



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VOLBA FORMY PODNIKÁNÍ Z POHLEDU DANĚ Z PŘÍJMU

SELECTION OF A BUSINESS FORM FROM THE PERSPECTIVE OF INCOME TAX BURDEN OPTIMIZATION

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Markéta Štěpánková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Pavel Svirák, Dr.

BRNO 2019

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Markéta Štěpánková**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a daně
Vedoucí práce: **Ing. Pavel Svirák, Dr.**
Akademický rok: 2018/19

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

Volba formy podnikání z pohledu daně z příjmu

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Vymezení problému a cíle práce
Teoretická východiska práce
Analýza problému a současné práce
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhu řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem bakalářské práce je popsat a zhodnotit různé formy podnikání z pohledu jejich celkové daňové zátěže a na základě dosažených výsledků navrhnout pro podnikatelský subjekt nejvhodnější variantu.

Základní literární prameny:

DUŠEK, J. Daně z příjmů 2017: přehledy, daňové a účetní tabulky. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0421-5.

HNÁTEK, M. Zcela legální daňové triky: pro podnikatele, pronajímatele, svobodná povolání, zaměstnance, seniory a studenty. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-905899-3-3.

VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2016. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2018/19

V Brně dne 28.2.2019

L. S.

.....
doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

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

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na výběr nejvýhodnější formy podnikání na území České republiky za pomoci optimalizace daňové povinnosti. Porovnává různé formy podnikání a jejich daňové zátěže a tyto poznatky jsou poté aplikovány na konkrétní společnost.

Abstract

The bachelor's thesis focuses on the choice of the most favorable forms of business in the Czech Republic by optimizing tax obligations. It compares the different forms of business and their tax burden, and this knowledge applies to a real company.

Klíčová slova

formy podnikání, obchodní korporace, daň z příjmu

Key words

forms of business organization, business corporations, income tax

Bibliografická citace

ŠTĚPÁNKOVÁ, Markéta. *Volba formy podnikání z pohledu daně z příjmu* [online]. Brno, 2019 [cit. 2019-05-11]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/119840>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Pavel Svirák.

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 9. 5. 2018

podpis studenta

Poděkování

Ráda bych poděkovala svému vedoucímu bakalářské práce Ing. Pavlu Svirákovi, Dr. za cenné rady a čas, který mi věnoval při zpracování této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD.....	12
1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	13
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	14
2.1 Daň z příjmu	14
2.2 Daň z příjmu fyzických osob.....	14
2.2.1 Poplatníci daně z příjmů fyzických osob	14
2.2.2 Plátce	15
2.2.3 Předmět daně z příjmu fyzických osob	15
2.2.4 Osvobození od daně	15
2.2.5 Základ daně	15
2.2.6 Nezdánitelná část základu daně	16
2.2.7 Odčitatelné položky	17
2.2.8 Sazba daně.....	18
2.2.9 Slevy na dani	18
2.2.10 Daňové zvýhodnění	19
2.2.11 Daňový bonus	20
2.2.12 Výpočet daně z příjmů fyzických osob	20
2.3 Daň z příjmů právnických osob.....	21
2.3.1 Poplatník	21
2.3.2 Předmět daně	22
2.3.3 Osvobození od daně	22
2.3.4 Základ daně	22
2.3.5 Odčitatelné položky	23
2.3.6 Sazba daně.....	23

2.3.7	Slevy na dani	23
2.3.8	Výpočet daně z příjmů právnických osob	24
2.4	Formy podnikání	24
2.5	Fyzická osoba	25
2.6	Obchodní korporace	25
2.6.1	Založení obchodní korporace	25
2.6.2	Osobní společnosti	25
2.6.3	Kapitálová společnost	26
2.7	Veřejná obchodní společnost.....	26
2.7.1	Založení.....	26
2.7.2	Firma	26
2.7.3	Společenská smlouva	27
2.7.4	Vkladová povinnost	27
2.7.5	Orgány společnosti.....	27
2.7.6	Zdanění.....	27
2.8	Komanditní společnost	28
2.8.1	Založení.....	28
2.8.2	Komanditista	28
2.8.3	Firma	29
2.8.4	Společenská smlouva	29
2.8.5	Orgány.....	29
2.8.6	Zdanění.....	29
2.9	Společnost s ručením omezeným	30
2.9.1	Založení.....	30
2.9.2	Firma	30
2.9.3	Vkladová povinnost	31

2.9.4	Orgány společnosti.....	31
2.9.5	Společenská smlouva	32
2.9.6	Zdanění.....	32
2.10	Pojistné na sociální a zdravotní pojištění.....	33
2.10.1	Sociální zabezpečení	33
2.10.2	Veřejné zdravotní pojištění.....	34
3	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	35
3.1	Charakteristika společnosti.....	35
3.2	Daňová povinnost společnosti s ručením omezeným.....	36
3.2.1	Varianta výplaty maximálního podílu na zisku	36
3.2.2	Shrnutí	38
3.2.3	Varianta vyplácení podílu na zisku a mzdy	38
3.2.4	Shrnutí	40
3.2.5	Varianta vyplácení maximálně možné mzdy	41
3.2.6	Shrnutí	44
3.3	Daňová povinnost veřejné obchodní společnosti	44
3.3.1	Shrnutí	46
3.4	Daňová povinnost komanditní společnosti.....	46
3.4.1	Shrnutí	49
3.4.2	Varianta vyplácení mzdy komanditistovi.....	49
3.4.3	Shrnutí	51
3.5	Daňová povinnost fyzické osoby – skutečné výdaje	52
3.5.1	Shrnutí	53
3.6	Daňová povinnost fyzická osoba – paušální výdaje.....	54
3.6.1	Výpočet daňové povinnosti.....	54
3.6.2	Shrnutí	55

3.7	Porovnání získaných výsledků	56
4	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	60
4.1	Společnost s ručením omezeným	60
4.2	Veřejná obchodní společnost.....	61
4.3	Komanditní společnost	61
4.4	Fyzická osoba	61
4.5	Doporučení	62
	ZÁVĚR	63
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	64
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ	66
	SEZNAM GRAFŮ	67
	SEZNAM OBRÁZKŮ	68
	SEZNAM TABULEK.....	69

ÚVOD

Tato bakalářská práce je zaměřena na vhodnou volbu formy podnikání z pohledu daně z příjmu na území České republiky, kdy tou nejvhodnější formou podnikání je forma s co nejnižší daňovou povinností. Podnikat lze jako fyzická osoba nebo právnická osoba, z tohoto důvodu se práce zabývá daní z příjmů fyzické osoby a právnické osoby.

Pokud chceme podnikat, musíme se rozhodnout jakou formu podnikání využijeme, proto je vhodné se zamyslet jaká forma podnikání má pro nás nejvhodnější kritéria a podmínky. Například je vhodné si zjistit jaká forma podnikání má pro nás nejnižší daňovou povinnost, jaké jsou podmínky pro založení, tedy jestli je potřeba základní kapitál, kolik společníků je potřeba, jestli a jaké můžeme využít slevy na dani, jakou prestiž má forma podnikání u ostatních atd. Ovšem nejdůležitějším kritériem, který musíme zohlednit jsou finanční prostředky daného subjektu.

V první části bakalářské práce se seznámíme s teoretickou částí tématu, kdy vysvětlím, co obnáší podnikat jako fyzická osoba, sdělím, jaké příjmy se zahrnují do předmětu daně a které jsou osvobozeny a ukážu schéma, jak se vypočítá daň z příjmů fyzické osoby. Právnickou osobu rozdělím na obchodní korporace, a u každé vysvětlím, jak se daní příjmy a další pojmy potřebné pro výpočet daně z příjmů právnických osob.

V další části bakalářské práce bude prakticky ukázáno, jak vypočítáme daňovou povinnost u konkrétní společnosti, pokud bude podnikat jako fyzická osoba, veřejná obchodní společnost, komanditní společnost nebo jako společnost s ručením omezeným. Poté vyhodnotím tu nejvhodnější formu podnikání.

Na závěr získané poznatky shrnu, doporučím nejvhodnější formu podnikání a upozorním na nejméně vhodnou formu podnikání.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem této bakalářské práce je zpracování daňové povinnosti a poskytnutí návrhu na co nejefektivnější formu podnikání s co nejnižší daňovou povinností pro konkrétní podnikatelský subjekt.

Dílní cíle práce obsahují:

- srozumitelné vysvětlení základních pojmů, které se týkají daně z příjmů fyzických a právnických osob a forem podnikání,
- analýzu vybraných podnikatelských subjektů a jejich daňových přiznání, ze kterých vyplyne, jaká forma podnikání je nejvhodnější,
- návrh konkrétnímu podnikatelskému subjektu nejvhodnější formu podnikání s nejnižší daňovou povinností na základě zjištěných skutečností.

Pomocí metody literární rešerše jsem zpracovala převážně celou bakalářskou práci, kdy jsem vyhledávala informační zdroje a zpracovávala informace z nich získané. Konkrétně je tato metoda hlavně použita v kapitole teoretická východiska práce.

Další použitou metodou je metoda analýzy, která zpracovává účetní výkazy a další potřebné doklady pro výpočet daně z příjmů u jednotlivých zvolených forem podnikání.

Na metodu analýzy navazuje metoda komparace, pomocí které jsem porovnávala zjištěné skutečnosti a stanovila výhodnost těchto získaných informací.

Poslední použitou metodou je metoda syntézy, kterou jsem použila v závěru této práce, kde jsem shrnula, k jakému výsledku jsem došla za pomoci použitých metod.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

Tato část bakalářské práce vymezí základní pojmy související s daní z příjmů fyzických a právnických osob, dále popíše formy podnikání a ukáže výpočet daně z příjmů jednotlivých forem podnikání, jak u fyzických osob, tak u právnických osob.

2.1 Daň z příjmu

Daň z příjmu upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu. Zabývá se daní z příjmu fyzických osob a daní z příjmu právnických osob.

2.2 Daň z příjmu fyzických osob

Vančurová A, Lálová L. (2, s. 153) uvádí: „*Daň z příjmů fyzických osob je asi nejsložitější konstruovanou daní v celém daňovém systému.*“

2.2.1 Poplatníci daně z příjmů fyzických osob

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které se člení na daňové rezidenty České republiky a daňové nerezidenty (1, § 1).

Daňový rezident České republiky je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. To znamená, že na území České republiky pobývá alespoň 183 dní v průběhu kalendářního roku (2, str. 158).

Daňový rezident ČR má daňovou povinnost, vztahující se na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí (1, § 2).

Daňový nerezident nemá na území České republiky bydliště, ale na území ČR se zdržuje pouze za účelem studia nebo léčení. Daňová povinnost nerezidenta se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (1, § 2).

2.2.2 Plátce

U daně z příjmů fyzických osob se můžeme setkat s pojmem plátce. Plátce je osoba, která odvádí srážkovou daň nebo zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (2, s. 159).

2.2.3 Předmět daně z příjmu fyzických osob

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů stanovuje příjmy, které patří do předmětu daně z příjmů fyzických osob. Jsou to

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z nájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10) (1, § 3).

Předmět daně z příjmů fyzických osob definuje VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ (2, s. 161) takto: „*Dani z příjmů fyzických osob podléhají veškeré příjmy fyzických osob výjimkou příjmů, které nejsou jejím předmětem. Jde nejen o příjmy peněžní, ale také nepeněžní.*“

2.2.4 Osvobození od daně

Některé příjmy patřící do předmětu daně jsou od daně osvobozeny. Do osvobozených příjmů od daně patří např. některé bezúplatné příjmy, důchody a sociální transfery, některé příjmy z prodeje majetku, náhrady škody a pojistná plnění s výjimkou a některé výhry (2, s. 162).

Osvobozené příjmy od daně z příjmů fyzických osob jsou konkrétně definovány v zákoně o daních z příjmů v § 4 – 4a (1, s. § 4).

2.2.5 Základ daně

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud u jednotlivých příjmů není zákonem stanoveno jinak (1, §5).

Pokud poplatníkovi plynou ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů. Pokud podle účetnictví, daňové evidence nebo podle záznamů o příjmech a výdajích přesáhnou výdaje příjmy, jedná se v tomto případě o daňovou ztrátu. Tato daňová ztráta lze odečíst od součtu dílčích základů daně (1, § 5).

Příjmy osvobozené od daně a příjmy, ze kterých je daň vybírána zvláštní sazbou daně se do základu daně nezahrnují (1, § 5).

Poplatníci, kteří vedou účetnictví zjistí základ daně z výsledku hospodaření. Naopak ti, co nevedou účetnictví zjistí základ daně jako rozdíl mezi příjmy a výdaji (1, § 23).

Pro zjištění základu daně nemusí poplatník použít skutečné výdaje, ale může si uplatnit tzv. paušální výdaje, a to ve výši

- a) 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč,
- b) 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč,
- c) 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku; nejvýše lze výdaje uplatnit do částky 300 000 Kč,
- d) 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou podílu na zisku společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti a příjmu autora za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu nebo televize; nejvýše lze výdaje uplatnit do částky 400 000 Kč (1, § 7).

2.2.6 Nezdanitelná část základu daně

Zjištěný základ daně z příjmů fyzických osob lze snížit o nezdanitelné částky, které jsou uvedeny v zákoně o daních z příjmů v §15. Konkrétně se jedná o

- bezúplatná plnění neboli dary poskytnuté obcím, krajům, organizačním složkám státu, právníkům osobám na podporu vědy a vzdělání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotní a

ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve, tělovýchovné a sportovní a politickým stranám. Hodnota daru ve zdaňovacím období činí alespoň 1 000 Kč nebo přesáhne 2 % ze základu daně, nejvíce lze však odečíst dar ve výši 15 % ze základu daně. Hodnota daru na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve oceňuje částkou 3 000 Kč (1, § 15) (3, s. 23).,

- úrok zaplacený ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření,
- příspěvek na penzijní připojištění, nejvíce lze odečíst 24 000 Kč za zdaňovací období (1, § 15),
- zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění za podmínky, že k výplatě pojistného plnění dojde po 60 kalendářních měsících od uzavření smlouvy s pojišťovnou a současně ne dříve jak v kalendářním roce během kterého poplatník dovrší 60 let. Maximální výše, kterou lze od základu daně odečíst je stanovena na 24 000 Kč (2, s. 218).,
- zaplacené členské příspěvky členem odborové organizace,
- úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání (1, § 15).

2.2.7 Odčitatelné položky

Kromě nezdanitelných částek lze od základu daně odečíst i tzv. odčitatelné položky, které jsou stanoveny v § 34 zákona o daních z příjmů. Jedná se o daňovou ztrátu, která vznikla v minulém zdaňovacím období, jenž je možné uplatnit v následujících 5 letech. Odpočet daňové ztráty si poplatník může uplatnit v jakékoliv výši a v kterémkoliv z následujících pěti zdaňovacích období (3, s.30).

Mezi odčitatelné položky ještě patří odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání. Pokud z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty nelze odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání odečíst, lze je uplatnit nejpozději ve třetím období následujícím po období, ve kterém vznikly (1, § 34).

2.2.8 Sazba daně

Sazba daně z příjmů fyzických osob činí 15 %. Tato daň je určena ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně a o odčitatelné položky a zaokrouhleného na celá sta Kč dolů.

Pokud je suma příjmů ze závislé činnosti a příjmů ze samostatné výdělečné činnosti vyšší než 48násobek průměrné mzdy, tak vzniká povinnost zvýšit daň o solidární daň, jenž činí 7 % (1, § 16a).

2.2.9 Slevy na dani

Slevy na dani pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou definovány v zákoně o daních z příjmů v § 35 – 35bc. Miloslav Hnátek (3, s. 15) uvádí, že: „*Zákon o daních z příjmů umožňuje fyzické osobě uplatnit tzv. slevy na dani a snížit si tak vypočtenou daň z příjmů.*“

V tabulce níže jsou uvedeny druhy slev na dani, které si poplatník daně z příjmů fyzických osob může uplatnit a v jaké výši.

Tabulka č. 1: Slevy na dani

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 2, s. 223–224)

Typ slevy	Částka
Základní (sleva na poplatníka)	24 840 Kč
Sleva na manžela/ku	24 840 Kč
Sleva na invaliditu:	
1. nebo 2. stupně	2 520 Kč
3. stupně	5 040 Kč
držitel průkazky ZTP/P	16 140 Kč
sleva na studenta	4 020 Kč

Aby si fyzická osoba mohla tyto slevy na dani uplatnit, musí splňovat zákonem stanovené podmínky (2, s. 223).

Základní sleva neboli sleva na poplatníka se uplatňuje vždy v celé roční výši a má na ni nárok každý poplatník. Jestliže vznikne nárok na uplatnění sociální slevy během zdaňovacího období, pak se započítá jedna dvanáctina slevy za každý kalendářní měsíc,

ve kterém byly splněny podmínky pro uplatnění, a to k prvnímu dni tohoto měsíce (2, s. 224).

Slevu na manžela/ku si poplatník může uplatnit, pokud žijí ve společné domácnosti a pokud příjmy manžela/ky nepřesahují částku 68 000 Kč. Jestli-že druhému z manželů byl přiznán nárok na průkaz ZTP/P zvyšuje se tato sleva na dvojnásobek (1, § 35ba).

Slevu na studenta lze uplatnit jen tehdy, pokud se tato osoba soustavně připravuje na budoucí povolání studiem do dovršení 26 let. Věková hranice je posunuta na 28 let, pokud je student v doktorském studijním programu (1, § 35ba).

Pokud poplatník zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením může si daň snížit o 18 000 Kč, ale pokud má zaměstnance s těžším zdravotním postižením, může si uplatnit slevu ve výši 60 000 Kč (1, § 35).

2.2.10 Daňové zvýhodnění

Fyzická osoba si může uplatnit slevu na dítě, pokud s dítětem žije ve společně hospodařící domácnosti a má vůči němu vyživovací povinnost. Tuto slevu si může uplatnit pouze jeden z poplatníků za podmínky, že dítě je nezletilé případně věk dítěte je do 26 let a toto dítě studuje nebo nemůže studovat nebo pracovat z důvodu dlouhodobě špatného zdravotního stavu nebo je toto dítě uznáno invalidním třetího stupně (2, s. 226).

Daňové zvýhodnění na první vyživované dítě je ve výši 15 204 Kč, na druhé vyživované dítě činí 19 404 Kč a na třetí dítě je ve výši 24 204 Kč ročně. Pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se tato sleva na dvojnásobek (2, s. 226).

„Daňové zvýhodnění na dítě, které se v průběhu zdaňovacího období narodí, je osvojeno nebo začne studovat, lze uplatnit poměrně už za ten kalendářní měsíc, ve kterém daná událost nastala.“ (2, s. 226).

Poplatník si může daňové zvýhodnění na dítě uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu (3, s. 19).

2.2.11 Daňový bonus

Jestliže je daňová povinnost vyšší, než daňové zvýhodnění vzniká rozdíl nazývaný jako daňový bonus. Je to tzv. záporná daň, kterou vyplatí daňová správa nebo zaměstnavatel. Daňový bonus lze uplatnit, jestliže jeho minimální výše činí 100 Kč, maximálně dosahuje 60 300 Kč ročně (3, s. 20).

Poplatník může daňový bonus uplatnit, pokud jeho příjmy ze zaměstnání nebo z podnikání ve zdaňovacím období jsou ve výši šestinásobku minimální mzdy. Osvobozené příjmy od daně a příjmy, ze kterých je daň vybírána zvláštní sazbou daně se do těchto příjmů nezahrnují (3, s. 20).

2.2.12 Výpočet daně z příjmů fyzických osob

V následujícím schématu si ukážeme, jak vypočítat daň z příjmů fyzických osob.



Obrázek č. 1: Schéma výpočtu daně z příjmů FO (Zdroj: Vlastní zpracování dle 2, s. 163, 166, 212, 227)

2.3 Daň z příjmů právnických osob

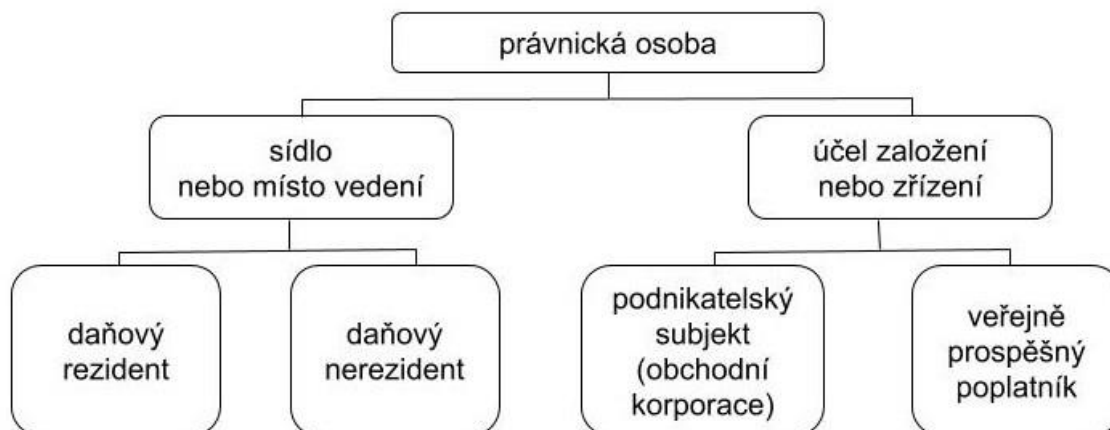
„Daň z příjmů právnických osob je univerzální důchodovou daní, které podléhají všechny právnické osoby.“ (2, s. 94). Daň z příjmů PO je uvedena v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v § 17 až § 21a (1, §17 – 21).

2.3.1 Poplatník

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je

- právnická osoba,
- organizační složka státu,
- podílový fond,
- podfond akciové společnosti,
- fond penzijní společnosti,
- svěřenský fond,
- atd. (1, §17).

Poplatníky daně z příjmů právnických osob lze rozdělit do dvou skupin, které jsou znázorněny ve schématu níže (2, s. 94).



Obrázek č. 2: Schéma poplatníků daně z příjmů právnických osob (Zdroj: 2, s. 94)

Daňovým rezidentem je každá právnická osoba, která má na území ČR sídlo nebo místo svého vedení. Daňová povinnost daňového rezidenta podléhá příjmům plynoucím ze zdrojů na území ČR tak i příjmům ze zahraničí, má tzv. neomezenou daňovou povinnost (2, s. 95).

Daňový nerezident je takový poplatník, který nemá na území České republiky své sídlo. Daňová povinnost daňového nerezidenta se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR (1, § 17).

Podnikatelský subjekt byl založen za účelem podnikání a jedná se o obchodní korporace.

Veřejně prospěšný poplatník zdaňuje příjmy z vedlejších výdělečných aktivit (2, s. 95).

2.3.2 Předmět daně

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem, pokud zákon nestanoví jinak (1, § 18).

2.3.3 Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny příjmy, které jsou uvedeny v zákoně o dani z příjmů v § 19. Od daně z příjmů právnických osob jsou také osvobozeny bezúplatné příjmy, získané např. dědictvím nebo odkazem atp. (1, § 19-19b).

2.3.4 Základ daně

Právnické osoby mají povinnost vést účetnictví, a proto se základ daně stanoví z výsledku hospodaření, konkrétně se použije výsledek hospodaření před zdaněním. Abychom zjistili základ daně potřebný pro výpočet daňové povinnosti, musíme výsledek hospodaření upravit. Tato úprava je znázorněna v tabulce níže (2, s.97).

Tabulka č. 2: Zjištění základu daně z příjmů právnických osob

(Zdroj: 2, s.97)

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- rezervy a opravné položky, které nejsou daňové
+ nedaňové účetní náklady
+ - vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený
= ZÁKLAD DANĚ

2.3.5 Odčitatelné položky

Od základu daně lze odečíst odčitatelné položky, mezi které patří daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. Další odčitatelnou položkou je odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání (1, § 34).

2.3.6 Sazba daně

Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 %. Daň se vypočítá jako součin sazby daně a základ daně sníženého o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky a tento základ daně je zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů (1, § 21).

2.3.7 Slevy na dani

Jestliže poplatník daně z příjmů právnických osob zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením, může si na ně uplatnit slevu. Při výpočtu této slevy se vychází z přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, který se zaokrouhluje na dvě desetinná místa. Sleva na jednoho přepočteného zaměstnance s lehčím zdravotním postižením činí 18 000 Kč, na zaměstnance s těžším zdravotním postižením se sleva zvyšuje na 60 000 Kč (2, s. 147).

2.3.8 Výpočet daně z příjmů právnických osob

V následující tabulce si ukážeme schéma výpočtu daně z příjmů právnických osob. Budeme vycházet již ze zjištěného základu daně, který byl stanoven úpravou hospodářského výsledku před zdaněním.

Tabulka č. 3: Výpočet daně z příjmů právnických osob

(Zdroj: 2, s. 139)

ZÁKLAD DANĚ
- ODČITATELNÉ POLOŽKY
- daňová ztráta
- odpočet výdajů na projekty výzkumu a vývoje
- odpočet na podporu odborného vzdělávání
= mezisoučet
- bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z mezisoučtu)
= ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)
x sazba daně
= DAŇ
- SLEVY NA DANI
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
= DAŇ PO SLEVĚ

2.4 Formy podnikání

Než začneme podnikat je důležité zvolit právní formu podnikání. Obchodní zákoník nám umožňuje podnikat jako fyzická nebo právnická osoba.

Podnikatel je osoba, která samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku (4, § 420). Podnikatelem je osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo osoba disponující živnostenským nebo jiným oprávněním (4, § 421).

2.5 Fyzická osoba

Fyzická osoba podniká na základě živnostenského nebo jiného oprávnění. Živnost je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku. Aby mohla fyzická osoba provozovat živnost, musí splňovat určité podmínky. Fyzická osoba musí být plně svéprávná a bezúhonná. Pokud to zákon vyžaduje musí splňovat i odbornou nebo jinou způsobilost, která se prokáže vydaným dokladem (5, § 1, § 2, § 6, § 7).

2.6 Obchodní korporace

Obchodní korporace se dělí na obchodní společnosti a družstva. Obchodní společnosti se dělí na osobní a kapitálové společnosti. Mezi osobní společnosti patří veřejná obchodní společnost a komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a akciová společnost se řadí mezi kapitálové společnosti. Do obchodní společnosti se ještě řadí evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení (6, § 1).

Obchodní korporace je tvořena jako právnická osoba (4, § 210). Právnická osoba má právní subjektivitu od svého vzniku do svého zániku a vede záznamy o svých majetkových poměrech, i když nemá povinnost vést účetnictví (4, § 118-119).

2.6.1 Založení obchodní korporace

Obchodní korporace se zakládají společenskou smlouvou. Společenská smlouva, kterou je založena kapitálová společnost, má formu veřejné listiny. Družstvo se zakládá přijetím ustavujících schůzí (6, § 8).

Jestliže je společnost založena pouze jedním zakladatelem, zakládá se zakladatelskou listinou, která má formu veřejné listiny (6, § 8).

2.6.2 Osobní společnosti

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (6, § 2) říká: „*Osobní společnost může být založena jen za podnikatelským účelem nebo za účelem správy vlastního majetku.*“

2.6.3 Kapitálová společnost

Kapitálová společnost může být založena jediným zakladatelem (6, § 11). Výhodami kapitálové společnosti jsou např. ručení do výše vkladu, vklady do společnosti mohou být jak peněžité, tak i nepeněžité a lze je splácet až 5 let atd. Naopak nevýhodou je náročná administrativa při zakládání společnosti, povinnost konat valné hromady, vysoké náklady na vedení a řízení společnosti a dvojitý zdanění, které je způsobeno při rozdělení zisku společníkům (8).

2.7 Veřejná obchodní společnost

Veřejná obchodní společnost je vymezena v § 95 - § 117 v zákoně o obchodních korporacích. Je zde definována podmínka založení, označení společnost, obsah společenské smlouvy atd.

2.7.1 Založení

Veřejná obchodní společnost je založena alespoň dvěma společníky, kteří se podílejí na jejím podnikání nebo správě jejího majetku a ručí za její dluhy společně a nerozdílně.

Ten, na jehož majetek byl v posledních třech letech vyhlášen konkurs se nemůže stát společníkem veřejné obchodní společnosti (6, § 95).

Společník bez svolení všech ostatních společníků nesmí podnikat v předmětu podnikání společnosti, ani ve prospěch jiných osob, ani nesmí zprostředkovávat obchody pro někoho jiného. Nesmí být ani členem orgánu jiné obchodní společnosti s obdobným předmětem podnikání (6, § 109).

2.7.2 Firma

§ 96 zákona o obchodních korporacích (6, § 96) definuje firmu takto: „*Firma obsahuje označení „veřejná obchodní společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „veř. obch. spol.“ nebo „v. o. s.“. Obsahuje-li firma jméno alespoň jednoho ze společníků, postačí označení „a spol.“*“

2.7.3 Společenská smlouva

Společenská smlouva upravuje práva a povinnosti společníků. Pokud není ve společenské smlouvě stanoveno jinak, jsou podíly společníků stejné.

Společenská smlouva obsahuje firmu společnosti, předmět podnikání nebo alespoň údaj, že byla založena za účelem správy vlastního majetku a určení společníků jménem, bydlištěm nebo sídlem (6, § 97-98).

2.7.4 Vkladová povinnost

V případě, že společenská smlouva určí vkladovou povinnost, splní ji společník způsobem a v rozsahu v jakém mu to ukládá společenská smlouva, jinak v penězích, a to bez zbytečného odkladu po vzniku své účasti ve společnosti.

Společník, který je splácením peněžitého vkladu v prodlení, platí úrok z prodlení nebo může být i vyloučen (6, § 100-101).

2.7.5 Orgány společnosti

Statutárním orgánem jsou všichni společníci, kteří splňují podmínky stanovené společenskou smlouvou. Společenská smlouva také může určit, že statutárním orgánem jsou pouze někteří společníci. K rozhodování ve všech věcech společnosti je zapotřebí souhlasu všech společníků (6, § 105-106).

2.7.6 Zdanění

Veřejná obchodní společnost je dle zákona o účetnictví povinna vést účetnictví (7, § 1). A dle zákon o daních z příjmů není povinna podávat daňové přiznání, i když je právnickou osobou (1, 38mb). Z toho vyplývá, že každý společník podává daňové přiznání sám za sebe.

Zisk i ztráta společnosti se dělí mezi společníky rovným dílem. Společník má právo na podíl ze zisku ve výši 25 % z částky, v níž splnili vkladovou povinnost. Jestliže zisk společnosti nepostačuje k vyplacení takové částky, je rozdělen mezi společníky v poměru jejich splněné vkladové povinnosti (6, § 112).

Pokud je společníkem fyzická osoba, jedná se o příjem uvedeným v § 7 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, který je zdaněn daní z příjmů fyzické osoby v rámci dílčího základu daně ze samostatné činnosti (1, § 7). Jestliže je společníkem právnická osoba, podíl na zisku si zahrne do svého celkového základu daně a zdaní to jako daň z příjmu právnické osoby (1, § 17).

Pro zjištění základu daně, použijeme výsledek hospodaření, který upravíme o osvobozené příjmy atd. (viz tab. 2). Zjištěný základ daně se rozdělí mezi společníky rovným dílem, a tak získáme dílčí základ daně, od kterého odečteme bezúplatná plnění. Bezúplatná plnění si společníci dělí též rovným dílem a po jejich odečtení získáváme druhý základ daně, ze kterého vypočítáme daň 15 %. Od daně odečteme případné slevy na dani, tím získáme výslednou daňovou povinnost (9).

2.8 Komanditní společnost

Komanditní společnost definuje zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích v § 118 až § 131.

2.8.1 Založení

Komanditní společnost je založena společenskou smlouvou a nejméně dvěma společníky. Jeden společník tzv. **komanditista** ručí za závazky společnosti omezeně a druhý společník ručí za dluhy neomezeně, to je tzv. **komplementář** (6, § 118).

Společníci bez souhlasu všech ostatních společníků nesmí podnikat v předmětu podnikání společnosti, nesmí zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného. Nesmí být ani členem statutárního nebo jiného orgánu jiné obchodní korporace s obdobným předmětem podnikání (6, § 109).

2.8.2 Komanditista

Povinností komanditisty je vložit do společnosti vklad, který splní ve výši a způsobem, jaký mu předepisuje společenská smlouva. Vypořádací podíl komanditisty se určuje podle poměru jeho vkladu do společnosti (6, § 120–121).

Komanditista za závazky společnosti ručí spolu s ostatními společníky společně a nerozdílně do výše svého nesplaceného vkladu podle stavu zápisu v obchodním rejstříku (6, § 122).

Určí-li společenská smlouva, že komanditista ručí za závazky společnosti do výše určené částky tzv. komanditní sumy, musí být tato částka uvedena ve společenské smlouvě. Komanditní suma nesmí být nižší, než je vklad komanditisty (6, § 129).

2.8.3 Firma

Společnost musí mít označení „komanditní společnost“ nebo může být použita zkratka „kom. spol.“ nebo „k. s.“ (6, § 118).

2.8.4 Společenská smlouva

Společenská smlouva musí obsahovat určení, který ze společníků je komanditista a který komplementář a musí zde být vymezena výše vkladu každého komanditisty (6, § 124).

2.8.5 Orgány

Statutárním orgánem jsou všichni komplementáři za podmínky, že společenská smlouva neurčí, že statutárním orgánem jsou jen někteří z komplementářů. Ve věcech nepříslušících statutárnímu orgánu rozhodují všichni společníci, kdy zvlášť hlasují komplementáři a zvlášť komanditisté (6, § 125).

2.8.6 Zdanění

Komanditní společnost je povinna vést účetnictví dle zákona o účetnictví (7, § 1). Zisk i ztráta se dělí mezi společnost a komplementáře, a to na polovinu, za podmínky, že společenská smlouva neurčí jinak. Komplementáři si část zisku i ztráty rozdělí rovným dílem, postupují stejně jako společníci veřejné obchodní společnosti. Druhá část zisku, která patří společnosti se po zdanění rozdělí mezi komanditisty v poměru jejich podílů. Avšak ztrátu komanditisté nenesou (6, § 126).

Daňovou povinnost komanditní společnosti zjistíme z výsledku hospodaření upraveného na základ daně (viz tab. 2: Zjištění základu daně z příjmů právnických osob), tento základ daně je rozdělen mezi společnost a komplementáře. Část základu daně, která připadá komplementářům je rozdělena mezi jednotlivé komplementáře a tvoří dílčí základ daně dle § 7 zákona o dani z příjmů. Z toho je patrné, že komplementáři postupují stejným způsobem jako společníci veřejné obchodní společnosti a příjmy daní jako daň z příjmu fyzických osob (6, § 126) (9).

Druhá část základu daně, která náleží komanditistům je zdaněna daní z příjmů právnických osob, která činí 19 %, tuto daň za ně odvede společnost. Teprve po zdanění je zisk rozdělen mezi komanditisty, jenž na tyto podíly použijí zvláštní sazbu daně, která dle § 36 zákona o daních z příjmů činí 15 % (1, § 36, 6 § 126) (9).

2.9 Společnost s ručením omezeným

Zákonem stanovené podmínky pro založení a vedení společnosti s ručením omezeným jsou vylíčeny v zákoně č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech.

2.9.1 Založení

Společnost s ručením omezeným je obchodní korporace, kterou vytváří jedna nebo více osob jako právnickou osobu (4, § 210). Společnost je založena sepsáním společenské smlouvy a vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku (6, § 146).

Společníci za dluhy společnosti s ručením omezeným ručí společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. Podíl společníka ve společnosti se určuje podle jeho vkladu do společnosti (6, § 132-133).

2.9.2 Firma

§ 132 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb. (6, 132) uvádí, co obsahuje firma: „*Firma obsahuje označení „společnost s ručením omezeným“, které může být nahrazeno zkratkou „spol. s. r. o.“ nebo „s. r. o.“*

2.9.3 Vkladová povinnost

Vklad do společnosti je společník povinen splnit do lhůty stanovené společenskou smlouvou nejpozději do 5 let od vzniku společnosti nebo od převzetí vkladové povinnosti. Společník nemůže být vkladové povinnosti zproštěn (6, § 150).

Jestliže je společník v prodlení se splácením peněžitého vkladu, musí společnosti uhradit úrok z prodlení ve výši dvojnásobku sazby z prodlení nebo ho může valná hromada vyloučit (6, § 151).

Zákon stanovuje minimální výši vkladu, která činí 1 Kč, za podmínky, že společenská smlouva neurčí jinou výši tohoto vkladu (6, § 142).

2.9.4 Orgány společnosti

Nejvyšším orgánem společnosti s ručením omezeným je valná hromada, statutárním orgánem jsou jednatelé a pokud určí společenská smlouva je zřízena dozorčí rada (6, § 167-201).

Valná hromada

Zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech v § 167 říká: „*Společníci vykonávají své právo podílet se na řízení společnosti na valné hromadě nebo mimo ni.*“ Úkolem valné hromady je rozhodovat o změně obsahu společenské smlouvy, o zvýšení či snížení základního kapitálu společnosti, volba a odvolání jednatele, rozhodování o zrušení společnosti s likvidací. Navíc valná hromada schvaluje účetní závěrku, rozdělení zisku a schvaluje úhradu ztráty atd. (6, § 190).

Jednatelé

Jednatelé jsou statutárním orgánem společnosti. Jednatel může být jeden nebo více jednatelů. Jednatel vykonává obchodní vedení společnosti a zajišťuje řádné vedení evidence účetnictví, vedení seznamu společníků a na žádost informuje společníky o věcech společnosti. Pokud došlo ke změně společenské smlouvy, jednatel bez zbytečného odkladu vyhotoví nové znění společenské smlouvy a založí ji spolu s listinami prokazující změnu do sbírky listin obchodního rejstříku (6, § 194-197).

Dozorčí rada

Dozorčí rada je zřízena, pokud tak určí společenská smlouva nebo jiný právní předpis. Pravomocí dozorčí rady je dohlížet na činnost jednatelů, nahlížet do obchodních a účetních knih, účetních závěrek a jiných dokladů a jednou ročně podává zprávu o své činnosti valné hromadě, neurčí-li společenská smlouva jinak (6, § 201).

2.9.5 Společenská smlouva

Společenská smlouva dle zákona o obchodních korporacích musí obsahovat

- firmu společnosti,
- předmět nebo činnost podnikání,
- určení společníků,
- výši vkladu,
- výši základního kapitálu,
- počet jednatelů.

Při založení ještě musí obsahovat

- vkladovou povinnost zakladatelů,
- údaj, kdo je jednatelem nebo členem jiného orgánu společnosti,
- určení správce vkladů,
- popis nepeněžitého vkladu a jeho ocenění (6, § 146).

2.9.6 Zdanění

Stejně jako předešlé společnosti, i společnost s ručením omezeným je povinna vést účetnictví dle zákona o účetnictví (7, § 1).

Zdanění u společnosti s ručením omezeným je provedeno tak, že účetní hospodářský výsledek je upraven o položky zvyšující a snižující hospodářský výsledek. Touto úpravou zjistíme první základ daně, od kterého odečteme odečitatelné položky dle § 34, dále je snížen o položky snižující základ daně dle § 20. Tím zjistíme základ daně, který se

zaokrouhlí na tisícikoruny dolů a vynásobí sazbou 19 %. Tím zjistíme daň, kterou ještě můžeme snížit o slevy na dani a teprve teď se zjistí výsledná daňová povinnost (2, s. 97, 139) (9).

Podíl na zisku společníka je určen valnou hromadou a rozdělen mezi společníky v poměru jejich podílů. Není-li určeno jinak, podíl na zisku se vyplácí v penězích (6, § 161). Tento podíl je zdaněn zvláštní sazbou daně, která činí 15 % a to podle § 36 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů. Teprve po zdanění podílu srážkovou daní dochází k výplatě společníkovi. Protože je zde použita sazba daně a zvláštní sazba daně jedná se o tzv. dvojí zdanění zisku (9).

2.10 Pojistné na sociální a zdravotní pojištění

Mezi další zákonem povinné odvody nutné hradit patří sociální a zdravotní pojištění. Pojistné na sociální zabezpečení je příjmem státního rozpočtu. Výnosy veřejného zdravotního pojištění se přes určený fond přerozděluje mezi zdravotní pojišťovny (2, s. 155). Zákonem povinné sociální a zdravotní pojištění je povinen hradit zaměstnanec, zaměstnavatel a podnikatel – osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ) (3, s. 138).

2.10.1 Sociální zabezpečení

Pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (11).

Povinnost hradit pojistné mají zaměstnavatelé, zaměstnanci, osoby samostatně výdělečně činné a lidé, kteří se dobrovolně důchodově pojistili (11).

Pro výpočet sociálního zabezpečení se musí stanovit vyměřovací základ za rozhodné období. U zaměstnance je vyměřovacím základem hrubá mzda a rozhodné období je kalendářní měsíc. U osob samostatně výdělečně činných se vyměřovací základ stanoví ve výši 50 % z dílčího daňového základu stanoveného z příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti za kalendářní rok (11, 2 s. 160).

Ze stanoveného vyměřovacího základu se vypočte výše pojistného, které u zaměstnance činí 6,5 % u zaměstnavatele je sazba ve výši 25 %. Osoby samostatně výdělečně činné odvádí pojistné ve výši 29,2 % (11).

2.10.2 Veřejné zdravotní pojištění

Veřejné zdravotní pojištění je povinna hradit osoba, která má na území České republiky trvalý pobyt. Za některé skupiny obyvatelstva přebírá povinnost platit zdravotní pojištění stát. Jedná se o státní pojištěnce, kteří nemají zdanitelné příjmy, tudíž nejsou povinni platit pojistné (2, s. 159).

Osoby, které jsou plátcí pojistného, tudíž jsou povinni si platit samy zdravotní pojištění v zákonem stanovené výši se označují jako osoby bez zdanitelných příjmů. Jsou to osoby, které po celý kalendářní měsíc nemají příjmy ze zaměstnání, ze samostatné výdělečné činnosti a není za ně plátcem pojistného stát (10).

Vyměřovacím základem pro výpočet pojistného je minimální mzda a z tohoto základu je vypočteno pojistné ve výši 13,5 % (10).

3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Tato kapitola je zaměřena na aplikaci získaných informací z předešlé části. U konkrétního podnikatelského subjektu bude na základě reálných hodnot stanovena daňová povinnost. Poté tyto skutečnosti budou upraveny na výpočet daňové povinnosti u vybraných forem podnikání. Zjištěné údaje budou porovnány a na závěr stanovena vhodná forma podnikání.

3.1 Charakteristika společnosti

Společnost byla založena jako společnost s ručením omezeným a do obchodního rejstříku byla zapsaná v roce 2008. Základní kapitál společnosti činí 200 000 Kč. Společnost má dva společníky, kteří se na základním kapitálu podílejí 50 %. Každý společník do společnosti vložil vklad v hodnotě 100 000 Kč. Oba tito společníci jsou současně i jednateli, kteří za společnost jednájí samostatně a zároveň se podílí na obchodním vedení společnosti (12).

Předmětem podnikání společnosti je vývoj a výroba jednoúčelových strojů a zařízení pro elektrotechnický a automobilový průmysl. Firma zároveň poskytuje servis a technickou péči o dodané stroje a zařízení po celou dobu jejich provozu. Předmětem činnosti je také zámečnictví, nástrojářství a obráběčství (12).

Společnost působí na českém, ale i zahraničním trhu. Vyrábí stroje pro společnosti v Polsku a Rakousku. Tuto svoji působnost v zahraničí se snaží dále rozšiřovat a proniknout tak do dalších zahraničních zemí.

Jestliže zákazník požaduje vyrobit výrobek, který bude využívat jejich vlastní technologii, nebo si přeje zachovat určitou značku komponentů atd. je zákazníkovi v tomto směru vyhověno. Tuto možnost zakázkové výroby hojně využívá např. německá automobilová společnost Audi, pro kterou společnost vyrábí mnoho součástí potřebných pro výrobu automobilů této značky (12).

V současné době společnost zaměstnává celkem 19 zaměstnanců. Tito zaměstnanci jsou vysoce kvalifikovaní experti z oblasti konstrukce, elektroniky, výrobních technologií a

servisu. Takto kvalifikované zaměstnance společnost získává i pomocí poskytování studijních praxí nebo brigády studentům z různých univerzit (12).

Údaje použité pro výpočet výsledné daňové povinnosti byli použity z údajů minulých let, které si společnost nepřeje zveřejňovat, a zároveň si nepřeje být jmenována.

3.2 Daňová povinnost společnosti s ručením omezeným

Společnost podniká na základě právní formy jako společnost s ručením omezeným, u této varianty využijeme dvě možnosti. U první varianty bude využita výplata maximálního podílu na zisku, kdy každý společník má 50 % podíl na zisku. Druhá varianta bude počítat s tím, že oba společníci budou v pracovněprávním vztahu, kdy si budou moci uplatnit slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na dítě.

3.2.1 Varianta výplaty maximálního podílu na zisku

Každý ze společníků vložil do společnosti vklad v hodnotě 100 000 Kč, z toho vyplývá, že oba společníci disponují 50 % podílem na zisku. Nevýhodou této varianty je, že společníci si nemohou uplatnit slevu na poplatníka ani daňové zvýhodnění na dítě. Následující tabulka zobrazuje schéma výpočtu základu daně. Základ daně zjistíme ze skutečného výsledku hospodaření před zdaněním.

Tabulka č. 4: Stanovení základu daně společnosti s ručením omezeným

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Výnosy z provozní činnosti	62 289 000 Kč
Náklady z provozní činnosti	58 765 000 Kč
Provozní výsledek hospodaření	3 524 000 Kč
Výnosy z finanční činnosti	1 307 000 Kč
Náklady z finanční činnosti	182 000 Kč
Finanční výsledek hospodaření	1 125 000 Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	4 649 000 Kč
Základ daně	4 649 000 Kč

Společnost neposkytla žádné dary tudíž nemá žádné daňově neuznatelné náklady, které snižují základ daně. Hospodářský výsledek společnosti činí 4 649 000 Kč a základ daně

se rovná výsledku hospodaření před zdaněním. Z tohoto základu daně je vypočtena daňová povinnost společnosti, která činí 883 310 Kč.

Tabulka č. 5: Zdanění společnosti s ručením omezeným

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Základ daně	4 649 000 Kč
ZD zaokrouhlený na 1000 Kč dolů	4 649 000 Kč
Daň z příjmů PO (19 %)	883 310 Kč
VH po zdanění	3 765 690 Kč

Po výpočtu daně z příjmů právnických osob zjistíme výsledek hospodaření po zdanění, který činí 3 765 690 Kč, ten rozdělíme mezi společníky rovným dílem dle jejich podílů na zisku zapsaného v obchodním rejstříku.

Tabulka č. 6: Zdanění podílů na zisku společníků

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

	pan Kolár	pan Střelík
Mezi společníky rozděleno	3 765 690 Kč	3 765 690 Kč
Podíl společníka (50 %)	1 882 845 Kč	1 882 845 Kč
Základ daně	1 882 845 Kč	1 882 845 Kč
Srážková daň (15 %)	282 427 Kč	282 427 Kč
Příjem společníka po zdanění	1 600 418 Kč	1 600 418 Kč

Daňová povinnost obou společníků je ve výši 282 427 Kč, jelikož se každý podílí 50 % na základním kapitálu. Bohužel vyplácení maximálního podílu na zisku je pro oba společníky nevýhodou, jelikož si ani jeden nemůže uplatnit slevu na dani ani daňové zvýhodnění na dítě.

Tabulka č. 7: Výpočet odvodů na zdravotní pojišťovnu společníků

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10)

	pan Kolár	pan Střelík
Vyměřovací základ ZP	12 200 Kč	12 200 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	1 647 Kč	1 647 Kč
Celkové roční odvody na ZP	19 764 Kč	19 764 Kč

Společníci jakož to osoby bez zdanitelných příjmů si musí platit pojistné na zdravotní pojištění vypočtené z minimální mzdy, která v roce 2018 činí 12 200 Kč. Oba společníci

měsíčně odvedou 1 647 Kč na zdravotní pojištění. Roční odvody každého společníka budou ve výši 19 764 Kč.

3.2.2 Shrnutí

Následující tabulka ukazuje vypočtené celkové odvody společnosti s ručením omezeným a obou společníků. Oba společníci mají povinnost zaplatit zdravotní pojištění, které činí 19 764 Kč za rok, tento odvod je shodný jak pro pana Kolára, tak i pro pana Střelíka. Výsledná daňová povinnost za společnost i oba společníky činí 1 448 164 Kč. Celkové zákonné odvody za společnost i společníky jsou ve výši 1 487 692 Kč.

Tabulka č. 8: Celkové zákonné odvody - s. r. o. maximální podíly na zisku

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	19 764 Kč	282 427 Kč
pan Střelík	19 764 Kč	282 427 Kč
Společnost s ručením omezeným	0 Kč	883 310 Kč
Celkem	39 528 Kč	1 448 164 Kč

3.2.3 Varianta vyplácení podílu na zisku a mzdy

Druhá varianta společnosti s ručením omezeným počítá s možností, kdy je společníkům vyplácen podíl na zisku a minimální mzda, která je ve výši 12 200 Kč.

Tabulka č. 9: Výpočet měsíčních zákonných odvodů ze mzdy

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	pan Kolár	pan Střelík
Hrubá mzda	12 200 Kč	12 200 Kč
SP hrazené zaměstnavatelem (25 %)	3 050 Kč	3 050 Kč
ZP hrazené zaměstnavatelem (9 %)	1 098 Kč	1 098 Kč
Super hrubá mzda	16 348 Kč	16 348 Kč
Základ daně zaokrouhlený na 100 Kč nahoru	16 400 Kč	16 400 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	2 460 Kč	2 460 Kč
Sleva na poplatníka	2 070 Kč	2 070 Kč
Daň po slevě na poplatníka	390 Kč	390 Kč
Daňově zvýhodnění na dítě	2 884 Kč	2 884 Kč
Daň po uplatnění slevy	0 Kč	0 Kč
Daňový bonus	2 494 Kč	2 494 Kč
SP hrazené zaměstnancem (6,5 %)	793 Kč	793 Kč
ZP hrazené zaměstnancem (4,5 %)	549 Kč	549 Kč

Oba společníci si uplatní slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Po odečtení těchto slev vzniká společníkům daňový bonus v hodnotě 2 494 Kč. Na konci zdanitelného období zaměstnavatel provede roční zúčtování daně, ve kterém se vypočítá výsledná daňová povinnost společníků, kteří jsou zároveň zaměstnanci společnosti.

Tabulka č. 10: Roční zúčtování daně

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	pan Kolár	pan Střelík
Základ daně dle § 6 ZDP	196 176 Kč	196 176 Kč
Životní pojištění	12 000 Kč	0 Kč
Základ daně snížený o nezdanitelné částky	184 176 Kč	196 100 Kč
Základ daně zaokrouhlený	184 100 Kč	196 100 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	27 615 Kč	29 415 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	24 840 Kč
Daň po slevě na poplatníka	2 775 Kč	4 575 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	2 775 Kč	4 575 Kč
Výsledná daňová povinnost	0 Kč	0 Kč
Daňový bonus	31 833 Kč	30 033 Kč
Zaplacené zálohy na DPFO	0 Kč	0 Kč
Přeplatek	0 Kč	0 Kč

Pan Kolár si uplatňuje nezdanitelnou částku ve výši 12 000 Kč jako životní pojištění, které mu sníží základ daně. Dále si uplatňuje slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Z tohoto důvodu vzniká panu Kolárovi daňový bonus ve výši 31 833 Kč. Pan Střelík si uplatňuje pouze slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Panu Střelíkovi rovněž vzniká daňový bonus v hodnotě 30 033 Kč.

Tabulka č. 11: Zdanění společnosti s ručením omezeným

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Výnosy	63 596 000 Kč
Náklady	58 947 000 Kč
Mzdové náklady společníků	392 352 Kč
Výsledek hospodaření	4 256 648 Kč
Základ daně	4 256 648 Kč
Základ daně zaokrouhlený	4 256 000 Kč
Daň z příjmů PO (19 %)	808 640 Kč
VH po zdanění	3 447 360 Kč

Tabulka č. 12: Zdanění na zisku společníků

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

	pan Kolár	pan Střelík
VH po zdanění	3 447 360 Kč	3 447 360 Kč
Podíl na zisku jednoho společníka	1 723 680 Kč	1 723 680 Kč
Srážková daň (15 %)	258 552 Kč	258 552 Kč

Protože společníci u této varianty vystupují zároveň jako zaměstnanci společnosti a je jim vyplácena minimální mzda, nejsou tedy považováni za osoby bez zdanitelných příjmů, nevzniká zde povinnost odvodů na zdravotní pojištění. Odvody na sociální a zdravotní pojištění zajišťuje zaměstnavatel.

3.2.4 Shrnutí

V tabulce níže jsou shrnuty celkové zákonné odvody za společnost i oba společníky za předpokladu, že společníkům bude vyplácen podíl na zisku a minimální mzda.

Tabulka č. 13: Celkové zákonné odvody - výplata min. mzdy a podílu

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	16 104 Kč	258 552 Kč
pan Střelík	16 104 Kč	258 552 Kč
Společnost s ručením omezeným	0 Kč	808 640 Kč
Celkem	32 208 Kč	1 325 744 Kč

Odvody na sociální a zdravotní pojištění činí celkem za oba společníky 32 208 Kč za rok. Celková výsledná daňová povinnost za společnost a oba společníky je ve výši 1 325 744 Kč. Celkové zákonné odvody jsou v hodnotě 1 357 952 Kč. Z těchto hodnot vyplývá, že varianta vyplácení podílu na zisku a minimální mzdy je výhodnější než vyplácení maximálních podílů na zisku z důvodu vyšších zákonných odvodů.

3.2.5 Varianta vyplácení maximálně možné mzdy

Tato varianta počítá s možností, že společníci jsou ve společnosti s ručením omezeným zaměstnání a vyplácí si maximálně možnou mzdu ve výši 144 558 Kč.

Tabulka č. 14: Výpočet měsíčních zákonných odvodů ze mzdy

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	pan Kolár	pan Střelík
Hrubá mzda	144 558 Kč	144 558 Kč
SP hrazené zaměstnavatelem (25 %)	36 140 Kč	36 140 Kč
ZP hrazené zaměstnavatelem (9 %)	13 010 Kč	13 010 Kč
Super hrubá mzda	193 708 Kč	193 708 Kč
Základ daně zaokrouhlený na 100 Kč nahoru	193 800 Kč	193 800 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	29 070 Kč	29 070 Kč
Základ pro solidární daň	24 642 Kč	24 642 Kč
Solidární daň (7 %)	1 725 Kč	1 725 Kč
Daň celkem	30 795 Kč	30 795 Kč
Sleva na poplatníka	2 070 Kč	2 070 Kč
Daň po slevě na poplatníka	28 725 Kč	28 725 Kč
Daňově zvýhodnění na dítě	2 884 Kč	2 884 Kč
Daň po uplatnění slevy	25 841 Kč	25 841 Kč
Daňový bonus	0 Kč	0 Kč
SP hrazené zaměstnancem (6,5 %)	9 397 Kč	9 397 Kč
ZP hrazené zaměstnancem (4,5 %)	6 506 Kč	6 506 Kč

Jelikož společníci překročili čtyřnásobek průměrného příjmu, musí zaplatit solidární daň. Pro rok 2018 průměrná měsíční mzda činí 29 979 Kč (13). Oba společníci si uplatňují slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Po uplatnění těchto slev vzniká společníkům daňová povinnost ve výši 25 841 Kč. Na konci zdanitelného období zaměstnavatel provede roční zúčtování daně, ve kterém se vypočítá výsledná daňová povinnost společníků, kteří jsou ve společnosti zaměstnáni a pobírají mzdu.

Tabulka č. 15: Roční zúčtování daně

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	pan Kolár	pan Střelík
Základ daně dle § 6 ZDP	2 324 496 Kč	2 324 496 Kč
Životní pojištění	12 000 Kč	0 Kč
Základ daně snížený o nezdanitelné částky	2 312 496 Kč	2 324 496 Kč
Základ daně zaokrouhlený	2 312 400 Kč	2 324 400 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	346 860 Kč	348 660 Kč
Základ pro solidární daň	885 504 Kč	885 504 Kč
Solidární daň (7 %)	61 985 Kč	61 985 Kč
Celková daň	408 845 Kč	410 645 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	24 840 Kč
Daň po slevě na poplatníka	384 005 Kč	385 805 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	34 608 Kč	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	349 397 Kč	351 197 Kč
Daňový bonus	0 Kč	0 Kč
Zaplacené zálohy na DPFO	0 Kč	0 Kč
Přeplatek	0 Kč	0 Kč

Pan Kolár si uplatňuje životní pojištění ve výši 12 000 Kč jako nezdanitelnou částku, která mu snižuje základ daně. Dále si uplatňuje slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Protože má pan Kolár vysoké příjmy, musí zaplatit solidární daň, která mu zvyšuje zálohu na daň. Výsledná daňová povinnost pana Kolára činí 349 397 Kč. Pan Střelík si uplatňuje pouze slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Rovněž musí zaplatit solidární daň, z důvodu příliš vysoké mzdy. Výsledná daňová povinnost pana Střelíka je ve výši 351 197 Kč.

Tabulka č. 16: Zdanění společnosti s. r. o.

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Výnosy	63 596 000 Kč
Náklady	58 947 000 Kč
Mzdové náklady společníků	4 648 992 Kč
Výsledek hospodaření	8 Kč
Základ daně	8 Kč
Daň z příjmů PO (19 %)	0 Kč
VH po zdanění	8 Kč

Vyplácení maximálně možných mezd společníkům způsobí zvýšení nákladů, které se tak dostanou téměř na stejnou výši příjmů společnosti. Proto je výsledek hospodaření pouhých 8 Kč a z tohoto důvodu není možné na základ daně uplatnit daň z příjmů právnických osob.

3.2.6 Shrnutí

V následující tabulce jsou zobrazeny celkové zákonné odvody za společnost i oba společníky za předpokladu, že společníci budou ve společnosti zároveň zaměstnání a bude jim vyplácena maximálně možná mzda.

Tabulka č. 17: Celkové zákonné odvody - výplata maximální mzdy

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	190 817 Kč	349 397 Kč
pan Štřelík	190 817 Kč	351 197 Kč
Společnost s ručením omezeným	0 Kč	0 Kč
Celkem	381 633 Kč	700 595 Kč

Za oba společníky činí odvody na sociální a zdravotní pojištění celkem 381 633 Kč ročně. Celková hodnota výsledné daňové povinnosti za společnost a oba společníky je ve výši 700 595 Kč. Celková hodnota těchto zákonných odvodů je 1 082 228 Kč. Z tohoto nám vyplývá, že varianta, kdy jsou společníkům vypláceny maximálně možné mzdy, je u společnosti s ručením omezeným nejvýhodnější.

3.3 Daňová povinnost veřejné obchodní společnosti

Další variantou je založení veřejné obchodní společnosti, kde vystupují dva společníci jako tomu bylo u varianty společnosti s ručením omezeným. Předpokládáme, že oba společníci mají nárok na podíly na zisku ve stejném poměru jako v předešlé variantě. Tedy že oba společníci se podílí 50 % na základním kapitálu společnosti. U veřejné obchodní společnosti si společníci mohou uplatnit slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na dítě na rozdíl od společnosti s ručením omezeným. Následující tabulka

nám vyčíslí základ daně, který je rozdělen mezi společníky, a to rovným dílem jako tomu bylo v předešlé variantě.

Tabulka č. 18: Stanovení základu daně veřejné obchodní společnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Výnosy z provozní činnosti	62 289 000 Kč
Náklady z provozní činnosti	58 765 000 Kč
Provozní výsledek hospodaření	3 524 000 Kč
Výnosy z finanční činnosti	1 307 000 Kč
Náklady z finanční činnosti	182 000 Kč
Finanční výsledek hospodaření	1 125 000 Kč
VH před zdaněním	4 649 000 Kč
Základ daně	4 649 000 Kč

Tabulka č. 19: Zdanění společníků

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

	pan Kolár	pan Střelík
Dílčí základ daně (dle § 7)	2 324 500 Kč	2 324 500 Kč
ODČITATELNÉ POLOŽKY:		
Životní pojištění (§ 15)	12 000 Kč	0 Kč
ZD po odčitatelných položkách	2 312 500 Kč	2 324 500 Kč
ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů	2 312 500 Kč	2 324 500 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	346 875 Kč	348 675 Kč
Základ pro solidární daň	873 508 Kč	885 508 Kč
Solidární daň (7 %)	61 145 Kč	61 985 Kč
Daň celkem	408 020 Kč	410 660 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c)	34 608 Kč	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	348 572 Kč	351 212 Kč

Pan Kolár má odčitatelnou položku v hodnotě 12 000 Kč, která mu snižuje dílčí základ daně. Zároveň si uplatňuje slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Z tohoto důvodu má pan Kolár menší daňovou povinnost než pan Střelík. Ten si uplatňuje pouze slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti.

Tabulka č. 20: Výpočet sociálního a zdravotního pojištění

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10, 11)

	pan Kolár	pan Střelík
Vyměřovací základ SP	1 162 250 Kč	1 162 250 Kč
Sociální pojištění (29,2 %)	339 377 Kč	339 377 Kč
Vyměřovací základ ZP	1 162 250 Kč	1 162 250 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	156 904 Kč	156 904 Kč

Zákonné odvody na sociální a zdravotní pojištění jsou pro oba společníky stejné, celková hodnota těchto odvodů činí 496 281 Kč.

3.3.1 Shrnutí

Následující tabulka ukazuje celkové zákonné odvody, které s variantou veřejná obchodní společnost souvisí. Do těchto odvodů patří daň z příjmů fyzických osob a odvody na sociální a zdravotní pojištění

Tabulka č. 21: Celkové zákonné odvody – veřejná obchodní společnost

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	496 281 Kč	348 572 Kč
pan Střelík	496 281 Kč	351 212 Kč
Celkem	992 562 Kč	699 784 Kč

Celkové odvody na sociální a zdravotní pojištění za oba společníky činí 992 562 Kč a celková daňová povinnost těchto společníků činí 699 784 Kč. Celkem zákonné odvody tvoří hodnotu 1 692 346 Kč.

3.4 Daňová povinnost komanditní společnosti

Následující navrhovaná varianta je opět osobní společnost, konkrétně komanditní společnost. Jako v předešlých variantách i zde si musíme stanovit základ daně, který se zjistí z výsledku hospodaření před zdaněním. Pro zachování stanovených podmínek v předešlých variantách i zde počítáme s tím, že každý má právo na 50 % podílu na zisku.

Tabulka č. 22: Stanovení základu daně komanditní společnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Výnosy z provozní činnosti	62 289 000 Kč
Náklady z provozní činnosti	58 765 000 Kč
Provozní výsledek hospodaření	3 524 000 Kč
Výnosy z finanční činnosti	1 307 000 Kč
Náklady z finanční činnosti	182 000 Kč
Finanční výsledek hospodaření	1 125 000 Kč
VH před zdaněním	4 649 000 Kč
Základ daně	4 649 000 Kč

Tabulka č. 23: Zdanění komanditní společnosti

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Rozdělený základ daně připadající společnosti	2 324 500 Kč
ZD zaokrouhlený na 1000 Kč dolů	2 324 000 Kč
Daň z příjmů PO (19 %)	441 560 Kč
VH PO ZDANĚNÍ	1 882 440 Kč

Výsledná daňová povinnost komanditní společnosti je ve výši 441 560 Kč. Vyčíslený výsledek hospodaření po zdanění, který činí 1 882 440 Kč připadne komanditistovi panu Kolárovi, který tento výsledek zdaní zvláštní sazbou daně. Výsledná daňová povinnost pana Kolára, v tomto případě komanditisty, je ve výši 282 366 Kč.

Tabulka č. 24: Zdanění podílu na zisku komanditisty

(Zdroj: Vlastní zpracování)

pan Kolár - KOMANDITISTA	
VH po zdanění	1 882 440 Kč
Zvláštní sazba daně (15 %)	282 366 Kč

Jelikož je pan Kolár komanditista a nepobírá mzdu jako zaměstnanec je tudíž osobou bez zdanitelných příjmů, která má povinnost platit si pojistné na zdravotní pojištění vypočítané z minimální mzdy. Tento odvod na zdravotní pojištění je shodný s odvodem u společnosti s ručením omezeným.

Tabulka č. 25: Odvody na zdravotní pojišťovnu komanditisty

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10)

Vyměřovací základ ZP	12 200 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	1 647 Kč
Celkové roční odvody na ZP	19 764 Kč

Pan Střelík je u komanditní společnosti komplementářem, kterému připadá základ daně ve výši 2 324 500 Kč. Tento dílčí základ daně je zdaněn shodně jako tomu bylo u společníka ve veřejné obchodní společnosti. I v tomto případě si pan Střelík uplatní slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Nevýhodou komplementáře je povinnost odvádět sociální a zdravotní pojištění.

Tabulka č. 26: Zdanění podílu na zisku komplementáře

(Zdroj: Vlastní zpracování)

pan Střelík - KOMPLEMENTÁŘ	
Dílčí základ daně (§ 7)	2 324 500 Kč
ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů	2 324 500 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	348 675 Kč
Základ pro solidární daň	885 508 Kč
Solidární daň (7 %)	61 985 Kč
Daň celkem	410 660 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	24 840 Kč
Danové zvýhodnění na dítě (§ 35c)	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	351 212 Kč

Tabulka č. 27: Výpočet SP a ZP – komplementáře

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10, 11)

Vyměřovací základ SP	1 162 250 Kč
Sociální pojištění (29,2 %)	339 377 Kč
Vyměřovací základ ZP	1 162 250 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	156 904 Kč

Odvody na sociální a zdravotní pojištění zůstávají stejná jako tomu bylo u varianty veřejné obchodní společnosti.

3.4.1 Shrnutí

V tabulce níže jsou shrnuty zákonné odvody za oba společníky komanditní společnosti a samotné společnosti. Jelikož komanditista nemá povinnost platit sociální pojištění, má pan Kolár pouze odvod na zdravotní pojištění. Avšak pan Střelík jako komplementář musí platit sociální i zdravotní pojištění. Z tohoto důvodu má vyšší odvody než pan Kolár.

Tabulka č. 28: Celkové zákonné odvody – komanditní společnost

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	19 764 Kč	282 366 Kč
pan Střelík	496 281 Kč	289 227 Kč
Komanditní společnost	0 Kč	441 560 Kč
Celkem	516 045 Kč	1 013 153 Kč

Celkové odvody na SP a ZP za oba společníky jsou ve výši 516 045 Kč. Součet daňové povinnosti za oba společníky a společnost činí 1 013 153 Kč. Celkové zákonné odvody mají hodnotu 1 529 198 Kč.

3.4.2 Varianta vyplácení mzdy komanditistovi

Další varianta komanditní společnosti vychází z předpokladu, že komanditista je ve společnosti zaměstnán a pobírá tak mzdu. Tento jeho příjem je zdaněn podle § 6 zákona o dani z příjmu. Mzda, která plyne komanditistovi je vyplácena měsíčně během celého roku. Roční hrubá mzda činí 2 324 500 Kč, což je polovina výsledku hospodaření před zdaněním. Druhá polovina výsledku hospodaření před zdaněním v téže výši náleží komplementáři, který tuto část příjmu daní dle § 7 zákona o dani z příjmu.

Díky tomu, že je výsledek hospodaření upraven o mzdy vyplácené komanditistovi, tak základ daně, který připadá společnosti a slouží pro výpočet daně z příjmu právnických osob je stanoven v nulové výši. Z tohoto důvodu je v této variantě vypočtena pouze daňová povinnost komplementáře a komanditisty.

Následující tabulka ukazuje výpočet daňové povinnosti komplementáře, který si uplatňuje slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti.

Tabulka č. 29: Zdanění podílu na zisku komplementáře

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

pan Střelík - KOMPLEMENTÁŘ	
Dílčí základ daně (§ 7)	2 324 500 Kč
ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů	2 324 500 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	348 675 Kč
Základ pro solidární daň	885 508 Kč
Solidární daň (7 %)	61 985 Kč
Daň celkem	410 660 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	24 840 Kč
Danové zvýhodnění na dítě (§ 35c)	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	351 212 Kč

Z důvodu příliš vysokých příjmů musí pan Střelík zaplatit solidární daň, která činí 61 985 Kč. Celková daň, ze které je odečtena sleva na poplatníka a daňové zvýhodnění na děti, je ve výši 410 660 Kč. Výsledná daňová povinnost pana Střelíka v tomto případě činí 351 212 Kč.

Tabulka č. 30: Výpočet SP a ZP – komplementáře

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10, 11)

Vyměřovací základ SP	1 162 250 Kč
Sociální pojištění (29,2 %)	339 377 Kč
Vyměřovací základ ZP	1 162 250 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	156 904 Kč

Následující tabulka znázorňuje výpočet daňové povinnosti pana Kolára, jenž je komanditistou a zároveň je ve společnosti zaměstnán. Uplatňuje si slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Zároveň využívá možnost uplatnění životního pojištění, které mu snižuje základ daně.

Tabulka č. 31: Roční zúčtování daně - komanditisty

(Zdroj: Vlastní zpracování)

pan Kolár - KOMANDITISTA	
Základ daně (§ 6)	2 324 500 Kč
Super hrubá mzda	3 114 830 Kč
Životní pojištění	12 000 Kč
ZD snížený o odčitatelné položky	3 102 830 Kč
ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů	3 102 800 Kč
Daň FO (15 %)	465 420 Kč
Základ pro solidární daň	885 508 Kč
Solidární daň (7 %)	61 985 Kč
Daň celkem	527 405 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	24 840 Kč
Danové zvýhodnění na dítě (§ 35c)	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	467 957 Kč

Protože je pan Kolár ve společnosti zaměstnán obsahuje tento výpočet i sociální a zdravotní pojištění, které odvádí zaměstnavatel. Celkem zákonné odvody na sociální a zdravotní pojištění, které za zaměstnance odvádí zaměstnavatel, jsou ve výši 790 330 Kč. Výše sociálního a zdravotního pojištění, které je zaměstnanci strženo z jeho hrubé mzdy je znázorněno v tabulce níže.

Tabulka č. 32: SP a ZP za zaměstnance - komanditista

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 11)

Vyměřovací základ SP	2 324 500 Kč
Sociální pojištění za zaměstnance (6,5 %)	151 093 Kč
Vyměřovací základ ZP	2 324 500 Kč
Zdravotní pojištění za zaměstnance (4,5 %)	104 603 Kč

3.4.3 Shrnutí

V tabulce níže jsou shrnuty zákonné odvody za oba společníky komanditní společnosti a samotné společnosti. Panu Kolárovi jako zaměstnanci společnosti je z jeho hrubé mzdy strženo zdravotní a sociální pojištění. Pan Střelík jako komplementář musí hradit sociální a zdravotní pojištění.

Tabulka č. 33: Celkové zákonné odvody – komanditní společnost

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	255 695 Kč	351 212 Kč
pan Střelík	496 281 Kč	467 957 Kč
Komanditní společnost	0 Kč	0 Kč
Celkem	751 976 Kč	819 169 Kč

Celková hodnota zákonných odvodů na SP a ZP za oba společníky je ve výši 751 976 Kč. Součet daňové povinnosti obou společníků a společností činí 819 169 Kč. Celkové zákonné odvody mají hodnotu 1 571 145 Kč.

3.5 Daňová povinnost fyzické osoby – skutečné výdaje

Další navrhovanou variantou je podnikání jako fyzická osoba, kdy budou využity skutečné výdaje. Jelikož fyzická osoba nemá povinnost vést účetnictví, využijeme evidenci skutečných příjmů a výdajů. Aby porovnání daňové povinnosti bylo co nejoptimálnější použijeme pro výpočet základu daně výnosy a náklady reálné společnosti, které se budou rovnat příjmům a výdajům. Pan Kolár i pan Střelík podnikají na základě živnostenského oprávnění jako dvě samostatné fyzické osoby.

Tabulka č. 34: Stanovení základu daně

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Skutečné příjmy	63 596 000 Kč
Skutečné výdaje	58 947 000 Kč
Základ daně	4 649 000 Kč

Pro dodržení stanovených podmínek, rozdělíme základ daně mezi pana Kolára a pana Střelíka na polovinu. Dále si pan Kolár platí životní pojištění, které mu sníží základ daně. Zároveň uplatňuje slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Pan Střelík uplatňuje pouze slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti.

Tabulka č. 35: Zdanění fyzických osob

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

	pan Kolár	pan Střelík
Rozdělený základ daně	2 324 500 Kč	2 324 500 Kč
ODIČITATELNÉ POLOŽKY:		
Životní pojištění (§ 15)	12 000 Kč	0 Kč
ZD po odčitatelných položkách	2 312 500 Kč	2 324 500 Kč
ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů	2 312 500 Kč	2 324 500 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	346 875 Kč	348 675 Kč
Základ pro solidární daň	873 508 Kč	885 508 Kč
Solidární daň (7 %)	61 145 Kč	61 985 Kč
Daň celkem	408 020 Kč	410 660 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	24 840 Kč	24 840 Kč
Daň po slevě	383 180 Kč	385 820 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c)	34 608 Kč	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	348 572 Kč	351 212 Kč

Oba pánové mají roční příjem vyšší, než je 48násobek minimální mzdy, který činí 1 438 992 Kč za rok 2018, tudíž mají povinnost zaplatit solidární daň.

Tabulka č. 36: Výpočet sociálního a zdravotního pojištění fyzických osob

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10, 11)

	pan Kolár	pan Střelík
Vyměřovací základ SP	1 162 250 Kč	1 162 250 Kč
Sociální pojištění (29,2 %)	339 377 Kč	339 377 Kč
Vyměřovací základ ZP	1 162 250 Kč	1 162 250 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	156 904 Kč	156 904 Kč

3.5.1 Shrnutí

Následující tabulka zobrazuje, kolik činí odvody na sociální a zdravotní pojištění pana Kolára a pana Střelíka a jaká je jejich výsledná daňová povinnost.

Tabulka č. 37: Celkové zákonné odvody – fyzická osoba skutečné výdaje

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	496 281 Kč	348 572 Kč
pan Střelík	496 281 Kč	351 212 Kč
Celkem	992 562 Kč	699 784 Kč

Odvody na sociální a zdravotní pojištění za oba podnikatele činí 992 562 Kč. Jejich výsledná daňová povinnost je celkem v hodnotě 699 784 Kč. Avšak pan Kolár má nižší daňovou povinnost z důvodu uplatnění životního pojištění jako odčitatelnou položku. Celkové zákonné odvody jsou ve výši 1 692 346 Kč.

3.6 Daňová povinnost fyzická osoba – paušální výdaje

Poslední navrhouvanou variantou je podnikání jako fyzická osoba s využitím paušálních výdajů. Příjmy se rovnají výnosům reálné společnosti a výdaje jsou stanoveny procentem z příjmů. Paušální výdaje v tomto případě jsou ve výši 60 % z příjmů, ale ze zákona je stanovena maximální hranice ve výši 600 000 Kč. Tudíž výdaje nesmí být vyšší, než je stanoveno zákonem. Jelikož můžeme uplatnit výdaje pouze ve výši 600 000 Kč, je tato varianta naprosto nevyhovující. Z tohoto důvodu je zde pouze ukázán postup výpočtu daňové povinnosti. Rovněž tato varianta nebude zahrnuta do celkového porovnání dosažených výsledků jednotlivých forem podnikání.

Tabulka č. 38: Stanovení základu daně fyzické osoby – paušální výdaje

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 12)

Příjmy	63 596 000 Kč
Výdaje (60 %)	600 000 Kč
Základ daně	62 996 000 Kč

3.6.1 Výpočet daňové povinnosti

Pro dodržení stanovených podmínek v předešlých variantách si oba pánové rozdělí dílčí základ daně rovným dílem. I v této variantě pan Kolár a pan Střelík podnikají samostatně jako dvě samostatné fyzické osoby na základě živnostenského oprávnění. Pan Kolár si opět platí životní pojištění ve výši 12 000 Kč, jenž je odčitatelnou položkou, a tudíž mu snižuje základ daně. Dále si uplatňuje slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Pan Střelík si uplatňuje pouze slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti, jako tomu bylo v předešlých variantách.

Tabulka č. 39: Zdanění fyzických osob – paušální výdaje

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	pan Kolár	pan Štrelík
Rozdělený základ daně	31 498 000 Kč	31 498 000 Kč
ODIČITATELNÉ POLOŽKY:		
Životní pojištění (§15)	12 000 Kč	0 Kč
ZD po odčitatelných položkách	31 486 000 Kč	31 498 000 Kč
ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů	31 486 000 Kč	31 498 000 Kč
Daň z příjmů FO (15 %)	4 722 900 Kč	4 724 700 Kč
Základ pro solidární daň	30 059 008 Kč	30 059 008 Kč
Solidární daň (7 %)	2 104 131 Kč	2 104 131 Kč
Daň celkem	6 827 031 Kč	6 828 831 Kč
Sleva na poplatníka (§ 35ba)	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě (§ 35c)	34 608 Kč	34 608 Kč
Výsledná daňová povinnost	6 767 583 Kč	6 769 383 Kč

Z důvodu vysokých příjmů, které přesahují hranici stanovenou zákonem, jež pro rok 2018 činí 1 438 992 Kč, musí oba pánové zaplatit solidární daň.

Tabulka č. 40: Výpočet sociálního a zdravotního pojištění

(Zdroj: Vlastní zpracování dle 10, 11)

	pan Kolár	pan Štrelík
Vyměřovací základ SP	15 749 000 Kč	15 749 000 Kč
Sociální pojištění (29,2 %)	4 598 708 Kč	4 598 708 Kč
Vyměřovací základ ZP	15 749 000 Kč	15 749 000 Kč
Zdravotní pojištění (13,5 %)	2 126 115 Kč	2 126 115 Kč

3.6.2 Shrnutí

V následující tabulce jsou shrnuty odvody na sociální a zdravotní pojištění pana Kolára a pana Štrelíka a jejich výsledná daňová povinnost.

Tabulka č. 41: Celkové zákonné odvody – fyzická osoba paušální výdaje

(Zdroj: Vlastní zpracování)

	Odvody na SP a ZP	Výsledná daňová povinnost
pan Kolár	6 724 823 Kč	6 767 583 Kč
pan Štrelík	6 724 823 Kč	6 769 383 Kč
Celkem	13 499 646 Kč	13 536 965 Kč

Celkové odvody na sociální a zdravotní pojištění za oba podnikatele činí 13 499 646 Kč a výsledná daňová povinnost za oba podnikatele je vy výši 13 536 965 Kč. Z toho vyplývá, že varianta podnikání jako fyzická osoba za použití paušálních výdajů je nevýhodná z důvodu zákonem stanové maximální hranice výdajů z příjmů činící 600 000 Kč.

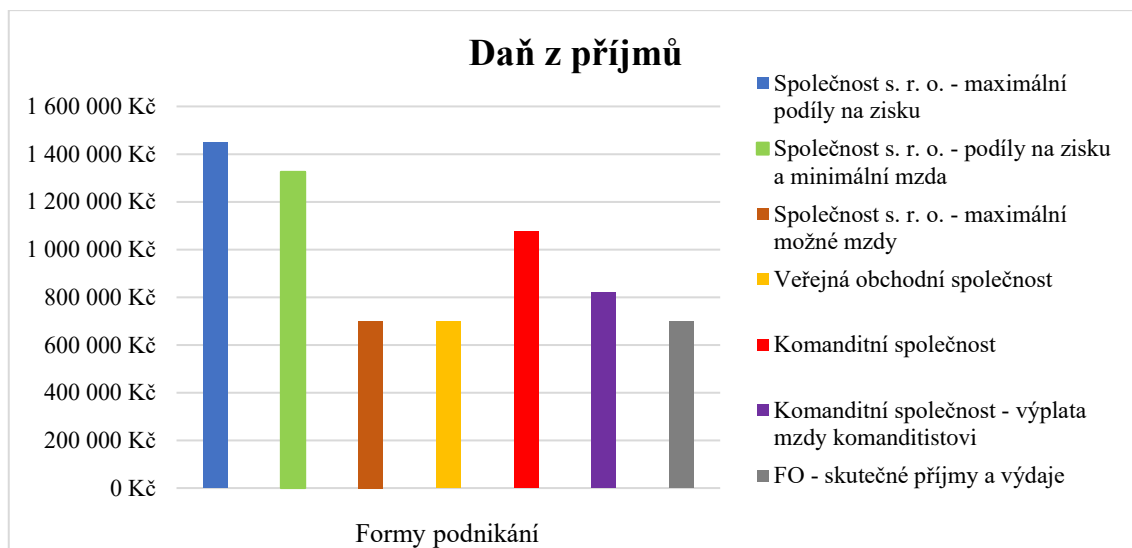
3.7 Porovnání získaných výsledků

Tato kapitola je zaměřena na porovnání daňové povinnosti a odvodů na sociální a zdravotní pojištění u všech stanovených variant právních forem. Nejprve porovnáme výsledky daně z příjmů právnický i fyzických osob a poté porovnáme celkové odvody na pojištění.

Tabulka č. 42: Celková daň z příjmů jednotlivých právních forem

(Zdroj: Vlastní zpracování)

FORMA PODNIKÁNÍ	DAŇOVÁ POVINNOST
Společnost s. r. o. - maximální podíly na zisku	1 448 164 Kč
Společnost s. r. o. - podíly na zisku a min. mzda	1 325 744 Kč
Společnost s. r. o. - maximální možné mzdy	700 595 Kč
Veřejná obchodní společnost	699 784 Kč
Komanditní společnost	1 075 138 Kč
K. s. - výplata mzdy komanditistovi	819 169 Kč
FO – skutečné příjmy a výdaje	699 784 Kč
FO – paušální výdaje	13 536 965 Kč



Graf č. 1: Výše daně z příjmů u jednotlivých forem podnikání

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Z dosažených výsledků vyplývá, že nejvhodnější forma podnikání z pohledu daně z příjmů je veřejná obchodní společnost, u které daňová povinnost celkem vyšla na 699 784 Kč. Stejná daňová povinnost je i u formy podnikání fyzická osoba, kdy jsou použity skutečné příjmy a skutečné výdaje.

Další možnou formou podnikání, která je vhodná z pohledu nízké daně z příjmů, je společnost s ručením omezeným, kdy jsou společníci ve společnosti zároveň zaměstnaní a je jim vyplácena maximální možná mzda. Celková daň z příjmu této varianty je ve výši 700 595 Kč. Tato daň je pouze o 811 Kč vyšší než daň z příjmu veřejné obchodní společnosti a fyzické osoby s využitím skutečných příjmů a výdajů.

Jako další možná varianta podnikání s nízkou daňovou povinností je varianta komanditní společnosti, kdy je komanditistovi vyplácena mzda a tento jeho příjem je zdaněn podle § 6 zákona o dani z příjmu. U této varianty dosahuje celková daňová povinnost výše 819 169 Kč.

Naopak u formy podnikání komanditní společnosti, kdy je příjem komanditisty zdaněn zvláštní sazbou daně dosahuje daňová povinnost částky 1 075 138 Kč. Tato forma podnikání s porovnáním předešlých variant je již nevýhodná.

Druhou nejvyšší daňovou povinností je podnikání společnosti s ručením omezeným, kdy jsou společníkům vypláceny podíly na zisku a minimální mzdy. Zde daňová povinnost dosahuje výše 1 325 744 Kč.

Naopak nejvyšší daní z příjmu je částka ve výši 1 448 164 Kč, jedná se o formu podnikání jako společnost s ručením omezeným s vyplácením maximálních podílů na zisku. Je to způsobeno tzv. dvojím zdaněním, kdy společnost má povinnost odvést daň z podnikání právnických osob, u kterých sazba daně činí 19 % a následné zdanění podílů vyplácených společníkům, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně, která činí 15 %.

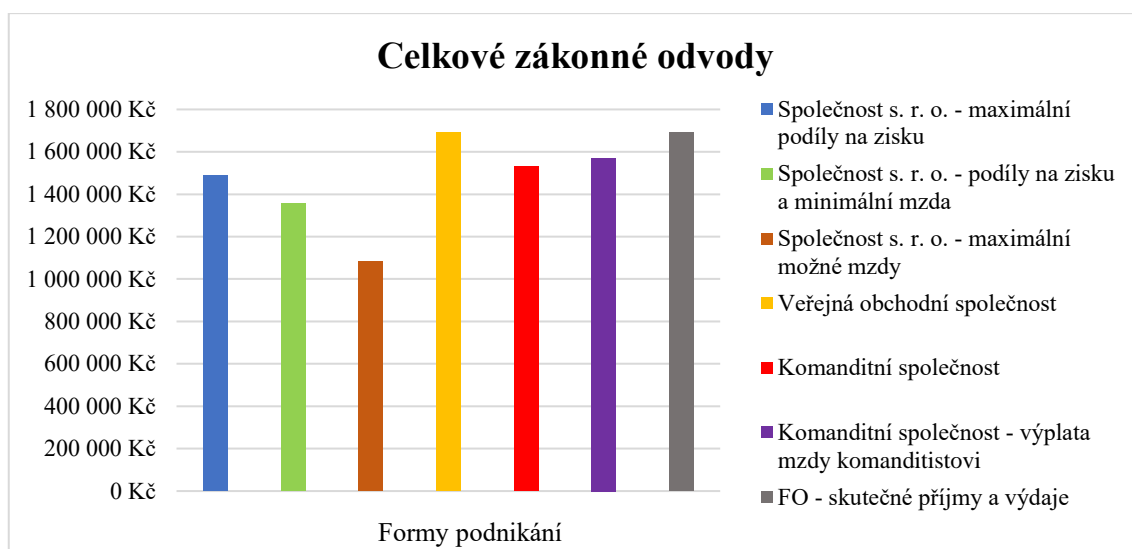
Avšak zkoumání nejvhodnější formy podnikání z pohledu daně z příjmů není jediným kritériem, který může jednoznačně vypovědět, která forma podnikání je nejvhodnější. Dalším rozhodujícím kritériem jsou odvody na sociální a zdravotní pojištění.

Tabulka níže ukazuje celkové zákonné odvody, které obsahují daň z příjmů a odvody na sociální a zdravotní pojištění spojené s jednotlivými formami podnikání.

Tabulka č. 43: Celkové zákonné odvody jednotlivých právních forem

(Zdroj: Vlastní zpracování)

FORMA PODNIKÁNÍ	ZÁKONNÉ ODVODY
Společnost s. r. o. - maximální podíly na zisku	1 487 692 Kč
Společnost s. r. o. - podíly na zisku a min. mzda	1 357 952 Kč
Společnost s. r. o. - maximální možné mzdy	1 082 228 Kč
Veřejná obchodní společnost	1 692 346 Kč
Komanditní společnost	1 529 198 Kč
K. s. - výplata mzdy komanditistovi	1 571 145 Kč
FO – skutečné příjmy a výdaje	1 692 347 Kč
FO – paušální výdaje	26 986 611 Kč



Graf č. 2: Celkové zákonné odvody u jednotlivých forem podnikání

(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pokud do celkových zákonných odvodů zahrneme sociální a zdravotní pojištění, stává se nejvýhodnější formou podnikání společnost s ručením omezeným, kdy jsou společníkům vypláceny maximálně možné mzdy. Celkem zákonné odvody u této varianty jsou ve výši 1 082 228 Kč.

Jako druhou vhodnou variantou je forma podnikání společnosti s ručením omezeným, kdy je společníkům vyplácen podíl na zisku a minimální mzdy. Celkový zákonný odvod u této varianty je ve výši 1 357 952 Kč.

Podnikání jako fyzická osoba uplatňující skutečné výdaje a příjmy je nevýhodnou formou podnikání. Je to z důvodu, kdy oba pánová mají ze zákona povinnost odvést solidární daň, která zvyšuje daň z příjmů.

Pokud by společnost podnikala jako veřejná obchodní společnost nebo komanditní společnost z pohledu daně z příjmů a odvodů na sociální a zdravotní pojištění nejsou tyto formy podnikání výhodné. Jejich celkové zákonné odvody jsou přes 1 500 000 Kč vysoké. Zákonné odvody nejsou tak vysoké jako u podnikání fyzických osob, ale nejsou ani tak výhodné jako u podnikání společnosti s ručením omezeným.

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Cílem této kapitoly je doporučení optimální formy podnikání z pohledu nejnižší daně z příjmů a dalším kritériem zohledňující vhodnou formu podnikání jsou odvody na sociální a zdravotní pojištění. Rozhodujícím kritériem jsou rovněž administrativní náročnost podnikání a způsob ručení společníků u jednotlivých forem podnikání.

Daň z příjmů byla zkoumána u čtyř variant forem podnikání. První zkoumanou variantou byla společnost s ručením omezeným, kdy byla zvažována výplata maximálních podílů a jako druhá možnost byla zvažována výplata podílů na zisku a minimální mzdy. Dalšími varianty byla veřejná obchodní společnost, komanditní společnost a fyzická osoba. Fyzická osoba byla zkoumána z pohledu uplatnění skutečných výdajů a příjmů a také s využitím paušálních výdajů z příjmů.

4.1 Společnost s ručením omezeným

U společnosti s ručením omezeným byly zvažovány tři varianty. První varianta počítala s tím, že společníkům budou vypláceny maximální podíly na zisku a druhá varianta zvažovala kombinaci vyplácení podílů na zisku a minimální mzdy. Třetí varianta byla postavena na tom, že společníci jsou ve společnosti zároveň zaměstnaní a pobírají maximálně možné mzdy.

Varianta, kdy jsou společníkům vypláceny maximálně možné mzdy vychází z pohledu celkových zákonných odvodů jako nejvhodnější forma podnikání. I z pohledu daňové povinnosti se tato varianta jeví jako vhodná forma podnikání.

Výhodou společnosti s ručením omezeným je důvěryhodnost a ručení společníků za závazky je společné a nerozdílné pouze do výše nesplaceného vkladu. Pokud společníkům nevádí vyšší daňová povinnost je tato forma podnikání ideální.

Výhodou u kombinace vyplácení podílů na zisku a minimální mzdy oproti vyplácení maximálních podílů na zisku je, že si společníci mohou uplatnit slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na dítě.

4.2 Veřejná obchodní společnost

Veřejná obchodní společnost je pouze z pohledu daně z příjmů nejvhodnější formou podnikání. Z pohledu celkových zákonných odvodů se stává až třetí možnou vhodnou variantou.

Daň z příjmů u veřejné obchodní společnosti je tak nízká, protože i když je na ni pohlíženo jako na právnickou osobu, nepodléhá dani z příjmů právnických osob. Zisk si společníci dělí rovným dílem jako tomu je u společnosti s ručením omezeným. Velkou nevýhodou u této formy podnikání je ručení společníků, kteří ručí za závazky společnosti celým svým majetkem.

4.3 Komanditní společnost

Komanditní společnost z pohledu daně z příjmů vyšla jako třetí nejvhodnější formou podnikání, ovšem za předpokladu, že komanditista je ve společnosti zaměstnán a svůj příjem daní podle § 6 ZDP. Ale z hlediska celkových daňových odvodů není vhodnou variantou pro podnikání.

Nevýhodou této varianty je odlišné ručení za závazky společnosti komplementářů a komanditistů, kdy komanditista ručí omezeně a komplementář ručí celým svým majetkem. Další nevýhodou je rozdílné zdanění společníků. Komplementář postupuje stejně jako společník veřejné obchodní společnosti, kdy jsou příjmy zdaněny daní z příjmů fyzických osob. Ale u komanditisty část základu daně podléhá dani z příjmů právnických osob a až po zdanění jsou rozděleny podíly na zisku a komanditista uplatní zvláštní sazbu daně, dochází zde ke dvojímu zdanění.

4.4 Fyzická osoba

U varianty podnikání fyzických osob bylo počítáno uplatnění skutečných výdajů a paušálních výdajů. Uplatnění paušálních výdajů je pro společnost naprosto nevyhovující z důvodu možnosti uplatnění zákonem stanovené maximální hranice výdajů činící pouze 600 000 Kč. Z tohoto důvodu tato varianta není zahrnuta do srovnání výsledků daňové

povinnosti jednotlivých forem podnikání, jelikož je způsob využití paušálních výdajů pro tuto společnost naprosto nevyhovující, a tudíž i zbytečná.

Naopak varianta počítající uplatnění skutečných výdajů z pohledu daně z příjmů vyšla naprosto shodně s variantou veřejné obchodní společnosti. Bohužel z pohledu celkových zákonných odvodů je tato varianta naprosto nevyhovující.

4.5 Doporučení

Po srovnání všech variant forem podnikání při předem stanovených stejných podmínkách plyne, že neoptimálnější formou podnikání z hlediska nejnižší daňové povinnosti je varianta **veřejná obchodní společnost** nebo **fyzická osoba** s uplatněním skutečných příjmů a výdajů.

Z hlediska celkových zákonných odvodů (daň z příjmů, odvody na sociální a zdravotní pojištění) je neoptimálnější formou podnikání **společnost s ručením omezeným**, kdy jsou společníci ve společnosti zaměstnání a pobírají maximálně možnou mzdu. Tuto variantu doporučuji i na úkor nepatrně vyšší daňové povinnosti. Z pohledu dalších kritérií jako je vyšší důvěryhodnost a omezené ručení společníků se mi jeví jako nejvhodnější varianta podnikání. Za předpokladu, že společníkům nevadí vyšší daňová povinnost.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo navrhnout nejoptimálnější formy podnikání z pohledu daně z příjmů a dalších zákonných odvodů, do kterých zahrnujeme odvody na sociální a zdravotní pojištění, na základě předem stanovených podmínek, stejně pro všechny formy podnikání.

V teoretické části bakalářské práce jsou popsány základní pojmy jednotlivých forem podnikání. Byl zde definován způsob podnikání a stanovení výsledné daňové povinnosti u formy podnikání společnosti s ručením omezeným, veřejné obchodní společnosti, komanditní společnosti a podnikání fyzické osoby.

Následně byly poznatky z teoretické části aplikovány na výpočet daňové povinnosti u předem stanovených forem podnikání. Seznámili jsme se se společností, u které jsme zkoumali, zda si zvolila vhodnou formu podnikání. Na základě předem stanovených podmínek jsme stanovili daňovou povinnost u jednotlivých forem podnikání. Ke stanovení vhodné formy podnikání nám pomohli i další kritéria jako odvody na sociální a zdravotní pojištění a ručení za závazky společnosti.

Na závěr byly společnosti doporučeny dvě formy podnikání. Pokud by společnost vyžadovala nejnižší daňovou povinnost a jiné kritérium by nevyžadovala, pak nejoptimálnější variantou je podnikání veřejné obchodní společnosti anebo podnikání jako fyzická osoba s uplatněním skutečných příjmů a výdajů. Jestliže by společnost vyžadovala důvěryhodnější formu podnikání, jeví se z pohledu celkových daňových odvodů jako nejoptimálnější varianta společnost s ručením omezeným, kdy společníci budou ve společnosti zároveň zaměstnaní a bude jim vyplácena maximálně možná mzda. Tato varianta je společnosti doporučena i na úkor nepatrně vyšší daňové povinnosti oproti variantě formy podnikání veřejné obchodní společnosti a fyzické osoby.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

- (1) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, úplná znění platná k 1. 1. 2017
- (2) VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: VOX, 2018, 403 stran: ilustrace. ISBN 978-80-87480-63-2.
- (3) HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 2. rozšířené vydání. Praha: ESAP s. r. o., 2018, 248 stran: ilustrace. ISBN 978-80-905899-6-4.
- (4) Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, redakční uzávěrka 20. 8. 2018
- (5) Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, aktuální znění 1. 12. 2018
- (6) Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, redakční uzávěrka 20. 8. 2018
- (7) Zákon č. 562/1991 Sb., o účetnictví, redakční uzávěrka k 8. 1. 2018
- (8) ALTAXO. Založení společnosti: Kapitálová vs. osobní společnost. *Altaxo* [online]. ČR, 2015, 2015 [cit. 2018-12-29]. Dostupné z: <https://www.altaxo.cz/zacatek-podnikani/zalozeni-spolecnosti/kapitalova-vs-osobni-spolecnost>
- (9) SVIRÁK, P. *Zdanění právnických osob* (přednáška). Brno: VUT v Brně, Fakulta podnikatelská, 16. 2. 2017.
- (10) VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA ČR. Plátcí: Osoby bez zdanitelných příjmů. *VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA ČR* [online]. ČR: VZP, 2019, 2019 [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/obzp>
- (11) ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Pojistné na sociální zabezpečení. *Česká správa sociálního zabezpečení* [online]. ČR: ČSSZ, 2019, 2019 [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/>
- (12) SPOLEČNOST, s. r. o. *Informace z interních zdrojů společnosti*. Brno. 15. 1. 2019

(13) VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA ČR. Plátcí: OSVČ - průměrná mzda. *VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA ČR* [online]. ČR: VZP, 2019, 2019 [cit. 2019-04-29]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/osvc/osvc-prumerna-mzda>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

DPFO	daň z příjmů fyzických osob
FO	fyzická osoba
PO	právnícká osoba
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
SP	sociální pojištění
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
VH	výsledek hospodaření
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZD	základ daně
ZP	zdravotní pojištění

SEZNAM GRAFŮ

Graf č. 1: Výše daně z příjmů u jednotlivých forem podnikání 57

Graf č. 2: Celkové zákonné odvody u jednotlivých forem podnikání 59

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Schéma výpočtu daně z příjmů FO	20
Obrázek č. 2: Schéma poplatníků daně z příjmů právnických osob	21

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Slevy na dani.....	18
Tabulka č. 2: Zjištění základu daně z příjmů právnických osob	23
Tabulka č. 3: Výpočet daně z příjmů právnických osob.....	24
Tabulka č. 4: Stanovení základu daně společnosti s ručením omezeným	36
Tabulka č. 5: Zdanění společnosti s ručením omezeným	37
Tabulka č. 6: Zdanění podílů na zisku společníků.....	37
Tabulka č. 7: Výpočet odvodů na zdravotní pojišťovnu společníků	37
Tabulka č. 8: Celkové zákonné odvody - s. r. o. maximální podíly na zisku	38
Tabulka č. 9: Výpočet měsíčních zákonných odvodů ze mzdy	39
Tabulka č. 10: Roční zúčtování daně.....	39
Tabulka č. 11: Zdanění společnosti s ručením omezeným	40
Tabulka č. 12: Zdanění na zisku společníků.....	40
Tabulka č. 13: Celkové zákonné odvody - výplata min. mzdy a podílu.....	41
Tabulka č. 14: Výpočet měsíčních zákonných odvodů ze mzdy	42
Tabulka č. 15: Roční zúčtování daně.....	43
Tabulka č. 16: Zdanění společnosti s. r. o.	43
Tabulka č. 17: Celkové zákonné odvody - výplata maximální mzdy.....	44
Tabulka č. 18: Stanovení základu daně veřejné obchodní společnosti.....	45
Tabulka č. 19: Zdanění společníků	45
Tabulka č. 20: Výpočet sociálního a zdravotního pojištění.....	46
Tabulka č. 21: Celkové zákonné odvody – veřejná obchodní společnost	46
Tabulka č. 22: Stanovení základu daně komanditní společnosti	47
Tabulka č. 23: Zdanění komanditní společnosti	47
Tabulka č. 24: Zdanění podílu na zisku komanditisty	47
Tabulka č. 25: Odvody na zdravotní pojišťovnu komanditisty	48
Tabulka č. 26: Zdanění podílu na zisku komplementáře	48
Tabulka č. 27: Výpočet SP a ZP – komplementáře	48
Tabulka č. 28: Celkové zákonné odvody – komanditní společnost.....	49
Tabulka č. 29: Zdanění podílu na zisku komplementáře	50
Tabulka č. 30: Výpočet SP a ZP – komplementáře	50
Tabulka č. 31: Roční zúčtování daně - komanditisty.....	51

Tabulka č. 32: SP a ZP za zaměstnance - komanditista.....	51
Tabulka č. 33: Celkové zákonné odvody – komanditní společnost.....	52
Tabulka č. 34: Stanovení základu daně	52
Tabulka č. 35: Zdanění fyzických osob	53
Tabulka č. 36: Výpočet sociálního a zdravotního pojištění fyzických osob	53
Tabulka č. 37: Celkové zákonné odvody – fyzická osoba skutečné výdaje	53
Tabulka č. 38: Stanovení základu daně fyzické osoby – paušální výdaje	54
Tabulka č. 39: Zdanění fyzických osob – paušální výdaje	55
Tabulka č. 40: Výpočet sociálního a zdravotního pojištění.....	55
Tabulka č. 41: Celkové zákonné odvody – fyzická osoba paušální výdaje.....	55
Tabulka č. 42: Celková daň z příjmů jednotlivých právních forem	56
Tabulka č. 43: Celkové zákonné odvody jednotlivých právních forem	58