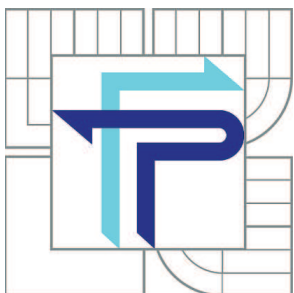


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

NÁVRH OPTIMÁLNÍ PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ Z POHLEDU DANĚ Z PŘÍJMU

SUGGESTION OF OPTIMAL JURISTIC FORM IN SIGHT OF INCOME TAX

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

PETRA ŽÁKOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. MICHAL POLÁK, Dr.

BRNO 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Žáková Petra

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Návrh optimální právní formy podnikání z pohledu daně z příjmu

v anglickém jazyce:

Suggestion of optimal juristic form in sight of income tax

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

LÁCHOVÁ, Lenka; VANČUROVÁ, Alena. Daňový systém ČR 2010 : aneb učebnice daňového práva. Praha : 1.Vox, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

POLÁK, M., KOPŘIVA, J. a BARANYKOVÁ, M. Daň z příjmu fyzických osob 2009. 4. přepracované vydání Brno: Akademické nakladatelství CERM®. 2009. 107 s. ISBN 978-80-214-3965-8.

Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník ze dne 1.9.2009

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 1.9.2009

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ze dne 2.11.2009

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Michal Polák, Dr.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2010/2011.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 31.05.2011

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá problematikou výběru správné formy podnikání pro společnost. Výběr nejvhodnější formy podnikání bude posuzován především z pohledu daně z příjmu. Do analýzy zahrnu formu podnikání jako fyzická osoba a vybrané formy podnikání u právnické osoby. Cílem práce je výběr nejvýhodnější formy podnikání a s tím spojená daňová optimalizace u konkrétního subjektu.

Abstract

Bachelor thesis deals with the selection of the right form of business for the company. Choosing the most appropriate form of business will be judged primarily in terms of income tax. In the analysis, the form of business of physical persons and some forms of legal business will be included. The aim of the work is to choose the most optimal form of business and the associated tax optimization for a particular subject.

Klíčová slova

Právní forma podnikání, daň z příjmu, fyzická osoba, právnická osoba, společnost s ručením omezeným, veřejná obchodní společnost, živnost, daňová optimalizace.

Key words

Legal form of business, income tax, natural person, legal entity, limited company, public company, trade, tax optimization.

Bibliografická citace práce:

ŽÁKOVÁ, P. Návrh optimální právní formy podnikání z pohledu daně z příjmu. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2011. 73 s. Vedoucí bakalářské práce Ing. Michal Polák, Dr.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně.

Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 23. května 2011

.....

Podpis

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu práce Ing. Michalu Polákovi, Dr. za odborné rady a cenné připomínky k vypracování této bakalářské práce.

Děkuji paní JUDr. Anně Zámečnickové, která věnovala čas zpracování oponentského posudku k mé bakalářské práci.

Děkuji i všem těm, kteří mi při práci přispěli radou a v neposlední řadě bych ráda poděkovala své rodině za podporu při psaní této práce.

Obsah

ÚVOD	10
VYMEZENÍ PROBLÉMU A CÍLE PRÁCE	11
1. TEORETICKÁ ČÁST	12
1.1 PRÁVNÍ FORMY PODNIKÁNÍ.....	12
1.1.1 <i>Živnostenské podnikání</i>	12
1.1.1.1 Rozdělení živností podle Živnostenského zákona.....	13
1.1.1.2 Živnostenský rejstřík.....	14
1.1.1.3 Výhody a nevýhody živnostenského podnikání.....	14
1.1.2 <i>Společnost s ručením omezeným</i>	14
1.1.2.1 Základní ustanovení.....	14
1.1.2.2 Základní kapitál.....	15
1.1.2.3 Společenská smlouva.....	15
1.1.2.4 Obchodní podíl.....	16
1.1.2.5 Valná hromada.....	16
1.1.2.6 Jednatelé.....	17
1.1.2.7 Dozorčí rada.....	18
1.1.2.8 Výhody a nevýhody společnosti s ručením omezeným.....	18
1.1.3 <i>Veřejná obchodní společnost</i>	19
1.1.3.1 Základní ustanovení.....	19
1.1.3.2 Společníci.....	19
1.1.3.3 Obchodní vedení.....	20
1.1.3.4 Ručení společníka.....	20
1.1.3.5 Dělení zisku a ztráty.....	21
1.1.3.6 Výhody a nevýhody veřejné obchodní společnosti.....	21
1.1.4 <i>Komanditní společnost</i>	21
1.1.4.1 Základní ustanovení.....	21
1.1.4.2 Základní kapitál.....	22
1.1.4.3 Rozdělení zisku.....	22
1.1.4.4 Výhody a nevýhody komanditní společnosti.....	23
1.2 SOUSTAVA DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE.....	24
1.2.1.1 Daně přímé.....	24
1.2.1.2 Daně nepřímé.....	24
1.2.2 <i>Daň z příjmů fyzických osob</i>	24
1.2.2.1 Předmět daně.....	25
1.2.2.2 Osvobození od daně.....	25
1.2.2.3 Základ daně.....	26
1.2.2.4 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky.....	27
1.2.2.5 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti.....	27
1.2.2.6 Příjmy z kapitálového majetku.....	29
1.2.2.7 Příjmy z pronájmu.....	29
1.2.2.8 Ostatní příjmy.....	29
1.2.2.9 Nezdánitelná část základu daně.....	29
1.2.2.10 Odečitatelné položky od základu daně.....	30
1.2.2.11 Slevy na dani.....	30

1.2.3	<i>Daň z příjmů právnických osob</i>	31
1.2.3.1	Poplatníci daně z příjmu právnických osob	32
1.2.3.2	Zdaňovací období	32
1.2.3.3	Předmět daně	32
1.2.3.4	Základ daně	32
1.2.3.5	Položky odečitatelné od základu daně	33
1.2.3.6	Sazba daně	33
1.2.3.7	Sleva na dani	33
1.3	SOCIÁLNÍ A ZDRAVOTNÍ POJIŠTĚNÍ	33
1.3.1	<i>Sociální pojištění</i>	34
1.3.1.1	Nemocenské pojištění	34
1.3.1.2	Důchodové pojištění	34
1.3.2	<i>Zdravotní pojištění</i>	34
2.	ANALYTICKÁ ČÁST	36
2.1	STANOVENÍ HLADIN NÁKLADŮ A PŘÍJMŮ	37
2.2	VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI	39
2.2.1	<i>Fyzická osoba</i>	39
2.2.2	<i>Veřejná obchodní společnost</i>	41
2.2.3	<i>Komanditní společnost</i>	43
2.2.4	<i>Společnost s ručením omezeným</i>	53
2.3	POROVNÁNÍ JEDNOTLIVÝCH FOREM PODNIKÁNÍ	56
3.	PRAKTICKÁ ČÁST	59
2.1	PŘEDSTAVENÍ FIRMY	59
2.2	STANOVENÍ KONKRÉTNÍCH NÁKLADŮ	60
2.3	STANOVENÍ VÝŠE PŘÍJMŮ	65
2.4	STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ	65
2.5	POROVNÁNÍ JEDNOTLIVÝCH VARIANT	69
4.	ZÁVĚR	71
5.	SEZNAM LITERATURY	73

Úvod

Jak již napovídá název mé práce, věnuje se daňové problematice a porovnání výhodnosti jednotlivých právních forem. Toto téma jsem si vybrala především díky tomu, že jsem studovala obor Daňové poradenství a management a ráda se těmto věcem věnuji. K tomuto výběru přispělo i to, že naše rodina má ranč, který se věnuje chovu a ustájení koní a tento problém je jeden z těch, které v poslední době řešíme.

Teoretická část mé práce se tak v první části zabývá především charakteristikou jednotlivých právních forem a vzájemnými rozdíly mezi nimi. V následující části jsem pro čtenáře popsala daňovou soustavu se zaměřením na daň z příjmu jak fyzických, tak právnických osob. Součástí této části je i přehledný popis postupu výpočtu daně z příjmu dle aktuální legislativy.

Na závěr teoretické části jsem pak zařadila kapitolu věnující se sociálnímu a zdravotnímu pojištění. Tyto platby státu sice nejsou daní, nicméně při rozhodování o právní formě by neměly být opomenuty jako potencionální zdroj poměrně vysokých nákladů pro firmu.

V analytické části práce jsem se již věnovala vzájemnému porovnávání jednotlivých právních forem na základě několika modelových situací. Tyto modelové situace odrážejí skutečný stav mnoha rančů v naší republice, především pokud se týká velikosti a některých typických nákladů, při jejich tvorbě jsem vycházela z mnohaleté zkušenosti v oboru. Pro možnost porovnání bylo ale nutné přistoupit k některým zobecněním, tak aby výsledky měly dostatečnou vypovídací hodnotu. Tato obecná analýza by měla sloužit pro čtenáře jako návod pro tvorbu analýzy na jeho konkrétní firmu. Tato část je pro lepší orientaci doplněna grafy a tabulkami výchozích hodnot.

Naši rodinnou firmu jsem pak analyzovala v praktické části právě na základě předchozích kapitol. Každý čtenář tak má možnost podívat se na praktickou aplikaci obecného návodu z druhé části mé práce. Zároveň závěry, které vyplynuly z práce budou použity pro další rozhodování a směřování našeho podnikání.

Po přečtení této práce by se čtenář měl začít orientovat v našem daňovém systému a zároveň znát postupy stanovení daně. Na základě těchto skutečností by pak po doplnění vlastních specifik měl být schopen spočítat si svou daňovou povinnost pro jednotlivé právní formy jeho podnikání a získat tak další zdroj informací při svém rozhodování.

Vymezení problému a cíle práce

Cílem práce je navrhnout daňovou optimalizaci pro firmu v závislosti na její právní formě. V práci budu analyzovat několik variant řešení pro ranč (FO, s.r.o., v.o.s. a další). Na základě výsledků této analýzy pak navrhnou optimální řešení.

Diplomová práce by tak měla mít pro firmu přínos v podobě relevantních informací pro další rozhodování o jejím směřování. V práci budou použita data z rodinné firmy, která se zabývá chovem a ustájením koní. V současné době se jedná o fyzickou osobu podnikající podle Živnostenského zákoníku. Cílem práce je zjistit, zda je tato forma podnikání výhodná z hlediska daňové optimalizace a přehledně a srozumitelně ji porovnat s dalšími právními formami, na které by se firma mohla reálně transformovat. Vzhledem k tomu, že tento model je poměrně rozšířený v tomto oboru podnikání po celé ČR, bude tato analýza využitelná i pro další subjekty.

1. Teoretická část

1.1 Právní formy podnikání

V České republice mohou lidé podnikat dvěma způsoby, jako fyzická osoba nebo jako právnická osoba. Každá právní forma podnikání má svá specifika. Co je výhodou u jedné, je nevýhodou u druhé a naopak. Proto si podnikatel musí rozmyslet, která z právních forem je pro jeho podnikání ta nejlepší s ohledem na různá kritéria. Také každý obor činnosti má svá specifika, každý člověk má jiné představy o svém podnikání, o budoucnosti a o dalším směřování své firmy.

Fyzická osoba může podnikat na základě živnostenského oprávnění nebo na koncesi. Právnické osoby jsou většinou obchodní společnosti, jedná se o uměle vytvořený subjekt zapsaný do obchodního rejstříku. Obchodní společnosti dělíme na osobní (veřejná obchodní společnost, komanditní společnost) a kapitálové (společnost s ručením omezeným, akciová společnost a družstvo).

V mé práci se budu zabývat z právnických osob především veřejnou obchodní společností a společností s ručením omezeným a komanditní společností, jelikož ostatní typy právnických osob, jsou v daném případě nevyhovující.

1.1.1 Živnostenské podnikání

Podle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání se živností rozumí soustavná činnost provozována samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.

Živnost může provozovat fyzická nebo právnická osoba, splní-li podmínky stanovené zákonem.

Všeobecné podmínky provozování živnosti:

- a) dosažení věku 18 let
- b) způsobilost k právním úkonům
- c) bezúhonnost¹

¹ §6 odst. 1 zákona č. 455/1991 Sb., Živnostenské podnikání, ve znění pozdějších předpisů

1.1.1.1 Rozdělení živností podle Živnostenského zákona

Živnosti dělíme na:

a) Ohlašovací

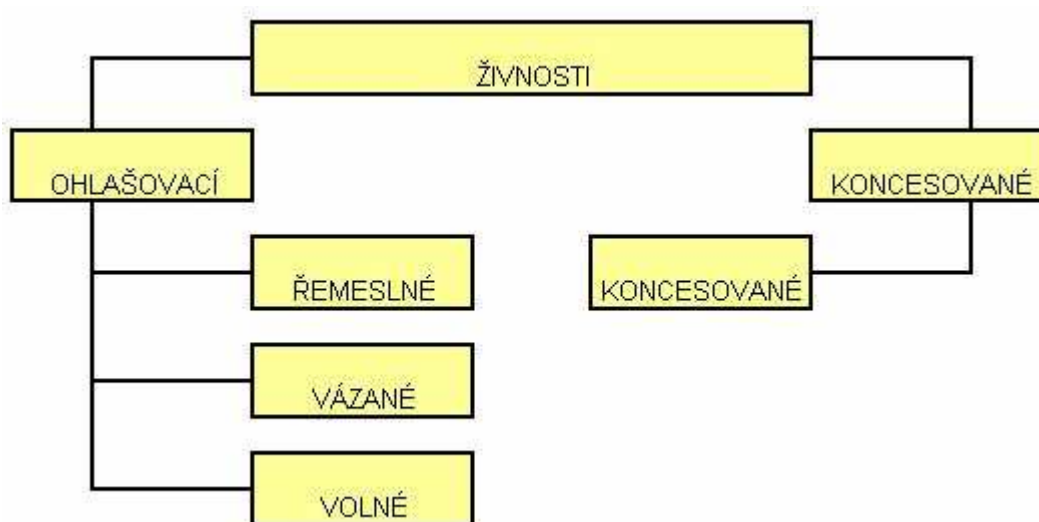
živnosti řemeslné

živnosti vázané

živnosti volné

b) Koncesované

živnosti koncesované²



Obrázek 1: Rozdělení živností

Oprávnění provozovat živnost vzniká:

a) u ohlašovacích živností dnem ohlášení

b) u koncesovaných živností dnem nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese

Živnostenské oprávnění nemůže být přeneseno na jinou osobu., ale podnikatel může provozovat živnost prostřednictvím odpovědného zástupce. Odpovědný zástupce je fyzická osoba ustanovená podnikatelem, která odpovídá za řádný provoz živnosti a za dodržování živnostenskoprávních předpisů a s podnikatelem má uzavřenou smlouvu. Jeden zástupce může být ustanoven maximálně pro čtyři podnikatele.³

² § 9 zákona č. 455/1991 Sb., Živnostenské podnikání, ve znění pozdějších předpisů

³ Tamtéž, § 10

1.1.1.2 Živnostenský rejstřík

Živnostenský rejstřík je informačním systémem veřejné správy, jehož správcem je Živnostenský úřad České republiky, provozovateli jsou obecní živnostenské úřady. Živnostenský úřad České republiky do tohoto informačního systému zapisuje další údaje statistického a evidenčního charakteru související s provozováním živností. Rejstřík je veden i v elektronické podobě a je částečně veřejným seznamem.

1.1.1.3 Výhody a nevýhody živnostenského podnikání

Výhody:

- málo administrativních povinností při zakládání
- nízké náklady na založení
- není nutný základní kapitál
- možnost uplatnění výdaje procentem z příjmů
- možnost si zvolit, zda podnikatel povede účetnictví nebo daňovou evidenci
- možnost uplatnit slevy na poplatníka, vyživované dítě, manželku bez příjmů...
- změny podnikání probíhají rychle, jelikož se podnikatel rozhoduje sám

Nevýhody:

- podnikatel ručí celým svým majetkem
- fyzická osoba bývá často považována za méně důvěryhodnou než osoba právnická
- podnikatel platí ze zisku povinné odvody na sociální pojištění
- horší přístup k úvěrům

1.1.2 Společnost s ručením omezeným

1.1.2.1 Základní ustanovení

Společnosti s ručením omezeným patří mezi kapitálové společnosti. Základní kapitál společnosti s ručením omezeným tvoří vklady společníků. Právní úprava společnosti s ručením omezeným vychází především z obchodního zákoníku, a to z § 105 – 153. Společnost s ručením omezeným může být založena minimálně jednou osobou a maximální počet společníků společnosti s ručením omezeným je 50. Společnost s

ručením omezeným s jediným společníkem však nemůže být jediným zakladatelem nebo jediným společníkem jiné společnosti s ručením omezeným a jedna fyzická osoba může být jediným společníkem nejvýše tří společností s ručením omezeným.⁴

Za závazky společnosti ručí společníci společně a nerozdílně do výše souhrnu nesplacených vkladů, po splacení všech vkladů ručení zaniká. Firma společnosti musí obsahovat označení "společnost s ručením omezeným", nebo zkratku "spol. s r.o." nebo "s.r.o."⁵.

1.1.2.2 Základní kapitál

Základní kapitál společnosti činí alespoň 200 000 Kč, minimální výše vkladu jednoho společníka je 20 000 Kč. Každý společník může mít pouze jeden vklad. Výše vkladu jednotlivých společníků může být rozdílná, musí však být dělitelná na celé tisíce. Základní kapitál společnosti musí odpovídat součtu všech vkladů od společníků. U nepeněžitých vkladů musí být uveden předmět nepeněžitého vkladu a částka, kterou se započítává na vklad společníka. Všechny nepeněžití vklady musí být splaceny před zápisem společnosti do OR.

1.1.2.3 Společenská smlouva

Společenská smlouva musí obsahovat alespoň

- 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 základního kapitálu 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,

⁴ § 105 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

⁵ Tamtéž, § 107

- g) určení správce vkladu,
- h) jiné údaje, které vyžaduje tento zákon.⁶

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

K návrhu na zápis do OR je nutno doložit doklady o založení, předmětu podnikání, splacení vkladu, sídle, jednatelích, členech dozorčí rady, doklady do sbírky listin a ostatní dokumenty.⁷

1.1.2.4 Obchodní podíl

Obchodní podíl představuje účast společníka na společnosti a z toho plynoucí práva a povinnosti. Výše obchodního podílu se určuje podle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti. Každý společník může mít pouze jeden obchodní podíl. Jestliže se společník účastní dalším vkladem, zvyšuje se odpovídajícím způsobem jeho vklad, popřípadě i jeho obchodní podíl. Jeden obchodní podíl může vlastnit více osob.⁸

1.1.2.5 Valná hromada

Valná hromada je nejvyšším orgánem společnosti. V obchodním zákoníku nalezneme, které záležitosti patří do její působnosti, (např. schvalování stanov a jejich změn, rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy, rozhodování o zvýšení či snížení základního kapitálu, jmenování, odvolání a odměňování jednatelů a členů dozorčí rady, rozhodování o fúzi, převodu jmění na společníka, rozdělení a změně právní formy, atd.). Neurčí-li společenská smlouva jinak, uděluje a odvolává valná hromada prokuru. Valná

⁶ § 110 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

⁷ Tamtéž, § 111

⁸ Tamtéž, § 114

hromada si může také jako jediný orgán vyhradit rozhodování věcí, které jinak náleží do působnosti jiných orgánů společnosti. Společník se zúčastňuje jednání valné hromady osobně nebo v zastoupení. Valná hromada je usnášení schopná pokud je přítomna polovina společníků nebo jejich zástupců. Každý společník má jeden hlas za každých 1000 korun svého vkladu. Valnou hromadu svolávají jednatele nejméně jednou za rok. Požádat o svolání valné hromady mohou ale společníci kdykoliv. Jedinou podmínkou je, že svolání musí inicializovat společníci (nebo společník), jejichž vklady dosahují alespoň 10 % základního kapitálu.⁹

1.1.2.6 Jednatelé

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. Jednatele jmenuje valná hromada a to ze společníků nebo jiných fyzických osob. Oprávnění jednatelů může omezit pouze společenská smlouva, stanovy nebo valná hromada. Jednatelé vedou obchodní společnost, na rozhodování o obchodním vedení potřebují souhlas většiny jednatelů. Jednatelé jsou povinni zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznam společníků a informovat společníky o záležitostech společnosti.

Ze zákazu konkurence vyplývá, že jednatel nesmí podnikat v oboru stejném nebo obdobném oboru podnikání společnosti ani vstupovat se společností do obchodních vztahů, zprostředkovávat nebo obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti, účastnit se na podnikání jiné společnosti jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání a vykonávat činnost jako statutární orgán nebo člen statutárního nebo jiného orgánu jiné právnické osoby se stejným nebo s obdobným předmětem podnikání, ledaže jde o koncern. Další omezení mohou jednatelemi vyplývat ze společenské smlouvy nebo stanov.¹⁰ Bývá pravidlem, že pokud dojde k dalším omezením, společenská smlouva také uděluje jednatelům nějaká nadstandardní práva, např. firemní vozidlo, které je možné používat i k osobním účelům.

⁹ § 125 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

¹⁰ Tamtéž, § 133

1.1.2.7 Dozorčí rada

Dozorčí rada se zřizuje, jen pokud to stanoví společenská smlouva nebo zvláštní zákon. Členové dozorčí rady jsou pak voleni valnou hromadou. Pokud se dozorčí rada zřídí, pak musí být alespoň tříčlenná a členem dozorčí rady nemůže být jednatel společnosti. Dozorčí rada dohlíží na činnost jednatelů, kontroluje obchodní a účetní knihy a jiné doklady, své vyjádření předkládá valné hromadě. Na členy dozorčí rady se vztahuje stejný zákaz konkurence jako na jednatele.¹¹

1.1.2.8 Výhody a nevýhody společnosti s ručením omezeným

Výhody:

- působí důvěryhodněji na klienty než fyzická osoba
- omezené ručení společníků (ručí pouze do výše nesplacených vkladů)
- společník má na splacení podílu lhůtu až 5 let
- podíly na zisku nepodléhají pojistnému na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění
- možnost poměrně nízkého počátečního vkladu (20 000,-- Kč)

Nevýhody:

- počáteční peněžní vklad při založení společnosti
- povinnost vést účetnictví
- více administrativy při založení společnosti
- nesamostatnost v podnikání v případě více společníků
- dvojí zdanění, nejprve je zdaněn zisk společnosti daní z příjmu právnických osob, poté se zdaní podíl na zisku společníka daní z příjmu fyzických osob

¹¹ § 137 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

1.1.3 Veřejná obchodní společnost

1.1.3.1 Základní ustanovení

Veřejná obchodní společnost je osobní obchodní společností. Jedná se o nejjednodušší typ obchodní společnosti, jejíž všichni společníci ručí celým svým majetkem společně a nerozdílně za závazky společnosti. Veřejnou obchodní společnost musí založit alespoň dva společníci. Společníkem veřejné obchodní společnosti může být jak fyzická tak právnická osoba. Veřejná obchodní společnost ale může být založena pouze za účelem společného podnikání. Zakladatelským dokumentem je společenská smlouva a nemá stanovenou povinnou výši základního kapitálu.

Firma musí obsahovat označení "veřejná obchodní společnost", nebo zkratku "veř. obch. spol." nebo "v. o. s.". Z tohoto pravidla existuje výjimka - pokud název firmy obsahuje jméno alespoň jednoho ze společníků, může být užit pouze dodatek "a spol."¹²

Stejně jako zakladatelské dokumenty jiných společností, i společenská smlouva veřejné obchodní společnosti musí dle zákona obsahovat některé informace. V tomto případě musí být zapsány minimálně následující informace:

- firma a sídlo společnosti
- určení společníků uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby nebo jména a bydliště fyzické osoby
- předmět podnikání společnosti

Návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku podepisují všichni společníci a přikládá se k němu společenská smlouva.¹³

1.1.3.2 Společníci

Společník fyzická osoba musí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti podle zvláštního právního předpisu a u níž není dána překážka provozování živnosti stanovená zvláštním právním předpisem, bez ohledu na předmět podnikání společnosti.

¹² § 77 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

¹³ Tamtéž, § 78

Pokud je společníkem právnická osoba, vykonává práva a povinnosti spojená s účastí ve společnosti její statutární orgán, popřípadě jím pověřený zástupce, který musí splňovat stejné podmínky jako společník fyzická osoba.

Práva a povinnosti společníků se řídí společenskou smlouvou. K jakékoliv její změně i k rozhodnutí o ostatních záležitostech je třeba souhlasu všech společníků, přičemž každý společník má jeden hlas.¹⁴

Společník je povinen splatit svůj vklad ve lhůtě stanovené ve společenské smlouvě. Při prodlení se splácením peněžitého vkladu je společník povinen platit úrok z prodlení ve výši 20% z částky, kterou dluží. Pokud společník využije svého práva vložit do společnosti i více vkladů, tak tyto vklady se pak pro výpočet podílu sčítají.¹⁵

Statutárním orgánem jsou všichni společníci veřejné obchodní společnosti, pokud to společenská smlouva neupraví jinak. Ta stanoví, že statutárním orgánem budou pouze někteří společníci, nebo dokonce pouze jen jeden z nich.

Bez svolení ostatních společníků nesmí společník podnikat v předmětu podnikání společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného a nemůže být ani statutárním nebo jiným orgánem nebo členem orgánu společnosti s obdobným předmětem podnikání.¹⁶

1.1.3.3 Obchodní vedení

K obchodnímu vedení má právo každý ze společníků, ale stejně jako tomu bylo u statutárních orgánů je možné toto pravidlo změnit. Společníci si mohou stanovit ze svého středu jednoho nebo víc pověřených společníků pro obchodní vedení. Takový společník je pak ale povinen na požádání informovat ostatní společníky o všech záležitostech společnosti. Každý společník je oprávněn nahlížet do všech dokladů společnosti a kontrolovat tam obsažené údaje anebo k tomuto zmocnit auditora nebo daňového poradce.

1.1.3.4 Ručení společníka

Veřejná obchodní společnost odpovídá za své závazky celým svým majetkem. Společníci ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem.

¹⁴ § 81 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

¹⁵ Tamtéž, § 80

¹⁶ Tamtéž, § 84

Velmi důležitým a často opomíjeným faktem je, že společník, který do společnosti přistoupil, ručí i za závazky společnosti, které vznikly před jeho přistoupením! Naopak jestliže zanikne účast společníka za trvání společnosti, ručí jen za závazky, které vznikly před zánikem jeho účasti.¹⁷

1.1.3.5 Dělení zisku a ztráty

Zisk se mezi společníky dělí rovným dílem a je splatný do tří měsíců od schválení účetní uzávěrky. Ztráta se rovněž dělí rovným dílem.

1.1.3.6 Výhody a nevýhody veřejné obchodní společnosti

Výhody:

- není nutný počáteční kapitál
- jednoduché založení
- společník může poměrně jednoduše vystoupit ze společnosti
- ideální pro rozjezd rodinné firmy s minimálními počátečními vklady

Nevýhody:

- společníci ručí celým svým majetkem
- možný problém nedostatku kapitálu – oproti kapitálovým společnostem
- stabilita závisí na vzájemném vztahu partnerů
- v případě úmrtí společníka často dochází k zániku celé společnosti
- v případě časté obměny společníků nepřehlednost závazků jednotlivých osob

1.1.4 Komanditní společnost

1.1.4.1 Základní ustanovení

Komanditní společnost je kombinací osobní společnosti a kapitálové společnosti, tvoří ji komanditisté a komplementáři. Společnost zakládají minimálně dva společníci, přičemž jeden se stává komplementářem a druhý komanditistou. Rozdíl mezi nimi je především v ručení za závazky, komplementář ručí celým svým majetkem, komanditista pouze do výše nesplaceného vkladu. Od toho se odvíjejí jejich pravomoci, komplementář může

¹⁷ § 87 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

na rozdíl od komanditisty jednat jménem společnosti. Komplementáři představují v komanditní společnosti statutární orgán. Společníkem může být fyzická i právnická osoba.

V názvu firmy musí být uvedeno označení „komanditní společnost“, je možné ho zkrátit na „kom. spol.“ nebo „k. s.“. Jestliže je v názvu jméno komanditisty, ručí za závazky společnosti stejně jako komplementář.¹⁸

Pro založení komanditní společnosti, je stejně jako u ostatních forem podnikání potřeba sepsat společenskou smlouvu.

Ve společenské smlouvě musí být dle zákona zapsány minimálně následující informace:

- firma a sídlo společnosti
- určení společníků uvedením firmy nebo názvu a sídla právnické osoby nebo jména a bydliště fyzické osoby
- předmět podnikání
- určení, kteří ze společníků jsou komplementáři a kteří komanditisté
- výše vkladu každého komanditisty¹⁹

1.1.4.2 Základní kapitál

Komanditista musí vložit do základního kapitálu komanditní společnosti vklad alespoň ve výši 5 000 Kč, není-li ve společenské smlouvě stanoveno jinak. Splatnost vkladu je ve lhůtě, která se stanoví společenskou smlouvou. Komanditisté žádný vklad do společnosti vkládat nemusí.²⁰

1.1.4.3 Rozdělení zisku

Nejdříve se zisk rozdělí na část, která patří komplementářům a část patřící společnosti. Poměr rozdělení zisku na tyto dvě části je určen ve společenské smlouvě, pokud tomu tak není, dělí se zisk na polovinu. Dále se část, která připadá na společnost zdaní podle

¹⁸ *Firemní finance* [online]. 2010 [cit. 2010-11-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.firemnifinance.cz/zivot-podnikatele/informace/zalozeni-spolecnosti/komanditni-spolecnost/>>.

¹⁹ § 94 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

²⁰ *BusinessInfo.cz* [online]. 2009 [cit. 2010-11-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/obchodni-spolecnosti-zalozeni-vznik-opu/1000818/46132/#b5>>.

pravidel pro zdanění právnických osob, po zdanění je rozdělena mezi komanditisty, podle poměru stanoveného ve společenské smlouvě nebo v poměru splacených vkladů. Komplementáři mezi sebe dělí zisk podle společenské smlouvy, pokud to v ní není uvedeno, pak se opět dělí rovným dílem. Podíl na zisku, který se vyplácí jednotlivým komanditistům se dále zdaňuje jako příjem z kapitálového majetku se sazbou 15 %, takzvanou srážkou. Komplementáři zdaňují své podíly na zisku jako fyzická osoba.²¹

1.1.4.4 Výhody a nevýhody komanditní společnosti

Výhody:

- velmi nízký vklad při založení společnosti u komanditistů a žádný u komplementářů
- pro komanditisty neplatí zákaz konkurence
- komanditista je oprávněn nahlížet do účetních knih a kontrolovat tam údaje

Nevýhody:

- společníci ručí celým svým majetkem
- je třeba nejméně dvou společníků
- komanditisté nemají právo rozhodovat o obchodním vedení společnosti

²¹ *SFINANCE* [online]. 2010 [cit. 2010-11-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.sfinance.cz/zpravy/finance/46334-vse-o-komanditni-spolecnosti/>>.

1.2 Soustava daní v České Republice

V této kapitole se budu věnovat především daním z příjmu, jelikož ty následně nejvíce využiji v analýze problému dané společnosti. Pro úplnost však v následujícím schématu uvádím všechny daně užívané v ČR.

1.2.1.1 Daně přímé

- z příjmu
 - z fyzických osob
 - z právnických osob
- majetkové
 - z nemovitosti
 - z pozemku
 - ze staveb
 - dědická
 - darovací
 - z převodu nemovitosti
 - silniční daň

1.2.1.2 Daně nepřímé

- univerzální - daň z přidané hodnoty (DPH)
- selektivní - spotřební (z lihu, piva, vína, tabáku, paliv, maziv...)
- ekologické – ze zemního plynu, pevných paliv, elektřiny...

1.2.2 Daň z příjmů fyzických osob

V následující podkapitole bych se ráda podrobněji věnovala vysvětlení jednotlivých pojmů, které souvisejí s daní z příjmu fyzických osob. Pro tyto účely jsme je sestavila chronologicky tak, jak na sebe navazují v průběhu výpočtu daňové povinnosti.

Daň z příjmů fyzických osob je klasickou daní za zdaňovací období. Zdaňovacím obdobím u daně z příjmů fyzických osob je vždy kalendářní rok. Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby, dělíme je na rezidenty a nerezidenty. Rezidentem je fyzická osoba, která má bydliště na území České republiky, nebo na území České republiky v průběhu kalendářního roku pobývá alespoň 183 dní.

Daňový rezident (cizinec) dani z příjmů fyzických osob podléhá jen příjmy ze zdrojů na území České republiky.²²

1.2.2.1 Předmět daně

Předmět daně z příjmů fyzických osob je upraven v §3 Zákon o dani z příjmu. Dani z příjmů fyzických osob podléhají veškeré příjmy fyzických osob s výjimkou příjmů, které nejsou jejím předmětem (viz § 3 odst.4 ZDP). Za příjem se pro účely daně považují jak příjmy peněžní, tak i nepeněžní. Příjmy nepeněžní se zpravidla oceňují podle zákona o oceňování.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- a) příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6)
- b) příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7)
- c) příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- d) příjmy z pronájmu (§ 9)
- e) ostatní příjmy (§ 10)

1.2.2.2 Osvobození od daně

Příjem, který je předmětem daně, ale nemusí vždy pro poplatníka znamenat zdanění. Některé příjmy, které podléhají dani, mohou být totiž od daně zákonem osvobozeny. Všeobecné osvobození od daně z příjmů je uvedeno v § 4 ZDP. Některé druhy příjmů jsou osvobozeny od daně jednoznačně bez specifických podmínek, celá řada příjmů je však vázána na splnění daných podmínek, za kterých je příjem osvobozen.

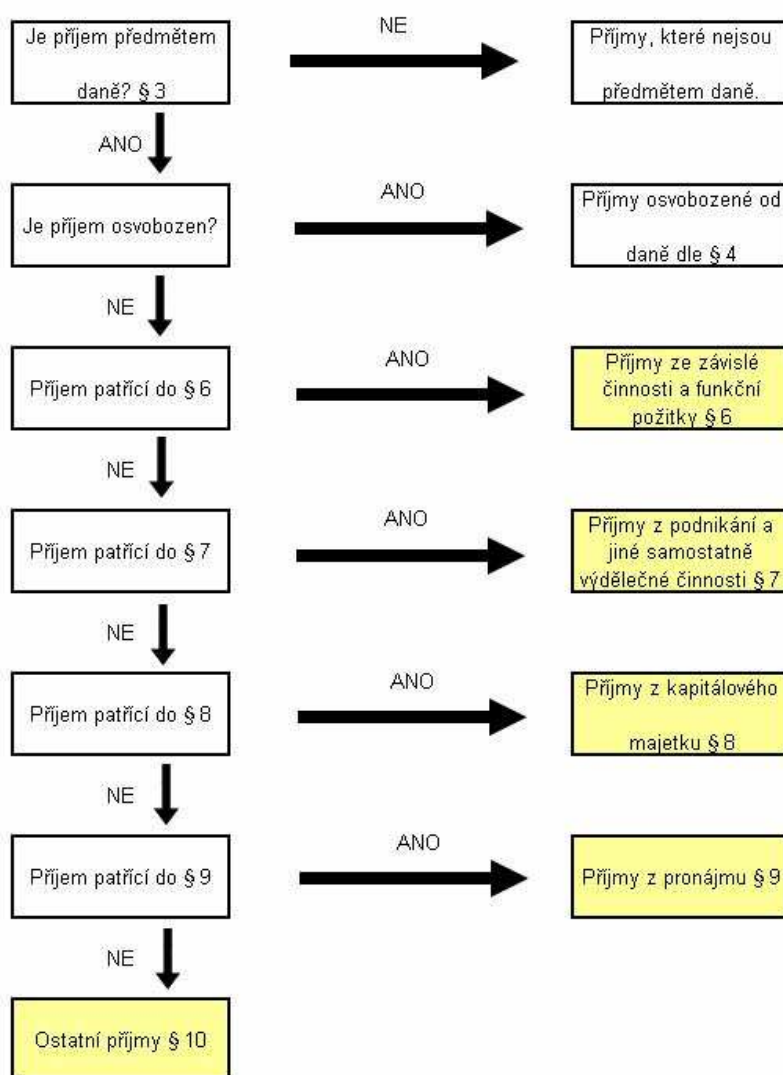
Osvobození lze tedy rozdělit na:

- osvobození bez podmínek
- osvobození s časovým testem – osvobození je platné pouze v případě, uplyne-li od okamžiku nabytí do okamžiku prodeje stanovená doba, nejčastěji u příjmů z prodeje majetku.
- osvobození s jinou podmínkou²³

²² LÁCHOVÁ, L. a VANČUROVÁ, A. Daňový systém ČR 2010 : aneb učebnice daňového práva. 2008. s. 137

1.2.2.3 Základ daně

Základ daně je daňová kategorie, ze které se vypočítává daňová povinnost poplatníka podle příslušné sazby daně. Není možné pro všechny příjmy jednotlivců stanovit pravidla pro uplatňování výdajů. Proto jsou příjmy rozděleny do dílčích základů daně a u každého z nich je potřeba odděleně stanovit pravidla, podle kterých se tento příjem očistí o výdaje. Přesný postup zobrazuje následující schéma:



Obrázek 2: Postup určování daně z příjmu fyzických osob²⁴

²³ POLÁK, M., KOPŘIVA, J. a BARANYKOVÁ, M. Daň z příjmu fyzických osob 2009. 2009. s. 25

²⁴ Tamtéž, s.27

V následujících řádcích se nyní budu podrobněji zabývat jednotlivými dílčími základy daně.

1.2.2.4 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky

Dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků se týká největšího počtu poplatníků, neboť v rámci něho se zdaňují mzdy a platy. Pro převážnou část populace se jedná o nejdůležitější součást jejich příjmu. Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky jsou definovány v § 6 ZDP - patří mezi ně hlavně příjmy z pracovního poměru, příjmy za práci členů družstev a odměny členů statutárních orgánů.²⁵ Dále obsahují některé specifické položky, např. zvýšení daňového základu při bezplatném využívání služebního automobilu pro soukromé cesty.

Za příjmy ze závislé činnosti se naopak nepovažují náhrady cestovních výdajů, zaměstnavatelem poskytnuté ochranné prostředky, pracovní oděvy, částky přijaté zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, náhrady na opotřebení vlastního nářadí a další. Poplatník s příjmy ze závislé činnosti je pro účely zákona označen jako zaměstnanec, plátce příjmu jako zaměstnavatel.

Funkčními požitky jsou platy členů vlády, poslanců a senátorů, odměny za výkon funkce v orgánech obcí.²⁶

1.2.2.5 Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti

Zdaňování příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti upravuje § 7 ZDP. Jde zpravidla o příjmy plynoucí z činnosti poplatníka. Příjmy z podnikání jsou příjmy z takových činností, které provádí podnikatel vlastním jménem, na vlastní účet, na vlastní riziko a za účelem zisku.

Mezi příjmy z podnikání patří:

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b) příjmy ze živnosti,
- c) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,

²⁵ LÁCHOVÁ, L. a VANČUROVÁ, A. Daňový systém ČR 2010 : aneb učebnice daňového práva. 2008. s. 144

²⁶ § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

d) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6 jsou:

a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,

b) příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů,

c) příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů,

d) příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu.²⁷

Za příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti se dále považují příjmy z pronájmu majetku vloženého do obchodního majetku poplatníka a příjmy spolupracujících osob ale § 13 ZDP.²⁸

Poplatník, který má příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti má dvě možnosti uplatnění výdajů. Jedna z těchto možností je uplatnění výdajů v prokazatelné výši (dokládá se podle jednotlivých dokladů), druhou možností je pak uplatnění výdajů procentem z příjmů (paušál). Výši paušálních výdajů najdeme v § 7 odst. 7 ZDP. Zvláště u malých živnostníků a u občanů, kteří využívají podnikání pouze jako přivýdělek je druhá možnost velmi oblíbená. Mezi její přednosti patří kromě velkého snížení administrativy i poměrně zajímavá možnost daňové optimalizace.

²⁷ § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸ POLÁK, M., KOPŘIVA, J. a BARANYKOVÁ, M. Daň z příjmu fyzických osob 2009. 2009. s. 74 - 75

1.2.2.6 Příjmy z kapitálového majetku

Příjmy z kapitálového majetku jsou definovány v § 8 ZDP. Jsou to například podíly na zisku, úroky, výnosy z vkladových listů a jiné, jejich výčet najdeme v § 8 odst. 1. Velká část z těchto příjmů je zdaněna srážkovou daní (v současné době 15%).

1.2.2.7 Příjmy z pronájmu

Jsou definovány v § 9 ZDP, jedná se o příjmy z pronájmu nemovitostí a movitých věcí kromě příležitostného pronájmu. Poplatník může uplatnit buď skutečné náklady, nebo má také možnost uplatnit 30 % z příjmů. Zde stejně jako jsem to již popsala u §7 dochází často k užití paušálu z důvodu daňové optimalizace.

1.2.2.8 Ostatní příjmy

Za ostatní příjmy lze považovat ty, které se nám nepodaří umístit do § 6 až § 9 ZDP. V této skupině příjmů tedy najdeme příjmy velmi různorodé, nejde už o ucelenou skupinu příjmů jako v předchozích případech a musíme tedy přistupovat individuálně ke každému jednotlivému druhu příjmu.

Příjmy patřící do § 10 ZDP lze rozdělit do tří skupin:

- příjmy z příležitostných akcí
- příjmy, které nesplnily podmínky pro osvobození v § 4 ZDP
- příjmy další²⁹

1.2.2.9 Nezdanitelná část základu daně

Po stanovení daňového základu si jej fyzická osoba může každý kalendářní rok snížit o určité položky, které označujeme jako nezdanitelnou část základu daně. Tyto položky jsou upraveny v § 15 ZPD.

Mezi nezdanitelné části daně patří:

- Dary - lze uplatnit, pokud hodnota darů činí minimálně 1000 Kč nebo přesáhne 2 % ze základu daně, nejvýše však můžeme odečíst 10 % ze základu daně.

²⁹ POLÁK, M., KOPŘIVA, J. a BARANYKOVÁ, M. Daň z příjmu fyzických osob 2009. 2009. s. 86 - 87

Odběr krve jako dar je oceněn na 2000 Kč. Nelze uplatnit jakýkoliv dar, ale pouze takový, který splňuje podmínky, které jsou určeny právě v §15. Pro uplatnění takového daru jako položky snižující základ daně pak musí dárce vydat darujícímu potvrzení, které on doloží při podávání daňového přiznání.

- Úroky z úvěru na bytové potřeby - maximálně 300 000 Kč ročně.
- Příspěvek na penzijní pojištění - maximálně 12 000 Kč ročně.
- Pojistné na životní pojištění - maximálně 12 000 Kč ročně.
- Členské příspěvky člena odborové organizace – do výše 1,5 % zdanitelných příjmů.
- Úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání – maximálně 10 000 Kč.³⁰
- Stejně jako u darů musí být všechny další položky doloženy potvrzením.

1.2.2.10 Odečitatelné položky od základu daně

Odečitatelné položky jsou definovány v § 34 ZDP, tyto položky jsou stejně jako nezdanitelná část základu daně nástrojem snižujícím základ daně, liší se však v tom, že odečitatelné položky může využít i právnická osoba. Odečitatelnými položkami jsou daňová ztráta, která vznikla nejdříve v pěti předcházejících zdaňovacích obdobích a výdaje na vývoj a výzkum.

1.2.2.11 Slevy na dani

Slevy na dani se odečítají od celkově vypočítané daně. Je možné je uplatnit při ročním vyúčtování daně z příjmů nebo měsíčně prostřednictvím zaměstnavatele. V roce 2011 došlo ke změně sazeb u několika slev. Z toho důvodu uvádím porovnání sazeb u jednotlivých slev za rok 2010 a 2011 v následující tabulce.

³⁰ § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 1: Slevy na dani³¹

Sleva na dani	Výše slevy	
	2010	2011
na poplatníka	24 840	23 640
na vyživovanou manželku/manžela	24 840	24 840
na vyživovanou manželku/manžela držitele průkazu ZTP/P	49 680	49 680
na dítě	10 680	11 604
na dítě držitele průkazu ZTP/P	21 360	21 360
na poplatníka pobírajícího částečný invalidní důchod	2 520	2 520
na poplatníka pobírajícího plný invalidní důchod	5 040	5 040
na poplatníka - držitele průkazu ZTP/P	16 140	16 140
na studenta (soustavně se připravuje na budoucí povolání do 26 let)	4 020	4 020

Za vyživovanou manželku (manžela) se považuje osoba, která žije s poplatníkem v jedné domácnosti a jejíž příjmy nepřesahují 68 000 Kč.

Sleva na dítě je zvláštní tím, že jako jediná ze slev jde uplatnit i jako daňový bonus, což znamená, že sleva může být uplatněna i v záporné hodnotě. Dítě musí být vlastní, osvojené, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, dítě druhého z manželů nebo vnouče, pokud jeho rodiče nemají příjmy. Děle musí být dítě nezletilé nebo dítě zletilé do 26 let připravující se na budoucí povolání. Pokud poplatník vyživuje dítě kratší dobu než rok, může slevu využít jen ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc co dítě vyživoval.

Studentem se rozumí poplatník, který se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem. Další podmínkou je věk, student nesmí být starší 26-ti let.

1.2.3 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daní, která zdaňuje zisky společností. Často bývá považována jejími plátcí za zbytečnou, jelikož vlastníky společností jsou v konečném důsledku vždy fyzické osoby, a proto by bylo možné ponechat zdanění až na dobu, kdy se stane příjmem konečného vlastníka.

Přesto její význam pro stát je naprosto nepopiratelný, a proto podobného uzákonění se zřejmě nedočkáme. Schéma jejího výpočtu je rámcově stejné, jako tomu bylo u daně z příjmu fyzických osob, proto budu používat i stejné řazení jednotlivých částí.

³¹ Měšec.cz [online]. 2011 [cit. 2010-12-12]. Dostupné z WWW: <<http://www.mesec.cz/dane/dan-z-prijmu/pruvodce/slevy-na-dani/>>.

1.2.3.1 Poplatníci daně z příjmu právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami. Daň z příjmů právnických osob platí dvě skupiny osob. První skupinu tvoří tzv. rezidenti. Jsou to občané s trvalým bydlištěm na území ČR, popřípadě občané, kteří se v ČR zdržují alespoň 183 dnů v roce. Ti podléhají dani z příjmů svými celosvětovými příjmy. Druhá skupina se označuje jako tzv. nerezidenti. Sem patří občané, kteří nesplňují podmínky rezidentury.

1.2.3.2 Zdaňovací období

Za zdaňovací období daně z příjmů právnických osob se považuje:

- kalendářní rok
- hospodářský rok
- účetní období, pokud je delší než po sobě jdoucích 12 měsíců
- období ode dne fúze nebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva³²

1.2.3.3 Předmět daně

Předmětem daně z příjmu právnických osob jsou příjmy (výnosy), z veškeré její činnosti a z nakládání s majetkem. Existuje však spousta výjimek, které definuje § 18 ZDP. Předmětem daně nejsou například příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci, příjmy z dotací a jiné.

Při určování základu daně z příjmu právnických osob je třeba se řídit zákonem, jelikož existují příjmy, které jsou vyňaté z předmětu daně, příjmy osvobozené od daně nebo příjmy, které se do základu daně nezahrnují.³³

1.2.3.4 Základ daně

Daňový základ nelze zjistit plně z účetnictví. Vychází se z účetního hospodářského výsledku (zisk, ztráta), který se zjišťuje na účtu zisků a ztrát. Pro zjištění základu daně je nutné účetní hospodářský výsledek upravit především o náklady na reprezentaci, pokuty a penále (mimo smluvních), dary, cestovné nad limit, manka a škody přesahující

³² § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³³ § 18 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

jejich náhrady, tvorbu rezerv (mimo zákonných), tvorbu ostatních opravných položek.³⁴ Jedná se o úpravu o daňové uznatelné a neuznatelné náklady. Výčet těchto nákladů nalezneme v § 24 a v § 25 Zákona o dani z příjmu.

1.2.3.5 Položky odečitatelné od základu daně

Podle § 34 zákona o dani z příjmu lze od základu daně odečíst:

- daňovou ztrátu (za předpokladu, že vznikla v jednom 5-ti posledních zdaňovacích obdobích)
- 100 % výdajů, které poplatník vynaložil při realizaci projektů výzkumu a vývoje
- 50 % částky, kterou poplatník ve zdaňovacím období vypořádá oprávněným osobám jejich majetkový podíl.³⁵

1.2.3.6 Sazba daně

Od 1.ledna 2010 je sazba daně u právnických osob 19 % ze základu daně sníženého o odečitatelné položky a zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů.

1.2.3.7 Sleva na dani

Stejně jako u fyzických osob i daň z příjmu právnických osob je možné snížit o slevy na dani, a to o 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením nebo o 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Pro výpočet slev je nutné použít průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením.

1.3 Sociální a zdravotní pojištění

V této kapitole bych se ráda věnovala sociálnímu a zdravotnímu pojištění. Tato problematika se sice přímo netýká hlavního tématu práce, kterým je porovnání daňového zatížení, ale při rozhodování o právní formě je tato informace důležitá a pokud chci zjistit všechny potřebné podklady pro rozhodování, je dobré je do analýzy

³⁴ *Podnikatel.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-23]. Dostupné z WWW:

<<http://www.podnikatel.cz/dane/dan-z-prijmu/special-reforma-pd-pravnicke-osoby/>>.

³⁵ *Finanční noviny.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-12]. Dostupné z WWW: <<http://osobni-finance.financinovin.cz/dane-a-mzda/informace/zdaneni-prijmu-pravnickych-osob/zaklad-dane/>>.

zahrnout. Při porovnávání jsem se řídila legislativou platnou od 1.1.2011, která doznala oproti minulým rokům poměrně hodně změn.

1.3.1 Sociální pojištění

1.3.1.1 Nemocenské pojištění

Právě tato část doznala od 1. ledna letošního roku nejvíce změn. Zvyšují se redukční hranice denního vyměřovacího základu, prodlužuje neposkytování nemocenského z nemocenského pojištění OSVČ ze 14 na 22 dnů. Zvedla se i sazba pojištění ze 1,4 na 2,3 % a s tím samozřejmě i minimální výše měsíční částky pojištění. Vzhledem k tomu, že toto pojištění zůstává i nadále dobrovolné, nebudu se mu dále podrobně věnovat.³⁶

1.3.1.2 Důchodové pojištění

I nadále platí, že vyměřovací základ pro toto pojištění musí být vyšší nebo stejný, než pro nemocenské pojištění. Zvyšuje se ale minimální měsíční záloha z 1731 Kč na 1807 Kč. Dále se navyšuje rozhodná částka pro OSVČ vedlejší a nově se stanovují i podmínky pro platbu záloh předem. Ale vzhledem k tomu, že při porovnávání nákladů se tyto skutečnosti neprojeví, opět se jimi nebudu zabývat.

Mění se rovněž částka, od které se odvíjí povinná účast na důchodovém pojištění společníků a jednatelů s.r.o., komanditistů komanditních společností a členů družstva, u nichž není podmínkou členství pracovní vztah. Povinnost je pro každý měsíc, kdy byl zúčtován započitatelný příjem ve výši 6200 Kč. Při předpokládaném typu podnikání bude tato částka dosažena každý měsíc.³⁷

Vzhledem k tomu mohu tedy konstatovat, že pro účely sociálního pojištění není mezi jednotlivými právními formami rozdíl. V obou případech bude osoba povinna platit důchodové pojištění, nemocenské pak bude záležet na jejím uvážení.

1.3.2 Zdravotní pojištění

Pokud se týká OSVČ údaje potřebné pro určení průměrné měsíční mzdy pro rok 2011 jsou následující: výše všeobecného vyměřovacího základu za rok 2009 byla 24 091 Kč; výše přepočítacího koeficientu byla stanovena na hodnotu 1,0269. Průměrná měsíční

³⁶ *Podnikatel.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-23]. Dostupné z WWW:

<<http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-socialnim-a-zdravotnim-pojistenim-2011/>>.

³⁷ tamtéž

mzda vytvořená násobením těchto hodnot je tedy 24 740 Kč. Minimální měsíční vyměřovací základ je tedy 12 370 Kč minimální měsíční záloha 1670 Kč.

Pokud se týká jednatele společnosti s ručením omezeným, zde odměna za vykonávání této funkce vždy podléhá odvodu zdravotního pojištění. Jednatel může být ke společnosti i v pracovněprávním vztahu, ale obsahem tohoto souběžného pracovněprávního vztahu musí být něco jiného než je výkon funkce jednatele (viz níže). Vzhledem k tomu, že pro případ mnou analyzované společnosti by toto nebylo z personálního hlediska možné, budu nadále předpokládat, že zdravotní pojištění bude placeno za jednatele.

Proti možnosti souběhu funkcí totiž jednoznačně hovoří i nejnovější rozhodnutí Nejvyššího soudu.³⁸ Po rozhodnutí správního soudu mohou úřady začít firmy kontrolovat. V takovém případě by tak mohly například začít doměřovat daně za platby mezd šéfům firem, které označí za daňově neuznatelný náklad.³⁹

Pokud se týká veřejné obchodní společnosti, na její společníky je z hlediska předpisů o sociálním zabezpečení a všeobecném zdravotním pojištění pohlíženo jako na osoby samostatně výdělečně činné, jejichž podíly na zisku podléhají sociálnímu a zdravotnímu pojištění v rámci výpočtu vyměřovacího základu.

Pro případ zdravotního pojištění tak platí obdobně jako u sociálního pojištění, že právní forma nemá na celkové výdaje takový vliv, aby se musela při volbě právní formy uvažovat jako zásadní věc.

Z předchozích porovnání tedy vyplývá, že pro účely sociálního a zdravotního pojištění neexistuje jedna právní forma, která by byla výrazně výhodnější oproti jiným. Největší volnost v rozhodování ovšem nadále představuje forma OSVČ.

³⁸ *Hospodářské noviny.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-23]. Dostupné z WWW: <<http://hn.ihned.cz/c1-50051730-smlouvy-sefu-firem-jsou-ohrozeni-potvrdil-soudce>>.

³⁹ *Ambruz & Dark* [online]. 2011 [cit. 2011-02-23]. Dostupné z WWW: <<http://www.landwellglobal.com/cz/Clanky-a-publikace/Smlouvy-sefu-firem-jsou-ohrozeni-potvrdil-soudce.html>>.

2. Analytická část

Jak již napovídá název mé práce, je jejím hlavním úkolem provést porovnání jednotlivých právních forem z pohledu daně z příjmu.

Hlavním výstupem této bakalářské práce by pak měl být dostatek informací pro rodinný ranč, který provozuje naše rodina. Této konkrétní organizaci se budu věnovat ve třetí části mé práce, v této části se budu zabývat touto problematikou obecně a v širších souvislostech.

Jelikož porovnání právních forem bez žádných omezení by byla příliš obecná a v konečném výsledku málo konkrétní, přistoupila jsme ke stanovení některých výchozích skutečností, ze kterých budu při své analýze vycházet.

V první řadě se jedná o omezení předmětu podnikání, kterému se subjekty věnují, aby byla tato data použitelná pro praktickou část. Ranče jsou specifickou formou podnikání, která leží na rozhraní zemědělství a služeb. Tento fakt s sebou přináší nutnost určitých minimálních nákladů při chodu podniku a omezení příjmů, které také nejdou zvyšovat nad určitou hranici.

První z těchto skutečností je způsobena právě zemědělstvím. Vzhledem k tomu, že se jedná o chov koní, je nutné počítat s určitými fixními náklady, které jsou tvořeny náklady na krmení, chovatelskou péčí a další služby s tímto chovem spojené. Přílišné snižování nákladů by vedlo ke snižování životní úrovně chovaných zvířat, což nemůže být cílem žádného podnikání.

Druhá z těchto skutečností je způsobena tím, že ranče tohoto typu nabízejí služby cestovního ruchu, případně volno časové aktivity stálým klientům. Je tedy nutný osobní přístup ke každému klientu, což má personální nároky, které není možné neustále navyšovat. Stejně tak není možné zanedbat fyzické nároky, které činí poskytnutí této služby (drezúra, ježdění, atd.) na koně a není ji tedy možné provozovat bez určitých přestávek. Pro tento typ podnikání jsou typické rodinné ranče střední velikosti o několika desítkách stájí. Zvyšování příjmů by s sebou nutně neslo i navyšování počtu stájí stejně jako chovaných zvířat a tento typický rys by se vytratil. V takovém případě by se pak jednalo o jiný typ podnikání, než kterým se budu zabývat.

Třetím omezením pak bude fakt, že při porovnávání jednotlivých právních forem nebudu uvažovat žádné vstupní náklady na její založení, případně transformaci z jiné společnosti

Čtvrtým a posledním omezením je pak skutečnost, že pro jednotlivé právní formy, kde je možné daň rozložit mezi více osob budu uvažovat maximálně dvě fyzické osoby. Toto omezení úzce souvisí s výše popsaným faktem, a to rodinnou povahou rančů.

2.1 Stanovení hladin nákladů a příjmů

Jak jsem již popsala v úvodu, budu se zabývat 3 hladinami nákladů a příjmů, tak aby tato analýza bylo použitelná pro co nejširší množství rančů v České republice. Při stanovení nákladů jsem postupovala následujícím způsobem:

Nejprve jsem určila nutné složky nákladů na jednoho koně, kterými jsou: stájník, seno, piliny, granule, investice a režijní náklady. Do režijních nákladů jsou zahrnuty náklady na energie, apod. Jedná se o průměr, který jsem stanovila na základě své dlouholeté zkušenosti při práci s koňmi a ze skutečných nákladů, které náš ranč má. Následně jsem k tomuto seznamu přiřadila náklady na koně a měsíc. Poslední sloupec je tvořen celoročními náklady. Náklady jsou shrnuty v následující tabulce.

Tabulka č. 2: Náklady (v Kč)

	pro případ 10 koní		pro případ 15 - 20 koní		pro případ 20 - 30 koní	
	kůň/měsíc	kůň/rok	kůň/měsíc	kůň/rok	kůň/měsíc	kůň/rok
stájník	804	9 648	804	9 648	804	9 648
seno	1 300	15 600	1 100	13 200	1 000	12 000
piliny	1 000	12 000	900	10 800	800	9 600
granule	600	7 200	500	6 000	450	5 400
investice a režij.nákl.	200	2 400	200	2 400	200	2 400
celkem	3 904	46 848	3 504	42 048	3 254	39 048

Prvním z nákladů je plat stájníka, je obvyklé používat úkolovou mzdu – tedy celková mzda s počtem koní stoupá, ale její průměrná hodnota na jednoho koně zůstává stejná. Pro zjednodušení jsem uvedla mzdu včetně odvodů sociálního a zdravotního pojištění dle aktuálně platné legislativy ke konci března roku 2011.

Dalšími náklady jsou pak náklady na seno, piliny a granule. Zde cena s narůstajícím množstvím klesá z důvodu větší spotřeby a tím pádem množstevních slev na dané

suroviny. Opět pro zjednodušení jsem neuvažovala náklady na uskladnění. V praxi se jedná v drtivé většině pouze o náklady obětované příležitosti v tom smyslu, že plocha, která je využita pro skladování nemůže být využita pro ustájení. Náklady na skladové hospodářství prakticky neexistují a omezujícím faktorem tak kromě prostor je pouze velikost dopravních prostředků, které jsou používány dodavateli. Jako další nezbytný náklad nesmíme opomenout náklady na drobné opravy, které jsou nutné pro zabezpečení bezpečného chodu stáje jak pro ustájená zvířata, tak pro návštěvníky a klienty.

Pokud se týká případné DPH, leží zde veškerá tíha na provozovateli ranče, neboť jednotliví dodavatelé nebývají plátcí DPH a není tedy možné odečíst DPH na vstupu.

Samostatnou položkou jsou pak investice. Zde jsem opět vycházela z dlouhodobé zkušenosti a jedná se o dlouhodobý průměr. V případě nutných úspor je pochopitelně tuto položku možno vynechat, ale z hlediska dlouhodobého strategického směřování firmy nelze tento postup doporučit. Průměrnou částku na koně jsem volila neustále stejnou – pokud se na ranči daří ustájit větší množství koní, měli by také investice do infrastruktury být větší.

Příjmy ranče jsou tvořeny z plateb za ustájení. Zde jsem uvažovala částku 5500,- Kč měsíčně. V případě nutných vícenákladů od veterináře nebo kováře jsou tyto částky placeny majiteli jednotlivých koní přímo na místě při provedení služby jejímu poskytovateli a v účetnictví (či daňové evidenci) ranče se vůbec neobjeví a nemají na něj žádný vliv. Příjmy z ustájení pro jednotlivá množství koní za rok shrnuje následující tabulka.

Tabulka č. 3: Příjmy z ustájení (v Kč)

	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
ustájení	55 000	82 500	110 000	137 500	165 000

2.2 Výpočet daňové povinnosti

V této kapitole se budu zabývat postupně výpočtem daňových povinností pro jednotlivé právní formy s různými počty ustájených koní, tak jak jsem popsala v úvodní kapitole. Kromě tabulky ukazující průběh výpočtu bude vždy u každé právní formy graf přehledně zobrazující postupný vývoj.

2.2.1 Fyzická osoba

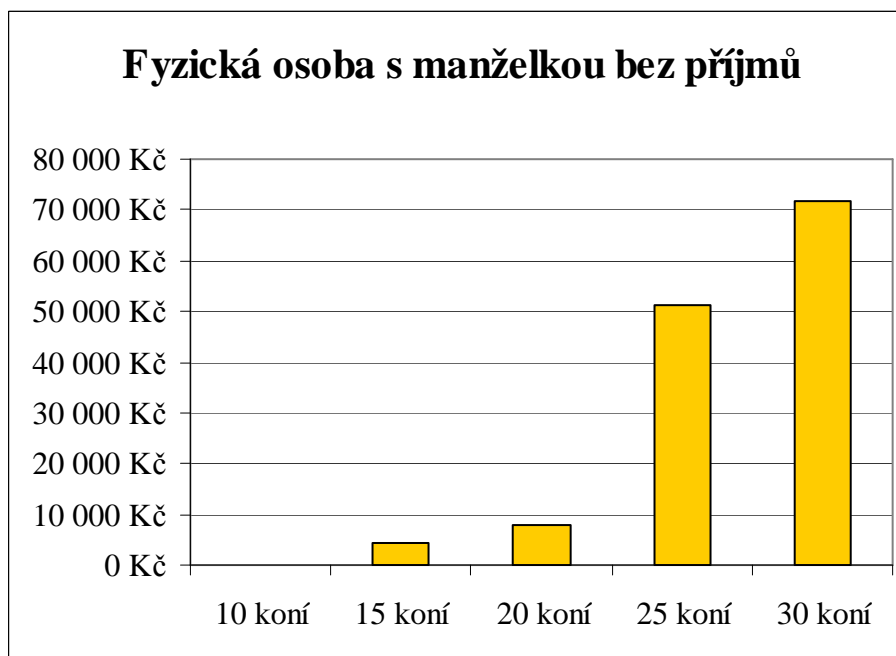
Svoje porovnání začnu nejjednodušší právní formou. Způsob výpočtu daně jsem již detailně popsala v teoretické části mé práce. Z hlediska daňové povinnosti existují 2 možnosti jak k podnikání přistoupit za předpokladu, že se jedná o rodinný ranč, na kterém se podílí manželé. První alternativou je všechny náklady i výnosy směřovat pouze na jednu fyzickou osobu, která má živnostenské oprávnění a která může na svou ženu (muže) uplatnit slevu na dani podle § 35 ba, odst.1, písmeno b.) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. V takovém případě není nutné, aby druhá osoba měla živnostenské oprávnění a tím pádem přináší tato varianta snížení administrativy. Pro tento případ bude tabulka výpočtu daňové povinnosti následující.

Tabulka č. 4: Výpočet daňové povinnosti u fyzické osoby s manželkou bez příjmů (v Kč)

FO s manželkou bez příjmů	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Zaokrouhlený základ daně	191 500	359 200	383 000	673 800	808 500
daň	28 725	53 880	57 450	101 070	121 275
sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
sleva na manželku bez příjmů	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
výsledná daň	-20 955	4 200	7 770	51 390	71 595

Tabulka jasně ukazuje, že daňová povinnost prudce narůstá při počtu 25 a 30 koní. Tento fakt je způsoben tím, že při tomto množství koní dochází k navýšení zisku téměř na dvojnásobek varianty pro 20 koní. Dochází tedy i ke zvýšení daňového základu a následně daňové povinnosti. Pro počet 10 chovaných koní je daň záporná. Vzhledem k tomu, že uplatňované slevy na dani nelze ale použít jako daňový bonus, bude daňová

povinnost 0 Kč. Skutečný rozdíl pro variantu 10 a 20 koní je tedy pouze 7700,- Kč. Tento velmi zajímavý fakt je způsoben kombinací snižujících se nákladů a naopak zvyšujícího se využití uplatňovaných slev na dani.



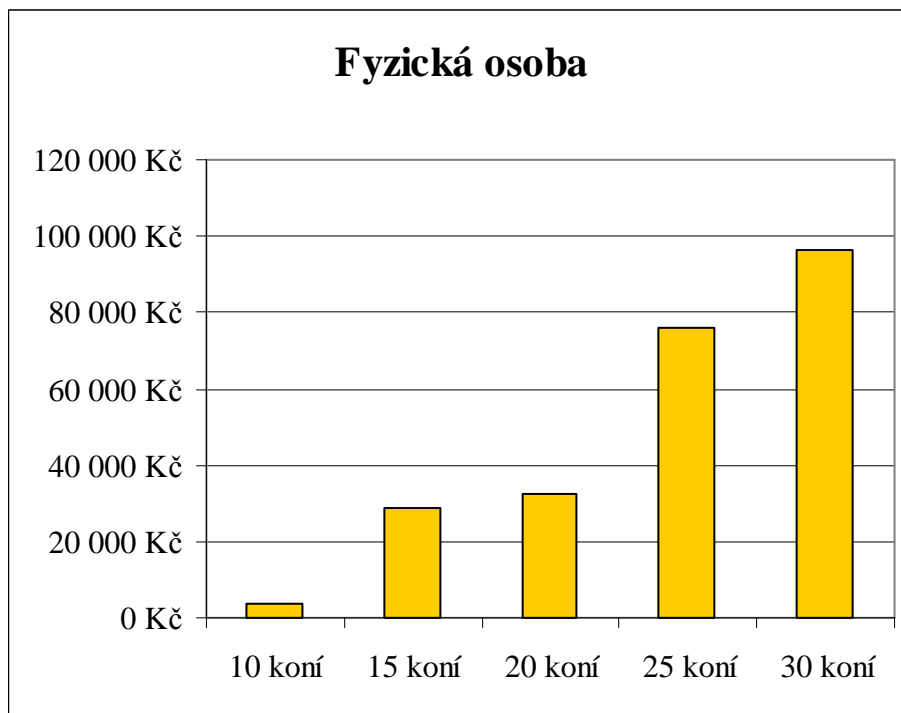
Graf 1: Daňová povinnost fyzické osoby s manželkou bez příjmů

Druhá mnou vymodelovaná varianta pak počítá s faktem, že podnikatel podnikající jako fyzická osoba nebude mít možnost jiného odečtu slevy na dani, než pouze na poplatníka. Na podnikání se tedy podílí zcela sám a manželka (manžel) má vlastní příjmy přesahující rozhodnou částku. Tabulka výpočtu daňové povinnosti je pak následující:

Tabulka č. 5: Výpočet daňové povinnosti u fyzické osoby (v Kč)

FO	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Zaokrouhlený základ daně	191 500	359 200	383 000	673 800	808 500
daň	28 725	53 880	57 450	101 070	121 275
sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
výsledná daň	3 885	29 040	32 610	76 230	96 435

Jak ukazuje tabulka i níže uvedený graf, tato varianta je z hlediska daňové povinnosti méně výhodná. Jasným důvodem je snížení daňových slev. Rozdíl pro 10 a 20 koní tak narůstá již na téměř 30 000 Kč.



Graf 2: Daňová povinnost fyzické osoby

2.2.2 Veřejná obchodní společnost

V této podkapitole jsem provedla výpočet daňové povinnosti a následnou tvorbu grafu pro další z právních forem, které pro tento typ podnikání připadají v úvahu. Jedná se o první ze 4 možných forem obchodních společností, které jsou možné v České republice. Způsob výpočtu daně pro tuto právní formu je ve svém důsledku velmi podobný způsobu pro fyzickou osobu. Základ daně společníka veřejné obchodní společnosti je totiž tvořen jeho podílem na zisku společnosti. Ten se získá následujícím způsobem - po sečtení všech příjmů a odpočtu všech daňově uznatelných nákladů získáme základ daně veřejné obchodní společnosti. Tento základ daně následně rozdělíme mezi společníky buď rovným dílem a nebo podle poměru dohodnutého ve společenské smlouvě.

Tabulka č. 6: Výpočet daňové povinnosti u veřejné obchodní společnosti (v Kč)

VOS	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Základ daně 1.společníka					
Základ daně 1.společníka	95 760	179 640	191 520	336 900	404 280
Zaokrouhlený	95 700	179 600	191 500	336 900	404 200
Daň	14 355	26 940	28 725	50 535	60 630
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	-10 485	2 100	3 885	25 695	35 790
Základ daně 2.společníka					
Základ daně 2.společníka	95 760	179 640	191 520	336 900	404 280
Zaokrouhlený	95 700	179 600	191 500	336 900	404 200
Daň	14 355	26 940	28 725	50 535	60 630
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	-10 485	2 100	3 885	25 695	35 790
Společná výsledná povinnost					
Společná výsledná povinnost	0	4 200	7 770	51 390	71 580

Jak je vidět z tabulky i přes rozdílný postup při výpočtu výsledné daňové povinnosti jsou výsledky téměř totožné s první variantou u fyzické osoby. Rozdíly, které jsou v řádu korun českých jsou způsobeny pouze zaokrouhlováním při stanovování základu daně. Z tohoto důvodu nebudu u dané varianty ani uvádět graf.

Tento fakt je způsoben tím, že u obou variant dochází k uplatnění stejných slev na dani. Pokud se týká možnosti vytvořit obdobu varianty 2 u fyzické osoby, je tento fakt vyloučen podmínkou vzniku a existence veřejné obchodní společnosti, kde zákon jasně stanovuje podmínku minimálně dvou společníků.

2.2.3 Komanditní společnost

V této podkapitole poprvé narážíme na problematiku dvojího zdanění způsobeného právní formou. Výpočet daňové povinnosti má totiž následující podobu. Základ daně komanditní společnosti získáme klasickým odečtením daňově uznatelných nákladů od součtu příjmů. Tento základ bude následně rozdělen mezi komanditisty a komplementáře. Stejně jako u veřejné obchodní společnosti se může o poměru jednotlivých částek rozhodnout buď ve smlouvě, nebo jsou rozděleny rovným dílem.

Tyto části následně čeká rozdílný postup. Ten je způsoben tím, že díky tomuto ustanovení dochází k jisté kompenzaci vzájemného rozdílného postavení v rámci společnosti. Zatímco komplementář ručí veškerým majetkem, komanditista ručí jen do výše nesplaceného vkladu.

K tomuto je přihlédnuto právě při stanovování daňové povinnosti těchto osob. Část, která po rozdělení zisku připadne na komanditisty je zdaněna podle aktuálně platné sazby pro právnické osoby podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Následně po tomto zdanění se pak stává příjmem poplatníka, který ji daní ještě jednou srážkovou daní. Sazba této daně je stanovena opět podle stejného zákona a nyní se jedná o 15%.

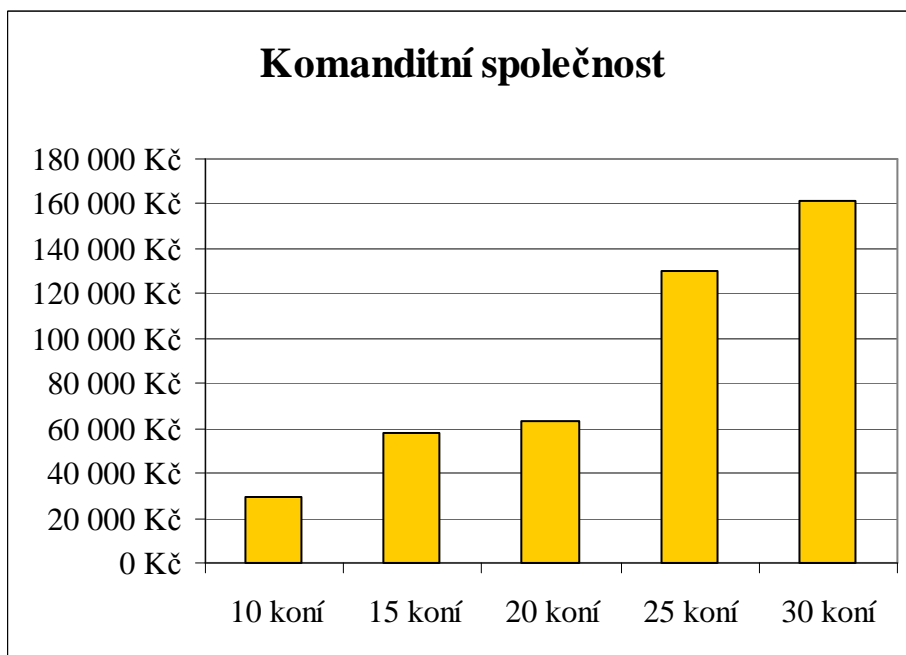
Naproti tomu částka pro komplementáře nepodléhá zdanění pro právnické osoby a vstupuje přímo do jeho daňového základu jako jedna složka jeho příjmů. Po započítání jeho dalších příjmů do §6 - §10 podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a dalších krocích výpočtu popsanych v předchozí kapitole dojde ke stanovení jeho výsledné daňové povinnosti.

Vzhledem k tomu, že pro svoji analýzu uvažují, že toto podnikání je jeho jediným zdrojem příjmu, bude část jemu přidělená ze zisku komanditní společnosti zároveň jeho základem daně. Postup včetně hodnot shrnuje následující tabulka.

Tabulka č. 7: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti (v Kč)

KS	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
komplementář					
	95 760	179 640	191 520	336 900	404 280
Zaokrouhlený	95 700	179 600	191 500	336 900	404 200
Daň	14 355	26 940	28 725	50 535	60 630
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	-10 485	2 100	3 885	25 695	35 790
Společnost					
	95 760	179 640	191 520	336 900	404 280
Zaokrouhlený	95 000	179 000	191 000	336 000	404 000
Daň 19%	18 050	34 010	36 290	63 840	76 760
Komanditista					
	77 710	145 630	155 230	273 060	327 520
Zaokrouhlený	77 500	145 600	155 200	273 000	327 500
Daň srážkou 15%	11 625	21 840	23 280	40 950	49 125
Výsledná daňová povinnost	29 675	57 950	63 455	130 485	161 675

Jak je patrné z tabulky, je daňová povinnost pro všechny počty koní vždy vyšší, než tomu bylo u výše popsanych právních forem. Tento fakt potvrzuje i níže uvedený graf.



Graf 3: Daňová povinnost pro komanditní společnost

Existuje zde ale větší možnost optimalizace než u jiných právních forem. Vzhledem ke dvojímu zdanění části příjmu připadající na komandistu je dobré jeho příjmy co nejvíce snížit. Zákon stanovuje, že komplementáři i společnost se dělí rovným dílem, pokud ovšem tuto skutečnost nezmění společenská smlouva. Do té je tedy možné zanést výrazný nepoměr mezi díly.

Vzniká velké množství možností, jak zisk rozdělit. Jednou z možností je, že komplementář na sebe převezme většinu příjmů, které následně zdaní podle §7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tímto docílí hned dvou snížení celkové daňové povinnosti:

Sníží částku připadající na společnost – tím se vyhne dvojímu zdanění části pro komanditistu

Vzhledem k tomu, že komanditista je jeho manželka (manžel), bude si moci na něj při výpočtu daně uplatnit slevu podle § 35 ba, odst.1, písmeno b.) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

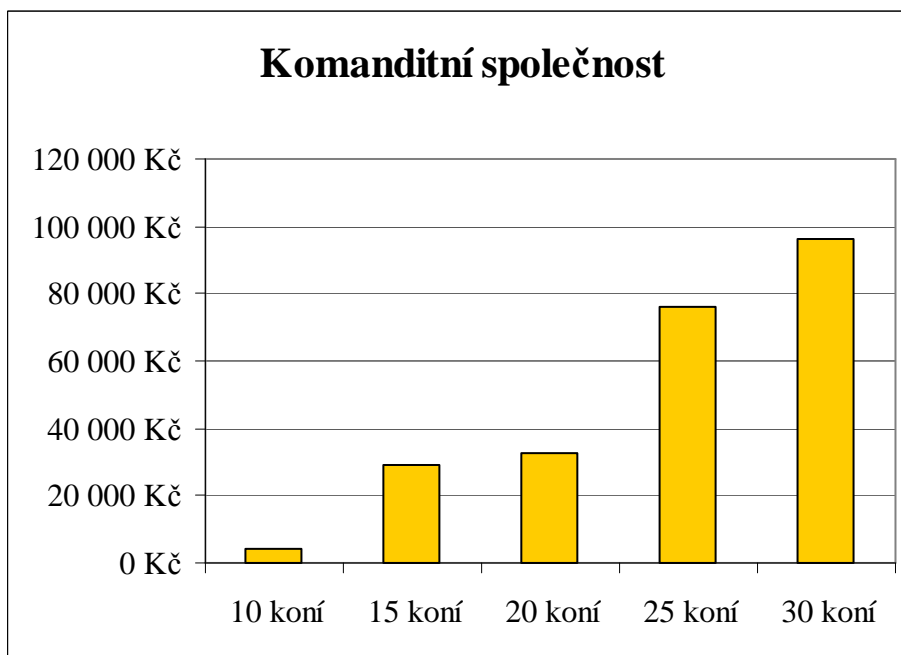
Tato možnost optimalizace má v podstatě nekonečné množství výsledků, vybrala jsem proto jen několik nejzajímavějších:

1. Komplementář na sebe vezme 100% příjmů – v tomto případě dojde k tomu, že daňová povinnost bude shodná jako u fyzické osoby, která uplatňuje pouze

odečet na poplatníka. Daň ze zisku společnosti bude nulová stejně jako srážková daň komplementáře. Tato varianta vede k nejnižší daňové povinnosti, ale z hlediska dlouhodobého fungování společnosti není příliš efektivní.

Tabulka č. 8: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti v případě že 100% příjmů připadá na komplementáře (v Kč)

KS	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
komplementář					
	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Zaokrouhlený	191 500	359 200	383 000	673 800	808 500
Daň	28 725	53 880	57 450	101 070	121 275
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	3 885	29 040	32 610	76 230	96 435
Společnost					
	0	0	0	0	0
Zaokrouhlený	0	0	0	0	0
Daň 19%	0	0	0	0	0
Komanditista					
	0	0	0	0	0
Zaokrouhlený	0	0	0	0	0
Daň srážkou 15%	0	0	0	0	0
Výsledná daňová povinnost	3 885	29 040	32 610	76 230	96 435



Graf 4: Daňová povinnost pro komanditní společnost v případě že 100% příjmů připadá na komplementáře

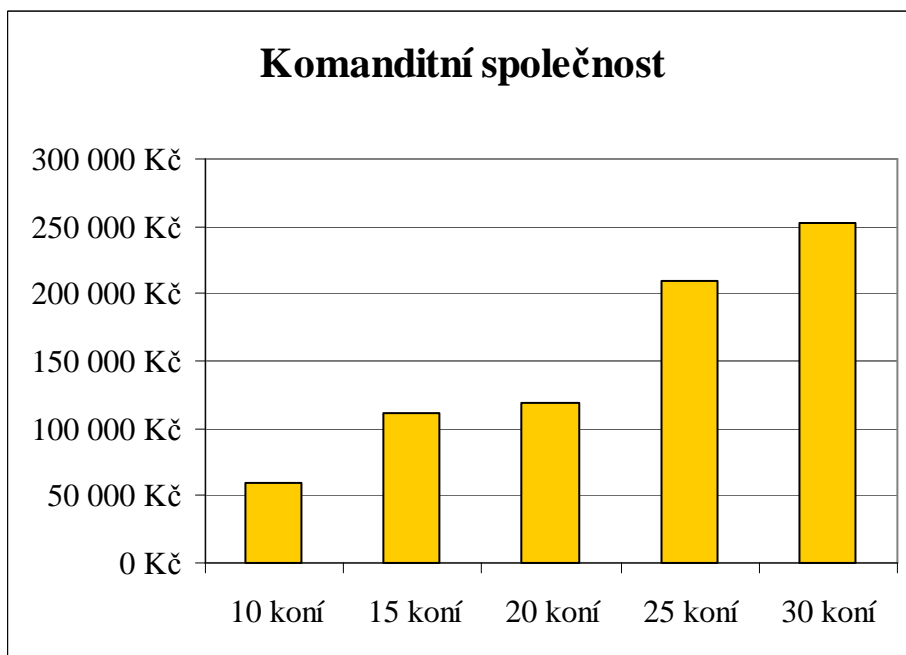
2. Komplementář na sebe nevezme žádný příjem a vše zůstává jako zisk společnosti. V tomto případě dochází k opačnému extrému, který by v případě vyplacení celého zisku komanditistovi k nejvyššímu možnému zdanění. Nejprve by se celý obnos zdanil aktuálně platnou sazbou daně z příjmu právnických osob a následně by byl přímo pro komanditistu zdaněn aktuální sazbou srážkové daně, která je platná pro dané položky v § 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Díky takto stanoveným podmínkám lze předpokládat, že taková varianta nebude pro společnost příliš výhodná právě díky nutnosti zisk zdanit dvakrát. Tuto skutečnost nám dostatečně potvrzuje i níže uvedená tabulka a graf zobrazující tuto variantu. Je z nich jasně vidět, že již při 10-ti koních je daňové zatížení několikanásobně vyšší než u ostatních variant.

Navíc již od 25 koní dochází opět ke skokovému nárůstu na téměř dvojnásobnou hodnotu a celková daňová povinnost již převyšuje 200 000,- Kč.

Určitá jistota nižší ručení vyplývající ze zákona je tak vykoupeno opravdu vysokou cenou a dá se usuzovat, že tato varianta nebude v praxi realizována.

Tabulka č. 9: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti v případě že 100% příjmů připadá na společnost (v Kč)

KS	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Komplementář					
	0	0	0	0	0
Zaokrouhlený					
	0	0	0	0	0
Daň					
	0	0	0	0	0
Sleva na poplatníka					
	0	0	0	0	0
Výsledná daňová povinnost	0	0	0	0	0
Společnost					
	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Zaokrouhlený					
	191 500	359 200	383 000	673 800	808 500
Daň 19%	36 385	68 248	72 770	128 022	153 615
Komanditista					
	155 135	291 032	310 270	545 778	654 945
Zaokrouhlený					
	155 100	291 000	310 200	545 700	654 900
Daň srážkou 15%	23 265	43 650	46 530	81 855	98 235
Výsledná daňová povinnost	59 650	111 898	119 300	209 877	251 850



Graf 5: Daňová povinnost pro komanditní společnost v případě že 100% příjmů připadá na komanditisty

3. Komplementář a komanditista si mezi sebe rozdělí zisk v poměru 30% pro komplementáře a 70% pro komanditistu. Pro tento specifický příklad pak přistoupím k porušení pravidel stanovených na začátku. Pro tvorbu následujícího grafu jsem totiž uvažovala, že společnost nevyplatí veškerý zisk, ale pouze část pro komanditistu a část pro komplementáře bude zdaněna pouze komanditní společností jako právnickou osobou a následně bude částka ponechána ve společnosti jako zdroj pro další investice. Na rozdíl od předchozích právních forem je toto možnost jak odložit platbu daně a zároveň uchovat peníze ve společnosti pro její další rozvoj.

K tomuto porušení jsem přistoupila proto, že si myslím, že komanditní společnost jako právní forma je u nás obecně velmi málo využívána. Důvodem může být neznalost této právní formy mezi lidmi. Jedním z důvodů pro toto chování však může být i to, že ne vždy jsou lidmi při rozhodování pro tuto právní formu vzaty řádně v potaz různé kombinace vlastnictví mezi komanditistou a komplementářem. Ráda bych tedy na následujících stránkách odpověděla na otázku zda existuje nějaká kombinace, která by byla daňově

výhodná natolik, že by mohla konkurovat ostatním rozšířenějším právním formám.

Následující grafy a tabulky ukazují daňovou povinnost pro různé kombinace poměru dělby zisku mezi komanditisty a komplementáře.

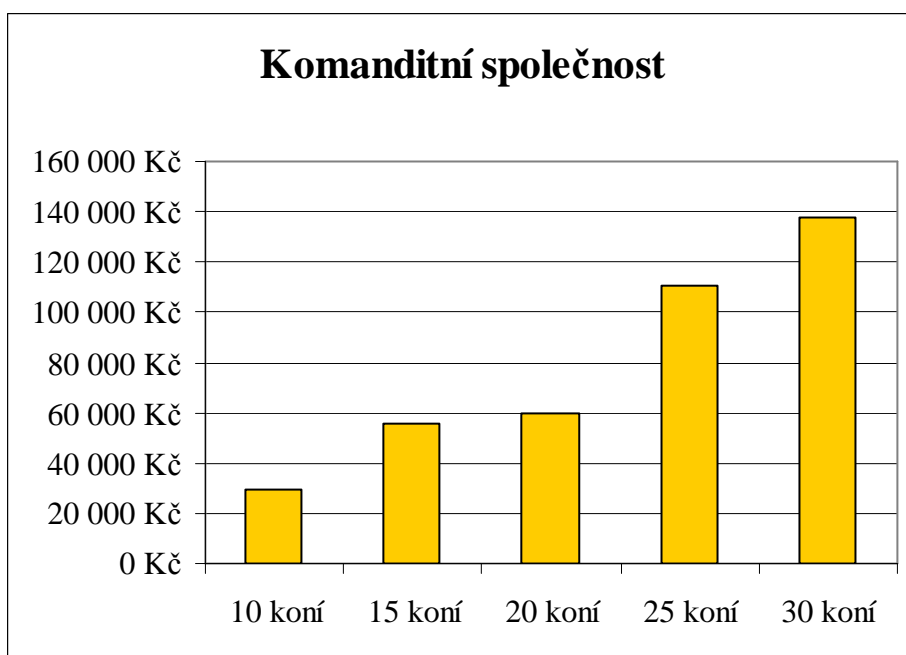
Tabulka č. 10: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti v případě že 30% příjmů připadá na komplementáře (v Kč)

KS	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Komplementář					
Komplementář	57 456	107 784	114 912	202 140	242 568
Zaokrouhlený	57 400	107 700	114 900	202 100	242 500
Daň	8 610	16 155	17 235	30 315	36 375
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	0	0	0	5 475	11 535
Společnost					
Společnost	95 760	179 640	191 520	336 900	404 280
Zaokrouhlený	95 000	179 000	191 000	336 000	404 000
Daň 19%	18 050	34 010	36 290	63 840	76 760
Komanditista					
Komanditista	77 710	145 630	155 230	273 060	327 520
Zaokrouhlený	77 700	145 600	155 200	273 000	327 500
Daň srážkou 15%	11 655	21 840	23 280	40 950	49 125
Výsledná daňová povinnost	29 705	55 850	59 570	110 265	137 420

Ve výše uvedené tabulce vidíme situaci, kdy je zisk rozdělen následujícím způsobem, 30% připadá na komplementáře, 70% na společnost. Ve společnosti se 20% zadržuje na další rozvoj, 50% je zdaněno a rozděleno mezi komanditisty. Jak je vidět v níže

uvedeném grafu, u této možnosti však dochází ke skokovému nárůstu daňové povinnosti v případě, že je na ranči 25 koní a více.

Graf tak připomíná výsledky pro variantu 2 a potvrzuje fakt, že ve chvíli, kdy je část příjmů zdaněna dvakrát, tak není možné dosáhnout výsledku, který by byl pro majitele více zajímavý. Tento fakt zároveň tedy nahrává kritikům této právní formy, kteří tvrdí, že se jedná o nadbytečnou právní formu a za stávajících podmínek nebude zřejmě ani do budoucna využívána. Podmínky jejího fungování a formu jejího zdanění je tak nutné upravit, nebo do budoucna tuto právní formu z našich zákonů zcela vyškrtnout a případně nahradit nějakou novou, která by byla pro majitele lukrativnější.



Graf 6: Daňová povinnost pro komanditní společnost v případě že 30% příjmů připadá na komplementáře

V následující tabulce vidíme situaci, kdy 70% zisku společnosti připadá komplementářům, 30% společnosti. Stejně jako v předchozím případě ponecháme 20% ve společnosti na rozvoj, zbylých 10% je zdaněno a rozděleno mezi komanditisty. Tato varianta je z pohledu daňového zatížení výrazně výhodnější než předchozí rozdělení.

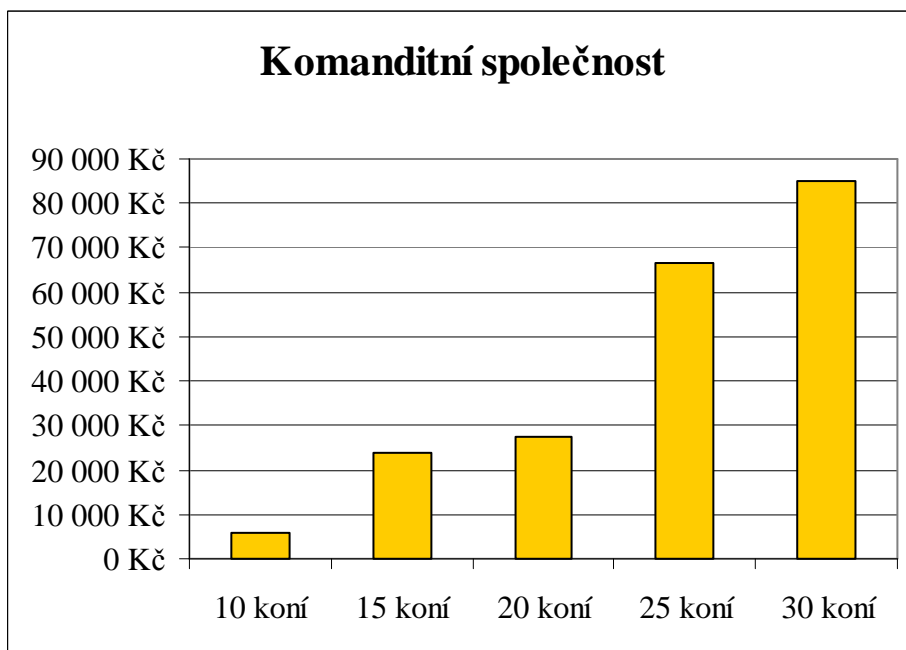
Zcela tak potvrzuje výše uvedená tvrzení a predikce o vývoji zdanění v komanditní společnosti, že tato forma může být výhodná jen při vyplácení co největšího podílu na zisku komplementářům oproti komanditistům. I přesto však není v porovnání s ostatními variantami nijak výhodná.

Tabulka č. 11: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti v případě že 30% příjmů připadá na společnost (v Kč)

KS	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
komplementář					
	134 064	251 496	268 128	471 660	565 992
Zaokrouhlený	134 000	251 400	268 100	471 600	565 900
Daň	20 100	37 710	40 215	70 740	84 885
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	0	12 870	15 375	45 900	60 045
Společnost					
	19 152	35 928	38 304	67 380	80 856
Zaokrouhlený	19 000	35 000	38 000	67 000	80 000
Daň 19%	3 610	6 650	7 220	12 730	15 200
Komanditista					
	15 542	29 278	31 084	54 650	65 656
Zaokrouhlený	15 500	29 200	31 000	54 600	65 600
Daň srážkou 15%	2 325	4 380	4 650	8 190	9 840
Výsledná daňová povinnost	5 935	23 900	27 245	66 820	85 085

Následující graf, znázorňuje variantu, která jak se ukazuje, je nejvýhodnější ze všech uvažovaných v komanditní společnosti Stejně jako tomu bylo u předchozích variant, však dochází ke skokovému nárůstu mezi počtem 20 a 25 koní, tentokrát dokonce téměř na trojnásobek. Maximální daňová povinnost je ale i tak nižší než 90 000.

Ukazuje se tak tedy, že určitá optimalizace možná je, nicméně pak dochází k takovým přesunům vlastnictví směrem ke komplementářům, že ručení s tímto spojené dává vzniknout poměrně velkému riziku vyplývajícímu z podnikání.



Graf 7: Daňová povinnost pro komanditní společnost v případě že 30% příjmů připadá na společnost

2.2.4 Společnost s ručením omezeným

Jako poslední analyzovanou právní formu jsem zvolila společnost s ručením omezeným. Bylo to především z důvodu, že tato právní forma byla jedinou ze zbývajících, která připadala v úvahu z hlediska zákonných povinností pro její založení, provoz, administrativu s ní spojenou a podobně.

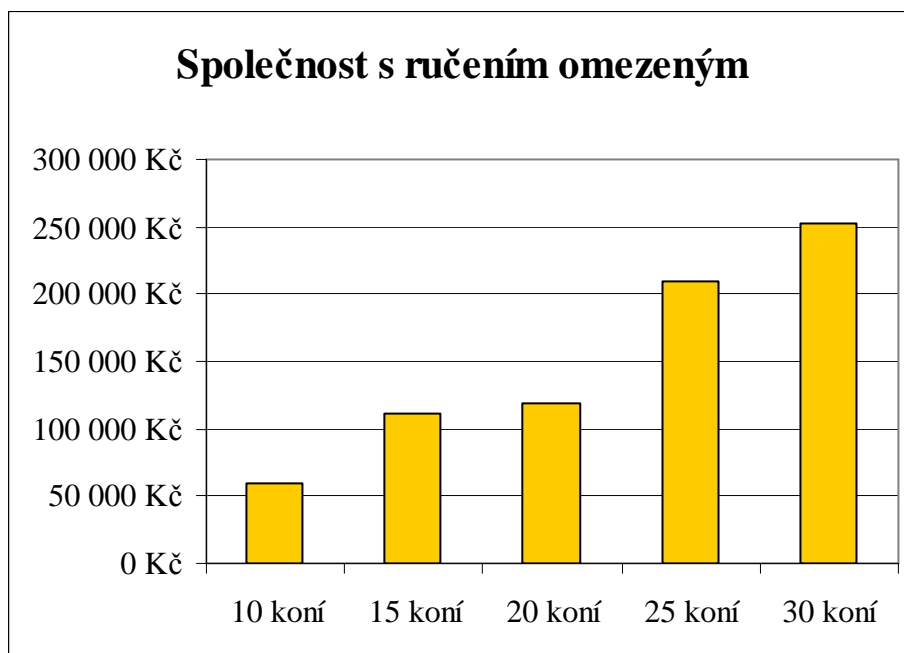
U této společnosti již dochází plně k nutnosti dvojího zdanění, možnost optimalizace je tak značně snížena. Způsob výpočtu daně pro stejné vstupní podmínky jako tomu bylo u výše analyzovaných právních forem je tento. Nejprve je nutné opět stanovit základ daně společnosti součtem všech příjmů a odpočtem daňově uznatelných nákladů. Tento základ je ihned zdaněn aktuální sazbou pro daň z příjmu právnických osob (v době psaní práce 19%). Až po tomto zdanění dojde k rozdělení mezi jednotlivé společníky. Stejně jako tomu bylo v předchozích případech může být toto rozdělení buď rovným dílem, nebo poměrně dle smlouvy.

Tato částka je pak zdaněna podruhé srážkovou daní v aktuální výši 15%. Postup výpočtu daňové povinnosti je tak shodný s komanditistou v komanditní společnosti.

Tabulka č. 12: Výpočet daňové povinnosti u společnosti s ručením omezeným (v Kč)

SRO	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Zaokrouhlený základ daně	191 000	359 000	383 000	673 000	808 000
daň 19%	36 290	68 210	72 770	127 870	153 520
Zisk po zdanění	155 230	291 070	310 270	545 930	655 040
Zaokrouhlený zisk po zdanění	155 200	291 000	310 200	545 900	655 000
Zdanění srážkou 15%	23 280	43 650	46 530	81 885	98 250
Výsledná daňová povinnost	59 570	111 860	119 300	209 755	251 770

U této právní formy platí, že je z pohledu daňové povinnosti jedno, kolik se na ní podílí fyzických osob. Zdanění je v absolutní sumě stejné jak pro případ jednoho, tak dvou jednatelů. Tímto se odlišuje od všech předchozích variant a pro oba případy platí následující graf.



Graf 8: Daňová povinnost pro společnost s ručením omezeným

Jak je vidět z výše uvedených dat, daňová povinnost pro tuto právní formu je ze všech porovnávaných variant nejvyšší. Shodná s ní je pouze varianta komanditní společnosti, která nevyplácí komplementářům žádný podíl na zisku a vše nechává komanditistům.

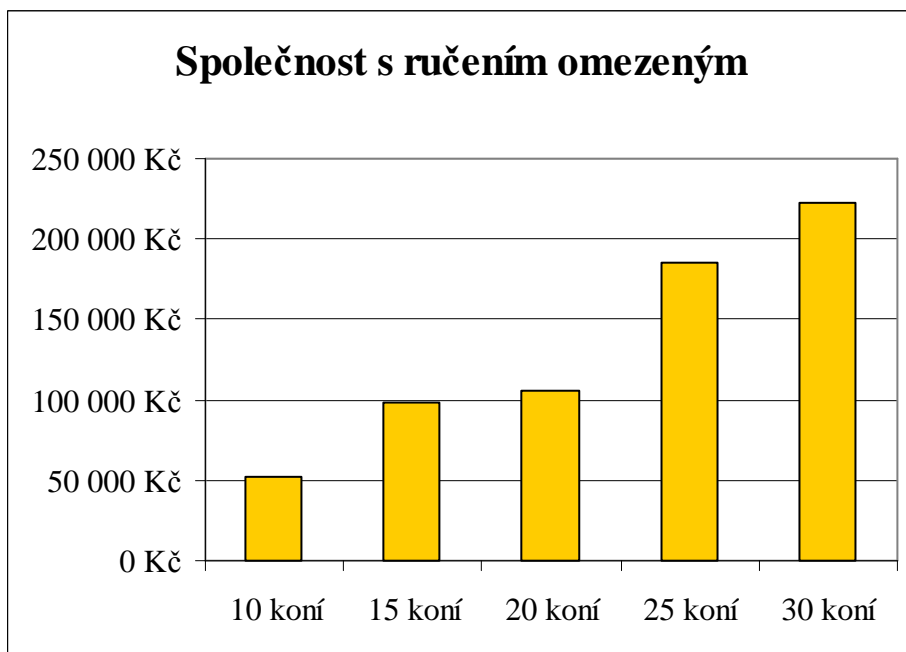
Pokud tedy chceme uplatnit nějakou optimalizaci, musíme opět přistoupit ke změně výchozích pravidel a část zisku ponechat ve společnosti. Zde se graf vyvíjí podobně, jako tomu bylo u třetí varianty u komanditní společnosti, dochází ale k jednomu podstatnému rozdílu.

Zatímco u komanditní společnosti byla část, kterou jsem se rozhodli dát komplementáři zdaněna podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a bylo tak možné následně uplatnit všechny slevy dle §35 stejného zákona, na společníky společnosti s ručením omezením se tento paragraf nevztahuje.

Veškeré podíly společníka na zisku společnosti s ručením omezeným spadají do § 8 odst. 1 písm a.) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Následně se tedy na ně vztahuje i ustanovení §8 odst 3 a potažmo § 36 stejného zákona. Jsou tedy zdaněny sazbou 15% a následně na ně není možné uplatnit slevy podle výše zmíněného paragrafu. Díky tomu dochází k faktu, že daňová povinnost se vyvíjí jinak než u komanditní společnosti. Tuto skutečnost ukazuje následující tabulka a graf.

Tabulka č. 13: Výpočet daňové povinnosti u společnosti s ručením omezeným pro případ, že 30% zisku zůstává ve společnosti (v Kč)

SRO	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
Příjmy	660 000	990 000	1 320 000	1 650 000	1 980 000
Výdaje	468 480	630 720	936 960	976 200	1 171 440
Základ daně	191 520	359 280	383 040	673 800	808 560
Zaokrouhlený základ daně					
	191 000	359 000	383 000	673 000	808 000
daň 19%	36 290	68 210	72 770	127 870	153 520
Zisk po zdanění					
	108 661	203 749	217 189	382 151	458 528
Zaokrouhlený zisk po zdanění	108 600	203 700	217 100	382 100	458 500
Zdanění srážkou 15%	16 290	30 555	32 565	57 315	68 775
Výsledná daňová povinnost					
	52 580	98 765	105 335	185 185	222 295



Graf 9: Daňová povinnost pro společnost s ručením omezeným pro případ, že 30% zisku zůstává ve společnosti

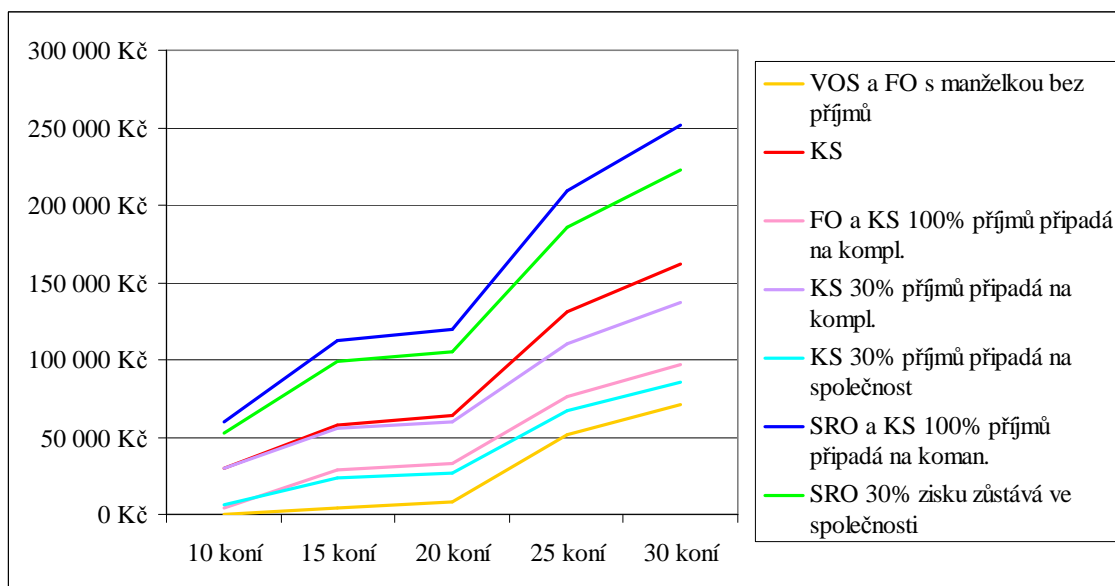
2.3 Porovnání jednotlivých forem podnikání

V následující kapitole představím komplexní porovnání výše uvedených a analyzovaných variant. Opět to provedu pomocí číselných hodnot v tabulce a grafu, který přehledně ukáže rozdíly mezi jednotlivými variantami.

Pro zpřehlednění grafu uvádím u variant, ve kterých vychází stejné daňové zatížení pouze jednu křivku.

Tabulka č. 14: Srovnání daňového zatížení jednotlivých forem podnikání (v Kč)

	10 koní	15 koní	20 koní	25 koní	30 koní
VOS a FO s manželkou bez příjmů	0	4 200	7 770	51 390	71 580
KS	29 675	57 950	63 455	130 485	161 675
FO a KS 100% příjmů připadá na kompl.	3 885	29 040	32 610	76 230	96 435
KS 30% příjmů připadá na kompl.	29 705	55 850	59 570	110 265	137 420
KS 30% příjmů připadá na společnost	5 935	23 900	27 245	66 820	85 085
SRO a KS 100% příjmů přip. na koman.	59 570	111 860	119 300	209 755	251 770
SRO 30% zisku zůstává ve společnosti	52 580	98 765	105 335	185 185	222 295



Graf 10: Srovnání daňového zatížení jednotlivých forem podnikání

Jak je z výše uvedeného grafu vidět, tak volba právní formy je z hlediska následné předpokládané daňové povinnosti velmi důležitým faktorem. Pokud se začínající podnikatel rozhodne špatně, tak může mít daňovou povinnost i o několik desítek tisíc ročně vyšší.

Fakt, že daňová povinnost je vždy minimálně 0 je způsobena vstupní podmínkou, kdy jsem se rozhodla neuplatňovat slevu na dítě. Ta se totiž jako jediná může stát při svém uplatnění daňovým bonusem. Nulové hranice je možno dosáhnout pouze při variantách podnikání jako FO nebo veřejná obchodní společnost.

Právě tyto 2 varianty také vychází shodně, ať už se jedná o jakýkoliv počet koní. Na druhém místě se postupně umísťují 2 varianty. Při počtu koní 10 koní je to varianta fyzické osoby shodná s komanditní společností, kdy 100% příjmů připadá komplementáři. Již od počtu 15 koní je ale nahrazena komanditní společností, kde připadá 70% na komplementáře, 10% na komanditistu a zbylých 20% zůstává ve společnosti pro její další rozvoj.

Všechny ostatní varianty jsou již výrazně nevýhodnější a dokonce při rostoucím počtu koní se tyto varianty od ostatních mírně vzdalují a zejména s.r.o. se vzdaluje čím dál více. V maximálním uvažovaném počtu koní je tento rozdíl více než 190 000,-- Kč.

Nejhůře pak tedy vychází právě společnost s ručením omezeným, stejně jako komanditní společnost, kde dojde k vyplácení 100% zisku na komanditistu.

Samozřejmě, že pokud se bude podnikatel rozhodovat pro vhodnou právní formu je nutné zvážit více faktorů, např. míru ručení. Z tohoto pohledu nezbývá podnikateli jiná možnost, než vyšší daň zaplatit, pokud chce své ručení omezit. Jako schůdná varianta se pak ukazuje komanditní společnost, kde jsem namodelovala několik variant pro vzájemné poměry mezi komanditisty a komplementáři, které jasně ukazují, že právě tento poměr je klíčový a je jen na čtenáři aby zvolil variantu, která mu vyhovuje.

3. Praktická část

V závěrečné části této práce se budu zabývat konkrétním výběrem optimální právní formy z hlediska daně z příjmu pro konkrétní firmu. V úvodu této kapitoly se budu věnovat bližšímu představení firmy a popisu jejích silných a slabých stránek. Dále se zaměřím na přesný popis nákladů a místa jejich vzniku právě s vazbou na silné a slabé stránky společnosti. Protože každý ranč má svá specifika je nutné zrušit zobecnění, která jsem použila v analytické části tak, abychom se dostali ke skutečnému výsledku a k návrhu konkrétní optimalizace. Dále se budu zabývat stanovením skutečné výše příjmů. Po stanovení těchto nezbytných vstupů pak přistoupím k výpočtu daňové povinnosti pro jednotlivé možnosti právních forem tak, jak jsem se jimi zabývala v analytické části. Závěr této části pak bude věnován porovnání výsledků těchto možností a doporučením pro další směřování tak, aby byla daňová povinnost minimální.

3.1 Představení firmy

Jedná se o rodinnou firmu, ranč zabývající se chovem westernových koní. V současné chvíli je ranč veden jednou fyzickou osobou. Ranč se nachází nedaleko od Velké Bíteše na rozhraní Jihomoravského kraje a Vysočiny, asi 30 km severozápadně od Brna. Nedaleko od něj je malá vesnička Zálesná Zhoř, která spolu s krásnou přírodou, která jej obklopuje, výborně dokresluje atmosféru moravského venkova. Díky tomu má tato oblast výborný potenciál pro rekreaci. Nachází se v dojezdové oblasti od druhého největšího města České republiky v blízkosti dálnice a zároveň zde mají lidé možnost relaxovat, vyjít si na procházku do lesa, sbírat houby a další volno časové aktivity.

I z tohoto důvodu jsme se při rozhodování, kam náš ranč umístit rozhodli pro tuto lokalitu, která se tak stala jednou ze silných stránek naší společnosti. Nevýhodou je naopak špatná dostupnost v zimních měsících, která je způsobena jednak silnicemi nižších tříd, které jsou v zimním období méně udržovány a jednak podnebím, které je svou povahou podobné již spíše Vysočině než jižní Moravě.

Mezi další silné stránky umístění patří množství a velikost pastvin. Díky tomu, že ohrady pro výběh koní se rozkládají na poměrně velké ploše, je možné ušetřit především v letních měsících na krmení. Koně jsou po celý den v ohradách a mají tak možnost pastvy a přirozeného přísunu potravy a přitom tráva stíhá dorůstat. I tato silná stránka má ovšem svůj protipól, který je negativem. Jedná se o nízký objem selenu ve

zdejších travinách. Tento problém je dost závažný vzhledem k tomu, že selen je jeden ze základních prvků nutných nejen pro zdravý život a rozvoj koně, ale jeho nedostatek může způsobit dokonce i přímé ohrožení jeho života. Zvláště nebezpečný je pak jeho nedostatek především pro březí klisny, které mohou porodit hříbě, které je natolik slabé, že není schopné přežít déle než několik hodin. V současnosti je tento problém blíže zkoumán a analyzován díky grantu z Evropské unie, který získal jeden z dalších rančů na Vysočině. Jak se ukazuje, tento problém se totiž týká oblastí s vyšší nadmořskou výškou obecně a nejedná se o lokální výskyt.

Řešením tohoto problému je doplňování selenu jinou cestou a to buď injekčně, nebo jako doplněk potravy formou granulí. Protože se jedná o poměrně závažný problém a znamená i znatelnou ekonomickou zátěž, tak při počítání nákladů na náš ranč je mu věnována samostatná položka.

Poslední významnou silnou stránkou naší společnosti je pak možnost trénování v hale. Tato hala byla postavena v minulých letech a nyní je možné ji celoročně využívat pro trénink a přípravu na závody. Jedná se o prostor s montovanou ocelovou konstrukcí o délce 50 a šířce 25 metrů. Díky těmto rozměrům je možné provádět zde skutečně plnohodnotný trénink, neboť odpovídají velikosti závodních hal po České republice.

Jejím největším přínosem je ale již výše zmíněná možnost celoročního trénování, které dříve právě díky nepříznivým klimatickým podmínkám zmíněným v úvodu nebylo možné. Doposud nevyužívanou možností, která má ale dobrý potenciál rozvoje je pronájem této haly pro zájemce, kteří nemají ustájené koně na ranči, ale mají zájem pouze o jednorázovou návštěvu a trénink. V současné době je hala využívána pouze pro klienty, kteří zde mají koně ustájeny trvale.

3.2 Stanovení konkrétních nákladů

Jak jsem již uvedla v úvodu této kapitoly, je nutné popsat náklady přesně a zrušit veškerá zobecnění z analytické části. Na našem ranči je v současné době (duben 2011) ustájeno 22 koní. Jedná se tedy o nadprůměrný počet v rámci analyzovaného souboru.

Jedná se především o koně plemen Quarter Horse a Paint Horse, pocházejících původem ze Severní Ameriky.

Náklady jsem rozdělila podle jejich významnosti do tabulky, která má následující strukturu. V prvních dvou sloupcích jsou uvedeny skutečné hodnoty za přecházející

roky 2009 a 2010 a v posledním sloupci jsou pak uvedeny očekávané hodnoty pro rok 2011, kterého by se již optimalizace měla týkat. V řádcích jsou pak jednotlivé položky.

Mezi významné patří tyto:

- **Stájník** – jedná se o člověka, který má na starost zajišťování běžných provozních činností v souvislosti s fungováním ranče. Jedná se především o každodenní vykydání všech stájí, nanošení nového sena do jednotlivých boxů a jejich přípravu pro návrat koně. Tato položka zahrnuje kompletní náklady na tuto osobu. Jak je vidět z tabulky, výše nákladů byla stejná v předchozích 2 letech a její změna se nepředpokládá ani v letošním roce. Tento fakt je způsoben tím, že v okolí ranče se nachází většinou pouze malé vesnice a není zde příliš velká nabídka pracovních míst. Obyvatelé těchto vesnic tak většinou za práci dojíždí do Brna, případně Velké Bíteše nebo Zastávky u Brna. Především ve dvou posledně jmenovaných lokalitách však došlo v důsledku hospodářské krize k velkému propouštění pracovníků hlavně z dělnických profesí. Vzhledem k náplni práce stájníka a požadavkům na tuto pozici je právě skupina nezaměstnaných z řad dělnických profesí cílovou skupinou pro tuto práci. Pokud dojde k většímu oživení především v nově budované průmyslové zóně v nedaleké Velké Bíteši, může v krátkodobém horizontu dojít k nárůstu nákladů na tuto pozici. Zajištění této činnosti je totiž pro ranč naprosto zásadní a jedná se o činnost, kterou je nutné provádět 7 dní v týdnu za jakéhokoliv počasí.
- **Seno** – další velmi důležitá složka nákladů. Jak již bylo zmíněno v popisu silných a slabých stránek firmy, je zde možnost úspory v jarních a letních měsících díky dostačujícím pastvinám. Částka zde uvedená je součtem celoroční spotřeby, pokud bychom ale přistoupili k měsíčnímu sledování nákladů, zjistili bychom značné rozdíly. U této částky dochází v poslední době k pravidelnému a vysokému růstu nákladů. Jen za poslední 2 roky se jedná o 6,25%. Tento nárůst je způsoben 2 faktory. Prvním z nich je opět hospodářská krize, která dopadla i na zemědělský sektor a tím pádem došlo ke krachu některých lokálních dodavatelů, kteří již dále nebyli schopni provozovat svoji živnost. Druhým významnějším faktorem je pak nevhodná zemědělská a energetická politika státu jako celek. Vzhledem k preferenci obnovitelných zdrojů energie a výrazné podpoře plodin splňujících vlastnosti pro toto využití dochází ke snížení

rozlohy ploch, na kterých je pěstována tráva. Zemědělci nacházejí pro tyto plochy lepší využití hlavně v podobě řepky olejné, která tak vytlačuje jiné plodiny. V posledním roce pak došlo k dalšímu velkému úbytku ploch určených pro zatravnění v důsledku naprosto nekontrolovaného boomu solárních elektráren. Právě tyto plochy byly pro umístění solárních panelů ideální. I z tohoto důvodu očekáváme, že v letošním roce dojde ke skokovému zdražení tohoto vstupu až o 100 Kč. V současné době se již tento trend projevuje díky vyčerpání skladových zásob od jednotlivých dodavatelů. Cenu navíc navyšuje i nutnost dopravy na delší vzdálenosti.

Do budoucna je tedy nutné uvažovat o možných způsobech snížení těchto nákladů.

- **Piliny** - tato položka je dalším nákladem, který je pro naše podnikání zásadní. Piliny jsou nutné pro každodenní výměnu podestýlky, tak aby noční pobyt byl pro koně ve stáji nebyl stresující a aby nedocházelo k onemocnění způsobených právě nekvalitní podestýlkou. Jak je vidět z níže uvedené tabulky je tato položka nejrychleji rostoucím vstupem za poslední dobu. Pokud se splní očekávání v letošním roce, bude nárůst od roku 2009 přesahovat 40%.

Tento fakt je způsoben opět nevhodnou energetickou politikou státu. Znovu se zde totiž projevuje dle mne přehnaný důraz na obnovitelné zdroje energie. Především v souvislosti s mnoha dotačními tituly zaměřeným na dřevospalitelné a energeticky úsporné kotle došlo v poslední době k velkému množství instalaci těchto strojů a tedy i k výraznému nárůstu spotřeby štěrky, dřevěných peletek i pilin. Tento nárůst pak vedl k nedostatku tohoto zboží na trhu a k prudkému růstu jeho ceny.

Vzhledem k neustávající podpoře tohoto způsobu topení se nedá očekávat, že by cena v dohledné době klesla. Na rozdíl od sena je zde ale možnost substitutů. Mezi nejrozšířenější možnosti patří podestýlání slámou, jejichž cena roste pomaleji, případně využití speciálních boxů bez podestýlky. Jedná se o boxy pokryté speciální omyvatelnou hmotou, která sice umožňuje pohodlné každodenní čištění a snižuje spotřebu pilin, ale její nevýhodou je vysoká pořizovací cena, která by způsobila prudký výkyv nákladů. V neposlední řadě u tohoto způsobu není stále spolehlivě potvrzeno, že dlouhodobý pobyt v těchto

stájích neškodí kopytům koní, jejich kloubům a zdraví celkově. V případě dále rostoucích nákladů na piliny ale bude nutné o této možnosti uvažovat a případně nabídnout tuto variantu klientům, kteří budou chtít ušetřit a nebudou souhlasit s nutným nárůstem nájmu.

- **Granule** – nutná složka krmení, bez které není možné v současné době koně připravit pro závod a trénink tak, aby byl schopen dostatečných výkonů. Bez potravinových doplňků, vitamínů a stopových prvků v nich obsažených není výživa kompletní a při dlouhodobém tréninku a závodění dochází k nerovnoměrnému rozvoji těla a zvýšené pravděpodobnosti úrazů.

Také u této složky nákladů došlo k růstu, i když ne k zdaleka tak vysokému jako tomu bylo u pilin a sena. Zvýšené ceny je zde ale způsobeno zcela jiným důvodem. Tím je nedostatek selenu podrobně popsán v analýze silných a slabých stránek společnosti. Po tomto zjištění v roce 2010 jsme začali používat takové granule, které právě selen obsahují jako jednu ze svých složek. Jedná se ale o granule s vyšší pořizovací cenou. Ceny jednotlivých značek ale meziročně příliš nerostou, proto očekáváme, že za stejnou cenu jako v roce 2010 budeme granule pořizovat i několik příštích let.

Možné snížení nákladů je zde velmi málo pravděpodobné, pokud by se na trhu neobjevil nějaký nový výrobek splňující v sobě obsaženými látkami naše požadavky. Vzhledem k tomu, že trh s nimi je ale v České republice, a ve střední Evropě obecně, statický, nedá se to očekávat.

- **Elektřina** – první z nákladů na energie je v posledních letech stálý. Dochází sice k neustálému zdražování elektřiny, díky zavedení vhodných opatření se ale daří tuto částku držet ve stejné absolutní výši. Mezi opatřeními lze jmenovat výměnu starých žárovek za nové úsporné, výměnu starých elektrických ohradníků za nové s lepší vodivostí a celkovou snahu o co největší úsporu elektřiny. V následujících letech ale již zřejmě nebude možné spotřebu elektřiny dále snižovat, proto se rostoucí křivce na tuto složku nákladů nevyhneme.
- **Voda** – zde jsou náklady nulové. Tento fakt není způsoben tím, že by voda nebyla pro naše podnikání nutná. Naopak voda je velmi důležitým vstupem – je nutná jak pro pití koní, tak pro jejich omývání a čištění celého areálu. Ale

vzhledem k tomu, že ranč stojí na samotě, není zde zaveden vodovod a vodu tak čerpáme z vlastní studny na našem pozemku. Jedná se o velice významnou úsporu, jelikož dospělý kůň vypije v létě 40 – 60 litrů vody denně.

- **Plyn** – poslední z trojice energií ani není v tabulce uvedena. Důvodem je fakt, že ranč stejně jako přilehlá vesnice nejsou plynofikováni. Fakticky je tato komodita nahrazena elektřinou, případně dřevem na topení.
- **Opravy a investice** – do této položky jsem zahrnula zbylé náklady související s fungováním a dalším rozvojem ranče. Jedná se o všechny náklady, které nebyly obsaženy dříve v tabulce. Pokud bych přistoupila k dalšímu podrobnějšímu členění nákladů, byla by tato tabulka již nepřehledná a pro účel zjištění přesných nákladů pro výpočet základu daně toto není nutné.

Vzhledem k tomu, že náš ranč funguje již několik let, částka na investice se postupně snižuje a v minulých letech tvořila maximálně 50 Kč na jednoho koně a měsíc, tedy cca 80 000 Kč/rok. Jednalo se především o investice do nových ohradníků a vybavení nutného pro trénink koní a jezdců.

Zbytek částky pak tvoří opravy v areálu. Jedná se hlavně o opravy ohrad, boxů pro koně, poničených napáječek a dále pak o opravy celkové infrastruktury v areálu ranče. Často při některých opravách dochází k nahrazení poničené části za novou, lepší, kvalitnější, ale i dražší variantu. Dochází tak ke splývání nákladů na opravu a investice a právě z tohoto důvodu jsem tyto položky sloučila.

Tabulka č. 15: Náklady na jednoho koně na měsíc (v Kč)

	2009	2010	2011
stájník	804	804	804
seno	800	850	950
piliny	720	810	1020
granule	400	550	550
elektřina	90	90	90
voda	0	0	0
opravy a investice	300	200	200
celkem	3114	3304	3614

3.3 Stanovení výše příjmů

Následující kapitola bude věnována výpočtu druhého nutného vstupu pro zjištění základu daně. Oproti zjištění nákladů se jedná o daleko jednodušší postup.

V současné době náš ranč nabízí pouze jediný typ služby a tou je ustájení. Tato služba v sobě zahrnuje pravidelnou péči o koně, vyvádění do ohrady a zpět, kontrolu jeho zdravotního stavu a případné řešení problému. Dále do toho patří zajištění veterinární péče a kováře, konkrétní náklady na jednotlivé koně si ale vždy majitel musí hradit sám. V ceně je také zahrnuta možnost využívat všech prostor ranče, které kromě vlastních stájí zahrnují sedlovnu, sociální zařízení, společenskou místnost pro klienty, 2 nekryté tréninkové plochy (tzv. jízdárny) a krytou tréninkovou plochu – halu. Ty je možné využívat každý den v týdnu kromě středy, která je sanitárním dnem.

Samozřejmostí je také možnost přivést si s sebou na svezení na koni své kamarády a známé. Pro pohyb po areálu a trénink koní samozřejmě existují přesná pravidla, která ale vzhledem k povaze práce nepovažuji za nutné uvádět.

Cena za ustájení je v současné době 5500,- Kč / měsíc / kůň. V budoucnosti uvažujeme o možnosti tuto službu rozšířit o další doplňkové služby, které jsou nabízeny na podobných rančích. V současnosti však není náš ranč dostatečně personálně a materiálně a zabezpečen pro toto rozšíření.

Počet koní byl v minulých letech stálý a ani v letošním roce neuvažujeme o změně. Příjmy jsou tedy vypočítány následovně:

POČET KONÍ x POČET MĚSÍCŮ x MĚSÍČNÍ ČÁSTKA ZA USTÁJENÍ

Na základě výše uvedených hodnot se tak jedná o částku:

$$22 \times 12 \times 5500 = 1\,452\,000,- \text{ Kč}$$

3.4 Stanovení základu daně

V této podkapitole přistoupím ke stanovení základu daně. Jak vyplývá z dřívějších kapitol, všechny naše náklady jsou daňově uznatelné. Naše firma také neuplatňuje žádné položky snižující základ daně pro právnické osoby podle § 34 a § 35 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Výpočet tak bude stejný jak pro fyzickou, tak pro právnickou osobu a zvolená právní forma nemá na jeho stanovení žádný dopad.

Nyní přistoupím ke konečnému stanovení výsledků pomocí dosažení základu daně našeho ranče do modelů pro výpočet daně, které jsem stanovila v analytické části. Díky tomu získám data pro porovnání jednotlivých právních forem a celkové náklady na daň z příjmů pro každou z nich. Na základě tohoto porovnání pak stanovím doporučení pro naši firmu. První série tabulek je pro fyzické osoby.

Tabulka č. 16: Výpočet daňové povinnosti u fyzické osoby s manželkou bez příjmů (v Kč)

FO s manželkou bez příjmů	2009	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
Zaokrouhlený základ daně	629 900	579 700	497 900
Daň	94 485	86 955	74 685
sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
sleva na manželku bez příjmů	24 840	24 840	24 840
výsledná daň	44 805	37 275	25 005

Tabulka č. 17: Výpočet daňové povinnosti u fyzické osoby (v Kč)

FO	22 koní	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
Zaokrouhlený základ daně	629 900	579 700	497 900
Daň	94 485	86 955	74 685
sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
výsledná daň	69 645	62 115	49 845

Jak je vidět, tak pokud budeme uvažovat fyzickou osobu, lépe vychází varianta fyzické osoby, která má manželku (manžela) bez příjmů a uplatňuje na něj slevu, na níž má podle zákona nárok.

Tabulka č. 18: Výpočet daňové povinnosti u veřejné obchodní společnosti (v Kč)

VOS	2009	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
Základ daně 1.společníka			
	314 952	289 872	248 952
Zaokrouhlený	314 900	289 800	248 900
Daň	47 235	43 470	37 335
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	22 395	18 630	12 495
Základ daně 2.společníka			
	314 952	289 872	248 952
Zaokrouhlený	314 900	289 800	248 900
Daň	47 235	43 470	37 335
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	22 395	18 630	12 495
Společná výsledná povinnost	44 790	37 260	24 990

Tabulka č. 19: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti (v Kč)

KS	2009	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
komplementář			
	314 952	289 872	248 952
Zaokrouhlený	314 900	289 800	248 900
Daň	47 235	43 470	37 335
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	22 395	18 630	12 495
Společnost			
	314 952	289 872	248 952
Zaokrouhlený	314 000	289 000	248 000
Daň 19%	59 660	54 910	47 120
Komanditista			
	255 292	234 962	201 832
Zaokrouhlený	255 200	234 900	201 800
Daň srážkou 15%	38 280	35 235	30 270
Výsledná daňová povinnost	120 335	108 775	89 885

Tabulka č. 20: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti v případě že 100% příjmů připadá na komplementáře (v Kč)

KS	2009	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
komplementář			
	0	0	0
Zaokrouhlený	0	0	0
Daň	0	0	0
Sleva na poplatníka	0	0	0
Výsledná daňová povinnost	0	0	0
Společnost			
	629 904	579 744	497 904
Zaokrouhlený	629 000	579 000	497 000
Daň 19%	119 510	110 010	94 430
Komanditista			
	510 394	469 734	403 474
Zaokrouhlený	510 300	469 700	403 400
Daň srážkou 15%	76 545	70 455	60 510
Výsledná daňová povinnost			
	196 055	180 465	154 940

Tabulka č. 21: Výpočet daňové povinnosti u komanditní společnosti v případě že 100% příjmů připadá na společnost (v Kč)

KS	2009	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
komplementář			
	629 904	579 744	497 904
Zaokrouhlený	629 900	579 700	497 900
Daň	94 485	86 955	74 685
Sleva na poplatníka	24 840	24 840	24 840
Výsledná daňová povinnost	69 645	62 115	49 845
Společnost			
	0	0	0
Zaokrouhlený	0	0	0
Daň 19%	0	0	0
Komanditista			
	0	0	0
Zaokrouhlený	0	0	2
Daň srážkou 15%	0	0	0
Výsledná daňová povinnost			
	69 645	62 115	49 845

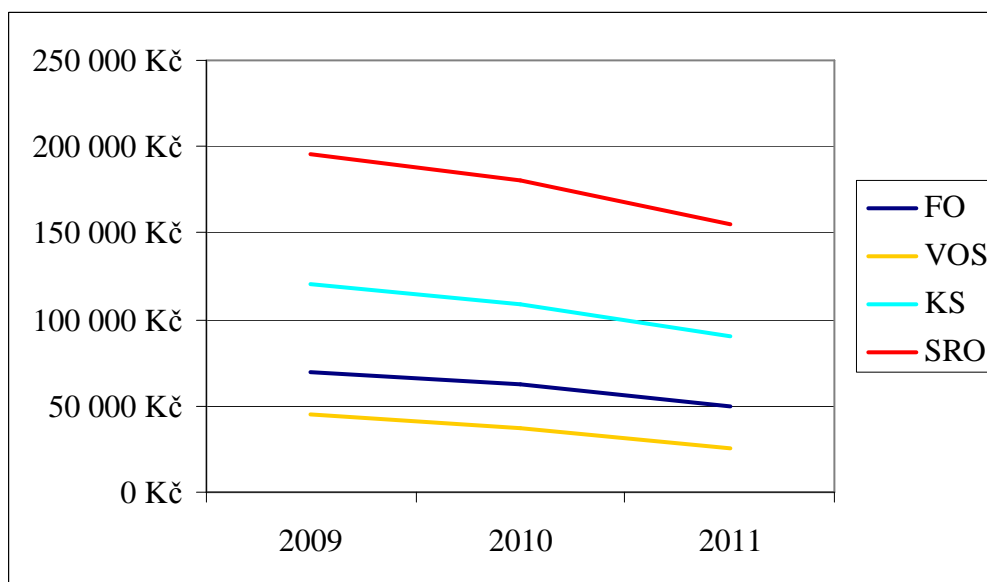
Výše uvedené tabulky obsahují hodnoty pro variantu komanditní společnosti. Opět obsahují více variant pro tuto právní formu tak, jak tomu bylo v analytické části. Podle očekávání na základě této analýzy jsou však daňové povinnosti vysoké. Poslední tabulka pak ukazuje výpočet daňové povinnosti pro náš ranč pro případ společnosti s ručením omezeným:

Tabulka č. 22: Výpočet daňové povinnosti u společnosti s ručením omezeným (v Kč)

SRO	2009	2010	2011
Příjmy	1 452 000	1 452 000	1 452 000
Výdaje	822 096	872 256	954 096
Základ daně	629 904	579 744	497 904
Zaokrouhlený základ daně	629 000	579 000	497 000
daň 19%	119 510	110 010	94 430
Zisk po zdanění	510 394	469 734	403 474
Zaokrouhlený zisk po zdanění	510 300	469 700	403 400
Zdanění srážkou 15%	76 545	70 455	60 510
Výsledná daňová povinnost	196 055	180 465	154 940

3.5 Porovnání jednotlivých variant

Dosazení přesných hodnot pro náš ranč potvrdilo moje očekávání, která jsem formulovala po analytické části. Výsledky ukazuje následující graf:



Graf 11: Srovnání daňového zatížení jednotlivých právních forem

Jak ukazují hodnoty z tabulek, tak konečná daňová povinnost pro veřejnou obchodní společnost je v podstatě shodná jako varianta s fyzické osoby s manželem (manželkou), na kterou je uplatňována sleva. Pro tyto varianty jsem tedy zvolila jednu křivku (v grafu označená jako VOS). Z pohledu daně z příjmů se tedy dá tvrdit, že nejlepší právní formy pro naše podnikání jsou právě tyto - naše daňová povinnost by byla vždy nižší než 50 000 Kč.

Druhou možností je pak fyzická osoba, která neuplatňuje slevu na manžela (manželku). Tato možnost by nám v letošním roce podle předpokladů zajistila daňovou povinnost nižší než 50 000 Kč.

V současné době podniká 1 fyzická osoba a výše zmíněnou slevu neuplatňuje neboť na ni vzhledem k příjmům druhého z manželů nemá nárok. Z hlediska daně z příjmů je tak na našem ranči prostor pro optimalizaci, i když ne příliš veliký.

Touto optimalizací by bylo založení veřejné obchodní společnosti, kde bych se já stala jedním ze společníků. Vzhledem k určité administrativní i časové náročnosti, ale prakticky nulovému dopadu na způsob řízení firmy je možné tuto optimalizaci doporučit.

Jakákoliv jiná právní forma by byla velmi nevýhodná. Firma by v takovém případě musela splnit celou řadu podmínek, absolvovat proces přechodu spojený s administrativní i finanční náročností a výsledek by byl zcela jistě záporný. Jak je dále vidět z výše uvedeného, tak pro naši firmu, stejně jako pro ostatní podobné firmy je v současné právní formě nejméně výhodná varianta společnosti s ručením omezeným a rozhodně se nedá doporučit.

4. Závěr

Cílem mé práce bylo porovnat jednotlivé právní formy možné v České republice z pohledu daně z příjmu dle aktuálního znění zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů pro poměrně specifický druh podnikání kterým je provozování rančů.

Tento druh podnikání se v poslední době na území České republiky čím dál více rozvíjí a tato práce by tedy měla sloužit k tomu, aby jak stávající podnikatelé, tak i ti, kteří nově uvažují o vstupu do odvětví, měli dostatek informací o tom, jakým směrem se dát při dalším rozvoji svého podnikání.

Součástí mé práce je analýza, která porovnává daňovou povinnost pro jednotlivé formy podnikání a její vývoj v závislosti na rostoucím počtu koní, kteří jsou ustájení. Na základě analýzy provedené v druhé části práce jsem pak provedla výpočet pro skutečnou firmu. Jako podklad mi sloužila naše rodinná firma – ranč, který provozujeme nedaleko vesnice Zálesná Zhoř v Jihomoravském kraji.

Na základě výše zmíněné analýzy a tohoto příkladu jsem pak formulovala následující závěry:

Nejvýhodnější formou podnikání jsou po celou dobu 2 varianty. První z nich je podnikající FO uplatňující slevu na manžela (manželku), která nedosahuje stanovené hranice příjmů. Druhou pak je veřejná obchodní společnost. S rostoucím počtem koní a tedy i zvyšujícím se příjmem se tento fakt nemění.

Naopak nejhorší variantou je společnost s ručením omezeným, která je nejméně výhodnou již od počtu 10 koní. Toto se také nemění, naopak s rostoucím počtem koní se tato varianta stává čím dál horší, ke skokovému nárůstu dochází při 20 koních. K podobnému zlomu dochází i u ostatních právních forem, ale u společnosti s ručením omezeným je tento zlom největší.

Při tvorbě této analýzy jsme přistoupila k jistým zobecněním, tak abych mohla jednotlivé varianty porovnat. Všechny tyto zobecnění jsem ovšem odstranila pro účely výpočtu daňové povinnosti našeho ranče. Na základě skutečných nákladů a příjmů jsme pak vypočítala základ daně a zjišťovala konečnou daňovou povinnost. V tomto konkrétním případě je výsledek ale shodný s obecnými závěry. Jako nejvýhodnější varianta vychází možnost shodně varianty v.o.s. a fyzické osoby, která uplatňuje slevu na manžela. Na pomyslném druhém místě se pak nachází jedna podnikající fyzická

osoba, která neuplatňuje výše zmíněnou slevu. Stále nejhorší zůstává společnost s ručením omezeným.

Pokud se tedy v České republice nově začínající podnikatel v oblasti chovu koní rozhoduje pro formu podnikání, měl by v počátku volit nejjednodušší možnost a tou je fyzická osoba. I v případě, že nebude moci uplatnit slevu na manželku (manžela) podle § 35 zákona č. 586/1992 Sb, o daních z příjmu, jeho daňová povinnost bude ročně při počtu 30 koní cca 100 000 Kč.

Pokud bude do budoucna plánovat další rozvoj svých aktivit, tak by byla nejvýhodnější varianta veřejné obchodní společnosti, kde je však nízká daňová povinnost vykoupena vysokou mírou rizika spojenou s jeho ručením. Nelze také přehlédnout administrativní náročnost a případné problémy spojené s jiným náhledem společníka na podnikání. Toto vše je nutné uvažovat a porovnat s úsporou, která byla maximálně cca 30 000,- Kč. Pokud se podnikatel rozhodne pro jinou právní formu, především pak velice rozšířenou společnost s ručením omezeným, musí počítat s tím, že jeho daňová povinnost bude u něj oproti konkurenci mínusem spojeným s nejvyšší placenou částkou za tuto položku.

5. Seznam literatury

- [1] *Ambruz & Dark* [online]. 2011 [cit. 2011-02-23]. Dostupné z WWW: <<http://www.landwellglobal.com/cz/Clanky-a-publikace/Smlouvy-sefu-firem-jsou-ohrozeni-potvrdil-soudce.html>>.
- [2] *BusinessInfo.cz* [online]. 2009 [cit. 2010-11-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/obchodni-spolecnosti-zalozeni-vznik-opu/1000818/46132/#b5>>.
- [3] *Finanční noviny.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-12]. Dostupné z WWW: <<http://osobni-finance.financninoviny.cz/dane-a-mzda/informace/zdaneni-prijmu-pravnicky-osob/zaklad-dane/>>.
- [4] *Firemní finance* [online]. 2010 [cit. 2010-11-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.firemnifinance.cz/zivot-podnikatele/informace/zalozeni-spolecnosti/komanditni-spolecnost/>>.
- [5] *Hospodářské noviny.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-23]. Dostupné z WWW: <<http://hn.ihned.cz/c1-50051730-smlouvy-sefu-firem-jsou-ohrozeni-potvrdil-soudce>>.
- [6] LÁCHOVÁ, L. a VANČUROVÁ, A. Daňový systém ČR 2010 : aneb učebnice daňového práva. 10.vydání. Praha:VOX. 2010. ISBN: 978-80-86324-86-9
- [7] *Měšec.cz* [online]. 2011 [cit. 2010-12-12]. Dostupné z WWW: <<http://www.mesec.cz/dane/dan-z-prijmu/pruvodce/slevy-na-dani/>>.
- [8] *Podnikatel.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-23]. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/dane/dan-z-prijmu/special-reforma-pd-pravnicke-osoby/>>.
- [9] *Podnikatel.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-23]. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-socialnim-a-zdravotnim-pojisteni-2011/>>.
- [10] POLÁK, M.; KOPŘIVA, J.; BARANYKOVÁ, M. Daň z příjmů fyzických osob 2009. Daň z příjmů fyzických osob 2009. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2009. ISBN: 978-80-214-3965- 8.
- [11] *SFINANCE* [online]. 2010 [cit. 2010-11-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.sfinance.cz/zpravy/finance/46334-vse-o-komanditni-spolecnosti/>>.
- [12] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ze dne 2.října 1991
- [13] Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník ze dne 5.listopadu 1991
- [14] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20.listopadu 1992