



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

PŘECHOD NA JINOU PRÁVNÍ FORMU PODNIKÁNÍ Z HLEDISKA DANĚ Z PŘÍJMU

TRANSITION TO A DIFFERENT BUSINESS FORM IN TERMS OF INCOME TAX

DIPLOMOVÁ PRÁCE
MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

Bc. ANDREA HOUFKOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. PAVEL SVIRÁK, Ph.D.

BRNO 2015

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Andrea Houfková

Účetnictví a finanční řízení podniku (6208T117)

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 diplomovou práci s názvem:

Přechod na jinou právní formu podnikání z hlediska daně z příjmu

v anglickém jazyce:

Transition to a Different Business Form in Terms of Income Tax

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Cíl práce a definice problému

Analýza

Návrhová část

Zhodnocení navrhovaných řešení

Závěr

Použité zdroje

Přílohy

Seznam odborné literatury:

DEDIČ, J., M. KALINOVÁ a I. ŠTENGLOVÁ. Právo obchodních společností. 1. vyd. Praha: PROSPEKTRUM, 1998. 408 s. ISBN 80-7175-064-6.

MELUZÍN, T. a V. MELUZÍN. Základy ekonomiky podniku. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007. 119 s. ISBN 978-80-214-3472-1.

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

VEBER, J., J. SRPOVÁ a kol. Podnikání malé a střední firmy. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2005. 304 s. ISBN 80-247-1069-2.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.

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

Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2014/2015.

L.S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.

Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.

Děkan

V Brně, dne 28. 2. 2015

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá daňovou problematikou. Je zaměřena na zhodnocení variant přechodu na jinou právní formu podnikání, a to z hlediska daňového zatížení. Zpracováním celkového daňového zatížení při různých právních formách podnikání bude manželům Houfkovým navržena varianta, která by z hlediska daňového byla nejuvhodnější. V úvahu bude brána i daňová optimalizace využitím mezinárodních příjmů, které by v souvislosti s rozvojem podnikání mohly manželům plynout.

ABSTRACT

This thesis deals with tax implications. It is focused on the evaluation of the options of transferring to another business form in terms of tax burden. By processing the overall tax burden in various business forms will be proposed an option, which would be the best for husbands Houfek in terms of tax. There will be also taken into account tax optimization using international revenues that husbands could arrive in connection with business development.

KLÍČOVÁ SLOVA

Fyzická osoba, právnická osoba, podnikatel, podnikání, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, mezinárodní zdanění příjmů.

KEYWORDS

Natural person, legal entity, entrepreneur, entrepreneurship, limited liability company, joint stock company, public company, limited partnership, international taxation.

BIBLIOGRAFICKÁ CITACE

HOUFKOVÁ, A. *Přechod na jinou právní formu podnikání z hlediska daně z příjmu*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2015. 121 s. Vedoucí diplomové práce Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

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

V Brně dne 17. května 2015

PODĚKOVÁNÍ

Chtěla bych poděkovat panu Ing. Pavlu Svirákovi, Ph.D. za vedení mé diplomové práce.
Rovněž děkuji své rodině za všestrannou podporu během celého studia.

OBSAH

ÚVOD	10
VYMEZENÍ PROBLÉMU A CÍLE PRÁCE	11
Vymezení problému.....	11
Cíle práce	11
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA.....	13
1.1 Živnostenské podnikání	13
1.1.1 Podnikatel, podnik (obchodní závod)	13
1.1.2 Dělení živností	14
1.2 Založení obchodní společnosti	15
1.2.1 Společnost s ručením omezeným (s.r.o.)	20
1.2.2 Akciová společnost (a.s.)	24
1.2.3 Veřejná obchodní společnost (v.o.s.).....	28
1.2.4 Komanditní společnost (k.s.)	31
1.3 Zdanění příjmů fyzických osob (DPFO).....	34
1.3.1 Předmět DPFO	34
1.3.2 Základ daně z příjmů osob samostatně výdělečně činných	35
1.3.3 Spolupracující osoba.....	35
1.3.4 Nezdanitelné části základu daně	36
1.3.5 Metodika stanovení základu daně FO.....	38
1.3.6 Sociální a zdravotní pojištění OSVČ	38
1.4 Zdanění příjmů obchodních společností	39
1.4.1 Základ daně z příjmů PO	39
1.4.2 Odpisy	39
1.4.3 Zdanění příjmů kapitálových společností (s.r.o. a a.s.)	40
1.4.4 Zdanění příjmů veřejné obchodní společnosti	42

1.4.5	Zdanění příjmů komanditní společnosti	42
1.5	Mezinárodní zdanění příjmů	43
1.5.1	Vybrané pojmy	43
1.5.2	Metody zamezení dvojímu zdanění	45
	(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 16).....	45
1.5.3	Vybrané druhy mezinárodních příjmů dle SZDZ.....	46
1.6	Shrnutí teoretické části	47
2	ANALÝZA PROBLÉMU	48
2.1	Základní informace o sdružení podnikatelů Jitce Houfkové a Radku Houfkovi 48	
2.2	Daňové zatížení manželů Houfkových	49
2.2.1	Daňové zatížení v letech 2014, 2015, 2016.....	50
2.3	Daňové zatížení při volbě obchodní společnosti v letech 2014, 2015, 2016 ...	61
2.3.1	Společnost s ručením omezeným.....	61
2.3.2	Akciová společnost	68
2.3.3	Veřejná obchodní společnost.....	75
2.3.4	Komanditní společnost	78
2.4	Shrnutí daňového zatížení	86
2.5	Mezinárodní zdanění příjmů	89
2.5.1	Mezinárodní zdanění v roce 2015 – modelová situace.....	89
2.5.2	Mezinárodní zdanění v roce 2016 – modelová situace.....	92
2.5.3	Shrnutí mezinárodního zdanění příjmů.....	95
2.6	Shrnutí analytické části	96
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	97
3.1	Zhodnocení výsledků let 2015 a 2016	97
3.1.1	Zhodnocení daňového zatížení jednotlivých právních forem.....	97

3.1.2	Zhodnocení daňového zatížení v případě mezinárodních příjmů.....	100
3.2	Vlastní návrhy řešení.....	101
3.3	Přínos návrhů	102
	ZÁVĚR	104
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	106
	SEZNAM TABULEK	108
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	110
	SEZNAM GRAFŮ	110
	SEZNAM ZKRATEK	111
	SEZNAM PŘÍLOH.....	111
	PŘÍLOHY	I
	Příloha č. 1	I

ÚVOD

Pojem podnikatel má kořeny již ve středověku, kdy označoval zprostředkovatele obchodu. S postupným vývojem představoval obchod pro podnikatele jisté riziko, tedy úspěšnost podnikání se odvíjela od jeho schopností, dovedností a „podnikatelského ducha“, což platí dodnes. Podnikání je možné v České republice provozovat různými formami. Těmito formami se rozumí především způsob realizace samotného podnikání, tedy jaké úkony jsou potřebné dle české právní legislativy k vykonávání dané podnikatelské činnosti. Otázka daňového zatížení v souvislosti s podnikáním je stále aktuálním tématem mnoha subjektů. S tím je spojena potřeba znalosti a orientace v legislativě. Především fyzické osoby podnikající na základě živnostenského oprávnění, a to nejen v případě dosahovaného úspěchu v podnikání, řeší otázku svého rozvoje a s tím související změnu právní formy podnikání, která je často pro jejich rozvoj nutná. Podnikání je regulováno několika právními předpisy, především živnostenským zákonem, zákonem o obchodních korporacích a v určité míře i občanským zákoníkem.

Problematikou přechodu na jinou právní formu podnikání se zabývají i Radek a Jitka Houfkovy. Od počátku své podnikatelské činnosti (rok 1996) podnikají na základě živnostenského oprávnění, což jim doposud přinášelo výhody při daňové optimalizaci, avšak v souvislosti s investicemi a rozšiřováním v posledních letech zvažují volbu jiné právní formy podnikání. Důvody pro změnu jsou větší prestiž u obchodních partnerů, omezené ručení, apod. Avšak se změnou jsou spojeny i administrativní povinnosti, například povinnost vést účetnictví (manželé doposud vedli pouze daňovou evidenci). Vyplatila by se však změna právní formy i po stránce výsledného daňového zatížení? Tato práce by měla posloužit k posouzení různých možností přechodu na jinou právní formu podnikání a vypočtení daňového zatížení každé z nich. V souvislosti s rozvojem podniku manželů Houfkových je zohledněna i varianta čerpání zahraničních příjmů a s tím související daňové dopady.

VYMEZENÍ PROBLÉMU A CÍLE PRÁCE

Obsahem této kapitoly je především formulace problému, který bude v práci řešen, a stanovení cílů, kterých má být jejím zpracováním dosaženo.

Vymezení problému

Radek a Jitka Houfkovy podnikají jako sdružení fyzických osob a společně provozují podnikatelskou činnost především v oblasti úprav povrchů a výroby hydraulických hadic. Jako živnostníci si mohou uplatnit různé daňové výhody, které tato forma podnikání umožňuje dle zákona o daních z příjmů. Jelikož si v posledních letech mohli dovolit rozšíření provozovny a zaměstnání nových zaměstnanců, zvažují možnost přechodu na podnikání jako právnická osoba. Otázkou však zůstává, zda by se jim tento přechod po stránce daňové vyplatil. V souvislosti se změnou právní formy je třeba řešit i administrativní aspekty a jejich finanční náročnost. Jelikož se manželům v podnikání v posledních letech dařilo, mohli by zvážit rovněž spolupráci se zahraničím, tedy budoucí plynutí příjmů ze zahraničí, což by se odrazilo i ve výsledné daňové povinnosti.

Cíle práce

Za cíle si tato práce klade:

- zhodnocení dosavadního daňového zatížení manželů Houfkových (rok 2014) v porovnání s předpokladem vyšších i nižších dosahovaných příjmů v letech 2015 a 2016,
- výpočet daňové povinnosti a procentuálního daňového zatížení při podnikání jako společnosti s ručením omezeným, akciová společnost, veřejná obchodní společnost a komanditní společnost,
- navržení možnosti čerpání mezinárodních příjmů s daňovou optimalizací - demonstrace na modelové situaci pro roky 2015 a 2016.

Teoretická část této práce bude představovat především definování pojmů a postupů z oblasti podnikání, a to na základě živnostenského oprávnění i jako právnická osoba. Blíže budou charakterizovány osobní a kapitálové společnosti včetně zákonných povinností vyplývajících z jejich činnosti. Kromě teoretických podkladů bude věnována

pozornost i postupu zdanění fyzických osob i obchodních společností. V neposlední řadě bude vymezena problematika mezinárodního zdanění příjmů se zaměřením na úroky a příjmy z užití nemovitého majetku. Cílem této části je vytvořit teoretické zázemí pro využití v dalších kapitolách práce.

Část analytická je zaměřena primárně na výpočet výsledné daňové povinnosti manželů Houfkových, které by dosahovali při různých formách podnikání. K co nejpřesnějšímu vyjádření poslouží informace poskytnuté Jitkou Houfkovou, která vede daňovou evidenci a má tak přehled o administrativních záležitostech a dosud uplatňovaných možnostech daňové optimalizace. Cílem analytické části je zhodnotit výši aktuálního daňového zatížení s výhledem pro roky 2015 a 2016, a její porovnání v případě přechodu na některou z obchodních společností.

Třetí část představuje návrhy pro manžele Houfkovy, které by byly nejvýhodnější z hlediska daňového zatížení. Rovněž je brána v úvahu možnost čerpání zahraničních příjmů v budoucnu a s tím související daňové dopady. Cílem této části je tedy předložení konkrétních návrhů s vyčíslením potřebných administrativních nákladů spojených se změnou právní formy podnikání.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA

První kapitola této práce definuje základní pojmy z oblasti zdaňování příjmů a vytváří teoretické zázemí, které bude využito ve druhé a třetí kapitole. Konkrétně bude vymezena problematika zdaňování příjmů fyzických osob podnikajících na základě živnostenského oprávnění, osobních i kapitálových obchodních společností a rovněž bude věnována pozornost mezinárodnímu zdaňování příjmů.

1.1 Živnostenské podnikání

Osoby podnikající na základě živnostenského oprávnění jsou povinné dle české právní úpravy se řídit zákonem o živnostenském podnikání (zákon č. 455/1991 Sb.).

Živnostenské podnikání (živnost) je dle tohoto zákona definována jako „*soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní zodpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem*“ (1, §2).

Živnost může provozovat fyzická osoba (dále jen FO) i právnická osoba (dále jen PO), jestliže splní všeobecné a popřípadě zvláštní podmínky provozování živnosti (1).

Všeobecnými podmínkami jsou:

- Zletilost – dosažení věku 18 let
- Způsobilost k právním úkonům
- Bezúhonnost – pro doložení bezúhonnosti je třeba výpisu z rejstříku trestů (1)

Zvláštními podmínkami provozování živnosti se rozumí odborná či jiná způsobilost, která je požadována k provozování dané živnosti. Doložení odborné způsobilosti představuje příslušný doklad (o odborném vzdělání, certifikátu o kvalifikaci apod.) vydaný oprávněným subjektem (1).

1.1.1 Podnikatel, podnik (obchodní závod)

V souvislosti s podnikáním je rovněž třeba definovat pojem podnikatel. Podnikatelem dle §420 nového občanského zákoníku (dále jen NOZ) je každá osoba, která „*samostatně a na vlastní účet a odpovědnost vykonává výdělečnou činnost*“

živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku“ (2, §420 odst. 1).

Každá osoba zapsaná v obchodním rejstříku (dále jen OR) či mající živnostenské oprávnění je podnikatelem (2).

Pojem podnik byl od počátku platnosti NOZ nahrazen pojmem obchodní závod. Obchodní závod dle §520 NOZ je definován jako *„organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu“ (2, §520).*

Dle doporučení komise Evropské unie lze podniky dělit dle určitých kritérií takto:

- *„mikrofirma – do 10 zaměstnanců, roční obrát do 2 mil. EUR, aktiva do 2 mil. EUR,*
- *malá firma – do 50 zaměstnanců, roční obrát do 10 mil EUR, aktiva do 10 mil. EUR,*
- *střední firma – do 250 zaměstnanců, roční obrát do 50 mil. EUR, aktiva do 43 mil. EUR“ (3, s. 19).*

1.1.2 Dělení živností

Živnosti se dle §9 dělí na živnosti:

➤ Ohlašovací

Při splnění všeobecných podmínek provozování živnosti smějí být provozovány na základě ohlášení. Ohlašovací živnosti se dále dělí na živnosti:

- Řemeslné

Řemeslné živnosti jsou taxativně vymezeny v příloze č. 1 k živnostenskému zákonu. Pro jejich provozování je však potřebná odborná způsobilost, která se prokazuje dle §21 například dokladem o řádném ukončení středního vzdělání s výučním listem v daném oboru, dokladem o řádném ukončení středního vzdělání s maturitou v daném oboru, nebo s odbornými předměty pro přípravu k danému oboru, dokladem o řádném ukončení vyššího odborného vzdělání v daném oboru. Mezi řemeslné živnosti patří například: kosmetické a kadeřnické služby, pekařství, cukrářství, řeznictví, pivovarnictví atd. (1).

- Vázané

Živnosti vázané jsou taxativně vymezeny v příloze č. 2 k živnostenskému zákonu, kde je rovněž uvedena požadovaná odborná způsobilost pro každou živnost zvlášť. Vázanou živností je například podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady, projektová činnost ve výstavbě, oční optika, vodní záchranářská služba, průvodcovská činnost horská atd. (1).

- Volné

Živnosti volné jsou taxativně vymezeny v příloze č. 4 k živnostenskému zákonu. Pro jejich provozování není požadováno prokázání odborné ani jiné způsobilosti.

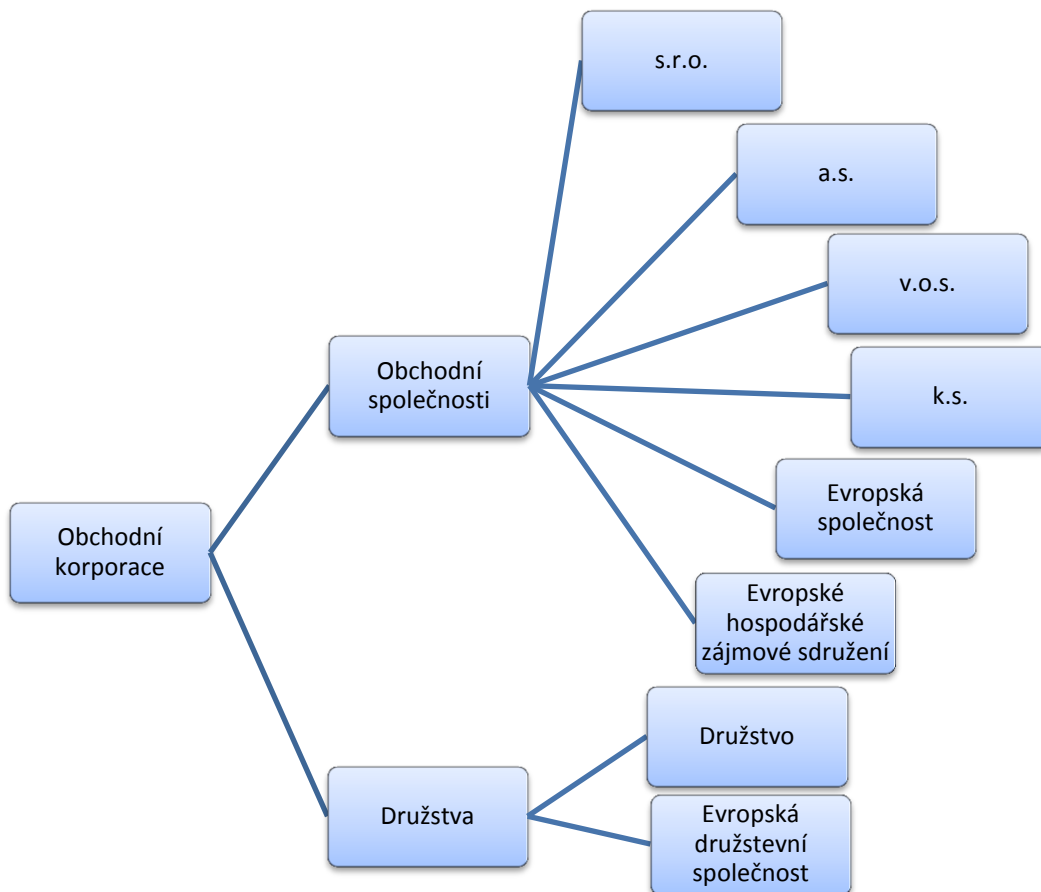
Mezi živnosti volné patří například činnost odborného lesního hospodáře, chov zvířat a jejich výcvik, pěstitelské pálení, výroba hnojiv, výroba a zpracování skla, umělecko-řemeslné zpracování kovů atd. (1).

- Koncesované

Koncesované živnosti jsou taxativně vymezeny v příloze č. 3 k živnostenskému zákonu. Mohou být provozovány na základě koncese, tj. povolení, které umožňuje výkon koncesované živnosti po prokázání odborné způsobilosti dle zvláštních právních předpisů, uvedených u každé koncesované živnosti. Živnostenský úřad má pravomoc konkrétnímu podnikateli stanovit či změnit podmínky provozování živnosti v souladu s živnostenským zákonem nebo na základě zvláštních právních předpisů. Koncesovanými živnostmi jsou například služby soukromých detektivů, ostraha majetku a osob, provozování cestovní kanceláře, taxislužba, vnitrozemská vodní doprava atd. (1).

1.2 Založení obchodní společnosti

Pojem obchodní společnosti dle zákona č.90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen ZOK) nahradil pojem obchodní korporace, který zahrnuje i družstva.



Obrázek 1: Obchodní korporace - struktura

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 5)

Pod pojmem obchodní korporace jsou tedy chápány obchodní společnosti a družstva. Obchodními společnostmi jsou společnost s ručením omezeným (dále jen s.r.o.), akciová společnost (dále jen a.s.), veřejná obchodní společnost (dále jen v.o.s.), komanditní společnost (dále jen k.s.), evropská společnost (resp. evropská akciová společnost) a evropské hospodářské zájmové sdružení (4).

V této kapitole budou podrobněji představeny pouze obchodní společnosti kromě evropské společnosti a evropského hospodářského zájmového sdružení. Ty spolu s družstvem a evropskou družstevní společností nebudou vymezeny z důvodu zákonných požadavků na jejich založení, popřípadě účel provozování, které se neslučují s požadavky a následnou aplikací do návrhů pro manžele Houfkovy.

Obchodní společnosti lze dle ZOK rozdělit na kapitálové a osobní:

- Kapitálové – společníci se na chodu společnosti účastní pouze kapitálově, tedy jsou povinni vložit do společnosti peněžitý či nepeněžitý vklad, a nemusí se na řízení podílet osobně. Po splacení svého vkladu již za závazky společnosti neručí. Mezi kapitálové obchodní společnosti patří s.r.o. a a.s. (4).
- Osobní – společníci se na chodu společnosti účastní osobně a závazky společnosti ručí neomezeně, tedy celým svým majetkem. Společník má možnost do společnosti vložit kapitálový vklad, avšak není to jeho povinností. Osobními společnostmi jsou v.o.s. a k.s. (4).

Obchodní rejstřík

Obchodní rejstřík (dále jen OR) patří mezi veřejné rejstříky, zahrnuje zákonem stanovené údaje o podnikatelích. Je veden v elektronické podobě rejstříkovým soudem. Do OR může nahlížet kdokoliv a rovněž si může pořizovat kopie či výpisy (6).

Do obchodního rejstříku se dle §42 zákona o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob (dále jen ZOR) zapisují:

- Obchodní společnosti a družstva dle požadavků ZOK,
- FO, které jsou podnikateli s bydlištěm v České republice a požádají o zápis, nebo které jsou uvedené v §43 ZOR, podnikají v České republice a požádají o zápis,
- jiné osoby, jestliže je stanovena povinnost jejich zápisu do OR (5).

Založení obchodní společnosti

V této části jsou popsány jednotlivé úkony, které je třeba provést při založení obchodní společnosti.

Společenská smlouva

Pro založení některé z obchodních korporací je nutné sepsání společenské smlouvy, resp. zakladatelské listiny v případě jediného zakladatele. ZOK povoluje založení kapitálové společnosti jediným zakladatelem který je zároveň jediným společníkem, který je zároveň držitelem všech podílů. Společenská smlouva musí mít formu notářského zápisu a musí být podepsána všemi zakladateli. V případě zakládání

kapitálové společnosti musí mít společenská smlouva formu veřejné listiny. Každá obchodní korporace musí být zapsána do obchodního rejstříku. Zápisem do obchodního rejstříku korporace oficiálně vzniká (5).

Podnikatelské oprávnění

Ve společenské smlouvě je rovněž uveden předmět podnikání, s nímž souvisí případné získání podnikatelského (živnostenského) oprávnění. Živnostenské oprávnění se prokazuje výpisem z živnostenského rejstříku.

Obchodní firma a sídlo

Obchodní firmou dle NOZ se rozumí „*jméno, pod kterým je podnikatel zapsán do obchodního rejstříku*“ (2, §423).

Obchodní firmu nelze zaměnit s jinou obchodní firmou (platí v rámci státu). Stane-li se tak, obchodní firma náleží tomu, kdo ji použil dříve. Podnikatel může mít pouze jednu obchodní firmu, jejíž součástí musí být dodatek označující konkrétní právní formu společnosti (2).

Každá obchodní korporace musí mít určeno své sídlo. Sídlem může být i byt, avšak nesmí být narušen klid v budově. Přesná adresa sídla se zapisuje do obchodního rejstříku (2).

Vklad

Vkladem se rozumí „*peněžní vyjádření hodnoty předmětu vkladu do základního kapitálu obchodní korporace*“ (5, §15).

Vklad do základního kapitálu společnosti může mít peněžitou i nepeněžitou formu, avšak za nepeněžitý vklad nelze považovat práci či služby. V případě kapitálových společností se peněžitý i nepeněžitý vklad vkládá do společnosti ještě před jejím vznikem. Peněžité vklady skládají zakladatelé na zvláštní bankovní účet. Nepeněžité vklady musí být dle jejich charakteru oceněny, případně je nutné převést vlastnická práva, jedná-li se o nemovitost. Ve společenské smlouvě je třeba jmenovat správce

vkładů, který bude mít na starosti evidování vkłady jednotlivých zakladatelů. Správcem vkładů může být jmenován zakladatel či jeden ze zakladatelů (5).

Vznik obchodní společnosti

Obchodní společnosti oficiálně vznikají zápisem do OR.

Návrh na zápis do OR:

- Podává se k příslušnému rejstříkovému soudu, což je obecný (krajský) soud osoby, které se zápis do OR týká (5),
- musí být podán do šesti měsíců od založení společnosti, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Není-li podán do této lhůty, platí stejné účinky jako při odstoupení od smlouvy (5),
- navrhovatel zápisu musí rovněž doložit právní důvod užívání prostor jako sídla společnosti; jako důvod postačí předložení písemného prohlášení vlastníka nemovitosti nebo bytové jednotky (5),
- musí být podán na formuláři, který je dostupný na webových stránkách www.justice.cz, a to jak v listinné, tak elektronické podobě. Novou variantu zápisu do OR nabízí zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, a sice přímý zápis notářem. Notář provede zápis do veřejného rejstříku při splnění stanovených podmínek, a to bez zbytečného odkladu (5),
- za zápis obchodní korporace do OR je nutné zaplacení soudního poplatku, a to ve výši 6 000 Kč; za zápis a.s. do OR ve výši 12 000 Kč. Poplatek se musí uhradit bankovním převodem na účet příslušného rejstříkového soudu. Obecně bude obchodní společnost zapsána do pěti pracovních dnů ode dne obdržení platby (v případě, že návrh na zápis je v pořádku a má všechny potřebné náležitosti) (7).

Zápisem společnosti do OR, tedy jejím faktickým vznikem zároveň začínají plynout následující lhůty:

- Do 8 kalendářních dnů je společnost povinná registrovat své zaměstnance (v případě, že je má) k Okresní správě sociálního zabezpečení.
- Do 8 kalendářních dnů je společnost povinná přihlásit své zaměstnance (v případě, že je má) u zdravotních pojišťoven.

- Do 15 kalendářních dnů je společnost povinná přihlásit se k příslušnému správci daně (8).

Orgány obchodní společnosti

Orgány obchodní společnosti se rozumí útvary, prostřednictvím kterých je provozována činnost dané obchodní společnosti. Lze je rozdělit na *fakultativní* (vznikají dle rozhodnutí společníků, není zákonná povinnost je vytvářet) a *obligatorní* (zákon stanovuje povinnost tyto orgány vytvořit při založení společnosti). Jediným obligatorním orgánem je statutární orgán (4).

Fakultativní orgány:

Nejvyšší orgány – tvoří je společníci a detailněji jsou upraveny u kapitálových společnostech, kde se nazývají valná hromada. Mají rozhodovací pravomoc, kterou nelze přenést na jiný orgán. Zároveň není přípustné, aby nejvyšší orgán jednal jménem společnosti, tedy plnil funkci statutárního orgánu (4).

Statutární orgány – mají pravomoc zastupovat společnost navenek a jednat jejím jménem. Mohou být tvořeny jak jednotlivcem (individuální), tak skupinou více osob (kolektivní). Konkrétní statutární orgán se odvíjí od právní formy dané obchodní společnosti. V případě kapitálových společností mohou být statutárním orgánem pouze FO, u společností osobních nejen FO, ale i PO. Statutární orgán se vždy musí řídit pokyny nejvyššího orgánu (4).

Dozorčí orgány – jsou vytvářeny za účelem kontroly činnosti především statutárního orgánu a nejvyššímu orgánu podává reporty o své činnosti. Zároveň v případě sporů se statutárním orgánem zastupuje danou obchodní společnost. Mohou být tvořeny pouze více FO, které nemusí být společníky dané společnosti. A.s. musí dozorčí orgán vytvářet obligatorně (tzv. dozorčí rada) (4).

1.2.1 Společnost s ručením omezeným (s.r.o.)

Společnost s ručením omezeným je upravena v ZOK, stejně jako všechny ostatní obchodní korporace. Je-li založena dvěma a více zakladateli, je pro její založení potřebné sepsání společenské smlouvy. V případě jednoho zakladatele (může být FO i PO) je nutno sepsat zakladatelskou listinu. Tento jediný zakladatel může být zároveň

jediným zakladatelem jiné obchodní společnosti. Jelikož se jedná o kapitálovou společnost, společenská smlouva musí mít formu veřejné listiny, jinak je považována za neplatnou. S.r.o. nemusí povinně vytvářet internetové stránky, avšak vytvoří-li je, je povinna zde uvádět informace stejně jako jsou uvedeny v jejích obchodních listinách. Uvede-li informaci o výši ZK, musí se jednat pouze o jeho splacenou část (4, 5).

Společenská smlouva

Společenská smlouva, resp. zakladatelská listina, musí mít písemnou podobu s úředně ověřenými podpisy všech společníků. Musí obsahovat alespoň následující informace:

- Obchodní firma a sídlo společnosti
- Výčet společníků – jejich jména a bydliště, resp. sídlo
- Předmět podnikání
- Určení druhů podílů (dovoluje-li to společenská smlouva) jednotlivých společníků a uvedení jejich práv a povinností
- Výši základního kapitálu (dále jen ZK) a výši vkladu připadající na jeden podíl každého společníka
- Určení jednatelů a způsob jednání za společnost každého z nich (4, 5).

Změny ve společenské smlouvě lze obecně provádět pouze se souhlasem všech společníků. V případě, že daná s.r.o. zřídila valnou hromadu, pak pravomoc provádět změny má tento orgán (4).

Jednatelé

Jednatel, resp. jednatelé jsou statutárním orgánem s.r.o. Počet jednatelů je stanoven ve společenské smlouvě. Každému jednatele náleží odměna za vykonávání své činnosti, jejíž výši určuje valná hromada. Výkon činnosti jednatele zahrnuje:

- Zajištění vedení účetnictví a veškeré evidence,
- vedení seznamu všech společníků,
- jednání v souladu se zákazem konkurence a zachování mlčenlivosti o citlivých informacích týkajících se společnosti,
- informování všech společníků o činnosti společnosti,
- případně podání návrhu na vyhlášení konkurzu (4).

Splacení vkladů

Nežli se podá návrh na zápis společnosti do OR, musí být splacena určitá část vkladů:

- V případě peněžitého vkladu musí každý ze společníků splatit alespoň 30% výše vkladu.
- V případě nepeněžitého vkladu je nutné splatit alespoň tzv. vkladové ážio. To představuje rozdíl mezi cenou oceněnou znalcem a výší vkladu společníka. Odměnu za vypracování znaleckého posudku a náhrady s tím spojené hradí společnost (5).

Návrh na zápis do OR

Návrh na zápis podávají všichni jednatelé. Je-li podán v písemné podobě, musí být podpisy všech jednatelů úředně ověřeny. V případě elektronického podání je nutné, aby byl podepsán elektronickým podpisem osoby, která návrh podává, či prostřednictvím datové schránky této osoby (5).

Shrnutí společnosti s ručením omezeným

Tabulka 1: Charakteristika s.r.o.

Charakteristika společnosti s ručením omezeným	
Minimální počet zakladatelů:	jedna FO nebo jedna PO
Maximální počet společníků:	Neomezeno
Minimální výše ZK:	1 Kč
Minimální výše vkladu:	1 Kč
Maximální výše vkladu:	neomezeno
Výše splacení vkladu při vzniku:	peněžitý vklad 30%, nepeněžitý vklad 100%
Maximální zákonná lhůta pro splacení vkladu:	do 5 let od vzniku společnosti / vzniku vkladové povinnosti. Jinak dáno společenskou smlouvou
Počet hlasů k jednomu vkladu:	jeden hlas na 1 Kč vkladu, nestanoví-li společenská smlouva jinak
Rozsah ručení společníka za závazky společnosti:	společníci ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně do výše svých nesplacených vkladů dle aktuálního stavu zapsaného v OR. Po splacení vkladu povinnost ručení zaniká.
Orgány společnosti:	valná hromada, statutární orgán (jednatelé), další nepovinné (např. dozorčí rada)
Dokument potřebný k založení:	Společenská smlouva, resp. zakladatelská listina (forma veřejné listiny)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 5)

Zdanění zisku společnosti

Zisk společnosti, tedy dosažený výsledek hospodaření (dále jen VH), podléhá dani z příjmu právnických osob (dále jen DPPO) – aktuálně 19%. Podíl připadající na každého společníka je rovněž zdaněn, a to srážkovou daní, která je aktuálně ve výši 15%. Od počátku roku 2014 je možné v průběhu účetního období vyplácet zálohy na podíl na zisku (4, 9, 10).

1.2.2 Akciová společnost (a.s.)

Akciová společnost je kapitálová obchodní společnost, jejíž základní kapitál je rozdělen na daný počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Dle ZOK může být akciová společnost založena pouze bez veřejné nabídky akcií, kdy je nutné složení ZK ve výši 2 000 000 Kč, resp. 80 000 EUR. Jejím zakladatelem může být pouze jedna FO nebo PO nebo též stát. Společenská smlouva je tvořena zakladatelskou smlouvou (resp. zakladatelskou listinou) a stanovami. Pro založení a.s. není nutné přijetí zakladatelské listiny, postačí přijetí stanov společnosti. Za zakladatele je považován ten, kdo přijal stanov a účastní se upisování akcií. A.s. může být založena dle způsobu řízení jako *dualistická* či *monistická*. V případě dualistického řízení se předpokládá existence řídicího a kontrolního orgánu (řídicím orgánem je představenstvo – zároveň statutární orgán společnosti, kontrolním orgánem je dozorčí rada). V monistickém způsobu řízení existuje pouze jeden orgán, a to správní rada. Zároveň je nutné jmenovat statutárního ředitele, který může být zároveň předsedou správní rady. Způsob řízení může společnost měnit dle svých stanov. Rezervní fond společnost není povinna vytvářet. A.s. je povinna vytvořit internetové stránky a zveřejňovat zde mimo jiné informace uvedené na jejích obchodních listinách, též termín konání valné hromady a další zákonem vyžadované informace (4, 5).

Správní rada

Správní rada dohlíží na činnost obchodního vedení společnosti a určuje její primární zaměření. Společnost může mít jednočlennou správní radu neohledně na počet akcionářů. Předsedou správní rady je statutární ředitel, který je zároveň statutárním orgánem a.s., tedy za společnost jedná navenek (5).

Stanovy společnosti

Stanovy obecně musí obsahovat (obligatorní náležitosti):

- Obchodní firma a sídlo společnosti,
- počet upsaných akcií s jejich jmenovitou hodnotou, jejich určení na jméno či na majitele, případně budou- li některé zaknihované, informace o jejich převoditelnosti či imobilizování,
- předmět podnikání,

- v případě více druhů akcií musí obsahovat název a práva s nimi spojená,
- počet hlasů spojených s jednou akcií, celkový počet hlasů ve společnosti, způsob hlasování na valné hromadě,
- výši základního kapitálu,
- určení množství členů dozorčí rady a představenstva,
- jiné náležitosti, vyžaduje-li to zákon (4, 5).

Při zakládání společnosti musí stanovy též obsahovat kromě výše uvedených náležitostí:

- Informace o počtu upisovaných akcií, jejich emisním kurzu, způsobu a lhůty pro splacení emisního kurzu a též jakou formou vkladu bude daný emisní kurz splacen
- Výši splaceného základního kapitálu k datu vzniku společnosti
- V případě nepeněžního vkladu jeho popis, informace o vkladateli a počet, identifikace znalce, který provede jeho ocenění, jmenovitou hodnotu a druh akcií vydaných za daný nepeněžitý vklad, případně formu akcií, byly-li by vydány jako zaknihované.
- Orientační výše nákladů spojených se založením a.s.
- Identifikace ceny nepeněžitých vkladů k datu založení a.s.
- Určení členů orgánů společnosti zakladateli
- Identifikace správce vkladů (obdobně jako u s.r.o.) (5).

Splacení vkladů

Nežli se podá návrh na zápis společnosti do OR, musí být splacena určitá část vkladů, jako je tomu u s.r.o.:

- V případě peněžitého vkladu musí každý ze společníků splatit případné emisní ážio a alespoň 30% jmenovité hodnoty upsaných akcií, a to nejdéle do dne podání návrhu na zápis a.s. do OR,
- v případě nepeněžitého vkladu je nutné jej nechat ocenit soudním znalcem na základě vypracování znaleckého posudku. To představuje rozdíl mezi cenou oceněnou znalcem a výší vkladu společníka. Odměnu za vypracování znaleckého posudku a náhrady s tím spojené hradí společnost (5).

Akcionář je povinen splatit emisní kurz jím upsaných akcií do termínu, který určí stanovy, maximálně však do jednoho roku od vzniku společnosti. Jestliže se akcionář dostane do prodlení, představenstvo určí náhradní termín pro splacení, avšak nejdéle do 60 dnů ode dne doručení výzvy akcionáři. Bude-li akcionář v prodlení i po uplynutí náhradní lhůty, představenstvo akcionáře vyloučí a vyzve ho k odevzdání zatímního listu v přiměřené lhůtě, byl-li vydán. V opačném případě přechází dané akcie na společnost (4, 5).

Oprávnění k podnikatelské činnosti

Společnost může i nemusí být založena za účelem podnikání. Dle účelu jejího založení je povinna provést určité kroky:

- U a.s. založené za účelem podnikání musí její zakladatelé či členové představenstva získat živnostenské či jiné oprávnění k podnikání. Bude-li a.s. provozovat činnost specifickou pro FO, je povinna prokázat oprávnění této FO k provozování dané podnikatelské činnosti a vydat prohlášení, že tuto činnosti bude vykonávat prostřednictvím této osoby, resp. osob,
- není-li a.s. založena za účelem podnikání, a.s. musí prokázat oprávnění k provozování této činnosti jen v případech stanovených zákonem (např. oprávnění k vydávání neziskového časopisu) (5).

Návrh na zápis do OR

Návrh na zápis podává statutární ředitel nebo všichni členové představenstva. Je-li podán v písemné podobě, musí být podpisy všech jednatelů úředně ověřeny. V případě elektronického podání je nutné, aby byl podepsán elektronickým podpisem osoby, která návrh podává, či prostřednictvím datové schránky této osoby (5).

Shrnutí akciové společnosti

Tabulka 2: Charakteristika akciové společnosti

Charakteristika společnosti s ručením omezeným	
Minimální počet zakladatelů:	jedna FO nebo jedna PO
Maximální počet společníků:	neomezeno
Minimální výše ZK:	2 000 000 Kč nebo 80 000 EUR
Minimální výše vkladu:	dle počtu zakladatelů - aby součet byl minimálně 2 000 000 Kč
Maximální výše vkladu:	neomezeno
Výše splacení vkladu při vzniku:	30% jmenovité hodnoty upsaných akcií a popřípadě emisní ážio.
Maximální zákonná lhůta pro splacení vkladu:	nejdéle do okamžiku podání návrhu na zápis do OR. Jinak dáno společenskou smlouvou
Počet hlasů k jednomu vkladu:	hlasovací práva jsou spojena s akciemi. Akcie se stejnou jmenovitou hodnotou jsou spojeny se stejným počtem hlasů
Rozsah ručení akcionáře za závazky společnosti:	neručí
Orgány společnosti:	valná hromada, statutární orgán (statutární ředitel / představenstvo), správní rada, dozorčí rada, další dle stanov
Dokument potřebný k založení:	stanovy

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 5)

Zdanění zisku společnosti

Zisk společnosti, stejně jako u s.r.o., je zdaněn daní sazbou DPPO, přičemž podíl připadající na každého společníka je rovněž zdaněn srážkovou daní. Stejně jako u ostatních korporací je možné vyplácení záloh na podíl na zisku (4, 9, 10).

1.2.3 Veřejná obchodní společnost (v.o.s.)

V.o.s. je osobní obchodní společnost, tedy nemusí povinně vytvářet ZK. Dle ZOK může být veřejná obchodní společnost založena minimálně dvěma osobami, kterými mohou být FO, PO i jejich kombinace. Každý společník musí mít právní subjektivitu, jinak je to předpoklad zrušení společnosti. PO má právní subjektivitu plného rozsahu; FO ji získá zletilostí, tedy dovršením věku 18 let. Společník FO, který není statutárním orgánem, nemusí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti. V případě společníka PO jedná za tuto PO určený zmocněnec (FO). Osoba se nemůže stát společníkem v případě:

- jestliže byl na její majetek vyhlášen konkurz v posledních třech letech,
- byl-li návrh na zahájení insolvenčního řízení zamítnut z důvodu nedostatku majetku dané osoby,
- byl-li konkurz zrušen, jelikož majetek osoby je nepostačující (4, 5).

Není-li společník statutárním orgánem, není povinen jednat s péčí řádného hospodáře. Společník, který je zároveň statutárním orgánem, je povinen upozornit při pravděpodobném střetu zájmů či v úmyslu uzavřít se společností smlouvu. V.o.s. není povinna vytvářet rezervní fond. Statut společníka a jeho podíl nelze převést na jinou osobu. Správní rada dohlíží na činnost obchodního vedení společnosti a určuje její primární zaměření. (4, 5).

Společenská smlouva

Společenská smlouva je zakladatelský dokument v.o.s. Dle ZOK musí obsahovat alespoň tyto informace:

- obchodní firma a sídlo společnosti
- identifikace společníků (u FO jména a příjmení, u PO její název a sídlo)
- předmět podnikání či informace o založení v.o.s. za účelem správy majetku (5).

Náležitosti společenské smlouvy lze měnit pouze po domluvě se všemi společníky. Byla-li by změnou dotčena práva některého ze společníků, je třeba jeho souhlasu (5).

Splacení vkladů

V.o.s., jako osobní společnost nemá zákonnou povinnost vytvořit minimální výši ZK, a tedy ani její společníci nemusí vkládat žádný počáteční vklad. Nicméně společníci se mohou dohodnout a ve společenské smlouvě stanovit povinnost vložení určitého vkladu a s tím spojené stanovení lhůty pro splnění vkladové povinnosti. Není-li lhůta stanovena, má se za to, že společník je povinen vklad splatit po vzniku jeho účasti ve společnosti bez zbytečného odkladu. Avšak nesplatí-li společník svou výši vkladu včas, postupuje se dle úpravy platby úroků dle společenské smlouvy. Jestliže prodlení společníka společenská smlouva nijak neupravuje, společník musí hradit úroky ve výši dvojnásobku úroku z prodlení z výše dlužné částky. Po uplynutí lhůty může být společník ze společnosti vyloučen, přičemž je potřeba souhlasu všech ostatních společníků a hlas vylučovaného společníka není brán v potaz. Má-li však společnost pouze dva společníky, nelze takto postupovat. Společenská smlouva však může stanovit možnost společníka svou vkladovou povinnost si odpracovat (výkon práce či poskytnutí služby), avšak je třeba souhlasu všech společníků (4, 5).

Oprávnění k podnikatelské činnosti

V.o.s. může i nemusí být založena za účelem podnikání. Je-li založena za účelem podnikání a vyžaduje-li daná podnikatelská činnost dle právních předpisů výkon fyzickou osobou vlastníci oprávnění k výkonu této činnosti, je tato osoba povinná předložit oprávnění před zápisem do OR (4, 5).

Návrh na zápis do OR

Návrh na zápis společnosti do OR musí být podán všemi společníky s jejich úředně ověřenými podpisy. K podání návrhu může být zmocněna jiná osoba, resp. osoby; v tom případě musí návrh obsahovat též úředně ověřený podpis zmocněnce (4, 5).

Shrnutí veřejné obchodní společnosti

Tabulka 3: Charakteristika veřejné obchodní společnosti

Charakteristika společnosti s ručením omezeným	
Minimální počet zakladatelů:	dvě osoby (FO či PO či kombinace)
Maximální počet společníků:	neomezeno
Minimální výše ZK:	0 Kč, nestanoví-li společenská smlouva jinak
Minimální výše vkladu:	není upraveno, nestanoví-li společenská smlouva jinak
Maximální výše vkladu:	neomezeno
Výše splacení vkladu při vzniku:	0 Kč, nestanoví-li společenská smlouva jinak
Maximální zákonná lhůta pro splacení vkladu:	žádná, nestanoví-li společenská smlouva lhůtu při dohodnutí vkladové povinnosti. Je-li stanovena lhůta, pak bez zbytečného odkladu po vzniku účasti společníka
Počet hlasů k jednomu vkladu:	každý společník má jeden hlas, avšak společenská smlouva může stanovit jinak v případě dohodnuté výše vkladů.
Rozsah ručení akcionáře za závazky společnosti:	neomezené ručení, tedy celým svým majetkem
Orgány společnosti:	statutární orgán (všichni společníci či jen někteří dle ustanovení společenské smlouvy)
Dokument potřebný k založení:	společenská smlouva (ve formě písemné, úředně ověřené podpisy společníků, resp. zmocněnců)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 5)

Zdanění zisku společnosti

Přestože je v.o.s. PO, její zisk nepodléhá DPPO. Zisk je rozdělen mezi všechny společníky, kteří přiznávají každý svůj podíl v přiznání k dani z příjmů fyzických osob (dále jen DPFO). Tedy jejich podíl představuje dílčí základ daně (dále jen DZD) §7

zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP). Stejně jako u kapitálových společností je možné vyplácení záloh na podíl na zisku (4, 5, 9, 10).

1.2.4 Komanditní společnost (k.s.)

Komanditní společnost je osobní obchodní společnost, pro jejíž založení je třeba složení ZK v minimální výši 5000 Kč. Může být založena minimálně dvěma osobami, z nichž jedna je komplementář a druhá komanditista. *Komplementářem* může být pouze FO a ručí za závazky společnosti neomezeně. Zároveň nemusí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti a dokonce mohou existovat překážky k provozování této živnosti. Je-li komplementář v postavení statutárního orgánu k.s., předchozí věta pro něho neplatí. V případě, že je komplementářem PO, musí být ustanoven zmocněnec (FO), který bude jménem této PO jednat. Společník se nemůže stát komplementářem v případě:

- jestliže byl na její majetek vyhlášen konkurz v posledních třech letech,
- byl-li návrh na zahájení insolvenčního řízení zamítnut z důvodu nedostatku majetku dané osoby,
- byl-li konkurz zrušen, jelikož majetek osoby je nepostačující (4, 5).

Není-li komplementář statutárním orgánem, není povinen jednat s péčí řádného hospodáře. Komplementář, který je zároveň statutárním orgánem, je povinen upozornit při pravděpodobném střetu zájmů či v úmyslu uzavřít se společností smlouvu (4, 5).

Komanditisté jsou povinni svými vklady složit ZK v minimální výši 5000 Kč (5).

Společenská smlouva

Společenská smlouva je zakladatelský dokument k.s. a dle ZOK musí obsahovat alespoň tyto informace:

- obchodní firma a sídlo společnosti
- identifikace společníků (u FO jména a příjmení, u PO její název a sídlo)
- Určení, kteří společníci jsou komplementáři a kteří komanditisté,
- předmět podnikání či informace o založení k.s. za účelem správy majetku,
- popřípadě výše vkladu každého z komanditistů (5).

Splacení vkladů

K.s., jako osobní společnost nemá zákonnou povinnost vytvořit minimální výši ZK, a tedy ani její společníci nemusí vkládat žádný počáteční vklad. Je-li uvedena ve společenské smlouvě informace o povinnosti komanditistů vložit ZK, jsou komanditisté povinni splnit tuto povinnost ve stanovené lhůtě. Jestliže toto není ve společenské smlouvě upraveno, jsou komanditisté povinni splatit stanovený ZK po vzniku účasti v k.s. bez zbytečného odkladu (4, 5).

Oprávnění k podnikatelské činnosti

Stejně jako je tomu u v.o.s., i k.s. může i nemusí být založena za účelem podnikání. Je-li založena za účelem podnikání a vyžaduje-li daná podnikatelská činnost dle právních předpisů výkon fyzickou osobou vlastníci oprávnění k výkonu této činnosti, je tato osoba povinná předložit oprávnění před zápisem do OR (4, 5).

Komanditní suma

Komanditní suma je pojem zaveden v ZOK od počátku roku 2014. Společenská smlouva může obsahovat ustanovení o tom, že komanditisté ručí za závazky k.s. do výše určité částky, která je nazývána komanditní sumou. Upravuje-li společenská smlouva komanditní sumu, pak platí:

- zisk připadající na komanditisty se mezi ně rozdělí dle jejich podílů a komanditních sum,
- komanditisté ručí za závazky společnosti do výše jejich komanditních sum zapsaných v OR k datu vyzvání věřitelem k jejich plnění,
- případnou ztrátu hradí komanditisté dle svého podílu, ale maximálně do výše jejich komanditních sum (5).

Návrh na zápis do OR

Návrh na zápis společnosti do OR musí být podán všemi společníky s jejich úředně ověřenými podpisy. K podání návrhu může být zmocněna jiná osoba, resp. osoby; v tom případě musí návrh obsahovat též úředně ověřený podpis zmocněnce (4, 5).

Shrnutí komanditní společnosti

Tabulka 4: Charakteristika komanditní společnosti

Charakteristika společnosti s ručením omezeným	
Minimální počet zakladatelů:	dvě osoby (FO či PO či kombinace)
Maximální počet společníků:	neomezeno
Minimální výše ZK:	neomezeno
Minimální výše vkladu:	neomezeno
Maximální výše vkladu:	neomezeno
Výše splacení vkladu při vzniku:	0 Kč, nestanoví-li společenská smlouva jinak
Maximální zákonná lhůta pro splacení vkladu:	bez zbytečného odkladu, nestanoví-li společenská smlouva lhůtu jinou
Počet hlasů k jednomu vkladu:	každý společník má jeden hlas, avšak společenská smlouva může stanovit jinak v případě dohodnuté výše vkladů.
Rozsah ručení akcionáře za závazky společnosti:	neomezené ručení komplementářů, tedy celým svým majetkem. Komanditisté ručí do výše svého nesplaceného vkladu dle zápisu v OR, upravuje-li společenská smlouva povinnost vložit ZK. Jakmile je vklad splacen, komanditisté již neručí
Orgány společnosti:	statutární orgán (všichni komplementáři či jen někteří dle ustanovení společenské smlouvy)
Dokument potřebný k založení:	společenská smlouva (ve formě písemné, úředně ověřené podpisy společníků, resp. zmocněnců)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 5)

Zdanění zisku společnosti

Dosažený zisk se dělí rovným dílem mezi komanditisty a společnost, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Část zisku připadající společnosti, resp. komanditistům, je

zdaněna DPPO a poté rozdělena mezi komanditisty dle ustanovení ve společenské smlouvě. Podíl každého komanditisty dále podléhá srážkové dani. Část zisku připadající na komplementáře je zdaněna každým komplementářem individuálně v DPFO. Stejně jako u kapitálových společností je možné vyplácení záloh na podíl na zisku (4, 5, 9, 10).

1.3 Zdanění příjmů fyzických osob (DPFO)

Zdaňování příjmů FO upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dle ustanovení §2 tohoto zákona jsou poplatníky daně z příjmů rezidenti i nerezidenti České republiky (více o problematice rezidentství v kapitole 1.5 této práce) (10).

1.3.1 Předmět DPFO

§3 ZDP stanovuje rozdělení příjmů FO následovně:

- Příjmy ze závislé činnosti (vymezeny v §6 ZDP),
- příjmy ze samostatné výdělečné činnosti (vymezeny v §7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (vymezeny v §8 ZDP),
- příjmy z nájmu (vymezeny v §9 ZDP),
- ostatní příjmy (vymezeny v §10 ZDP) (10).

Bližší budou specifikovány příjmy plynoucí ze samostatné výdělečné činnosti, tedy dle §7 ZDP. Není-li daný příjem příjmem §6, pak mezi příjmy ze samostatné činnosti patří:

- a) *„příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,*
- b) *příjem ze živnostenského podnikání,*
- c) *příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,*
- d) *podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku“* (10, §7 odst. 1).

Dále do příjmů dle §7 patří i příjmy plynoucí z užití či poskytnutí práv k průmyslovému vlastnictví, též autorských práv a tomuto právu podobných, příjmy z vydávání a šíření literárních děl, příjmy z nájmu majetku, který je zařazen do obchodního majetku, příjmy z vykonávání nezávislého povolání (10, 11).

1.3.2 Základ daně z příjmů osob samostatně výdělečně činných

Příjmy osob samostatně výdělečně činných (dále jen OSVČ) představují příjmy dle §7 ZDP. Při výpočtu ZD lze od těchto příjmů výdaje spojené s jejich dosažením, zajištěním a udržením (s výjimkou příjmů, které představují podíl na zisku společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti). Výdaje mohou být uplatněny ve skutečné výši, tedy dle účetnictví, resp. daňové evidence, nebo mohou být stanoveny procentem z příjmů. Procentuální výši výdajů lze uplatnit následovně:

- „80% z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 600 000 Kč,
- 60% z příjmů ze živnostenského podnikání; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 200 000 Kč,
- 30% z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč,
- 40% z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmů podle odstavce 1 písm. d) a odstavce 6; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč“ (10, §7 odst. 7).

Platí, že jestliže se podnikající FO jedenkrát rozhodne pro uplatňování výdajů jednou z variant, nelze toto rozhodnutí změnit. Jestliže je v obchodním majetku zahrnuta věc patřící do společného jmění manželů, kterou vlastní jeden z manželů a využívá i druhý z manželů, a ze které plyne příjem v souvislosti s výkonem výdělečné činnosti alespoň jednoho z manželů, lze výdaje související s danou věcí rozdělit mezi oba manžely v poměru, ve kterém je tato věc každým z nich využívána (10).

Uplatní-li podnikající FO u DZD dle §7 a §9 paušální výdaje a bude-li součet těchto DZD větší než 50% celkového ZD, nelze si uplatnit slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované dítě (12).

1.3.3 Spolupracující osoba

Dle zákona o daních z příjmů lze spolupracující osobou prohlásit například druhého z manželů nebo jinou osobu, která žije s poplatníkem v jedné domácnosti. Zisk

případající spolupracující osobě může být maximálně ve výši 50% celkového dosaženého zisku, a zároveň nesmí přesáhnout částku 540 000 Kč za zdaňovací období nebo 45 000 Kč za kalendářní měsíc. Bude-li více spolupracujících osob, každá tato osoba má nárok maximálně na 30% z celkového dosaženého příjmu. Limit 30% platí i pro uplatňované výdaje a zároveň rozdíl příjmu a výdajů spolupracující osoby může být maximálně ve výši 180 000 Kč za zdaňovací období nebo 15 000 za kalendářní měsíc (10, 11).

1.3.4 Nezdánitelné části základu daně

Nezdánitelné části ZD (§15 ZDP) představují položky, o které lze snížit základ daně. Jsou jimi:

- Bezúplatná plnění (dary),
- úroky z hypotečního nebo podobného úvěru,
- pojistné na penzijní připojištění,
- pojistné na soukromé životní pojištění,
- členské odborové příspěvky,
- příspěvek na další vzdělávání (10).

Bezúplatným plněním lze nazývat finanční částku, věc (i nemovitou) či poskytnutou službu. V případě věci a služby je nutné její ocenění. Jestliže poskytuje bezúplatné plnění FO, musí toto plnění být v hodnotě alespoň 1 000 Kč či minimálně ve výši 2% ze ZD. Maximálně lze uplatnit 15% ze ZD. Jestliže je bezúplatné plnění poskytnuto ze společného jmění manželů, uplatnit si jej může jeden z nich nebo oba (po domluvě) poměrnou část. V tomto případě se limity posuzují individuálně, tedy u každého z manželů zvlášť. Za dar je považováno i darování krve či odběr složek krve a rovněž darování orgánu. Za jeden odběr krve, resp. jejích složek, lze odečíst 2 000 Kč; při odběru orgánu lze odečíst 20 000 Kč (10, 11).

V případě přispívání podnikajících FO na penzijní připojištění se státním příspěvkem lze v úhrnu odečíst maximálně 12 000 Kč za zdaňovací období při splnění podmínky naspoření alespoň 24 000 Kč za totéž období (10).

Přispívá-li si OSVČ na soukromé životní pojištění, lze si rovněž snížit základ daně, a to o maximální částku 12 000 Kč za zdaňovací období. Aby bylo snížení ZD možné, je třeba splnit následující podmínky:

- Plnění musí být sjednáno až po 60 měsících od uzavření dané smlouvy, a to ne dříve, než poplatník dosáhne věku 60 let,
- je-li uzavřena smlouva s pevně stanovenou dobou dožití, tak v případě této doby v rozmezí 5 až 15 let musí být pojistná částka alespoň ve výši 40 000 Kč, v případě doby nad 15 let alespoň ve výši 70 000 Kč,
- v podmínkách uzavřené smlouvy je nutné, aby bylo uvedeno, že není povoleno vyplácení jiného příjmu, který není plněním z pojistného, a zároveň nezakládá důvod pro zánik pojistné smlouvy,
- pojistná smlouva musí být uzavřena mezi FO v postavení pojistníka a pojišťovnou s oprávněním poskytovat pojišťovací služby v České republice (10, 11).

1.3.5 Metodika stanovení základu daně FO

V této kapitole je uveden postup při zdaňování příjmů FO.

Tabulka 5: Metodika zdanění příjmů FO

	DZD §6 ZDP (musí být kladný)
+	Sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele (aktuálně ve výši 34%)
=	Tzv. super hrubá mzda
+	DZD §7 ZDP
+	DZD §8 ZDP
+	DZD §9 ZDP
+	DZD §10 ZDP
=	Σ DZD
+/-	Úpravy o odčitatelné položky dle §34 ZDP
=	DZD po úpravách
-	Úpravy o nezdanitelné části ZD dle §15 ZDP
=	ZD snížený o odčitatelné položky a nezdanitelné části ZD
	Zaokrouhlení ZD na celé 100 Kč dolů
*	Výpočet daně dle §16 ZDP (aktuálně ve výši 15%)
=	Vypočtená daň
-	Slevy na dani dle §35, §35a, §35b, §35ba ZDP
=	Daň po uplatnění slev (v případě záporné částky je daňová povinnost nulová)
-	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle §35c ZDP
=	Daň po uplatnění daňového zvýhodnění / daňový bonus
-	Případné další odpočty, například sražené zálohy na daň z příjmu dle §6, daň zaplacená v zahraničí apod.
=	Výsledná daňová povinnost / přeplatek na DPFO

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 11)

1.3.6 Sociální a zdravotní pojištění OSVČ

OSVČ jsou povinné odvádět měsíční zálohy na sociální a zdravotní pojištění. Výše těchto záloh se odvozuje z hrubé částky dosaženého zisku. Zároveň jsou stanoveny minimální výše těchto záloh, které se odvíjí od aktuální průměrné mzdy, kterou

stanovuje Ministerstvo práce a sociálních věcí. Od roku 2015 se spolu s průměrnou mzdou navyšují i tyto povinné zálohy. Pro platbu zdravotního pojištění OSVČ je stanovena sazba 13,5% z hrubého zisku. Částka se zaokrouhluje na celé Kč nahoru. Minimální měsíční částka, kterou musí OSVČ odvádět, je od roku 2015 ve výši 1797 Kč. Sazba stanovená na platbu sociálního zabezpečení je pro OSVČ ve výši 29,2% z hrubého zisku a vypočtená částka se opět zaokrouhluje na celé Kč nahoru. Měsíční odvod na sociální zabezpečení musí být v minimální výši 1943 Kč. Kromě částek minimálních jsou stanoveny i maximální částky, které OSVČ mohou hradit, avšak pouze pro sociální zabezpečení. Od roku 2015 lze na sociálním pojištění zaplatit maximálně 372 980 Kč (13).

1.4 Zdanění příjmů obchodních společností

Zdaňování příjmů obchodních společností, resp. PO, je upraveno rovněž v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Obchodní společnosti jsou právnické osoby, jejichž zisky podléhají DPPO. V §17 tohoto zákona je uvedeno, kdo je poplatníkem DPPO. Dle ustanovení §18 ZDP jsou předmětem daně příjmy z veškeré činnosti PO a nakládání s veškerým majetkem, nestanoví-li zákon jinak. Tentýž paragraf rovněž vymezuje příjmy, které nejsou předmětem DPPO (10).

1.4.1 Základ daně z příjmů PO

U PO se ZD stanovuje jako rozdíl mezi veškerými příjmy a výdaji vzniklými v souvislosti s podnikatelskou činností. Tento údaj lze získat z účetnictví – VH dosažený za příslušné zdaňovací období. VH se dále upravuje o položky zvyšující a snižující základ daně (dále jen + položky, resp. – položky). + položky a – položky vymezuje §23 ZDP. Sazba DPPO je uvedena v §21 ZDP, která je aktuálně 19% (10).

1.4.2 Odpisy

Odpisy jsou jednou z položek, o který je upraven VH dosažený za zdaňovací období. Odpisy představují částku vyjadřující opotřebení majetku a základem pro jejich výpočet je pořizovací cena majetku. Odpisy lze rozdělit následovně:

➤ Účetní odpisy

Účetní odpisy vyjadřují opotřebení majetku, jejichž výši si účetní jednotka stanovuje sama dle posouzení charakteru daného majetku a s tím související rychlosti jeho opotřebení. Opotřebení může být jak fyzického, tak morálního charakteru. Fyzickým opotřebením se rozumí především mechanické poškození majetku vlivem jeho užívání. K morálnímu opotřebení dochází v souvislosti s vývojem (nové technologie a postupy). Účetně lze začít odpisovat majetek následující měsíc ode dne pořízení majetku, přičemž odpisování probíhá každý měsíc. Účetní odpisování, které je již jednou stanovené, nelze přerušit (11, 14).

➤ Daňové odpisy

Daňové odpisy představují odpisy, které lze uplatnit jako daňově uznatelný náklad dle ZDP. Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM) je zařazen do příslušné odpisové skupiny (rozřazení DHM je uvedeno v příloze č. 1 k ZDP), přičemž každá tato skupina má stanovenou minimální dobu odpisování. Při daňovém odpisování lze průběh odpisování přerušit. Odpisovat lze rovnoměrně či zrychleně. V případě rovnoměrného odpisování je pro každou odpisovou skupinu stanovena maximální roční odpisová sazba pro každý rok odpisování. U odpisování DHM zrychleného jsou pro každou odpisovou skupinu stanoveny koeficienty odpisování pro první rok a pro další roky. Při odpisování dlouhodobého nehmotného majetku (dále jen DNM) je doba odepisování určena v měsících a odpisovat se začíná následující měsíc ode dne pořízení DNM (11, 14).

Existence účetních a daňových odpisů představuje to riziko, že jedny budou převyšovat druhé či naopak. Právě rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je jednou z položek, o které je upraven VH. Mohou tedy nastat dvě situace:

- Jestliže účetní odpisy jsou větší než odpisy daňové, jedná se o + položku,
- jestliže naopak daňové odpisy převyšují odpisy účetní, jedná se o – položku (14).

1.4.3 Zdanění příjmů kapitálových společností (s.r.o. a a.s.)

Příjmy kapitálových společností založených za účelem dosahování zisku jsou zdaněny dle následující tabulky.

Tabulka 6: Metodika zdanění příjmů kapitálových společností

	VH (před zdaněním)
+/-	Úpravy dle §23 - § 33 ZDP
=	DZD 1
-	Odčitatelné položky dle §34 ZDP
=	DZD 2
-	Bezúplatná plnění dle §20 odst. 8
=	DZD 3
	Zaokrouhlený DZD 3 na celé tisíce dolů
*	Výpočet daně dle §21 ZDP (aktuální výše 19%)
=	Vypočtená daň
-	Slevy na dani dle §35, §35a §35b ZDP
=	Daň po uplatnění slev
-	Případné další odpočty, například zálohy zaplacené na DPPO, daň zaplacená v zahraničí apod.
=	Výsledná daňová povinnost (VDP)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 11)

Je-li vypočtena VDP kapitálové společnosti, lze po jejím odečtení z dosaženého VH vypočíst srážkovou daň z příslušného podílu společníka.

Tabulka 7: Výpočet srážkové daně společníka kapitálové společnosti

	VH (před zdaněním)
-	VDP
=	VH po zdanění
/	Podíl na jednoho společníka (podíl VH po zdanění počtem společníků)
*	Srážková daň podílu společníka (aktuálně 15%), zaokrouhlená na celé Kč dolů
=	Výsledná výše srážkové daně z podílu společníka (zaokrouhleno na celé Kč nahoru)

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 11 a 15)

1.4.4 Zdanění příjmů veřejné obchodní společnosti

Pro v.o.s. je charakteristické dělení dosaženého zisku mezi všechny společníky rovným dílem, není-li ve společenské smlouvě stanoveno jinak. Je povinna vést podvojný účetnictví, na základě kterého je vykázán VH. Jelikož je dosažený VH rozdělen mezi společníky, v.o.s. jako PO nepodává DPPO; svůj podíl si každý společník daní individuálně ve svém DPFO (11).

Tabulka 8: Metodika zdanění příjmů v.o.s.

VH (před zdaněním)	
+/-	Úpravy dle §23 - § 33 ZDP
=	ZD – takto upravený se dělí mezi společníky dle společenské smlouvy

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 11)

Upravený ZD je příjmem společníka, který náleží do §7 ZDP. Další postup zdanění je uveden v kapitole 1.3.5 této práce. Vykáže-li v.o.s. daňovou ztrátu nebo poskytne-li bezúplatné plnění, rozdělí se toto mezi všechny společníky a každý si příslušnou část uplatní v DPFO.

1.4.5 Zdanění příjmů komanditní společnosti

Zisk dosažený komanditní společností se dělí rovným dílem mezi komanditisty a komplementáře, nestanoví-li společenská smlouva jinak.

Tabulka 9: Metodika zdanění příjmů k.s.

VH (před zdaněním)	
+/-	Úpravy dle §23 - § 33 ZDP
=	ZD – takto upravený se dělí mezi komanditisty a komplementáře dle společenské smlouvy
Část VH připadající na komanditisty	Část VH připadající na komplementáře
S celou částí připadající na komanditisty je při zdanění postupováno jako se ziskem kapitálové společnosti. Zdaněný zisk je poté rozdělen mezi jednotlivé komanditisty, přičemž část zisku připadající na každého z nich je zdaněna srážkovou daní (postup zdanění viz. kapitola 1.4.3 této práce).	Podíl připadající na každého komplementáře je dle společenské smlouvy zdaněn individuálně v DPFO každého z nich (postup viz. kapitola 1.3.5 této práce).

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 11)

1.5 Mezinárodní zdanění příjmů

Mezinárodním zdaněním příjmů se rozumí podrobení zdanění příjmů jak ve státu daňové rezidence poplatníka, tak ve státu zdroje příjmu. Mezinárodní zdanění příjmů je regulováno mezinárodním právem, právem EU i tuzemským právem. Tato kapitola bude věnována především příjmům plynoucím daňovým rezidentům ČR ze zahraničí, a to z důvodu rozsahu tohoto tématu a jeho využití v části analytické. V souvislosti s mezinárodním zdaněním je třeba vymezit některé pojmy, které se s ním pojí.

1.5.1 Vybrané pojmy

Daňový rezident

Pojem rezident je vymezen v §2 ZDP jako FO, která má na území ČR bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. Má se za to, že FO se v ČR obvykle zdržuje, pobývá-li na území ČR alespoň 183 dní v kalendářním roce. Bydlištěm na území ČR je myšleno místo, kde má FO stálý byt a vazby, které tuto osobu „poutají“ se v tomto bytě obvykle zdržovat (např. rodina) (10).

PO (dle vymezení §17 ZDP) je rezidentem tehdy, jestliže má na území ČR sídlo nebo místo, odkud je vedena. Nesplňuje-li FO nebo PO tyto požadavky, nebo stanoví-li to o nich mezinárodní smlouvy, je tato osoba *daňovým nerezidentem* (10).

Problematika rezidenství je též upravena ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění (dále jen SZDZ) uzavřených s konkrétními státy (zpravidla článek 4). Rezidentem je každá osoba, která je podrobena zdanění (dle práva daného státu) z důvodu svého bydliště či stálého bytu, místa vedení, místa založení či jakéhokoli jiného kritéria. Jestliže nelze rezidenství osoby jednoznačně určit dle uvedených kritérií, dalšími kritérii jsou užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů), → obvykle se zdržuje, → státní příslušnost. Nelze-li i přesto určit rezidenství, musí se o jeho určení dohodnout příslušné úřady obou států (16).

Daňoví rezidenti mají neomezenou daňovou povinnost, to znamená, že ve státu rezidence přiznávají ke zdanění své celosvětové příjmy. Pro daňové nerezidenty platí omezená daňová povinnost, kdy musí přiznávat ke zdanění jen určité příjmy plynoucí z dané země. V případě ČR jsou příjmy daňových nerezidentů, které zde mohou být zdaněny, uvedeny v §22 ZDP (11, 17).

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

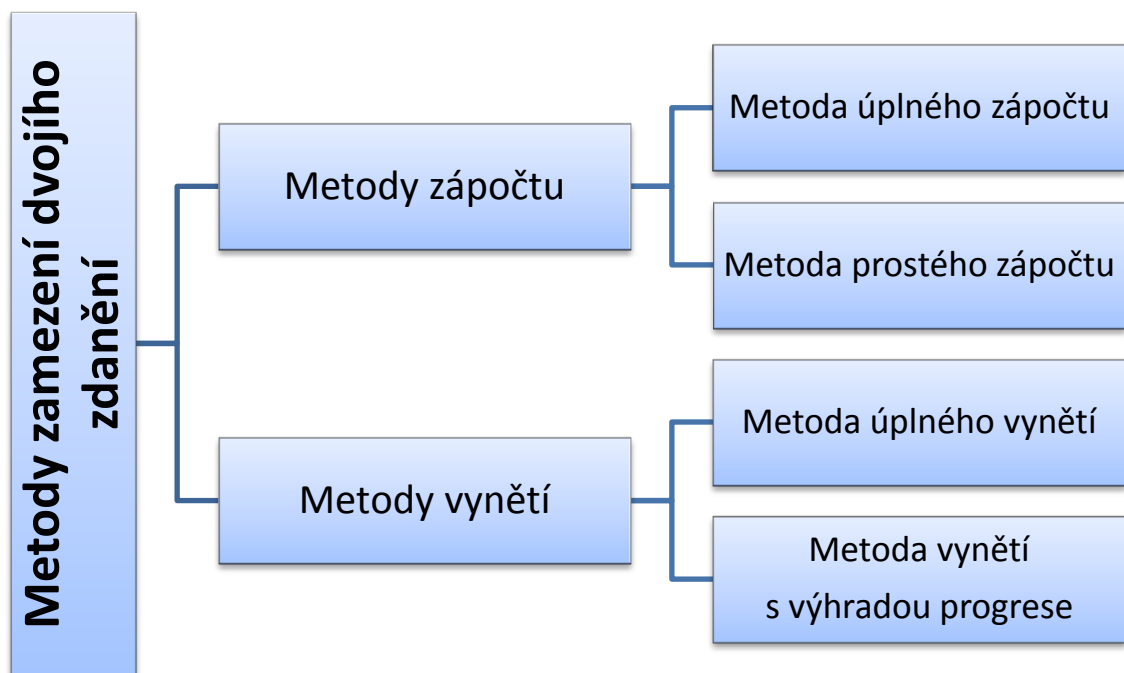
Jejich smyslem je především určení, který ze států má právo daný příjem zdanit, eliminování, resp. zamezení dvojímu zdanění příjmu. Tedy SZDZ dává právo příjem zdanit buď pouze státu daňové rezidence poplatníka, nebo daný příjem může zdanit i stát zdroje, a to buď bez jakéhokoli omezení (při užití příslušné metody), nebo s určitým omezením (limitace sazbou daně). SZDZ vychází z ustanovení Modelové smlouvy OECD, která představuje jakýsi vzor pro vytvoření a interpretaci těchto smluv. Příslušné státy si její přesné znění mohou upravit dle svých požadavků, avšak tato ustanovení musí být v souladu s ustanoveními Modelové smlouvy OECD. SZDZ jsou zpravidla bilaterální (dvoustranné, tedy uzavřené mezi dvěma státy), zřídka multilaterální (vícestranné). Právo Evropské unie (dále jen EU) má aplikační přednost před právem vnitrozemským, tedy právem České republiky. Priority evropského práva

musí být zakotveny i v ustanoveních práva vnitrozemského, například v §37 ZDP je uvedeno, že ustanovení tohoto zákona se použije, nestanoví-li mezinárodní smlouva, kterou ČR podepsala, jinak (10, 18).

Působnost SZDZ lze rozdělit na osobní (na koho se vztahují, článek 1), věcnou (na co se vztahují, čl. 2), teritoriální (k jakému místu, resp. státu se vztahují), časovou. Aktuálně má ČR uzavřeno asi 82 SZDZ, z toho se všemi státy EU i Evropského hospodářského prostoru, kromě Lichtenštejnska.

1.5.2 Metody zamezení dvojímu zdanění

Metody zamezení dvojího zdanění patří mezi dvoustranná opatření, tedy přijímají je dva státy, které danou SZDZ uzavřou a v souvislosti s tímto závazkem určí i danou metodu (popřípadě metody). Následující schéma zobrazuje konkrétní metody.



Obrázek 2: Klasifikace metod zamezení dvojího zdanění

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 16)

- Metody vynětí
 - Úplného – při aplikaci této metody se z celosvětových příjmů vyjmou příjmy ze zahraničí.

- S výhradou progrese – tuto metodu lze použít pouze, má-li stát uzákoněno progresivní zdanění. V ČR bylo progresivní zdanění zakotveno do roku 2007 pro DPFO. Z celosvětových příjmů je vyjmut příjem ze zahraničí, tedy do ZD se nezahrne, avšak při stanovení míry zdanění se k němu přihlédne.
- Metody zápočtu

Při aplikaci těchto metod hraje roli, zda byl příjem v zahraničí zdaněn. Poplatník má možnost daň vypočtenou z celosvětových příjmů snížit o daň zaplacenou v zahraničí, avšak v souladu s ustanovením SZDZ a daňovými předpisy státu rezidence.

 - Úplného – zaplacená daň v zahraničí se plně započte do daňové povinnosti v tuzemsku. Poplatník si od daně z celosvětových příjmů odečte daň zaplacenou v zahraničí bez omezení její výše.
 - Prostého – zaplacená daň v zahraničí se započte do daňové povinnosti poplatníka v tuzemsku maximálně do výše, která poměrně připadá na zahraniční příjem v tuzemsku.

1.5.3 Vybrané druhy mezinárodních příjmů dle SZDZ

Příjmy daňových rezidentů lze klasifikovat na aktivní a pasivní.

- Aktivní příjmy

Aktivními příjmy jsou myšleny především příjmy z podnikání, ze závislé činnosti, tantiémy a důchody (17).

- Pasivní příjmy

Pasivní příjmy jsou takové příjmy, při jejichž generování není nutná fyzická přítomnost, a jejich příjemcem musí být vždy skutečný vlastník (tedy ten který přiznává příjem ke zdanění). Pasivními příjmy jsou především příjmy z nemovitého majetku, licenční poplatky, dividendy a úroky. Zpravidla platí, že tyto příjmy buď stát zdroje nemá právo zdanit, nebo je může zdanit s jistým omezením, kdy SZDZ stanoví maximální sazbu (17).

Příjmy z nemovitého majetku

Příjmy z nemovitého majetku jsou obvykle vymezeny v článku 6 SZDZ, kdy právo zdanit daný příjem má jak stát rezidence, tak stát zdroje. Dvojitý zdanění je zabráněno

ustanovením o použití konkrétní metody zamezení dvojímu zdanění, zpravidla v článku 22 dané SZDZ. Nejčastěji se jedná o metodu prostého zápočtu (18, 19).

Úroky

Ustanovení o úrocích jsou obvykle v článku 11 SZDZ. Právo zdanit příjem má buď stát rezidence skutečného vlastníka příjmu, nebo stát rezidence i stát zdroje. V druhém případě je stát zdroje limitován stanovením maximální sazby, kterou může zdanit (obvykle 5% nebo 10% z výše příjmu) (18, 19).

1.6 Shrnutí teoretické části

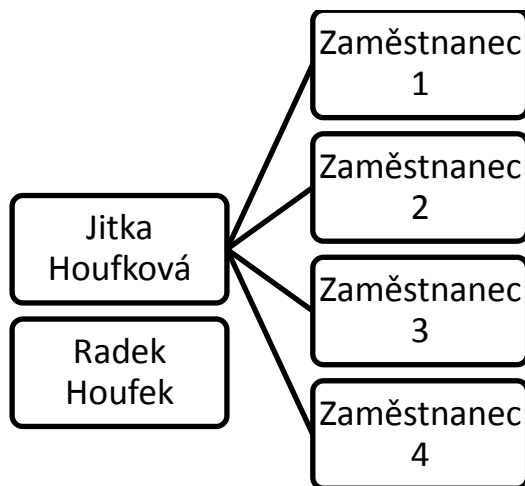
Teoretická část této práce vymezuje základní pojmy spojené s podnikáním fyzických a právnických osob tak, aby poskytla teoretické podklady pro zpracování následující analytické části. Konkrétně byly vymezeny pojmy z oblasti živnostenského podnikání, charakteristika obchodních společností dle zákona o obchodních korporacích a postup zdanění jejich příjmů tak, jak tuto povinnost stanovuje zákon o daních z příjmů. V neposlední řadě zde byl vymezen pojem mezinárodního zdanění příjmů včetně příslušných termínů, se zaměřením na zdaňování příjmů rezidentů.

2 ANALÝZA PROBLÉMU

V prvopočátku analytické části práce budou představeni manželé Houfkovi, pro které je zpracována celá tato diplomová práce. Na základě poskytnutých informací a požadavků bude následně vypočteno daňové zatížení při zvolení jiné právní formy podnikání, konkrétně při zvolení společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti, veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti. Jednotlivá daňová zatížení právních forem budou vypočtena pro roky 2014 (použitím reálně dosaženého zisku v tomto roce), 2015 a 2016. V úvahu bude brána rovněž varianta podnikání jako sdružení fyzických osob (tedy podnikání manželů jako doposud).

2.1 Základní informace o sdružení podnikatelů Jitce Houfkové a Radku Houfkovi

Analytická část této práce je zaměřena na manžele Radka a Jitku Houfkovy, kteří roku 1998 uzavřeli smlouvu o sdružení a mají společný podnik ve městě Golčův Jeníkov. Jitka Houfková je držitelkou živnostenského oprávnění v oboru velkoobchodu s přípravky na odstranění práškové barvy a zařízeními pro odlakování, dále galvanizérství a smaltérství. Radek Houfek je vlastníkem živnostenského oprávnění mimo jiné v oboru komplementace hadic pro hydrauliku a v oboru povrchových úprav a svařování kovů. V listopadu 2003 byla zřízena nová provozovna v Golčově Jeníkově, kde se nachází prostory pro výrobu hydraulických hadic, pro chemické odlakování i pro tryskání povrchů (20, 21).



Obrázek 3: Aktuální organizační struktura sdružení podnikatelů Radka a Jitky Houfkových

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 21)

V současné době jsou zaměstnání čtyři zaměstnanci. Dva zaměstnanci mají na starosti chemické odlakování, které tvoří zároveň největší podíl tržeb. Odlakování probíhá celkem ve čtyřech lázních, z čehož ve třech dochází k odlakování železných komponentů a jedna lázeň je vyhrazena na odlakování hliníkových komponentů. Náplň práce těchto dvou zaměstnanců zahrnuje nevyhnutelný kontakt s nebezpečnými látkami, jako je hydroxid sodný, kyselina sírová aj., proto je velmi důležité jejich důkladné proškolení a samozřejmě používání speciálních ochranných pomůcek. Výrobu hydraulických hadic vykonává pouze jeden zaměstnanec, totéž platí pro tryskání povrchů. Pro tryskání povrchů je k dispozici ruční tryskač – zejména pro komponenty menších rozměrů, a velká tryskácká kabina. Pro vykonávání práce v oboru tryskání je rovněž nevyhnutelné používání ochranných pomůcek (21).

Od počátku existence podnikání vede Jitka Houfková daňovou evidenci, je oficiální zaměstnavatelkou a vykonává administrativní práce spojené s fungováním podniku. Radek Houfek vede podnik z hlediska odborného a provozního (21).

2.2 Daňové zatížení manželů Houfkových

Jak již bylo zmíněno v kapitole 2.1, manželé Houfkovi uzavřeli smlouvu o sdružení podnikatelů, ze které plyne nárok na 50% podíl na zisku pro každého z nich. Zisk si tedy dělí napůl a ten pak každý přiznává ve svém daňovém přiznání za příslušné

zdaňovací období. Jako sdružení FO vedou daňovou evidenci a uplatňují skutečné výdaje (21).

Kromě příjmů z podnikatelské činnosti přiznávají i příjmy plynoucí z kapitálového majetku, které tvoří úroky z peněžních prostředků na bankovním účtu, který není určen k podnikání. Oba manželé si platí životní pojištění. V obchodním majetku evidují tři automobily. Dva automobily jsou užívány výhradně v souvislosti s podnikatelskou činností, jeden automobil i pro soukromé účely (21).

Tabulka 10: Výpočet paušálního výdaje za automobily

	Částka za měsíc	Počet evidovaných automobilů	Celkem za rok
Paušální výdaj – automobily výhradně pro podnikání	5 000 Kč	2	120 000 Kč
Paušální výdaj – automobily i pro soukromé účely	4 000 Kč	1	48 000 Kč
Uplatněný výdaj celkem			168 000 Kč

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 11)

Manželé mají dvě dcery narozené v září roku 1989 a v dubnu roku 1991. Starší dcera aktuálně studuje posledním rokem veřejnou vysokou školu; své studium ukončí v červnu 2015. Mladší dcera byla studentem vysoké školy po dobu 6 měsíců v roce 2014 a od 1. ledna 2015 je zaměstnána (21).

2.2.1 Daňové zatížení v letech 2014, 2015, 2016

Jitka a Radek Houfkovy mají příjmy z podnikatelské činnosti a příjmy z kapitálového majetku. Radek Houfek si ve svém daňovém přiznání uplatňuje zvýhodnění na starší dceru, Jitka Houfková si uplatňuje zvýhodnění na mladší dceru (21).

Za rok 2014 je vypočtena výsledná daňová povinnost Jitky Houfkové i Radka Houfka. V roce 2015 a 2016 je daňové zatížení vypočteno pro předpokládaný dosažený zisk ve výši 500 000 Kč, 800 000 Kč, 1 200 000 Kč a 1 700 000 Kč. Předpokládá se, že sazba daně z příjmů fyzických osob, jakožto i výše daňových zvýhodnění a slevy na poplatníka, jsou neměnné (21).

Rok 2014

K 31. 12. 2014 byly příjmy z podnikatelské činnosti ve výši 5 142 097 Kč a výdaje 4 268 958 Kč. Daňově uznatelné odpisy DM jsou ve výši 224 987 Kč a paušální výdaj za vozidla ve výši 168 000 Kč. Příjmy z kapitálového majetku byly v roce 2014 ve výši 16 Kč (21).

Tabulka 11: Zdanění příjmů fyzických osob 2014

2014	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	436 569	436 570
Snížení ZD dle §24 ZDP	196 493	196 494
DZD 1	240 076	240 076
ZD dle §8	8	8
DZD 2	240 084	240 084
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	228 084	228 084
DZD 3 zaokrouhlený	228 000	228 000
DPFO 15% před slevami	34 200	34 200
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	9 360	9 360
Sleva na dítě §35c	6 702	13 404
VDP	2 658	- 4 044

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2014 vznikla Jitce Houfkové daňová povinnost ve výši 2 658 Kč a Radku Houfkovi nárok na daňový bonus ve výši 4 044 Kč. Celkem manželům tedy vznikne daňový bonus ve výši 1 386 Kč.

Rok 2015

V roce 2015 se předpokládají neměnné podmínky, tedy stejně jako v roce 2014, paušální výdaj za automobily ve výši 168 000 Kč, příjmy z kapitálového majetku ve výši 16 Kč. Odpisy DM budou v tomto roce ve výši 210 124 Kč. Od července roku 2015 starší dcera již nebude studentem, tedy Radek Houfek si může uplatnit daňové zvýhodnění pouze za 6 měsíců v roce (21).

Tabulka 12: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 700 000 Kč. 2015

2015	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	850 000	850 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062	189 062
DZD 1	660 938	660 938
ZD dle §8	8	8
DZD 2	660 946	660 946
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	648 946	648 946
DZD 3 zaokrouhlený	648 900	648 900
DPFO 15% před slevami	97 335	97 335
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	72 495	72 495
Sleva na dítě §35c	-	6 702
VDP	72 495	65 793

(Zdroj: Vlastní zpracování)

S celkovým předpokládaným příjmem 1 700 000 Kč si v roce 2015 bude moci uplatnit slevu na dítě jen Radek Houfek. Jeho výsledná daňová povinnost bude nižší o 6 702 Kč. Celkové daňové zatížení manželů s těmito příjmy bude ve výši 138 288 Kč.

Tabulka 13: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 200 000 Kč. 2015

2015	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	600 000	600 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062	189 062
DZD 1	410 938	410 938
ZD dle §8	8	8
DZD 2	410 946	410 946
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	398 946	398 946
DZD 3 zaokrouhlený	398 900	398 900
DPFO 15% před slevami	59 835	59 835
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	34 995	34 995
Sleva na dítě §35c	-	6 702
VDP	34 995	28 293

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celkové daňové zatížení manželů v roce 2015 s předpokládanými příjmy 1 200 000 Kč by bylo ve výši 63 288 Kč.

Tabulka 14: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 800 000 Kč. 2015

2015	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	400 000	400 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062	189 062
DZD 1	210 938	210 938
ZD dle §8	8	8
DZD 2	210 946	210 946
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	198 946	198 946
DZD 3 zaokrouhlený	198 900	198 900
DPFO 15% před slevami	29 835	29 835
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	4 995	4 995
Sleva na dítě §35c	-	6 702
VDP	4 995	- 1 707

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při předpokládaných příjmech v roce 2015 ve výši 800 000 Kč by celkové daňové zatížení manželů Houfkových bylo ve výši 3 288 Kč.

Tabulka 15: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 500 000 Kč. 2015

2015	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	250 000	250 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062	189 062
DZD 1	60 938	60 938
ZD dle §8	8	8
DZD 2	60 946	60 946
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	48 946	48 946
DZD 3 zaokrouhlený	48 900	48 900
DPFO 15% před slevami	7 335	7 335
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	0	0
Sleva na dítě §35c	-	6 702
VDP	0	- 6 702

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V případě dosaženého zisku ve výši 500 000 Kč v roce 2015 manželům vznikne nárok na daňový bonus ve výši 6 702 Kč.

Rok 2016

V roce 2016 se opět předpokládají neměnné podmínky, tedy paušální výdaj za automobily ve výši 168 000 Kč a příjmy z kapitálového majetku 16 Kč. Odpisy DM budou ve výši 195 260 Kč. V tomto roce již nebude mít ani jeden z manželů možnost uplatnit si slevu na vyživované dítě (21).

Tabulka 16: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 700 000 Kč. 2016

2016	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	850 000	850 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630	181 630
DZD 1	668 370	668 370
ZD dle §8	8	8
DZD 2	668 378	668 378
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	656 378	656 378
DZD 3 zaokrouhlený	656 300	656 300
DPFO 15% před slevami	98 445	98 445
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	73 605	73 605
Sleva na dítě §35c	-	-
VDP	73 605	73 605

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2016 by celkové zdanění při zisku 1 700 000 Kč bylo ve výši 147 210 Kč.

Tabulka 17: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 200 000 Kč. 2016

2016	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	600 000	600 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630	181 630
DZD 1	418 370	418 370
ZD dle §8	8	8
DZD 2	418 378	418 378
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	406 378	406 378
DZD 3 zaokrouhlený	406 300	406 300
DPFO 15% před slevami	60 945	60 945
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	36 105	36 105
Sleva na dítě §35c	-	-
VDP	36 105	36 105

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V případě dosaženého zisku ve výši 1 200 000 Kč by celkové zdanění příjmů manželů bylo ve výši 72 210 Kč.

Tabulka 18: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 800 000 Kč. 2016

2016	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	400 000	400 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630	181 630
DZD 1	218 370	218 370
ZD dle §8	8	8
DZD 2	218 378	218 378
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	206 378	206 378
DZD 3 zaokrouhlený	206 300	206 300
DPFO 15% před slevami	30 945	30 945
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	6 105	6 105
Sleva na dítě §35c	-	-
VDP	6 105	6 105

(Zdroj: Vlastní zpracování)

S celkovým dosaženým ziskem ve výši 800 000 Kč by daňové zatížení představovalo částku 12 210 Kč.

Tabulka 19: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 500 000 Kč. 2016

2016	Jitka Houfková	Radek Houfek
ZD dle §7	250 000	250 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630	181 630
DZD 1	68 370	68 370
ZD dle §8	8	8
DZD 2	68 378	68 378
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000	12 000
DZD 3	56 378	56 378
DZD 3 zaokrouhlený	56 300	56 300
DPFO 15% před slevami	8 445	8 445
Sleva na poplatníka §35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	0	0
Sleva na dítě §35c	-	-
VDP	0	0

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V případě zisku nižšího oproti roku 2014 o necelých 400 000 Kč bude výsledná daňová povinnost obou manželů nulová.

Shrnutí daňového zatížení pro podnikatele

Tabulka 20: Shrnutí daňového zatížení při živnostenském podnikání

	Zisk V Kč	Jitka Houfková		Radek Houfek		Celkové daňové zatížení
		Daňové zatížení v Kč	Daňové zatížení	Daňové zatížení v Kč	Daňové zatížení	
2014	873 139	2 658	0,61 %	- 4 044	-0,92 %	- 0,31 %
2015	1 700 000	72 495	8,53%	65 793	7,74%	16,27 %
	1 200 000	34 995	5,83 %	28 293	4,72 %	10,55 %
	800 000	4 995	1,25 %	- 1 707	- 0,43 %	0,82 %
	500 000	0	0 %	- 6 702	- 2,68 %	- 2,68 %
2016	1 700 000	73 605	8,66 %	73 605	8,66 %	17,32 %
	1 200 000	36 105	6,02 %	36 105	6,02 %	12,04 %
	800 000	6 105	1,53 %	6 105	1,53 %	3,06 %
	500 000	0	0 %	0	0 %	0 %

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Z tabulky vyplývá, že nejvyššího daňového zatížení by manželé dosáhli v roce 2016 při předpokládaném dosaženém zisku 1 700 000 Kč. Naopak nejnižšího daňového zatížení by bylo dosaženo v roce 2015 (Radek Houfek si může uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě po dobu 6 měsíců) při nejnižších předpokládaných příjmech 500 000 Kč.

V roce 2014 při dosaženém zisku 873 139 Kč měli manželé Houfkovi možnost jako FO uplatnit si jak slevu na poplatníka (a to každý z nich), tak i daňové zvýhodnění na obě dcery, čímž se jejich VDP značně snížila. Za rok 2015 však bude možné uplatnit si daňové zvýhodnění pouze na jednu dceru, a to ještě pouze v poloviční výši. V roce 2016 pak budou moci využít pouze slevy na poplatníka. Avšak živnostenské podnikání umožňuje rovněž odečíst si příspěvky na soukromé životní pojištění v maximální výši 12 000 Kč.

2.3 Daňové zatížení při volbě obchodní společnosti v letech 2014, 2015, 2016

Přechod z podnikání jako OSVČ na podnikání jako právnická osoba lze uskutečnit několika způsoby. V případě manželů Houfkových bude předpokladem založení nové obchodní společnosti, na kterou bude převeden obchodní majetek, doposud vlastněný Radkem nebo Jitkou Houfkovými. Manželé si přejí přechod na právnickou osobu s co nejmenšími provozními a finančními dopady. Zároveň je třeba zvážit některé body, které jsou rozhodující při přechodu na jinou právní formu podnikání. Jsou to zejména: ručení, účast na zisku, daňové zatížení, oprávnění k rozhodování, administrativní náročnost při založení společnosti, počáteční kapitál.

V následujících podkapitolách bude vypočítána daňová povinnost při stanovení podmínek vyplývajících z volby dané obchodní společnosti a zároveň v souladu s požadavky obou podnikatelů. V roce 2014, stejně jako tomu bylo v předchozí kapitole týkající se zdanění fyzických osob, bude kalkulováno se skutečně dosaženým ziskem. V letech 2015 a 2016 bude opět vypočteno celkové daňové zatížení při různé výši dosažených příjmů. Předpokládá se, že sazby daně z příjmu fyzických a právnických osob a sazba srážkové daně jsou neměnné.

2.3.1 Společnost s ručením omezeným

Založení, účast na zisku a oprávnění k rozhodování

Při volbě této formy podnikání se předpokládá, že vzniklá společnost s ručením omezeným bude mít dva jednatele, a to Jitku Houfkovou a Radka Houfka. Každý jednatel má 50% podíl na zisku společnosti. Jako jednatele mají oba stejné pravomoci v rozhodování (21).

Ručení

Žádoucí ze strany manželů je, aby se přechod na jinou formu podnikání uskutečnil co nejjednodušeji a bez výrazných vynaložených nákladů. Z toho důvodu by bylo nejvhodnější, aby vklad do společnosti tvořil objekt (provozovna, a okolní pozemky) v Golčově Jeníkově, která je společným jměním manželů Houfkových. Od koupě

objektu uplynulo již 15 let a objekt byl kompletně zrekonstruován. Pro určení hodnoty tohoto objektu by bylo třeba znaleckého posudku. Avšak z hlediska ručení bych jim tuto variantu nedoporučila, neboť v případě insolvence by o tento hodnotný objekt a popřípadě i vložené pozemky přišli. Zákon o obchodních korporacích od 1. 1. 2014 stanovuje povinnost složit při založení společnosti s ručením omezeným základní kapitál ve výši 1 Kč. Jelikož podnik již má svoji klientelu, určitou pozici na místním trhu a relativní stabilitu příjmů, jeví se mi jako lepší možnost dohodnout se na určité sumě, která bude uvedena v sepsané společenské smlouvě a kterou manželé budou schopni splatit ihned. Tedy za závazky společnosti dále nebudou ručit. Jako základní kapitál zapsaný ve společenské smlouvě bude zvoleno 2000 Kč (21).

Administrativní náročnost založení s.r.o.

Z hlediska administrativního založení s.r.o. obnáší:

- sepsání společenské smlouvy,
- podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku,
- písemné prohlášení o splácení vkladů (jelikož vklady budou splaceny ihned, není tento dokument potřeba),
- žádost o zřízení bankovního účtu a složení vkladů na tento účet (manželé už vlastní firemní bankovní účet/účty, takže postačí doklad o vedení bankovního účtu).

Sepsaná společenská smlouva a návrh na zápis do obchodního rejstříku musí být úředně ověřeny. Náklady tedy představují pouze správní poplatky za jednotlivé úkony u příslušných orgánů státní správy. Nevyhnutelnou změnou bude přechod z vedení daňové evidence na podvojný účetnictví.

Daňové zatížení

V následujících tabulkách bude vypočítáno daňové zatížení při zvolení společnosti s ručením omezeným, a to v letech 2014, 2015 a 2016. U s.r.o., jako u všech právnických osob, je zisk společnosti zdaněn sazbou daně z příjmů, která v roce 2014 činí 19% (§21 odst. 1). Zisky společníků tvoří samostatný základ daně a je zdaňován dle §21 odst. 4 sazbou, která pro rok 2014 činí 15%. Od 1. 1. 2014 zákon nestanovuje

společnostem s ručením omezeným povinnost vytvářet rezervní fond, tedy manželé ho vytvářet prozatím nebudou.

U s.r.o. si manželé (jednatelé) již nebudou moci odečíst pojistné zaplacené na soukromé životní pojištění, ani slevu na poplatníka a na vyživované dítě. Mohou si však odečíst odpisy DM a paušální výdaj za automobily užívané v podnikání.

Rok 2014

Jako základ daně (resp. hospodářský výsledek) za rok 2014 budou brány v úvahu údaje poskytnuté z daňové evidence k 31. 12. 2014.

Tabulka 21: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2014

Hospodářský výsledek	873 139
Snížení ZD dle §24 ZDP	392 987
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	480 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	91 200
Zisk po zdanění	388 952
Podíl na jednoho společníka 50%	194 476
Srážková daň z podílu společníka 15%	29 171
Podíl na jednoho společníka po zdanění	165 305
Daň celkem	149 542

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daňová povinnost (zdanění PO a obou společníků) ze skutečně dosaženého zisku v roce 2014 by při volbě s.r.o. byla ve výši 149 542 Kč.

Rok 2015

Daňové zatížení s.r.o. bude vypočteno pro různé výše dosaženého výsledku hospodaření (1 700 000 Kč, 1 200 000 Kč, 800 000 Kč a 500 000 Kč). V souladu s §24 ZDP si lze odečíst odpisy DM ve výši 224 987 Kč a paušální výdaje za automobily ve výši 168 000 Kč (viz. kapitola 2.2.1 této práce).

Tabulka 22: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 1 700 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 700 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	1 321 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	250 990
Zisk po zdanění	1 070 886
Podíl na jednoho společníka 50%	535 443
Srážková daň z podílu společníka 15%	80 316
Podíl na jednoho společníka po zdanění	455 127
Daň celkem	411 622

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daňová povinnost v roce 2015 ze zisku 1 700 000 Kč by byla ve výši 411 622 Kč.

Tabulka 23: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 1 200 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 200 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	821 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	155 990
Zisk po zdanění	665 886
Podíl na jednoho společníka 50%	332 943
Srážková daň z podílu společníka 15%	49 941
Podíl na jednoho společníka po zdanění	283 002
Daň celkem	255 872

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při dosaženém výsledku hospodaření 1 200 000 Kč by zdanění s.r.o. bylo ve výši 255 872 Kč.

Tabulka 24: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 800 000 Kč

Hospodářský výsledek	800 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	421 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	79 990
Zisk po zdanění	341 886
Podíl na jednoho společníka 50%	170 943
Srážková daň z podílu společníka 15%	25 641
Podíl na jednoho společníka po zdanění	145 302
Daň celkem	131 272

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Zisk ve výši 800 000 Kč by byl zdanění částkou 131 272 Kč.

Tabulka 25: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 500 000 Kč

Hospodářský výsledek	500 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	121 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	22 990
Zisk po zdanění	98 886
Podíl na jednoho společníka 50%	49 443
Srážková daň z podílu společníka 15%	7 416
Podíl na jednoho společníka po zdanění	42 027
Daň celkem	37 822

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Dosáhla-li by s.r.o. výsledku hospodaření 500 000 Kč, zdanění by bylo ve výši 37 822 Kč.

Rok 2016

V roce 2016 se předpokládá uplatnění snížení ZD v souladu s §24 ZDP o paušální výdaje za automobily a odpisy DM ve výši 195 260 Kč (viz. kapitola 2.2.1 této práce).

Tabulka 26: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 1 700 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 700 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	1 336 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	253 840
Zisk po zdanění	1 082 900
Podíl na jednoho společníka 50%	541 450
Srážková daň z podílu společníka 15%	81 217
Podíl na jednoho společníka po zdanění	460 233
Daň celkem	416 274

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při výsledku hospodaření ve výši 1 700 000 Kč by daň představovala 416 274 Kč.

Tabulka 27: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 1 200 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 200 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	836 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	158 840
Zisk po zdanění	677 900
Podíl na jednoho společníka 50%	338 950
Srážková daň z podílu společníka 15%	50 842
Podíl na jednoho společníka po zdanění	288 108
Daň celkem	260 524

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V případě výsledku hospodaření 1 200 000 Kč by celková daň byla ve výši 260 524 Kč.

Tabulka 28: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 800 000 Kč

Hospodářský výsledek	800 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	436 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	82 840
Zisk po zdanění	353 900
Podíl na jednoho společníka 50%	176 950
Srážková daň z podílu společníka 15%	26 542
Podíl na jednoho společníka po zdanění	150 408
Daň celkem	135 924

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při dosažení výsledku hospodaření ve výši 800 000 Kč by celková daň představovala částku 135 774 Kč.

Tabulka 29: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 500 000 Kč

Hospodářský výsledek	500 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	136 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	25 840
Zisk po zdanění	109 900
Podíl na jednoho společníka 50%	54 950
Srážková daň z podílu společníka 15%	8 242
Podíl na jednoho společníka po zdanění	46 708
Daň celkem	42 324

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daňová povinnost v roce 2015 ze zisku 500 000 Kč by byla ve výši 42 474 Kč.

Shrnutí daňového zatížení při volbě s.r.o. v letech 2014, 2015 a 2016.

Tabulka 30: Shrnutí daňového zatížení při volbě s.r.o.

Rok	Výsledek hospodaření	Daň celkem	Daňové zatížení
2014	873 139	149 542	17,13 %
	1 700 000	411 622	24,21 %
2015	1 200 000	255 872	21,32 %
	800 000	131 272	16,99 %
	500 000	37 822	7,56 %
2016	1 700 000	416 274	24,49 %
	1 200 000	260 524	21,71 %
	800 000	135 774	16,97%
	500 000	42 474	8,49 %

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při volbě s.r.o. by nejnižšího daňového zatížení 8,49% manželé Houfkovi dosáhli v roce 2015 při zisku 500 000 Kč. Naopak nejvyšší daňové zatížení 24,49% by v roce 2016 představoval výsledek hospodaření ve výši 1 700 000 Kč. Nevýhodou je fakt, že v případě takto malé s.r.o. je „dvojitý zdanění“ (DPPO a srážková daň), kterému v podstatě podléhá dosažený zisk velmi znatelné na VDP manželů.

2.3.2 Akciová společnost

Založení účast na zisku a oprávnění k rozhodování

Při volbě akciové společnosti by se předpokládalo, že vzniklá společnost bude založena dvěma FO, a to Jitkou Houfkovou a Radkem Houfkem. K založení a.s. je však potřebné složení základního kapitálu minimálně ve výši 2 miliony Kč, pokud by manželé uvažovali založení a.s. bez veřejné nabídky akcií, a 20 milionů Kč, pokud by uvažovali veřejnou nabídku akcií. Každý společník by vlastnil 50% podíl na zisku, tedy 50% upsaných akcií, do kterých by byl rozdělen základní kapitál společnosti. Byla-li by a.s. tvořena jen manželými Houfkovými, Mohli by zvolit monistickou strukturu řízení, tedy oba manželé by tvořili správní radu a jeden z manželů by byl v postavení statutárního ředitele (21).

Ručení

Za závazky společnosti by manželé neručili vůbec v případě, že by se jim podařilo dát dohromady alespoň 2 miliony Kč pro založení a.s. bez veřejné nabídky akcií. Avšak s ohledem na požadovaný co nejjednodušší přechod s minimálními náklady by byli nuceni buď tento peněžní obnos obětovat, nebo jako základní kapitál vložit znalcem oceněný objekt, kde se momentálně nachází provozovna, a v případě potřeby přílehlé pozemky.

Administrativní náročnost založení a.s.

Založení a.s. je z hlediska administrativního ze všech obchodních společností nejnáročnější, avšak založení a.s. bez veřejné nabídky akcií je o něco jednodušší. Pro založení nutné:

- sepsání zakladatelské smlouvy,
- upsání akcií,
- projednání založení a.s. s ustavující valnou hromadou nebo rozhodnutí zakladatelů o založení a.s.,
- notářsky ověřený zápis o jednání ustavující valné hromady o založení a.s. nebo notářský zápis o rozhodnutí zakladatelů o založení a.s.,
- podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku.

Daňové zatížení

V následujících tabulkách bude vypočítáno daňové zatížení při zvolení akciové společnosti, a to v letech 2014, 2015 a 2016. Stejně jako u s.r.o. bude v roce 2014 vykalkulováno daňové zatížení z reálně dosaženého výsledku hospodaření. V roce 2015 a 2016 bude kalkulováno s různou výší výsledku hospodaření za jinak nezměněných podmínek. U a.s. je rovněž zisk společnosti v roce 2014 zdaněn sazbou daně z příjmu právnických osob 19%. Zisky akcionářů rovněž tvoří samostatný základ daně a je zdaněn sazbou 15%. Stejně jako v s.r.o., i a.s. od 1. 1. 2014 nemají ze zákona povinnost vytvářet rezervní fond. Manželé se rozhodli, že by v případě volby a.s. vytvořili rezervní fond a každoročně do něj přispívali částkou 2000 Kč.

Stejně jako u s.r.o., i u a.s. si manželé (akcionáři) nemohou odečíst pojistné zaplacené na soukromé životní pojištění, ani slevu na poplatníka a na vyživované dítě. Mohou si však opět odečíst odpisy DM a paušální výdaj za automobily užívané v podnikání.

Rok 2014

V roce 2014 se opět vychází údajů daňové evidence, poskytnutých paní Houfkovou.

Tabulka 31: Daňové zatížení při volbě a.s. 2014

Hospodářský výsledek	873 139
Snížení ZD dle §24 ZDP	392 987
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	480 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	91 200
Příděl do rezervního fondu	2 000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	386 952
Podíl na jednoho společníka 50%	193 476
Srážková daň z podílu společníka 15%	29 021
Podíl na jednoho společníka po zdanění	164 455
Daň celkem	149 242

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Volbou a.s. by v roce 2014 byla daňová povinnost ve výši 149 242 Kč.

Rok 2015

V roce 2015 lze snížit základ daně o odpisy DM (ve výši 210 124 Kč) a paušální výdaje za automobily 168 000 Kč.

Tabulka 32: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 1 700 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 700 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	1 321 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	250 990
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	1 068 886
Podíl na jednoho společníka 50%	534 443
Srážková daň z podílu společníka 15%	80 166
Podíl na jednoho společníka po zdanění	454 277
Daň celkem	411 322

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2015 při zisku 1 700 000 Kč by celkové zdanění a.s. bylo ve výši 411 322 Kč.

Tabulka 33: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 1 200 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 200 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	821 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	155 990
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	663 886
Podíl na jednoho společníka 50%	331 943
Srážková daň z podílu společníka 15%	49 791
Podíl na jednoho společníka po zdanění	282 152
Daň celkem	255 572

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Dosažením výsledku hospodaření 1,2 milionu Kč by celková daň a.s. představovala částku 255 572 Kč.

Tabulka 34: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 800 000 Kč

Hospodářský výsledek	800 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	421 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	79 990
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	339 886
Podíl na jednoho společníka 50%	169 943
Srážková daň z podílu společníka 15%	25 491
Podíl na jednoho společníka po zdanění	144 452
Daň celkem	130 972

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při výsledku hospodaření 800 000 Kč by celková daňová povinnost a.s. byla ve výši 130 972 Kč.

Tabulka 35: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 500 000 Kč

Hospodářský výsledek	500 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	378 124
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	121 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	22 990
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	96 886
Podíl na jednoho společníka 50%	48 443
Srážková daň z podílu společníka 15%	7 266
Podíl na jednoho společníka po zdanění	41 177
Daň celkem	37 522

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daň a.s. při dosažení zisku 500 000 Kč by byla ve výši 37 522 Kč.

Rok 2016

V roce 2016 si lze opět od základu daně odečíst odpisy DM (ve výši 195 260 Kč) a paušální výdaje za automobily vlastněné společností (168 000 Kč).

Tabulka 36: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 1 700 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 700 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	1 336 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	253 840
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	1 080 900
Podíl na jednoho společníka 50%	540 450
Srážková daň z podílu společníka 15%	81 067
Podíl na jednoho společníka po zdanění	459 383
Daň celkem	415 974

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celkové daňové zatížení a.s. při zisku 1 700 000 Kč by bylo ve výši 415 974 Kč.

Tabulka 37: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 1 200 000 Kč

Hospodářský výsledek	1 200 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	836 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	158 840
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	675 900
Podíl na jednoho společníka 50%	337 950
Srážková daň z podílu společníka 15%	50 692
Podíl na jednoho společníka po zdanění	287 258
Daň celkem	260 224

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňové zatížení a.s. při zisku 1,2 milionu Kč by bylo 260 224 Kč.

Tabulka 38: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 800 000 Kč

Hospodářský výsledek	800 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	436 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	82 840
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	351 900
Podíl na jednoho společníka 50%	175 950
Srážková daň z podílu společníka 15%	26 392
Podíl na jednoho společníka po zdanění	149 558
Daň celkem	135 624

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daňová povinnost při dosaženém výsledku hospodaření 800 000 Kč by byla ve výši 135 624 Kč.

Tabulka 39: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 500 000 Kč

Hospodářský výsledek	500 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	363 260
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	136 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	25 840
Příděl do rezervního fondu	2000
Zisk po zdanění a po odečtení přídělu	108 900
Podíl na jednoho společníka 50%	54 450
Srážková daň z podílu společníka 15%	8 167
Podíl na jednoho společníka po zdanění	46 283
Daň celkem	42 174

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daň v roce 2016 při zisku 500 000 Kč by byla ve výši 42 174 Kč.

Shrnutí daňového zatížení při volbě a.s. v letech 2014, 2015 a 2016

Tabulka 40: Shrnutí daňového zatížení při volbě a.s.

Rok	Výsledek hospodaření	Daň celkem v Kč	Daňové zatížení
2014	873 139	149 242	17,09 %
	1 700 000	411 322	24,19 %
2015	1 200 000	255 572	21,30 %
	800 000	130 972	16,37%
	500 000	37 522	7,50%
2016	1 700 000	415 974	24,47 %
	1 200 000	260 224	21,68 %
	800 000	135 624	16,95%
	500 000	42 174	8,43 %

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Nejnižšího daňového zatížení 8,43% by Radek a Jitka Houfkovy dosáhli v roce 2016 při zisku 500 000 Kč. Nejvyšší celkovou daň (téměř 25% ze zisku) by museli odvést v roce 2015 při výsledku hospodaření ve výši 1 700 000 Kč. Stejně jako u s.r.o. je velkou nevýhodou zdanění „dvojitým zdaněním“ (DPPO a srážková daň), kterému podléhá dosažený zisk.

2.3.3 Veřejná obchodní společnost

Založení účast na zisku a oprávnění k rozhodování

Zakladateli v.o.s. by byli manželé Houfkovi, tedy dvě fyzické osoby, a jako společníci (statutární orgán) by měli oba oprávnění k řízení společnosti. Pro založení v.o.s. není dle ZOK potřeba složení žádného základního kapitálu. Jako jediní dva společníci se předpokládá rozdělení zisku napůl (21).

Ručení

Veřejná obchodná společnost je osobní obchodní společnost, ve které společníci ručí za závazky společnosti neomezeně, to znamená celým svým majetkem.

Administrativní náročnost založení v.o.s.

Pro založení v.o.s. je nutné:

- sepsání společenské smlouvy – formou notářského zápisu,
- podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku – úředně ověřený.

Jelikož oba manželé již mají potřebná živnostenská oprávnění, náklady na založení společnosti budou představovat pouze administrativní poplatky za úřední ověření společenské smlouvy a za návrh na zapsání do obchodního rejstříku.

Daňové zatížení

V následujících tabulkách bude opět vypočítáno daňové zatížení při zvolení v.o.s. v letech 2014, 2015 a 2016 za stejných podmínek jako u s.r.o. a a.s. Zisk si každý společník přiznává jako fyzická osoba ve vlastním přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Postup výpočtu daňového zatížení obou manželů bude tedy stejný jako při dosavadním podnikání jako sdružení fyzických osob. Jako fyzické osoby si mohou odečíst paušální výdaje na automobily užívané v podnikání a odpisy DM. Rovněž si mohou od vypočtené daně odečíst zaplacené příspěvky na soukromé životní pojištění, uplatnit si slevu na poplatníka a na vyživované dítě.

Tabulka 41: Přehled daňové povinnosti při volbě v.o.s.

		Jitka Houfková	Radek Houfek
2014	Výsledek hospodaření	436 569	436 570
	VDP	2 658	- 4 044
2015	Výsledek hospodaření	850 000	850 000
	VDP	72 495	65 793
	Výsledek hospodaření	600 000	600 000
	VDP	34 995	28 293
	Výsledek hospodaření	400 000	400 000
	VDP	4 995	- 1 707
	Výsledek hospodaření	250 000	250 000
	VDP	0	- 6 702
2016	Výsledek hospodaření	850 000	850 000
	VDP	73 605	73 605
	Výsledek hospodaření	600 000	600 000
	VDP	36 105	36 105
	Výsledek hospodaření	400 000	400 000
	VDP	6 105	6 105
	Výsledek hospodaření	250 000	250 000
	VDP	0	0

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Stejně jako je tomu u sdružení fyzických osob, nejvyššího daňového zatížení by dosáhla Jitka Houfková, a to v roce 2016 při zisku 850 000 Kč, kdy si již nebude moci uplatnit zvýhodnění na vyživované dítě. Naopak nejnižší daňové povinnosti, resp. daňového bonusu, by dosáhl Radek Houfek, a to v roce 2015 při zisku 250 000 Kč a uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě v plné výši.

Shrnutí daňového zatížení při volbě v.o.s. v letech 2014, 2015 a 2016

Tabulka 42: Shrnutí daňového zatížení při volbě v.o.s.

	Zisk v Kč	Jitka Houfková		Radek Houfek		Celkové daňové zatížení
		Daňové zatížení v Kč	Daňové zatížení	Daňové zatížení v Kč	Daňové zatížení	
2014	873 139	2 658	0,61 %	- 4 044	-0,92 %	- 0,31 %
	1 700 000	72 495	8,53 %	65 793	7,74 %	16,27 %
2015	1 200 000	34 995	5,83 %	28 293	4,72 %	10,55 %
	800 000	4 995	1,25 %	- 1 707	- 0,43 %	0,82 %
	500 000	0	0 %	- 6 702	- 2,68 %	- 2,68 %
2016	1 700 000	73 605	8,66 %	73 605	8,66 %	17,32 %
	1 200 000	36 105	6,02 %	36 105	6,02 %	12,04 %
	800 000	6 105	1,53 %	6 105	1,53 %	3,06 %
	500 000	0	0 %	0	0 %	0 %

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při volbě v.o.s. by nejnižšího daňového zatížení, resp. daňového bonusu ve výši 6 702 Kč, manželé dosáhli v roce 2015 při dosaženém zisku 500 000 Kč. Naopak nejvyšší daňové zatížení by představoval zisk 1 700 000 Kč, kdy by celková daňová povinnost tvořila 17,32%. Jelikož dosažený zisk v.o.s. si každý společník daní individuálně ve svém DPFO, VDP manželů by v tomto případě byla stejná jako při živnostenském podnikání.

2.3.4 Komanditní společnost

Založení účast na zisku a oprávnění k rozhodování

Stejně jako by tomu bylo u v.o.s., zakladateli komanditní společnosti by byli manželé Houfkovi, tedy dvě FO. Pro založení k.s., stejně jako u v.o.s., není dle ZOK potřeba složení žádného základního kapitálu. Jako jediní dva společníci (komplementář a komanditista) se předpokládá rozdělení zisku napůl (21).

Ručení

Komanditní společnost je osobní obchodní společnost, ve které komplementáři ručí za závazky společnosti neomezeně celým svým majetkem a komanditisté, stejně jako společníci s.r.o., jen do výše svého nesplaceného vkladu. Po jeho splacení již neručí vůbec.

Administrativní náročnost založení k.s.

Požadavky na založení k.s. jsou stejné jako u v.o.s., tedy je potřeba:

- sepsání společenské smlouvy – formou notářského zápisu,
- podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku – úředně ověřený.

Jelikož oba manželé již mají potřebná živnostenská oprávnění, náklady na založení společnosti budou představovat pouze administrativní poplatky za úřední ověření společenské smlouvy a za návrh na zápis do obchodního rejstříku.

Daňové zatížení

V následujících tabulkách bude opět vypočítáno daňové zatížení při zvolení k.s. v letech 2014, 2015 a 2016 za stejných podmínek jako u v.o.s., s.r.o. a a.s. V souladu se ZOK bude zisk rozdělen mezi komplementáře a komanditisty, tedy rovným dílem mezi Jitku a Radka Houfkovy. Komplementář svou polovinu zisku přizná v daňovém přiznání k DPFO a část zisku komanditisty bude dle ZOK zdaněna v přiznání k DPPO a poté ještě snížena o srážkovou daň 15%. Po formální stránce je komplementář oprávněn k řízení společnosti, což pan Houfek fakticky doposud plní, mohl by tedy v k.s. zastávat roli komplementáře. Paní Houfková, která se doposud starala o vedení podniku po administrativní stránce, by z tohoto pohledu byla vhodnější pro jmenování právě komanditistou. Z pohledu daňového zatížení by bylo výhodnější taktéž jmenovat pana Houfka komplementářem, jelikož si v roce 2014 i 2015 by v DPFO dosáhl nižší daňové povinnosti než Jitka Houfková. Základ daně lze dle §24 ZDP snížit o odpisy DM (opět se předpokládá v roce 2014 ve výši 224 987 Kč, v roce 2015 ve výši 210 124 Kč a v roce 2016 ve výši 195 260 Kč) a o paušální výdaje za automobily (stále stejná částka 168 000 Kč).

Rok 2014

Ve výpočtech pro rok 2014 se opět vychází z údajů daňové evidence poskytnutých paní Houfkovou.

Radek Houfek – komplementář

Tabulka 43: Daňové zatížení - komplementář. 2014

2014	Radek Houfek
Výsledek hospodaření	436 570
VDP	- 4 044

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Jitka Houfková – komanditista

Tabulka 44: Daňové zatížení - komanditista. 2014

Hospodářský výsledek	436 569
Snížení ZD dle §24 ZDP	196 493
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	240 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	45 600
Zisk po zdanění	194 476
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	29 171
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	165 305
Daň celkem	74 771

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2014, kdy by zisk společnosti dosahoval 873 139 Kč, by Radek Houfek dosáhl daňového bonusu, avšak daňová povinnost Jitky Houfkové by byla ve výši 74 771 Kč. Celková daňová povinnost obou manželů by byla ve výši 70 727 Kč.

Rok 2015

Radek Houfek – komplementář

Tabulka 45: Daňové zatížení - komplementář. 2015

2015	Radek Houfek
Výsledek hospodaření	850 000
VDP	65 793
Výsledek hospodaření	600 000
VDP	28 293
Výsledek hospodaření	400 000
VDP	- 1 707
Výsledek hospodaření	250 000
VDP	- 6 702

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Jako komplementář by Radek Houfek při celkovém zisku 800 000 Kč a 500 000 Kč dosáhl daňového bonusu.

Jitka Houfková – komanditista

Tabulka 46: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 1 700 000 Kč

Hospodářský výsledek	850 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	660 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	125 400
Zisk po zdanění	535 538
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	80 330
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	455 208
Daň celkem	205 730

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2015 při zisku 1 700 000 Kč by celková daňová povinnost obou manželů byla ve výši 271 523 Kč.

Tabulka 47: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 1 200 000 Kč

Hospodářský výsledek	600 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	410 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	77 900
Zisk po zdanění	333 038
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	49 955
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	283 083
Daň celkem	127 855

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při zisku 1 200 000 Kč by celková daňová povinnost obou manželů byla ve výši 156 148 Kč.

Tabulka 48: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 800 000 Kč

Hospodářský výsledek	400 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	210 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	39 900
Zisk po zdanění	171 038
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	25 655
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	145 383
Daň celkem	65 555

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celková daňová povinnost při zisku 800 000 Kč by byla ve výši 63 848 Kč.

Tabulka 49: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 500 000 Kč

Hospodářský výsledek	250 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 062
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	60 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	11 400
Zisk po zdanění	49 538
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	7 430
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	42 108
Daň celkem	18 830

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Daňová povinnost při celkovém dosaženém zisku 500 000 Kč by byla ve výši 12 128 Kč.

Rok 2016

Radek Houfek – komplementář

Tabulka 50: Daňové zatížení - komplementář. 2016

2016	Radek Houfek
Výsledek hospodaření	850 000
VDP	73 605
Výsledek hospodaření	600 000
VDP	36 105
Výsledek hospodaření	400 000
VDP	6 105
Výsledek hospodaření	250 000
VDP	0

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V tomto roce by již nebylo možné uplatnit si daňové zvýhodnění na vyživované dítě, tedy nejnižší (nulové) daňové povinnosti by v roce 2016 komplementář Radek Houfek dosáhl při celkovém dosaženém zisku 500 000 Kč.

Jitka Houfková – komanditista

Tabulka 51: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 1 700 000 Kč

Hospodářský výsledek	850 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	668 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	126 920
Zisk po zdanění	541 450
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	81 217
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	460 233
Daň celkem	208 137

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při dosaženém zisku 1 700 000 Kč by v roce 2016 byla celková daňová povinnost manželů ve výši 281 742 Kč.

Tabulka 52: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 1 200 000 Kč

Hospodářský výsledek	600 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	418 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	79 420
Zisk po zdanění	338 950
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	50 842
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	288 108
Daň celkem	130 262

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Při dosaženém zisku 1 200 000 Kč by celkové daňové zatížení představovalo částku 166 367 Kč.

Tabulka 53: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 800 000 Kč

Hospodářský výsledek	400 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	218 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	41 420
Zisk po zdanění	176 950
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	26 542
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	150 408
Daň celkem	67 962

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Celkový zisk 800 000 Kč by pro manžele znamenal daň ve výši 74 067 Kč.

Tabulka 54: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 500 000 Kč

Hospodářský výsledek	250 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 630
Upravený hospodářský výsledek, zaokrouhlený	68 000
Daň z příjmu právnických osob 19%	12 920
Zisk po zdanění	55 450
Srážková daň z podílu komanditisty 15%	8 317
Zisk po zdanění DPPO i srážkovou daní	47 133
Daň celkem	21 237

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V roce 2016 při zisku 500 000 Kč by celková daňová povinnost manželů představovala daňovou povinnost jen Jitky Houfkové, tedy ve výši 21 237 Kč, neboť daňová povinnost Radka Houfka by v tomto roce byla nulová.

Shrnutí daňového zatížení při volbě k.s. v letech 2014, 2015 a 2016

Tabulka 55: Shrnutí daňového zatížení při volbě k.s.

	Zisk v Kč	Jitka Houfková		Radek Houfek		Celkové daňové zatížení
		Daňové zatížení v Kč	Daňové zatížení	Daňové zatížení v Kč	Daňové zatížení	
2014	873 139	74 771	17,13 %	- 4 044	-0,92 %	16,21 %
2015	1 700 000	205 730	24,20 %	65 793	7,74 %	31,94 %
	1 200 000	127 855	21,31 %	28 293	4,72 %	26,03 %
	800 000	65 555	16,39 %	- 1 707	- 0,21 %	16,18 %
	500 000	18 830	7,53 %	- 6 702	- 2,68 %	4,85 %
2016	1 700 000	208 137	24,49 %	73 605	8,66 %	33,15 %
	1 200 000	130 262	21,71 %	36 105	6,02 %	27,73 %
	800 000	67 962	16,99 %	6 105	1,53 %	18,52 %
	500 000	21 237	8,49 %	0	0 %	8,49 %

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Z tabulky vyplývá, že při volbě k.s. by nejnižší daňové povinnosti dosáhli manželé v roce 2015 při zisku 500 000 Kč. Daňová povinnost by představovala celkovou částku 12 128 Kč. Dosažený zisk je rozdělen na dvě části mezi komanditisty a komplementáře, přičemž každá tato část je zdaněna rozdílně. Tento fakt by měl pro manžele Houfkovy neblahý následek, jelikož dosažený zisk by byl zdaněn v podstatě třikrát. Tedy část komanditisty sazbou DPPO a srážkovou dání a část komplementáře sazbou DPFO.

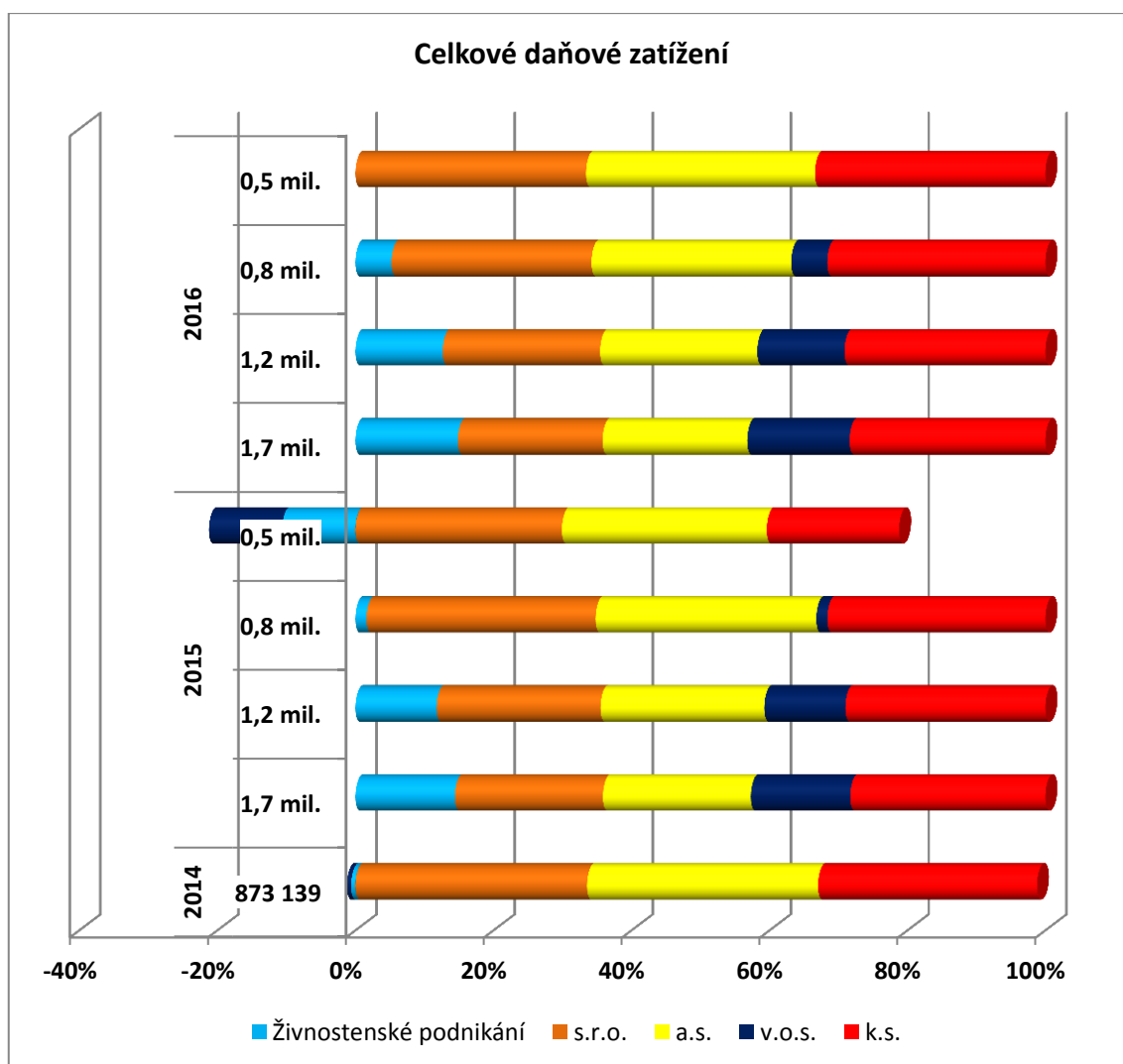
2.4 Shrnutí daňového zatížení

V následující tabulce je souhrnně uvedeno daňové zatížení při přechodu na obchodní společnost či podnikání nadále jako sdružení fyzických osob.

Tabulka 56: Celkové daňové zatížení manželů Houfkových

Celkové daňové zatížení manželů Houfkových						
	Zisk v Kč	Živnostenské podnikání	s.r.o.	a.s.	v.o.s.	k.s.
2014	873 139	- 0,31 %	17,13 %	17,09 %	- 0,31 %	16,21 %
2015	1 700 000	16,27 %	24,21 %	24,19 %	16,27 %	31,94 %
	1 200 000	10,55 %	21,32 %	21,30 %	10,55 %	26,03 %
	800 000	0,82 %	16,99 %	16,37 %	0,82 %	16,18 %
	500 000	- 2,68 %	7,56 %	7,50 %	- 2,68 %	4,85 %
2016	1 700 000	17,32 %	24,49 %	24,47 %	17,32 %	33,15 %
	1 200 000	12,04 %	21,71 %	21,68 %	12,04 %	27,73 %
	800 000	3,06 %	16,97 %	16,95 %	3,06 %	18,52 %
	500 000	0 %	8,49 %	8,43 %	0 %	8,49 %
Průměrné daňové zatížení		6,34 %	17,65 %	17,55 %	6,34 %	20,34 %

(Zdroj: Vlastní zpracování)



Graf 1: Celkové daňové zatížení manželů Houfkových

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Z tabulky a grafu vyplývá, že nejnižšího daňového zatížení by manželé dosáhli při podnikání nadále jako sdružení fyzických osob, nebo založením v.o.s. Výše daňového zatížení je v obou případech stejná. Daňové zatížení při volbě s.r.o. či a.s. je ve srovnatelné výši – liší se pouze v případě a.s. pravidelnými dobrovolnými příspěvky do rezervního fondu. Největší daňové zatížení by představoval přechod na k.s., kdy by příjem Jitky Houfkové, jakožto komanditisty, byl daněn DPPO a rovněž srážkovou daní. Je patrné, že především při nižším zisku značně snižují VDP zákonná možnost snížení ZD dle §24 ZDP, slevy na dani a daňová zvýhodnění. Je třeba vzít v úvahu, že od roku 2016 nadále nebude možné uplatnit si daňové zvýhodnění na vyživované dítě.

Podnikání jako fyzická osoba přináší dle české právní legislativy mnoho výhod, které manželé Houfkovi hojně využívají, a tím se jejich daňová povinnost, především při nižších dosahovaných ziscích, značně snižuje. Založením v.o.s. by o tyto výhody nepřišli.

2.5 Mezinárodní zdanění příjmů

V této kapitole bude poukázáno na dopady zdanění příjmů manželů Houfkových v případě, že by jim plynuly příjmy ze zahraničí. Jelikož v těchto případech hrozí zdanění zahraničních příjmů dvakrát (jak ve státu rezidence skutečného vlastníka, tak ve státu zdroje příjmu), tato kapitola demonstruje postup zdanění těchto příjmů. Modelové situace pro roky 2015 a 2016 řeší otázku dvojího zdanění, a to aplikováním SZDZ a použitím českého ZDP.

2.5.1 Mezinárodní zdanění v roce 2015 – modelová situace

Předpokládejme, že v roce 2015 manželé Houfkovi i nadále podnikají jako sdružení podnikatelů. Ve svém obchodním majetku mimo jiné navíc evidují nemovitost ve Slovenské republice, kterou celý rok pronajímají. Příjmy z pronájmu činily v tomto roce 400 000 Kč a nejsou zahrnuty v dosaženém zisku. Náklady spojené se správou této nemovitosti činily 120 000 Kč. Ve svém daňovém přiznání přiznává tento příjem Radek Houfek. Daň z příjmu zaplacená ve Slovenské republice v souladu se slovenskými zákony činila 70 000 Kč. Předpokládá se, že Radek Houfek je skutečným vlastníkem příjmů

Zdanění příjmů Radka Houfka

Tabulka 57: Přehled příjmů Radka Houfka. 2015

Země původu příjmu a druh příjmu	Příjmy	Výdaje	DZD	Metoda ZDZ	Daň zaplacená v souladu se SZDZ
ČR §7			850 000	X	X
			600 000		
			400 000		
			250 000		
ČR §8			8	X	X
Slovensko §9	400 000	120 000	280 000	Metoda prostého zápočtu	42 003
					42 003
					42 004
					42 000

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 10 a 22)

V přiznání k DPFO vlivem příjmu ze zahraničí je nutné při zdaňování tohoto příjmu použít metodu zamezení dvojího zdanění v souladu se smlouvou o zamezení dvojího zdanění se Slovenskou republikou. Tato smlouva stanoví použití metody prostého zápočtu, a tedy je nutné využít přílohy č. 3.

Rozdíl mezi skutečně zaplacenou daní zaplacenou v zahraničí (70 000 Kč) a maximálním limitem pro započtení při různé výši příjmů (tedy 27 997 Kč, 27 997 Kč, 27 996 Kč, 28 000 Kč) si bude moci Radek Houfek uplatnit jako daňový náklad v příštím zdaňovacím období (dle §24 odst. 2 písm. ch).

Radek Houfek, jako FO podnikatel, si může snížit základ daně o odpisy DM a paušální výdaj za automobily a rovněž si může uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě (6 měsíců).

Tabulka 58: Mezinárodní zdanění příjmů Radka Houfka. 2015

2015	Radek Houfek			
ZD dle §7	850 000	600 000	400 000	250 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	189 063	189 063	189 063	189 063
DZD 1	660 938	410 937	210 937	60 937
ZD dle §8	8			
ZD dle §9	280 000			
DZD 2	940 946	690 945	490 945	340 945
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000			
DZD 3	928 946	678 945	478 945	328 945
DZD 3 zaokrouhlený	928 900	678 900	478 900	328 900
DPFO 15% před slevami	139 335	101 835	71 835	49 335
Daň z příjmu ze zdrojů v zahraničí uznaná k zápočtu	42 003	42 003	42 004	42 000
Daň po započtení	97 332	59 832	29 831	7 335
Sleva na poplatníka §35ba	24 840			
Daň po slevě	72 492	34 992	4 992	0
Sleva na dítě §35c	6 702			
VDP	65 790	28 290	- 1 710	- 6 702

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Kdyby Radek Houfek dosahoval v roce 2015 příjmů z pronájmu nemovitosti na Slovensku ve výši 400 000 Kč při uplatnění paušálních výdajů, jeho VDP by byla zhruba stejná, jako kdyby tuto nemovitost nevlastnil a nepronajímal. Vlivem metody prostého zápočtu si ve vypočtené dani mohl započíst daň zaplacenou v zahraničí (resp. maximální možnou částku k započtení), čímž se jeho daňová povinnost nijak nezvýšila.

2.5.2 Mezinárodní zdanění v roce 2016 – modelová situace

V roce 2016 opět předpokládáme, že manželé Houfkovi podnikají jako sdružení fyzických osob. V obchodním majetku je opět evidována nemovitost ve Slovenské republice, kterou pronajímají, a příjmy plynoucí z pronájmu (ve stejné výši, tedy příjmy 400 000 Kč, náklady 120 000 Kč, daň zaplacená ve Slovenské republice 70 000 Kč) přiznává Radek Houfek. Kromě příjmu z pronájmu plynou Radku Houfkovi příjmy z úroků z poskytnuté půjčky. Půjčka ve výši 15 000 Kč byla poskytnutá v březnu roku 2016, a to fyzické osobě podnikající v Ukrajině. Tato FO v Ukrajině odvedla daň ve výši 3 150 Kč.

Zdanění příjmů Radka Houfka

Tabulka 59: Přehled příjmů Radka Houfka. 2016

Země původu příjmu a druh příjmu	Příjmy	Výdaje	DZD	Metoda ZDZ	Daň zaplacená v souladu se SZDZ
ČR §7			850 000	X	X
			600 000		
			400 000		
			250 000		
ČR §8			8	X	X
Ukrajina §8	15 000		15 000	Metoda prostého zápočtu	750
Slovensko §9	400 000	120 000	280 000	Metoda prostého zápočtu	41 993
					41 994
					42 003
					42 004

(Zdroj: Vlastní zpracování dle zdroje 10 a 23)

Dle čl. 11 smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Ukrajinou může Česká republika zdanit příjem pouze do 5% hrubé částky úroků, tedy 750 Kč. Tato smlouva rovněž v čl. 22 stanoví použití metody prostého zápočtu. Jelikož výpočtem daňové povinnosti

metodou prostého zápočtu vyjde částka 2 255 Kč, jako maximálně možná k započtení, použije se ustanovení SZDZ a lze si tedy započíst pouze 750 Kč. V přiznání k DPFO je nutné opět využít přílohy č. 3, tedy v tomto případě bude obsahovat jednu přílohu a jeden samostatný list.

Částka daně zaplacené v zahraničí, kterou lze maximálně uznat k zápočtu, při všech potenciálních výších příjmů přesahuje 750 Kč (5% z hrubé částky příjmů z úroků). Tedy si lze započíst vždy pouze 750 Kč.

Radek Houfek si v roce 2016 může uplatnit daňový náklad, který vznikl v souvislosti s pronájmem nemovitosti na Slovensku. Tento náklad představuje rozdíl mezi skutečně zaplacenou daní v zahraničí a daní uznanou k zápočtu.

Radek Houfek, jako FO podnikatel, si může snížit základ daně o odpisy DM a paušální výdaj za automobily. Daňové zvýhodnění na dítě v tomto roce již není možné.

Tabulka 60: Mezinárodní zdanění příjmů Radka Houfka. 2016

2016	Radek Houfek			
ZD dle §7	850 000	600 000	400 000	250 000
Snížení ZD dle §24 ZDP	181 631	181 631	181 631	181 631
Uplatnění daňového nákladu vzniklého v roce 2015	27 997	27 997	27 996	28 000
DZD 1	640 372	390 372	190 372	40 369
ZD dle §8	15 008			
ZD dle §9	280 000			
DZD 2	935 380	685 380	485 380	335 377
Nezdanitelné části ZD §15 odst. 6	12 000			
DZD 3	923 380	673 380	473 380	323 377
DZD 3 zaokrouhlený	923 300	673 300	473 300	323 300
DPFO 15% před slevami	138 495	100 995	70 995	48 495
Daň z příjmu ze zdrojů v zahraničí uznaná k zápočtu	42 743	42 744	42 753	42 754
Daň po započtení	95 752	58 251	28 242	5 741
Sleva na poplatníka §35ba	24 840			
Daň po slevě	70 912	33 411	3 402	0
VDP	70 912	33 411	3 402	0

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Kdyby Radek Houfek dosahoval v roce 2016 příjmů z pronájmu nemovitosti na Slovensku ve výši 400 000 Kč při uplatnění paušálních výdajů, a zároveň by mu plynuly příjmy z půjčky, jeho VDP by byla zhruba o 3 000 Kč nižší, než kdyby mu tyto příjmy ze zahraničí neplynuly.

Rozdíl mezi skutečně zaplacenou daní a maximálním limitem pro započtení při různé výši příjmů z podnikání představuje částky 27 997 Kč, 27 997 Kč, 27 996 Kč, 28 000 Kč.

V roce 2017 by opět bylo možné uplatnit si rozdíl mezi skutečně zaplacenou daní a maximálním limitem pro započtení jako daňově uznatelný náklad – v souvislosti s příjmy plynoucími z pronájmu nemovitosti ve Slovenské republice. Tento rozdíl by byl při různých výších příjmů ve výši 28 007 Kč, 28 006 Kč, 27 997 Kč, 27 996 Kč.

2.5.3 Shrnutí mezinárodního zdanění příjmů

Tato kapitola byla věnována výpočtu daňového zatížení Radka Houfka, plynuly-li mu příjmy ze zahraničí. Použitím SZDZ se Slovenskou republikou a Ukrajinou a českého ZDP byly zjištěny následující dopady na VDP Radka Houfka.

Tabulka 61: Shrnutí daňových dopadů při mezinárodním zdanění příjmů Radka Houfka

Výše příjmu Radka Houfka v Kč	VDP z příjmů plynoucích z ČR		VDP v případě mezinárodních příjmů	
	Rok 2015	Rok 2016	Rok 2015	Rok 2016
850 000	65 793 Kč	73 605 Kč	65 790 Kč	70 912 Kč
600 000	28 293 Kč	36 105 Kč	28 290 Kč	33 411 Kč
400 000	- 1 707 Kč	6 105 Kč	- 1 710 Kč	3 402 Kč
250 000	- 6 702 Kč	0 Kč	- 6 702 Kč	0 Kč

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že v případě příjmů plynoucích ze zahraničí lze dosáhnout nižší VDP než kdyby tyto příjmy poplatníkovi neplynuly. Rozdíl ve VDP je znatelný především v roce 2016, kdy se předpokládají příjmy jak z pronájmu, tak z úroků. Dá se říci, že při různé výši příjmu je daňová povinnost zhruba o 2 000 Kč nižší, než v případě příjmů pouze z ČR.

2.6 Shrnutí analytické části

Druhou kapitolu této práce lze rozdělit na dvě části. První část (kapitoly 2.1 až 2.4) je zaměřena na srovnání daňového zatížení manželů Houfkových, podnikajících doposud jako sdružení fyzických osob, s daňovým zatížením při volbě některé obchodní společnosti (s.r.o., a.s., v.o.s., k.s.). Jako základ daně v roce 2014 byl zvolen skutečně dosažený zisk podnikateli. Pro roky 2015 a 2016 byly demonstrativně zvoleny čtyři různé výše zisku, a to 500 000 Kč, 800 000 Kč, 1 200 000 Kč a 1 700 000 Kč. Výpočtem daňových zatížení pro každou právní formu podnikání při dosažení daného zisku bylo zjištěno, že nejvyššího daňového zatížení by manželé Houfkovi dosáhli přechodem na komanditní společnost. Oproti dosavadnímu zdanění jako sdružení podnikatelů představuje průměrná VDP u k.s. za sledovaná období asi 3,2-krát větší daňové zatížení. Naopak nejvhodnější je podnikání jako sdružení fyzických osob (doposud), či si založit v.o.s. Daňové zatížení v obou případech je stejné. Od roku 2016 si ani jeden z manželů již nebude moci uplatnit daňové zvýhodnění na dítě.

Druhá část (kapitola 2.5) je věnována problematice mezinárodního zdanění příjmů (úroky a příjmy z pronájmu nemovitosti), které byly zvoleny v letech 2015 a 2016 jako příjmy plynoucí Radku Houfkovi vedle příjmů z podnikatelské činnosti a kapitálového majetku. Výpočtem VDP bylo zjištěno, že přestože se příjmy navýší o zahraniční příjmy, celkové daňové zatížení se touto cestou dá snížit. Radku Houfkovi se tedy jednoznačně vyplatí, aby mu plynuly příjmy nejen z ČR, proto by měl do budoucna tuto možnost zvážit. V příloze této práce je zpracováno DPFO pro rok 2016 pro případ, že by Radku Houfkovi plynuly zahraniční příjmy demonstrovány v kapitole 2.5.2 této práce.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Cílem této části práce je předložení návrhů manželům Houfkovým k přechodu na jinou právní formu podnikání, kteří doposud podnikali jako sdružení fyzických osob, tedy na základě živnostenského oprávnění. Podkladem bude analýza výsledků druhé kapitoly této práce, tedy části analytické, na jejímž základě budou navrženy optimální varianty přechodu na jinou právní formu podnikání z hlediska daně z příjmu.

3.1 Zhodnocení výsledků let 2015 a 2016

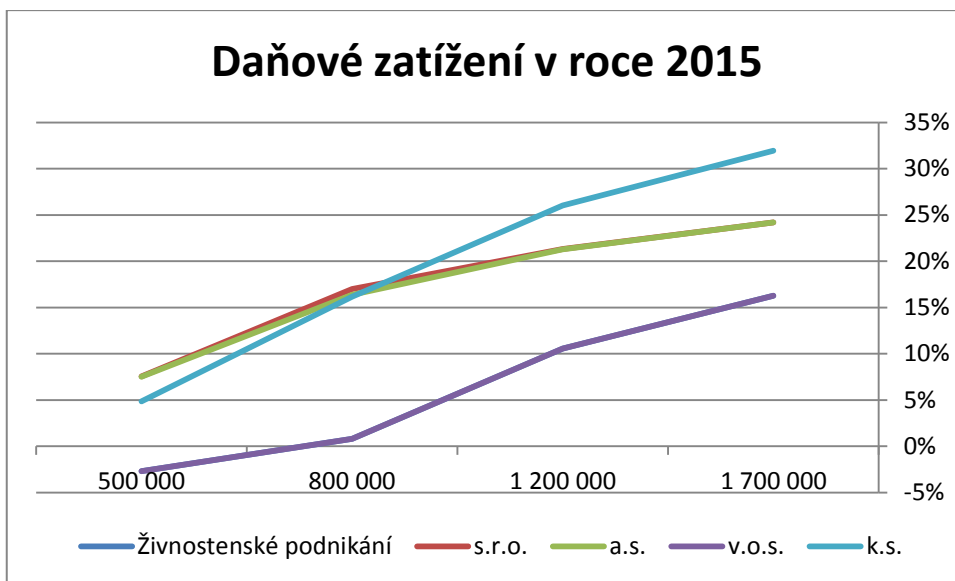
Na základě zpracování analytické části budou v této kapitole zhodnoceny její výsledky a posouzení těchto výsledků především z hlediska daňového zatížení.

3.1.1 Zhodnocení daňového zatížení jednotlivých právních forem

V této kapitole bude porovnáno daňové zatížení v letech 2015 a 2016 v případě právních forem podnikání analyzovaných v kapitolách 2.1 až 2.4 této práce.

Rok 2015

Jako živnostníci si manželé Houfkovi, resp. Radek Houfek, v tomto roce mohou uplatnit alespoň částečně daňové zvýhodnění na vyživované dítě, což se projeví ve VDP živnostenského podnikání a rovněž v případě volby v.o.s. V případě živnostenského podnikání i v.o.s. je výše daňového zatížení v tomto roce zcela stejná. Nejnižšího daňového zatížení, resp. daňového bonusu, by obě formy podnikání dosáhly při nejnižším předpokládaném dosaženém zisku, který by představoval bonus 2,68% ze ZD. Naopak nejvyšší daňové zatížení při předpokládané výši dosaženého zisku 1,7 mil. Kč by představovalo 16,27%. Růst daňového zatížení se vzrůstající výší zisku lze pozorovat v grafu 2, kde je zároveň patrná shodnost živnostenského podnikání a v.o.s.



Graf 2: Daňové zatížení v roce 2015

(Zdroj: Vlastní zpracování)

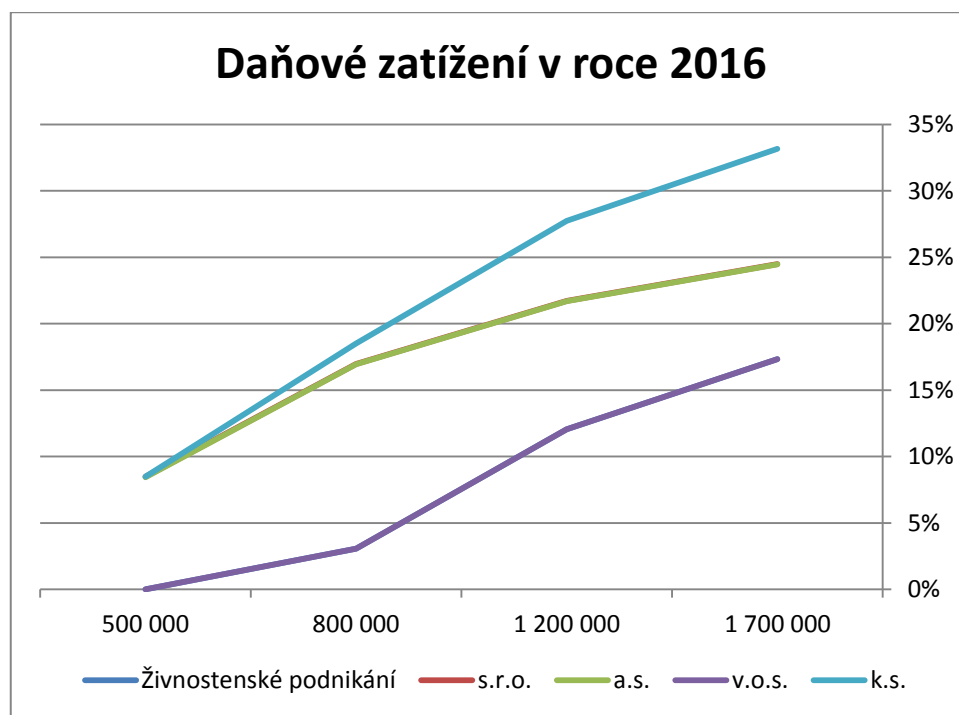
Dle grafu 2 lze rovněž pozorovat velmi podobnou výši daňového zatížení v případě volby s.r.o. či a.s. Výše zdanění se liší pouze příspěvkem do rezervního fondu ve výši 2 000 Kč, ke kterému by se manželé rozhodli v případě volby a.s. Při nejnižším předpokládaném zisku by daňové zatížení v případě volby kapitálové společnosti bylo asi čtyřikrát vyšší než při živnostenském podnikání či volbě v.o.s. Při dosažení předpokládaného nejvyššího zisku 1,7 mil. Kč by toto daňové zatížení bylo pouze zhruba 1,5-krát vyšší.

Procento daňového zatížení v případě k.s. je dle grafu 3 zhruba do zisku ve výši 800 tis. Kč nižší než u kapitálových společností, avšak stále dosti převyšuje živnostenské podnikání a v.o.s. Překročil-li by dosahovaný zisk 800 tis., výše daňového zatížení by poté převyšovala i kapitálové společnosti, a to téměř o 15%.

Rok 2016

V roce 2016 si již ani jeden z manželů nemůže uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Důsledkem je zvýšení VDP živnostenského podnikání a rovněž v případě volby v.o.s. Stejně jako v roce 2015 je v tomto roce daňové zatížení živnostenského podnikání a v.o.s. zcela stejná. Nejnižšího (nulového) daňového zatížení, by obě formy podnikání dosáhly při nejnižším předpokládaném dosaženém

zisku 0,5 mil. Kč. Naopak nejvyšší daňové zatížení při předpokládané výši dosaženého zisku 1,7 mil. Kč by představovalo 17,32%. Dle následujícího grafu 3, stejně jako v grafu předchozím, lze pozorovat růst daňového zatížení se vzrůstající výší zisku. Zároveň je zde patrná shodnost výše zdanění živnostenského podnikání a v.o.s.



Graf 3: Daňové zatížení v roce 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V grafu 3 je rovněž patrná téměř stejná výše daňového zatížení v případě volby s.r.o. či a.s., stejně jako tomu bylo rok předešlý. Výše zdanění kapitálových společností se opět liší pouze příspěvky do rezervního fondu. Při nejnižším předpokládaném zisku by daňové zatížení v případě volby kapitálové společnosti bylo asi o 8,5% vyšší než při živnostenském podnikání či volbě v.o.s. Při dosažení předpokládaného nejvyššího zisku 1,7 mil. Kč by toto daňové zatížení bylo asi 1,4-krát vyšší.

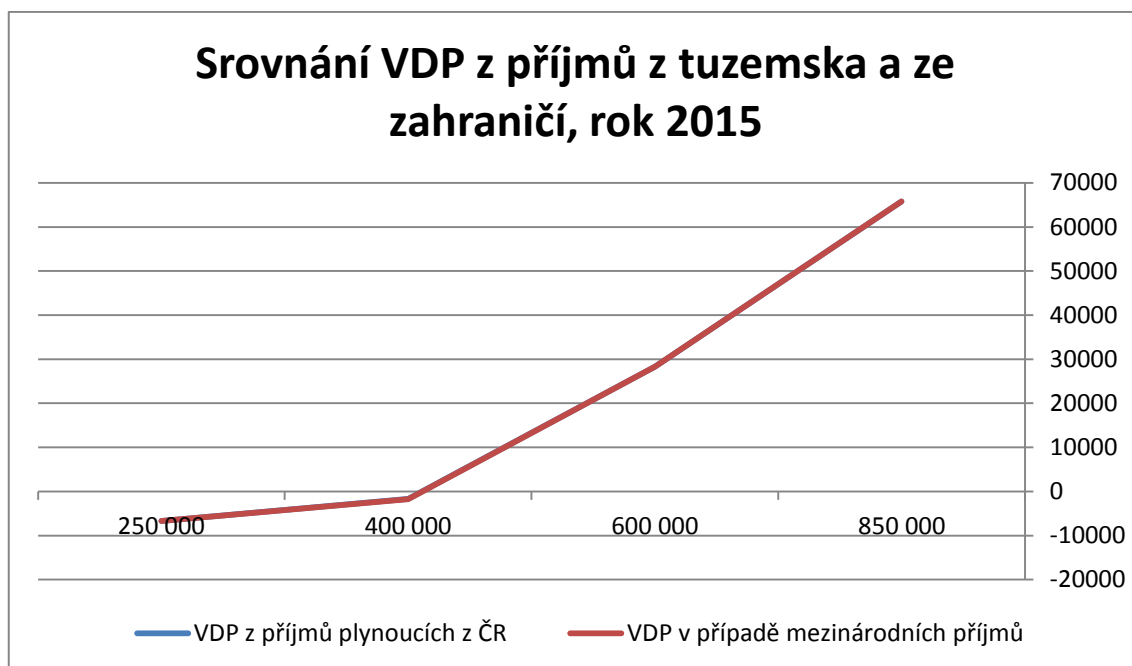
V případě k.s., jak lze pozorovat dle grafu 3, procento daňového zatížení převyšuje kapitálové společnosti, živnostenské podnikání i v.o.s. již od nejnižšího předpokládaného zisku 0,5 mil. Kč. Toto převýšení by bylo nejmarkantnější při zisku 1,7 mil. Kč, kdy by oproti živnostenskému podnikání a v.o.s. odvod státu představoval 2-krát takové procento z příjmů.

3.1.2 Zhodnocení daňového zatížení v případě mezinárodních příjmů

V této kapitole bude porovnáno daňové zatížení v letech 2015 a 2016 v případě, že by Radku Houfkovi mimo příjmů z tuzemska plynuly i příjmy ze zahraničí.

Rok 2015

V tomto roce se předpokládají kromě dosavadních příjmů z podnikání a kapitálového majetku i příjmy z pronájmu nemovitosti na Slovensku.



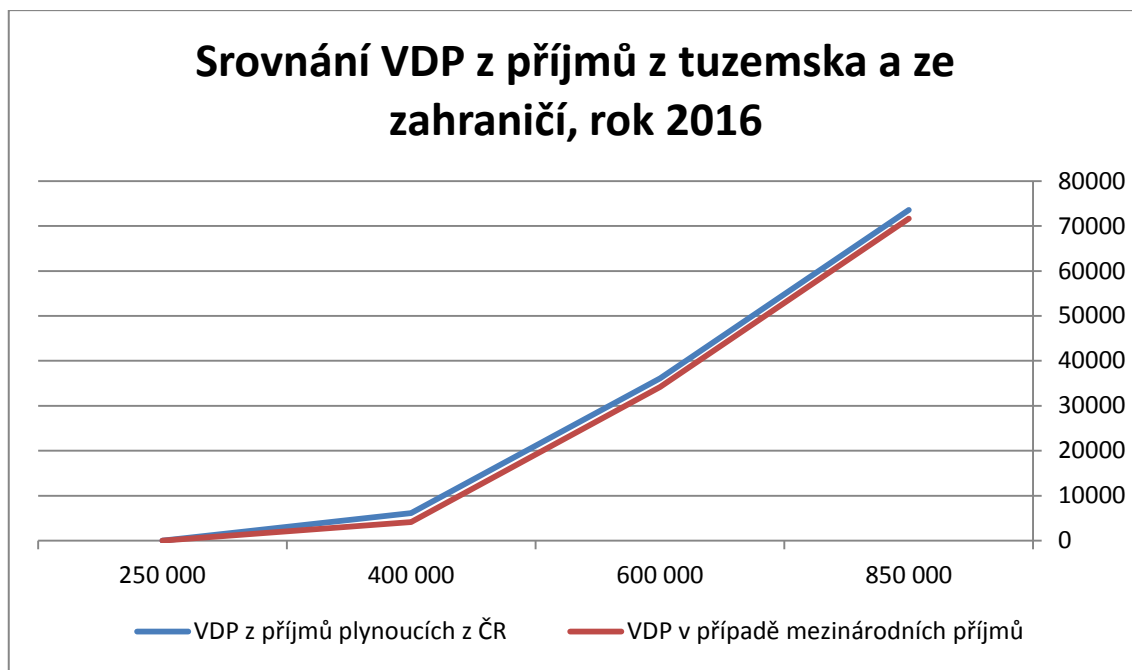
Graf 4: Srovnání VDP z příjmů z tuzemska a ze zahraničí 2015

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Dle výše uvedeného grafu 4 je patrné, že v případě příjmů z pronájmu nemovitosti ve výši 400 000 Kč (při souvisejících výdajích 120 000 Kč), které by Radku Houfkovi plynuly ze Slovenska, by VDP byla v podstatě ve stejné výši, jakoby mu tyto příjmy neplynuly.

Rok 2016

V roce 2016 se předpokládají kromě dosavadních příjmů z podnikání a kapitálového majetku a příjmů z pronájmu nemovitosti na Slovensku i příjmy z úroků z půjčky, která byla poskytnuta FO podnikající v Ukrajině (tato FO zde odvedla daň ve výši 3 150 Kč).



Graf 5: Srovnání VDP z příjmů z tuzemska a ze zahraničí 2016

(Zdroj: Vlastní zpracování)

V případě, že by Radku Houfkovi mimo dosavadních příjmů plynuly navíc i příjmy z úroků z půjčky poskytnuté FO žijící v Ukrajině, VDP ze všech těchto příjmů by v tomto případě byla nižší, a to až o 3 000 Kč.

3.2 Vlastní návrhy řešení

V této části budou manželům Houfkovým navržena nejvýhodnější varianta přechodu na jinou právní formu podnikání, a to především z hlediska daně z příjmů. Zároveň bude navržena možnost využití příjmů ze zahraničí, které by mohly mít za následek případné snížení VDP.

Dle zpracování analytické části jasně vyplývá, že nejvýhodnější pro manžele bylo dosavadní podnikání jako sdružení fyzických osob. Za zdaňovací období 2014 při dosaženém zisku 873 139 Kč měli možnost jako FO uplatnit si slevu na poplatníka (a to každý z nich), daňové zvýhodnění na obě dcery a rovněž odečíst si příspěvky na soukromé životní pojištění v maximální možné výši. V případě volby v.o.s. zůstává dělení zisku napůl, samostatné podání DPFO i možnost využití všech doposud čerpaných výhod jako živnostníci. Přejít na v.o.s. by pro manžele nepředstavoval

žádnou výraznější investici, jelikož není třeba složit žádný ZK. Náklad by představovalo pouze sepsání společenské smlouvy formou notářského zápisu (výše částky dle sazebníku konkrétního notáře, minimálně 3 200 Kč), úřední ověření podpisů (dle sazebníku Ministerstva vnitra ČR 30 Kč za podpis), výpis z rejstříku trestů (100 Kč) a z katastru nemovitostí (100 Kč) a zápis společnosti do OR (6 000 Kč). Celkové administrativní náklady spojené se založením v.o.s. se tedy budou pohybovat okolo 9 430 Kč. Za tuto cenu by manželé měli statut PO, čímž by získali i určitou prestiž v okolí.

Jako možnost snížení dosavadní VDP pro sdružení fyzických osob se jeví rovněž příjmy plynoucí ze zahraničí. ČR má uzavřeno mnoho mezinárodních smluv, ze kterých lze čerpat určité výhody. V případě daně z příjmů se touto cestou dá eliminovat VDP, jak je uvedeno v kapitole 2.5 a shrnuto v kapitole 3.1.2 této práce. Přejít na v.o.s. by možnost snížení VDP prostřednictvím mezinárodních příjmů nijak neomezil, tedy manželé Houfkovi by mohli čerpat tytéž výhody.

3.3 Přínos návrhů

Dle možností navržených v předchozí kapitole 3.2 se jeví jako nejvhodnější varianta založení v.o.s. Přejít na tuto formu podnikání by manželé nepřišli o výhody, které jako živnostníci mohou doposud využívat (v podobě slev na poplatníka a zaplaceného soukromého životního pojištění). Způsob zdanění by byl stejný jako doposud, tedy dosažený zisk by se dělil napůl mezi oba manžely, kteří by jej zdaňovali individuálně ve svém příznání k DPFO. Jako PO by navíc získali větší prestiž mezi ostatními obchodními partnery. Nevýhodou této formy podnikání je fakt, že manželům by zůstalo ručení za závazky společnosti neomezeně, tedy celým svým majetkem, jako doposud.

Další možností, která se ovšem nevylučuje se založením v.o.s., je posouzení možnosti pro čerpání příjmů ze zahraničí. Mezinárodní smlouvy, především SZDZ, které má ČR uzavřené s ostatními státy, umožňují použití metod výpočtu daně z příjmů plynoucích z těchto států, které mají mnohdy pozitivní dopad na VDP poplatníka. Jak je ukázáno v kapitole 2.5 této práce, pro Radka Houfka by čerpání předložených příjmů znamenalo

dosažení vyšších zisků se současným snížením VDP (především v případě demonstrováném v kapitole 2.5.2).

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo zpracování hned tří dílčích cílů, které byly splněny následovně:

- *Zhodnocení dosavadního daňového zatížení manželů Houfkových (rok 2014) v porovnání s předpokladem vyšších i nižších dosahovaných příjmů v letech 2015 a 2016.*

Zpracováním kapitol 2.1 a 2.2 této práce byly zjištěny informace o sdružení fyzických osob, manželech Houfkových, jejich celkový dosažený zisk v roce 2014 (873 139 Kč) a podklady související s daňovou optimalizací. Na základě potřebných podkladů byla vypočtena výsledná daňová povinnost každého z manželů. Od výše dosaženého zisku v roce 2014 byly stanoveny čtyři varianty výše příjmů, kterých by mohli dosáhnout v letech 2015 a 2016. Konkrétně se jednalo o zisk ve výši 500 000 Kč, 800 000 Kč, 1 200 000 Kč a 1 700 000 Kč. Výslednou daňovou povinnost také ovlivní uplatnění daňového zvýhodnění na dítě, která od roku 2016 již není možná.

- *Výpočet daňové povinnosti a procentuálního daňového zatížení při podnikání jako společnosti s ručením omezeným, akciová společnost, veřejná obchodní společnost a komanditní společnost.*

S částkami použitými při podnikání jako sdružení fyzických osob bylo rovněž kalkulováno při výpočtu variant daňového zatížení v případě přechodu na s.r.o., a.s., v.o.s. či k.s. Podmínky podnikání jako zmíněné právnické osoby byly projednány s oběma manžely a vypočtené varianty korespondují s právní úpravou i jejich požadavky. Nejvýhodněji se jeví založení v.o.s., jelikož v tomto případě by byla výsledná daňová povinnost stejná jako při dosavadním podnikání jako fyzické osoby (tedy nejnižší a nejvýhodnější). Rovněž by manželé nepřišli o výhody vyplývající z tohoto způsobu podnikání (možnost i nadále si odečíst příspěvky na soukromé životní pojištění, uplatnění slevy na poplatníka).

- *Navržení možnosti čerpání mezinárodních příjmů s daňovou optimalizací - demonstrace na modelové situaci pro roky 2015 a 2016.*

V souvislosti s rozvojem podnikatelské činnosti v posledních letech byla vypočtena i výsledná daňová povinnost v případě příjmů plynoucích ze zahraničí. Demonstrativně

byly zvoleny příjmy z pronájmu nemovitosti na Slovensku v roce 2015, které by plynuly Radkovi Houfkovi. V roce 2016 byly zvoleny kromě příjmů z pronájmu i příjmy z úroků z poskytnuté půjčky ukrajinskému občanovi. Výpočtem daňové povinnosti bylo zjištěno, že čerpání zahraničních příjmů by mělo pozitivní vliv na výslednou daňovou povinnost Radka Houfka.

Přechod na v.o.s. by neznamenal výraznější změnu ve fungování a administrativních záležitostech, jen snad povinnost nahradit dosavadní vedení daňové evidence účetnictvím. Náklady na založení v.o.s. by představovaly částku asi 10 000 Kč, a to na potřebné administrativní náležitosti (vyčísleno v kapitole 3.2 této práce). V případě čerpání zahraničních příjmů lze využít výhod ze smluv o zamezení dvojího zdanění, které má Česká republika uzavřené s okolními státy. V příloze této práce je zpracováno ukázkové daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob pro Radka Houfka v případě, že by mu plynuly příjmy ze zahraničí v podobě úroků z poskytnuté půjčky a příjmů z pronájmu nemovitosti (dle zpracování v kapitole 2.5.2).

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- 1) Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ze dne 2. října 1991.
- 2) Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ze dne 3. února 2012.
- 3) VEBER, J., J. SRPOVÁ a kol. *Podnikání malé a střední firmy*. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2005. 304 s. ISBN 80-247-1069-2.
- 4) DĚDIČ, J., M. KALINOVÁ a I. ŠTENGLOVÁ. *Právo obchodních společností*. 1. vyd. Praha: PROSPEKTRUM, 1998. 408 s. ISBN 80-7175-064-6.
- 5) Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ze dne 25. ledna 2012.
- 6) Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ze dne 12. září 2013.
- 7) Zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ze dne 5. prosince 1991.
- 8) ČSSZ. *Přehled povinností zaměstnavatele* [online]. [cit. 2015-04-29]. Dostupné z: <<http://www.cssz.cz/cz/nemocenske-pojisteni/novy-zakon-o-nemocenskem-pojisteni/prehled-povinnosti-zamestnavatele.htm>>.
- 9) Stormware: Portál POHODA. *Podíly na zisku obchodních korporací od roku 2015* [online]. [cit. 2015-05-01]. Dostupné z: <<http://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/finance-a-dane/podily-na-zisku-obchodnich-korporaci-od-roku-2015/>>.
- 10) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ze dne 20. listopadu 1992.
- 11) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2015: Úplná znění platná k 1. 1. 2015*. Praha: GRADA Publishing, 2015. 272 s. ISBN 978-80-247-9635-2.
- 12) Zákon č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů, ze dne 19. prosince 2012.
- 13) CzechTrade. Businessinfo. *Zálohy na sociální i zdravotní pojištění živnostníkům v roce 2015 vzrostou* [online]. [cit. 2015-05-04]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/zalohy-na-socialni-i-zdravotni-pojisteni-zivnostnikum-v-roce-2015-vzrostou-58908.html>>.
- 14) Stormware: Portál POHODA. *Účetní a daňové odpisy majetku* [online]. [cit. 2015-05-04]. Dostupné z: <<http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-a-danove-odpisy-majetku/>>.
- 15) Stormware: Portál POHODA. *Společník má, kromě povinností spojených se svou účastí na společnosti s ručením omezeným, také svá práva. Jedním z těchto příjemných je nepochybně právo na podíl na zisku* [online]. [cit. 2015-05-05].

Dostupné z: <<https://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/finance-a-dane/podily-na-zisku-u-s-r-o/>>.

- 16) BRYCHTA, K. *Mezinárodní daňové systémy*. Přednáška Brno: VUT, 7. 10. 2014.
- 17) BRYCHTA, K. *Daňové systémy v zahraničí*. Přednáška. Brno: VUT, 19. 2. 2013.
- 18) RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění 2012*. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 488 s. ISBN 978-80-7263-724-9.
- 19) NERUDOVÁ, D. *Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění* [online]. [cit. 2015-05-07]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2278v3021-mezinarodni-smlouvy-o-zamezeni-dvojeho-zdaneni/>>.
- 20) *ECOPAINT* [online]. [cit. 2013-02-04]. Dostupné z: <<http://www.ecopaint.cz/>>.
- 21) HOUFKOVÁ, J. *Ústní sdělení*. Podnikatelka. Komenského 250, Golčův Jeníkov. 09. 3. 2015.
- 22) Smlouva mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, ze dne 26. března 2002.
- 23) Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Ukrajiny o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, ze dne 30. června 1997.

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Charakteristika s.r.o.	23
Tabulka 2: Charakteristika akciové společnosti	27
Tabulka 3: Charakteristika veřejné obchodní společnosti	30
Tabulka 4: Charakteristika komanditní společnosti.....	33
Tabulka 5: Metodika zdanění příjmů FO.....	38
Tabulka 6: Metodika zdanění příjmů kapitálových společností	41
Tabulka 7: Výpočet srážkové daně společníka kapitálové společnosti	41
Tabulka 8: Metodika zdanění příjmů v.o.s.	42
Tabulka 9: Metodika zdanění příjmů k.s.	43
Tabulka 10: Výpočet paušálního výdaje za automobily	50
Tabulka 11: Zdanění příjmů fyzických osob 2014	51
Tabulka 12: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 700 000 Kč. 2015..	52
Tabulka 13: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 200 000 Kč. 2015..	53
Tabulka 14: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 800 000 Kč. 2015.....	54
Tabulka 15: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 500 000 Kč. 2015.....	55
Tabulka 16: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 700 000 Kč. 2016..	56
Tabulka 17: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 1 200 000 Kč. 2016..	57
Tabulka 18: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 800 000 Kč. 2016.....	58
Tabulka 19: Zdanění příjmů fyzických osob s celkovým ziskem 500 000 Kč. 2016.....	59
Tabulka 20: Shrnutí daňového zatížení při živnostenském podnikání	60
Tabulka 21: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2014	63
Tabulka 22: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 1 700 000 Kč	64
Tabulka 23: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 1 200 000 Kč	64
Tabulka 24: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 800 000 Kč	65
Tabulka 25: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2015, zisk 500 000 Kč	65
Tabulka 26: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 1 700 000 Kč	66
Tabulka 27: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 1 200 000 Kč	66
Tabulka 28: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 800 000 Kč	67
Tabulka 29: Daňové zatížení při volbě s.r.o. 2016, zisk 500 000 Kč	67
Tabulka 30: Shrnutí daňového zatížení při volbě s.r.o.	68
Tabulka 31: Daňové zatížení při volbě a.s. 2014.....	70

Tabulka 32: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 1 700 000 Kč.....	71
Tabulka 33: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 1 200 000 Kč.....	71
Tabulka 34: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 800 000 Kč.....	72
Tabulka 35: Daňové zatížení při volbě a.s. 2015, zisk 500 000 Kč.....	72
Tabulka 36: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 1 700 000 Kč.....	73
Tabulka 37: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 1 200 000 Kč.....	73
Tabulka 38: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 800 000 Kč.....	74
Tabulka 39: Daňové zatížení při volbě a.s. 2016, zisk 500 000 Kč.....	74
Tabulka 40: Shrnutí daňového zatížení při volbě a.s.....	75
Tabulka 41: Přehled daňové povinnosti při volbě v.o.s.....	77
Tabulka 42: Shrnutí daňového zatížení při volbě v.o.s.....	78
Tabulka 43: Daňové zatížení - komplementář. 2014.....	80
Tabulka 44: Daňové zatížení - komanditista. 2014	80
Tabulka 45: Daňové zatížení - komplementář. 2015	81
Tabulka 46: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 1 700 000 Kč	81
Tabulka 47: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 1 200 000 Kč	82
Tabulka 48: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 800 000 Kč	82
Tabulka 49: Daňové zatížení - komanditista. 2015, zisk 500 000 Kč	83
Tabulka 50: Daňové zatížení - komplementář. 2016.....	83
Tabulka 51: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 1 700 000 Kč	84
Tabulka 52: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 1 200 000 Kč	84
Tabulka 53: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 800 000 Kč	85
Tabulka 54: Daňové zatížení - komanditista. 2016, zisk 500 000 Kč	85
Tabulka 55: Shrnutí daňového zatížení při volbě k.s.....	86
Tabulka 56: Celkové daňové zatížení manželů Houfkových	87
Tabulka 57: Přehled příjmů Radka Houfka. 2015	90
Tabulka 58: Mezinárodní zdanění příjmů Radka Houfka. 2015	91
Tabulka 59: Přehled příjmů Radka Houfka. 2016	92
Tabulka 60: Mezinárodní zdanění příjmů Radka Houfka. 2016	94
Tabulka 61: Shrnutí daňových dopadů při mezinárodním zdanění příjmů Radka Houfka	95

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Obchodní korporace - struktura	16
Obrázek 2: Klasifikace metod zamezení dvojího zdanění.....	45
Obrázek 3: Aktuální organizační struktura sdružení podnikatelů Radka a Jitky Houfkových	49

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Celkové daňové zatížení manželů Houfkových	88
Graf 2: Daňové zatížení v roce 2015	98
Graf 3: Daňové zatížení v roce 2016	99
Graf 4: Srovnání VDP z příjmů z tuzemska a ze zahraničí 2015	100
Graf 5: Srovnání VDP z příjmů z tuzemska a ze zahraničí 2016	101

SEZNAM ZKRATEK

a.s. – akciová společnost

ČR – Česká republika

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DPFO – daň z příjmů fyzických osob

DPPO – daň z příjmů právnických osob

DZD – dílčí základ daně

EU – Evropská unie

FO – fyzická osoba

k.s. – komanditní společnost

NOZ – „nový“ občanský zákoník

OR – obchodní rejstřík

OSVČ – osoba samostatně výdělečně činná

PO – právnická osoba

s.r.o. – společnost s ručením omezeným

VDP – výsledná daňová povinnost

VH – výsledek hospodaření

v.o.s. – veřejná obchodní společnost

ZK – základní kapitál

ZOK – zákon o obchodních korporacích

ZOR – zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

+ položky – položky zvyšující základ daně

- položky – položky snižující základ daně

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2016, Radek Houfek, mezinárodní příjmy

PŘÍLOHY

Příloha č. 1

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu
Kraj Vysočina

Územnímu pracovišti v, ve, pro
Havlíčkův Brod

01 Daňové identifikační číslo
C, Z, 6, 6, 0, 6, 2, 3, 0, 2, 0, 2

02 Rodné číslo
6, 6, 0, 6, 2, 3, 1, 0, 2, 0, 2

03 DAP¹⁾
řádné opravné dodatečné

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla uplatněna u správce daně před uplynutím neprodloužené lhůty³⁾
ano ne

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem⁴⁾
ano ne

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne _____

Datum _____

PŘIZNÁNÍ
k dani z příjmů fyzických osob
podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období (kalendářní rok) 2016 nebo jeho část⁵⁾ od _____ do _____
dále jen „DAP“

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení <u>HOUBEK</u>	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a) <u>RADEK</u>
09 Titul	10 Státní příslušnost <u>ČR</u>	11 Číslo pasu

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec <u>GOLČOV JENÍKOV</u>	13 Ulice / část obce <u>V ZAHRAĐÁCH</u>	14 Číslo popisné/orientační <u>758</u>
15 PSČ <u>582 82</u>	16 Telefon / mobilní telefon <u>569 442 432</u>	17 Fax / e-mail <u>ecopa@ntgj@cbbox.cz</u>
18 Stát <u>ČR</u>		

Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje
Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice / část obce	21 Číslo popisné / orientační	22 PSČ
---------	----------------------	-------------------------------	--------

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval
Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné/orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu – vyplni jen daňový nerezident 29a Výše celosvětových příjmů _____ Kč

30 Transakce uskutečněné se zahraničními spojeními osobami⁶⁾ ano ne

25 5405 MFin 5405 vztar č. 21

1

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů		
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona		
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)		
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona		

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)		
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyněti (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)		
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	418 369	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	15 008	
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)	280 000	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	713 377	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyněti (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	713 377	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	713 377	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vyněti (ř. 31 – úhrn vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)		
44 Uplatňovaná výše ztráty – vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a	27 997	
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	685 380	

3. ODDÍL – Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota bezúplatného plnění - daru/darů)		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)		
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)	12 000	
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		
51 Odst. 8 zákona (úhrada za další vzdělávání)		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		
52a § 34 odst. 4 (odpočet na podporu odborného vzdělávání)		
53 Další částky		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)	12 000	
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	673 380	
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů	673 300	
57 Daň podle § 16 zákona	100 995	

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	58 251	
59 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	58 251	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona		

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželky (manžela)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců
Částka podle § 35ba odst. 1			
64 písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)		24 840	
65a) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela)			
65b) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)			
66 písm. c) zákona (základní sleva na invaliditu - pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)			
67 písm. d) zákona (rozšířená sleva na invaliditu - pro poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)			
68 písm. e) zákona (sleva na držitele průkazu ZTP/P)			
69 písm. f) zákona (sleva na studenta)			
69a písm. g) zákona (sleva za umístění dítěte)			
70 Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (f. 62 + f. 63 + f. 64 + f. 65a + f. 65b + f. 66 + f. 67 + f. 68 + f. 69 + f. 69a)		24 840	
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (f. 60 - f. 70)		33 411	

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH VE SPOLEČNÉ HOSPODÁŘÍCÍ DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno(-a)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				
Celkem				

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě		
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)		
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (f. 71 - f. 73)	33 411	
75 Daňový bonus (f. 72 - f. 73)		
76 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)		
77 Rozdíl na daňovém bonusu (f. 75 - f. 76)		

6. ODDÍL - Dodatečné DAP

78 Poslední známá daň		
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (f. 74)		
80 Rozdíl řádků (f. 79 - f. 78): zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daň - daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (f. 61)		
83 Rozdíl řádků (f. 82 - f. 81): zvýšení (+) - daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL - Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti (po slevách na dani)		
85 Na zbývajících zálohách zapláceno poplatníkem celkem		
86 Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
87 Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)		
87a Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona		
87b Sražená daň podle § 36 odst. 8 zákona		
88 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89 Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona		
90 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 2 zákona		
91 Zbývá doplatit (f. 74 - f. 77 - f. 84 - f. 85 - f. 86 - f. 87 - f. 87a - f. 87b - f. 88 - f. 89 - f. 90): (+) zbývá doplatit, (-) zapláceno více	33 411	

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)“	1
Příloha č. 2 – „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z nájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	1
Příloha č. 3 – „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	2
Pojistné přiznání	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
„Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění“ za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Doklad o poskytnutém bezúplatném plnění (daru)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění, penzijní pojištění, nebo doplňkové penzijní spoření	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	1
Potvrzení o zaplacené úhradě na další vzdělávání	
Potvrzení zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školky podle školského zákona	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Potvrzení o vyplacených příjmech a sražené dani podle § 36 odst. 2 písm p) nebo t) zákona	
Potvrzení výše příjmů od zahraničního správce daně	
Vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí (§ 10 zákona)	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	5

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě¹⁾: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
 Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum: Otisk razítka:

Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu:

- 1) Označte křížkem odpovídající variantu.
 2) Údaj vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 239b, § 239c a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů.
 3) Údaje o podepisující osobě budou vyplněny pouze v případě, kdy je DAP zpracováno a podáno osobou odlišnou od daňového subjektu.

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:

nebo vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

Vlastník účtu měna, ve které je účet veden

V dne Podpis daňového subjektu (podepisující osoby²⁾)

C. Údaje o samostatné činnosti

Datum zahájení činnosti Datum přerušení činnosti Datum ukončení činnosti Datum obnovy činnosti Počet měsíců činnosti

3. 10. 1996

D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona

Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek		
2. Peněžní prostředky v hotovosti ^{*)}		
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech ^{*)}		
4. Zásoby		
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a zápůjček		
6. Ostatní majetek ^{*)}		
7. Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček		
8. Rezervy		

9. Mzdy

^{*)} označené údaje jsou nepovinné**E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona ²⁾**

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona zvyšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.	Odpisy dl. hmotného majetku	97 631
2.	Paršální výdaj ze vozidla	84 000
3.		
4.		

F. Údaje o společnících společnosti ²⁾

Jste-li společníkem společnosti, která není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních společnících společnosti					
	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1.	JITKA	HOUFKOVÁ	02 6858020323	50	50
2.					
3.					

G. Údaje o spolupracující osobě ²⁾

Jste-li osoba, která rozděluje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, nebo osoba v rodinném závodě, uveďte údaje o spolupracující osobě				
	Jména	Příjmení	DIČ (RČ)	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				
2.				

H. Údaje o osobě, která rozděluje příjmy a výdaje

Jste-li spolupracující osoba podle § 13 zákona, nebo osoba v rodinném závodě, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozdělila příjmy a výdaje				
	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				

I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti ²⁾

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIČ	%

¹⁾ Z předtištěných možností v rámečku vyberte odpovídající variantu a označte křížkem²⁾ Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu

PŘÍLOHA č. 2

Rodné číslo: 66062310202

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 21 (dále jen „DAP“)

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Výpočet dílčích základů daně z příjmů z nájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů z nájmu (§ 9 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy ze zdrojů v zahraničí

Uplatňuji výdaje procentem z příjmů (30 %)¹⁾ Dosáhl jsem příjmů ze společného jmění manželů²⁾

	poplatník	finanční úřad
201 Příjmy podle § 9 zákona	400 000	
201a Příjmy podle § 9 zákona pouze z nájmu nemovitých věcí	400 000	
202 Výdaje podle § 9 zákona	120 000	
203 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 201 – ř. 202) nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)	280 000	
204 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
205 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
206 Dílčí základ daně, daňová ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 203 + ř. 204 – ř. 205)	280 000	

Rezervy na začátku zdaňovacího období Rezervy na konci zdaňovacího období

2. Výpočet dílčího základu daně z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Druh příjmů podle § 10 odst. 1 zákona	Příjmy	Výdaje	Rozdíl (sloupec 2 – sloupec 3)	Kód ²⁾
1	2	3	4	5
1				
2				
3				
4				
Úhrn kladných rozdílů jednotlivých druhů příjmů				

Číslo rozhodnutí katastrálního úřadu

	poplatník	finanční úřad
207 Příjmy podle § 10 zákona		
208 Výdaje podle § 10 zákona (maximálně do výše příjmů)		
209 Dílčí základ daně připadající na ostatní příjmy podle § 10 zákona (ř. 207 – ř. 208)		

¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu.

²⁾ Pokud jste uplatnil výdaje procentem z příjmů (týká se pouze zemědělské výroby), uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „p“. Pokud příjmy plynou z majetku, který je ve společném jmění manželů, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „s“. Pokud příjmy plynou ze zdrojů v zahraničí, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „z“. Pokud je v tabulce uveden bezúplatný příjem a jedná se o nemovitou věc, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „n“.

PŘÍLOHA č. 3

Rodné číslo: 66062310202

je součástí tiskopisu P Ř I Z N Á N Í k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 21 (dále jen „DAP“).

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupně zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Výpočet daně z příjmů ze zdrojů v zahraničí (§ 38f zákona)

Příjmy ze zdrojů v zahraničí – metoda zápočtu daně zaplacené v zahraničí

Podle § 38f odst. 8 zákona se metoda prostého zápočtu provádí za každý stát samostatně. Proto v případě, že Vám plynou příjmy z více států, použijte k výpočtu za každý další stát Samostatný list Přílohy č. 3 zveřejněný na webové adrese www.financnisprava.cz.

Kód státu SVK

	poplatník	finanční úřad
321 Příjmy ze zdrojů v zahraničí, u nichž se použije metoda zápočtu	400 000	
322 Výdaje	120 000	
323 Daň zaplacená v zahraničí	70 000	
324 Koefficient zápočtu (ř. 321 – ř. 322) děleno ř. 42, výsledek vynásobte stem	31,28	
325 Z částky daně zaplacené v zahraničí lze maximálně započítat [(ř.57 + ř.59) násobeno ř. 324, děleno 100]	41 994	
326 Daň uznaná k zápočtu (ř. 323 maximálně však do výše ř. 325)	41 994	
327 Rozdíl řádků (ř. 323 – ř. 326)	28 006	
328 Daň uznaná k zápočtu (úhrn řádků 326 i ze samostatných listů)	42 744	
329 Daň neuznaná k zápočtu (úhrn řádků 327 i ze samostatných listů)	28 006	
330 Vypočtená částka [(ř. 57 + ř. 59) – ř. 328]	58 251	

List č.

1

SAMOSTATNÝ LIST

k Příloze č. 3

**Příjmy ze zdrojů v zahraničí –
metoda prostého zápočtu daně zaplacené v zahraničí**

Kód státu:

UKR

	Vyplni v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
321 Příjmy ze zdrojů v zahraničí, u nichž se použije metoda zápočtu	15 000	
322 Výdaje	0	
323 Daň zaplacená v zahraničí	3 150	
324 Koefficient zápočtu (ř. 321 – ř. 322) děleno ř. 42 výsledek vynásobte stem	1,68	
325 Z částky daně zaplacené v zahraničí lze maximálně započítat [(ř. 57 + ř. 59) násobeno ř. 324, děleno 100]	2 255	
326 Daň uznaná k zápočtu (ř. 323, maximálně však do výše ř. 325)	750	
327 Rozdíl řádků (ř. 323 – ř. 326)	0	

Poznámka: při vyplňování postupujte dle pokynů k Příloze č. 3 DAP.