

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH**

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

## Porovnání daňového zatížení jednotlivých obchodních společností a příjmů jejich společníků

Vedoucí diplomové práce

Ing. Miroslava Vlčková

Autor

Bc. Lucie Šulcová

2013

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2011/2012

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Lucie ŠULCOVÁ**  
Osobní číslo: **E11231**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Porovnání daňového zatížení jednotlivých obchodních společností a příjmů jejich společníků**  
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Cílem práce je analýza rozdílů mezi jednotlivými obchodními společnostmi z hlediska účetního i daňového a zhodnocení daňového zatížení příjmů společníků.

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Charakteristika obchodních společností
3. Účetní výsledek hospodaření a jeho transformace na základ daně z příjmů u jednotlivých typů obchodních společností
4. Příjmy společníků v obchodních společnostech
5. Aplikace dané problematiky na konkrétních případech obchodních společností
6. Zhodnocení daňového zatížení obchodních společností a příjmů jejich společníků
7. Závěr
8. Přehled použité literatury
9. Přílohy

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **50 - 60 stran**

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

**CHALUPA, R. 2011. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2011. Olomouc: ANAG, 2011. 439 s. ISBN 978-80-7263-650-1.**

**RYNEŠ, P. 2011. Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2011. Olomouc: ANAG, 2011. 1032 s. ISBN 978-80-7263-633-4.**

**SKÁLOVÁ, J., ČOUKOVÁ, P. 2010. Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 436 s. ISBN 978-80-7357-485-7.**

**Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění**

**Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění**

Vedoucí diplomové práce:

**Ing. Miroslava Vlčková**

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce:

**1. března 2012**

Termín odevzdání diplomové práce:

**30. dubna 2013**

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 (1)  
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2012

## Prohlášení

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě, elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích 11. 4. 2013

Bc. Lucie Šulcová

## Poděkování

Touto cestou bych chtěla poděkovat paní Ing. Miroslavě Vlčkové, vedoucí diplomové práce, za vstřícnost, cenné rady a připomínky, kterými přispěla k vypracování této práce.

# Obsah:

<b>1 Úvod .....</b>	<b>4</b>
<b>2 Charakteristika obchodních společností.....</b>	<b>5</b>
2.1 Společnost s ručením omezeným .....	5
2.1.1 Orgány s. r. o. ....	6
2.2 Akciová společnost .....	6
2.2.1 Orgány a. s.....	7
2.3 Veřejná obchodní společnost .....	7
2.4 Komanditní společnost.....	8
<b>3 Výsledek hospodaření v obchodních společnostech.....</b>	<b>9</b>
3.1 Výsledek hospodaření a jeho struktura .....	9
3.2 Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob a výpočet daňové povinnosti.....	10
3.2.1 Základ daně z příjmů právnických osob.....	10
3.2.2 Výpočet daně z příjmů právnických osob .....	11
3.3 Výsledek hospodaření po zdanění.....	14
3.4 Výsledek hospodaření ve veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti .....	14
3.4.1 Veřejná obchodní společnost.....	14
3.4.2 Komanditní společnost .....	15
3.5 Rozdělení výsledku hospodaření v jednotlivých typech obchodních společností	15
3.5.1 Společnost s ručením omezeným .....	15
3.5.2 Akciová společnost.....	16
3.5.3 Veřejná obchodní společnost.....	16
3.5.4 Komanditní společnost .....	17
3.6 Závěrečné porovnání obchodních společností z hlediska daně z příjmů právnických osob .....	17

<b>4 Příjmy společníků v obchodních společnostech .....</b>	<b>18</b>
4.1 Společnost s ručením omezeným .....	18
4.1.1 Odměny společníků, jednatelů – příjmy ze závislé činnosti .....	18
4.1.2 Odměny členů dozorčí rady.....	20
4.1.3 Podíly na zisku .....	20
4.1.4 Roční přepočítání zdanění .....	21
4.2 Akciová společnost .....	21
4.3 Veřejná obchodní společnost .....	21
4.3.1 Odměňování společníků v. o. s.....	21
4.4 Komanditní společnost.....	24
4.5 Závěrečné porovnání příjmů společníků v obchodních společnostech.....	24
<b>5 Metodika .....</b>	<b>26</b>
<b>6 Aplikace dané problematiky na konkrétních případech obchodních společností</b>	<b>28</b>
6.1 Výchozí údaje modelového příkladu .....	28
6.1.1 Společníci .....	28
6.1.2 Statutární orgán kapitálových společností.....	29
6.1.3 Dozorčí rada kapitálových společností.....	29
6.1.4 Transformace výsledku hospodaření na daňový základ a výpočet daně z příjmů právnických osob .....	29
6.1.5 Rozdělení zisku .....	30
6.1.6 Výnosy a náklady obchodních společností.....	30
6.2 Aplikace modelového příkladu na jednotlivé obchodní společnosti.....	31
6.2.1 Společnost s ručením omezeným .....	31
6.2.2 Akciová společnost.....	36
6.2.3 Veřejná obchodní společnost.....	41
6.2.4 Komanditní společnost .....	45
<b>7 Zhodnocení daňového zatížení příjmů společníků .....</b>	<b>52</b>

<b>8 Závěr .....</b>	<b>61</b>
<b>9 Summary.....</b>	<b>63</b>
<b>10 Přehled použité literatury .....</b>	<b>64</b>
<b>Seznam zkratek</b>	
<b>Seznam tabulek a schémat</b>	
<b>Seznam příloh</b>	



# 1 Úvod

Důležitým úkolem každého začínajícího podnikatele je zvolit si takovou právní formu podnikání, která pro něj bude co nevyhodnější a bude nejlépe odpovídat jeho požadavkům. Podnikatel musí vzít v úvahu všechna kritéria, která ovlivňují nejen založení podniku, ale také jeho další chod, rozvoj a dosahované výsledky. Mezi tyto kritéria patří například počet zakladatelů, počáteční kapitál, způsob a rozsah ručení, administrativní náročnost, oprávnění k řízení nebo daňové zatížení. A právě daňové zatížení, respektive daňové zatížení příjmů společníků obchodních společností, je předmětem této práce.

Příjmy společníků obchodních společností jsou zatíženy zejména daní z příjmů. Daň z příjmů se řadí mezi tzv. přímé daně a postihuje příjem jak fyzických, tak i právnických osob.

Daňové zatížení příjmů společníků obchodních společností nesmí však být posuzováno pouze z hlediska daně z příjmů, ale i z hlediska pojistného na zdravotní a sociální pojištění.

Cílem diplomové práce je analýza rozdílů mezi jednotlivými obchodními společnostmi z hlediska účetního a daňového a zhodnocení daňového zatížení příjmů společníků.

Tato práce má přinést pohled na vazby účetních a daňových zákonů při zjišťování daně z příjmů právnických osob a tím i disponibilního výsledku hospodaření u jednotlivých typů obchodních společností. Jejím záměrem je také poukázat na rozdíly týkající se zdanění jednotlivých příjmů společníků v obchodních společnostech.

Práce je rozdělena do dvou základních částí. V teoretické části jsou charakterizovány jednotlivé typy obchodních společností a to z hlediska obchodního práva. Následující kapitoly se zabývají výsledkem hospodaření a příjmy společníků v obchodních společnostech. Tyto teoretické poznatky jsou následně využity pro zpracování praktické části diplomové práce, ve které je uveden přesný postup zjišťování daňové povinnosti obchodních společností a disponibilních příjmů jednotlivých společníků.

## 2 Charakteristika obchodních společností

Obchodní společnost je právnickou osobou založenou za účelem podnikání, není-li stanoveno jinak. Mezi obchodní společnosti zařazujeme společnost s ručením omezeným, akciovou společnost, veřejnou obchodní společnost a komanditní společnost.

### 2.1 Společnost s ručením omezeným

*„Společností s ručením omezeným je společnost, jejíž základní kapitál je tvořen vklady společníků a jejíž společníci ručí za závazky společnosti, dokud nebylo zapsáno splacení vkladů do obchodního rejstříku.“ [21].*

Společnost s ručením omezeným může být založena již jednou osobou a to jak právnickou, tak fyzickou. Maximální počet společníků je padesát. Společníci ručí za závazky společnosti do výše nesplaceného vkladu zapsaného v obchodním rejstříku a společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem [14].

Společnost s ručením omezeným je povinna vytvářet základní kapitál, jehož minimální hodnota je 200 000 Kč. Výše vkladu společníka musí činit alespoň 20 000 Kč [21].

U této společnosti je také povinnost tvorby rezervního fondu. *„Není-li rezervní fond vytvořen již při vzniku společnosti, je společnost povinna vytvořit jej z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé čistý zisk vytvoří, a to ve výši nejméně 10 % z čistého zisku, avšak ne více než 5 % z hodnoty základního kapitálu. Tento fond se ročně doplňuje o částku určenou ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, nejméně však 5 % z čistého zisku, až do dosažení výše rezervního fondu určené ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, nejméně však do výše 10 % základního kapitálu.“ [21].*

Společnost se zakládá uzavřením společenské smlouvy, která upravuje práva a povinnosti společníků. V případě, kdy má společnost pouze jediného společníka, neuzavírá se společenská smlouva, ale vyhotovuje se zakladatelská listina [21].

Společnost s ručením omezeným vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku [5].

### 2.1.1 Orgány s. r. o.

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada. Do její působnosti patří například schvalování účetní závěrky, rozhodování o rozdělení zisku, jmenování jednatelů apod. [21].

Valná hromada je schopná usnášení, pokud jsou přítomni společníci, kteří mají alespoň polovinu všech hlasů, kdy jeden hlas je dán každou 1 000 Kč vkladu společníka. K přijetí rozhodnutí je potřeba nadpoloviční většina hlasů přítomných společníků [21].

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. Hlavní činností jednatele je obchodní vedení společnosti [5].

Kontrolním orgánem společnosti je dozorčí rada, která se zřizuje v případě, stanoví-li tak společenská smlouva nebo zvláštní zákon. Mezi hlavní činnosti dozorčí rady patří např. dohlížení na činnost jednatelů, nahlížení do obchodních a účetních knih apod. Dozorčí rada musí mít alespoň tři členy [21].

## 2.2 Akciová společnost

*„Akciovou společností je společnost, jejíž základní kapitál je rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem. Akcionář neručí za závazky společnosti.“* [21].

Akciová společnost může být založena jedním či více zakladateli. Je-li společnost založena jednou osobou, sepisuje se zakladatelská listina. Pokud společnost zakládá více osob, uzavírá se zakladatelská smlouva. Dalším důležitým dokumentem jsou stanovy, které upravují vztahy uvnitř společnosti [5].

Společnost je také povinna vytvářet rezervní fond. *„Společnost je povinna vytvořit rezervní fond z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé čistý zisk vytvoří, a to ve výši nejméně 20 % z čistého zisku, avšak ne více než 10 % z hodnoty základního kapitálu. Tento fond se ročně doplňuje o částku určenou stanovami, nejméně však 5 % z čistého zisku, až do dosažení výše rezervního fondu určeného ve stanovách, nejméně však do výše 20 % základního kapitálu.“* [21].

Akciová společnost může být založena buď veřejnou nabídkou akcií, nebo bez veřejné nabídky akcií.

Základní kapitál akciové společnosti založené bez veřejné nabídky akcií musí činit minimálně 2 000 000 Kč. V případě veřejné nabídky akcií 20 000 000 Kč [5].

Akciová společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku [21].

### **2.2.1 Orgány a. s.**

Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada. Valná hromada je schopna usnášení, pokud přítomní akcionáři vlastní akcie, jejichž jmenovitá hodnota překračuje 30 % základního kapitálu společnosti, není-li ve stanovách stanoveno jinak [21].

Do působnosti valné hromady patří například rozhodování o změně stanov, volba členů dozorčí rady, schvalování účetní závěrky apod. [21].

Statutárním orgánem společnosti je představenstvo, které řídí činnost společnosti a jedná jejím jménem. Představenstvo zabezpečuje řádné vedení účetnictví společnosti, předkládá valné hromadě ke schválení účetní závěrku a dále také předkládá návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty [21].

Kontrolním orgánem společnosti je dozorčí rada, která dohlíží na výkon působnosti představenstva. Dozorčí rada přezkoumává účetní závěrku, návrh na rozdělení zisku nebo úhradu ztráty a předkládá vyjádření valné hromadě. Dozorčí rada musí mít nejméně tři členy a jejich počet musí být dělitelný třemi. Člen dozorčí rady nesmí být zároveň členem představenstva [5].

## **2.3 Veřejná obchodní společnost**

*„Veřejnou obchodní společností je společnost, ve které alespoň dvě osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem.“ [21].*

Společníkem může být jak osoba fyzická, tak právnická. Fyzická osoba musí splňovat všeobecné podmínky pro provozování živnosti, u právnické osoby musí tyto podmínky splňovat její statutární orgán [5].

K obchodnímu vedení společnosti je oprávněn každý společník, není-li společenskou smlouvou stanoveno jinak. Výhodou této společnosti je, že zde není povinnost tvorby základního kapitálu ani rezervního fondu. Zisk se rozděluje mezi společníky rovným dílem. Ztrátu nesou společníci rovným dílem [5].

Veřejná obchodní společnost je zakládána společenskou smlouvou [14].

## **2.4 Komanditní společnost**

Komanditní společnost je společnost, ve které vystupují dva typy společníků, a to komanditisté a komplementáři. Komanditisté ručí za závazky společnosti do výše svého nesplaceného vkladu zapsaného v obchodním rejstříku, zatímco komplementáři ručí za závazky společnosti celým svým majetkem. Každá komanditní společnost musí mít alespoň jednoho komplementáře a alespoň jednoho komanditistu [14].

Komanditisté mají obdobné postavení jako společníci společnosti s ručením omezením a postavení komplementářů je obdobné jako postavení společníka ve veřejné obchodní společnosti [5].

K obchodnímu vedení společnosti jsou oprávněni pouze komplementáři, komanditisté mají pouze kontrolní pravomoc a jsou povinni vložit do společnosti minimální vklad ve výši 5 000 Kč [21].

Zisk se rozděluje mezi komplementáře a komanditisty rovným dílem, není-li stanoveno ve společenské smlouvě jinak. Část zisku připadající na komplementáře si komplementáři rozdělí rovným dílem a část zisku připadající na komanditisty si komanditisté rozdělí podle výše jejich splacených vkladů. Ztrátu nesou komplementáři rovným dílem, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Komanditisté jsou povinni podílet se na úhradě ztráty, pokud je tak určeno ve společenské smlouvě [14].

Komanditní společnost je zakládána společenskou smlouvou. Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku [21].

## 3 Výsledek hospodaření v obchodních společnostech

### 3.1 Výsledek hospodaření a jeho struktura

Na konci účetního období zjišťují účetní jednotky svůj výsledek hospodaření. Tímto výsledkem hospodaření může být buď zisk nebo ztráta. Výsledek hospodaření se zjišťuje jako rozdíl mezi výnosy<sup>1</sup> (6. účtová třída) a náklady<sup>2</sup> (5. účtová třída). Převažují-li výnosy, je výsledkem hospodaření zisk, který představuje pro účetní jednotku vlastní zdroj financování. V opačném případě se jedná o ztrátu [8].

Na výsledek hospodaření se můžeme dívat z dvojího pohledu. Může se jednat buď o výsledek hospodaření před zdaněním (tzv. hrubý účetní zisk) nebo o výsledek hospodaření po zdanění (tzv. disponibilní zisk). Výsledek hospodaření po zdanění se zjišťuje jako rozdíl hrubého účetního zisku a daně z příjmů [2].

Účetní výsledek hospodaření (hrubý účetní zisk) se dále skládá z těchto částí:

1. Provozní výsledek hospodaření – rozdíl mezi provozními výnosy (účtové skupiny 60 až 64) a provozními náklady (účtové skupiny 50 až 55),
2. Finanční výsledek hospodaření – rozdíl mezi finančními výnosy (účtová skupina 66) a finančními náklady (účtové skupiny 56 a 57),
3. Mimořádný výsledek hospodaření – rozdíl mezi mimořádnými výnosy (účtová skupina 68) a mimořádnými náklady (účtová skupina 58) [13].

Součet provozního a finančního výsledku hospodaření se nazývá výsledek hospodaření z běžné činnosti, který se ve výkazu zisků a ztrát uvádí v čisté výši, neboli po zdanění [8].

Účetní výsledek hospodaření je zachycen na uzávěrkovém účtu 710 – Účet zisků a ztrát, kam se na konci účetního období převádějí konečné stavy výsledkových účtů [4].

---

<sup>1</sup> Výnosy představují výkony účetní jednotky v peněžním vyjádření. Vznikají např. při prodeji služeb, zboží a výrobků [2].

<sup>2</sup> Náklady jsou peněžním vyjádřením spotřeby práce vlastních zaměstnanců, cizích výkonů, dlouhodobého majetku a oběžného majetku [2].

## 3.2 Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob a výpočet daňové povinnosti

### 3.2.1 Základ daně z příjmů právnických osob

Základ daně se stanovuje za zdaňovací období, kterým je u daně z příjmů právnických osob zejména kalendářní rok. Zdaňovacím obdobím může být i hospodářský rok [23].

Hospodářský rok je účetním obdobím, které může začínat pouze prvním dnem měsíce, který není lednem [22].

Pro zjištění základu daně musí být výsledek hospodaření před zdaněním dosti podstatně upraven. V následujícím schématu je zjednodušeně naznačeno, co je vše třeba vzít v úvahu při tvorbě základu daně z příjmů právnických osob [17].

#### Schéma 1: Základ daně z příjmů právnických osob

<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM</b>
- příjmy vyňaté z předmětu daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně
± očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
± vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený
<b>= ZÁKLAD DANĚ</b>

Zdroj: Vančurová, Váchová (2012)

Příjmy vyňaté z předmětu daně jsou zejména takové příjmy, které plynou z nabytí majetku dědictvím nebo darováním. Na rozdíl od daně z příjmů fyzických osob, u právnických osob jsou z předmětu daně vyloučeny veškeré přijaté dary a to bez výjimky [17].

Mezi osvobozené příjmy patří zejména úroky z přeplatku na dani zaviněného správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení [17].

Příjmy, které se nezahrnují do základu daně, jsou především:

- *částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle zákona o daních z příjmů, jsou-li zahrnuty ve výnosech,*
- *příjmy tvořící samostatné základy, např. přijaté dividendy nebo podíly na zisku společností s ručením omezeným či družstev atd. [17].*

Výsledek hospodaření se dále upravuje o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány pro daňové účely. Zákonnými rezervami (rezervy uznané pro daňové účely) jsou například bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezervy na odbahnění rybníka a zejména rezervy na opravy majetku. Tvorba ostatních účetních rezerv není uznána jako daňový náklad, proto je potřeba v daném zdaňovacím období zvýšit o částku jejich tvorby výsledek hospodaření před zdaněním. Ve zdaňovacím období, kdy dojde k čerpání ostatních účetních rezerv, je zase třeba výsledek hospodaření před zdaněním snížit o částku jejich čerpání [4].

Mezi daňově neuznatelné náklady patří například výdaje na reprezentaci, zaplacené pokuty a penále (s výjimkou smluvních), škody nad výši přijatých náhrad (s výjimkou škod způsobených živelnou pohromou a škod způsobených podle potvrzení policie neznámým pachatelem) apod. [13].

Typickým příkladem zúčtovaných položek, které jsou daňově uznány až při zaplacení, jsou smluvní pokuty, penále a úroky z prodlení [17].

Výsledek hospodaření se také upravuje o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové, rozdíl se přičítá, v opačném případě se odečítá [6].

### **3.2.2 Výpočet daně z příjmů právnických osob**

Celkový postup výpočtu daně z příjmů právnických osob zobrazuje následující schéma:



## Schéma 2: Výpočet daně z příjmů PO

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>
<b>ODPOČTY (ODČITATELNÉ POLOŽKY)</b>
- ztráta z podnikání
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj
= mezisoučet
- dary na veřejně prospěšné účely
= <b>ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY</b> <b>(zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů)</b>
x sazba daně
= <b>DAŇ</b>
<b>SLEVY NA DANI</b>
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
= <b>DAŇ PO SLEVĚ</b>

*Zdroj: Vančurová, Váchová (2012)*

Ztrátu z podnikání lze uplatnit jako odpočet v maximálně pěti zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, kdy došlo ke ztrátě. Může být využita najednou nebo po částech. Relativně novým odpočtem je odpočet nákladů na výzkum a vývoj. Podmínkou tohoto odpočtu je, že tyto náklady musí být daňově uznatelné a dále, že na realizaci těchto projektů nebyla poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. Posledním odpočtem mohou být dary na veřejně prospěšné účely. U právnických osob je možné odečíst hodnotu darů, které v úhrnu přesáhly hodnotu 2 000 Kč. Odečet ale nesmí být vyšší než 5 % základu daně sníženého o předešlé odpočty. V případě poskytnutí darů vysokým školám, veřejným výzkumným institucím a středním či vyšším odborným školám lze základ daně snížit nejvýše o dalších 5 % [17].

Po odečtení všech odpočtů je získán základ daně snížený o odpočty, který se zaokrouhluje na celé tisíce koruny dolů. Z tohoto základu se vypočítá daň, a to prostřednictvím sazby daně z příjmů právnických osob, která za rok 2012 činí 19 % [12].

Vypočtená daň je dále snížena o tzv. slevy na dani. Tyto slevy se týkají právnických osob, které zaměstnávají zaměstnance se zdravotním postižením. Při výpočtu slevy se

vychází z přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, který se zaokrouhluje na dvě desetinná místa. Výše této slevy činí 18 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance se zdravotním postižením. V případě, že se jedná o zaměstnance s těžším zdravotním postižením, sleva se zvyšuje na částku 60 000 Kč [17].

Daň po slevách je pak zaúčtována na vrub nákladového účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti (resp. 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti) souvztažně s účtem 341 – Daň z příjmů [4].

V účetnictví se rozlišuje daň z příjmů na dvě složky, a to na daň z příjmů splatnou a odloženou. Splatnou daní z příjmů je výše zmíněná daň po slevách.

### **Daň z příjmů odložená**

Odložená daň z příjmů se vypočítává z přechodných rozdílů mezi položkami, které ovlivňují výsledek hospodaření a základ daně z příjmů. Typickým příkladem těchto přechodných rozdílů jsou rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy. Dále se mezi přechodné rozdíly řadí zejména:

- tvorba a zúčtování opravných položek,
- tvorba a zúčtování rezerv,
- převedení nevyužití daňové ztráty z minulých let [3].

Z uvedených rozdílů může vznikat tzv. odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek. Odložená daňová pohledávka je částka daně z příjmů, která bude v budoucnu ušetřena, zatímco odložený daňový závazek je výše daňové povinnosti, která vznikne v budoucnu [2].

Odložená daňová pohledávka je účtována na vrub účtu 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka a ve prospěch účtu 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti odložená (594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti odložená). Odložený daňový závazek je účtován opačně [13].

Odložená daň z příjmů se vypočítá jako součin sumy přechodných rozdílů a sazby daně, která bude platná v období, kdy se odložená daňová pohledávka nebo závazek uplatní [2].

### **3.3 Výsledek hospodaření po zdanění**

Po zaúčtování splatné a odložené daně může být účetnictví definitivně uzavřeno. Výsledek hospodaření před zdaněním se převede z účtu 710 – Účet zisků a ztrát na účet 702 – Konečný účet rozvahový, kterým se zároveň uzavírají rozvahové účty [2].

Na začátku následujícího účetního období se výsledek hospodaření převede pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvahový na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení [8].

Vše, co bylo výše popsáno, platí zejména pro kapitálové společnosti. U veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti jsou jisté odlišnosti, které jsou popsány v následující kapitole.

### **3.4 Výsledek hospodaření ve veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti**

#### **3.4.1 Veřejná obchodní společnost**

Výsledek hospodaření je mezi společníky rozdělen rovným dílem, pokud není společenskou smlouvou stanoveno jinak. Je-li společníkem fyzická osoba, podíl na hospodářském výsledku je zdaněn daní z příjmů fyzických osob<sup>3</sup>. Pokud je společníkem právnická osoba, podíl na výsledku hospodaření vchází do základu daně z příjmů právnických osob. Samotná společnost o dani z příjmů právnických osob neúčtuje a ani nesestavuje daňové přiznání k dani z příjmů [18].

Nárok společníků veřejné obchodní společnosti na podíl ze zisku se zaúčtuje na vrub účtu 596 – Převod podílu výsledku hospodaření společníkům a ve prospěch účtu 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku [16].

---

<sup>3</sup> Základ daně z příjmů fyzických osob se dělí na pět dílčích základů. Těmito dílčími základy jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. Předmětem daně z příjmů fyzických osob nejsou příjmy z dědictví, příjmy z darů (pokud nesouvisí se závislou činností nebo s podnikáním a jinou samostatnou činností). Mezi osvobozené příjmy se řadí např. dávky sociální péče. Sazba daně z příjmů fyzických osob činí 15 % [17].

Podíl společníků na úhradě ztráty se zaúčtuje na vrub účtu 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty, a to souvztažně s účtem 596 – Převod podílu výsledku hospodaření společníkům [16].

Při uzavírání účetních knih se zůstatek účtu 596 – Převod podílu výsledku hospodaření společníkům převádí na účet 710 – Účet zisků a ztrát, takže v této společnosti nemá účet zisků a ztrát zůstatek [16].

### **3.4.2 Komanditní společnost**

V komanditní společnosti se výsledek hospodaření rozdělí mezi komplementáře a komanditisty rovným dílem, není-li společenskou smlouvou určeno jinak. Výsledek hospodaření připadající na komplementáře se zaúčtuje stejně jako ve veřejné obchodní společnosti a komplementáři si pak svůj podíl na zisku uvedou ve svém daňovém přiznání. Zbylá část výsledku hospodaření se pak zaúčtuje obdobně jako u kapitálových společností. Komanditní společnost tudíž daň z příjmů vypočítává, účtuje o ní a podává daňové přiznání k dani z příjmů (výpočet daně z příjmů je obdobný jako u kapitálových společností, viz kapitola 3.2 Transformace účetního výsledku hospodaření na základ daně z příjmů právnických osob) [16].

## **3.5 Rozdělení výsledku hospodaření v jednotlivých typech obchodních společností<sup>4</sup>**

### **3.5.1 Společnost s ručením omezeným**

Na začátku roku při otevírání účetních knih je výsledek hospodaření za minulé účetní období zachycen na účtě 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Rozhodnutí o jeho rozdělení je v působnosti valné hromady.

Zisk může být rozdělen těmito způsoby:

- zákonný příděl do rezervního fondu (povinné) 431/421

---

<sup>4</sup> Účty použité v předkontacích jsou uvedeny v Příloze 1: Účtová osnova.

- příděl do ostatních fondů 431/423,428
- případná úhrada ztráty 431/429
- převod zisku, který nebyl rozdělen 431/428
- podíly na zisku pro společníky 431/364

Je-li výsledkem hospodaření ztráta, lze předpokládat následující možnosti úhrady:

- ze zákonného rezervního fondu 421/431
- ze zisku minulých let 428/431
- z ostatních fondů 413,427/431
- předpis úhrady ztráty společníkům 354/431

Velmi častým způsobem úhrady ztráty je její převod z účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení na účet 429 - Neuhrazená ztráta z minulých let. Využívá se to zejména v případech, kdy společnost nemá dostatečné vlastní zdroje k její úhradě [11].

### 3.5.2 Akciová společnost

Účtování o rozdělení zisku v akciové společnosti je obdobné jako u společnosti s ručením omezeným. Navíc se zde mohou například objevit tyto účetní případy:

- dividendy ze zaměstnaneckých akcií 431/333
- tantiémy 431/379

Vypořádání ztráty v akciové společnosti je opět obdobné, jako u společnosti s ručením omezeným. Navíc lze ztrátu uhradit prostřednictvím emisního ážia, tj. čerpáním z účtu 412 – Emisní ážio. Ztrátu nelze vyrovnat předpisem pohledávky za společníky, neboť společníci za závazky společnosti neručí [15].

### 3.5.3 Veřejná obchodní společnost

Společníci veřejné obchodní společnosti se mohou dohodnout, že část zisku zůstane ve společnosti. Tyto operace se pak účtují na vrub účtu 364 – Závazky ke společníkům při rozdělování zisku, souvztačně s účtem, kterého se rozdělení týká.

O rozdělení zisku může být účtováno například takto:

- výplata podílu společníkům 364/221
- přiděl do ostatních fondů 364/427,413
- převod zisku, který nebyl rozdělen 364/428 [16]

### 3.5.4 Komanditní společnost

Rozdělení výsledku hospodaření v komanditní společnosti je obdobné jako u společnosti s ručením omezeným (výsledek hospodaření je zachycen na účtě 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení).

## 3.6 Závěrečné porovnání obchodních společností z hlediska daně z příjmů právnických osob

Daní z příjmů právnických osob jsou zatíženy pouze kapitálové a komanditní společnosti. Veřejná obchodní společnost této dani nepodléhá, pouze rozdělí zisk mezi své společníky a ti pak svůj podíl uvedou ve svém daňovém přiznání jako základ daně z příjmů z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti.

Jistá odlišnost je i u komanditní společnosti, kde dochází ke zdanění pouze té části zisku, která připadá na komanditisty.

Pro zpřesnění je toto porovnání uvedeno v tabulce 1.

**Tabulka 1: Porovnání obchodních společností z hlediska daně z příjmů PO**

Obchodní společnost	Základ daně z příjmů PO	Sazba daně
Akciová společnost	Výsledek hospodaření	19 %
Společnost s ručením omezeným	Výsledek hospodaření	19 %
Komanditní společnost	Výsledek hospodaření připadající na komanditisty	19 %
Veřejná obchodní společnost	Nepodléhá dani z příjmů právnických osob	

*Zdroj: Vlastní zpracování*

## **4 Příjmy společníků v obchodních společnostech**

Jelikož v praktické části diplomové práce zhodnocuji daňové zatížení příjmů společníků, kteří jsou fyzickými osobami, nebudu se v následujících kapitolách zabývat příjmy, které pobírají společníci jako právnické osoby.

### **4.1 Společnost s ručením omezeným**

#### **4.1.1 Odměny společníků, jednatelů – příjmy ze závislé činnosti**

Společníci společnosti s ručením omezeným se velmi často podílí na činnosti společnosti osobně, ať už jako jednatelé či jako zaměstnanci.

Dle zákona o daních z příjmů je příjem z výkonu funkce jednatele považován za příjem ze závislé činnosti (i když se jedná o obchodněprávní vztah řízený mandátní smlouvou). Příjmem ze závislé činnosti jsou i příjmy společníka vyplývající z pracovní smlouvy (příp. z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr) uzavřené mezi ním a společností s ručením omezeným. Společník může za práci pro společnost pobírat i odměnu, která je vyplácena na základě obchodněprávního vztahu [20].

Tyto příjmy jsou účtovány jako mzdový náklad na vrub účtu 522 – Příjmy společníků a členů družstev ze závislé činnosti, souvztažně s účtem 366 – Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti [15].

Odměny za výkon funkce jednatelů, společníků (mimo pracovněprávní vztah) od 1. ledna 2012 podléhají důchodovému a nemocenskému pojištění. Podmínky účasti na tomto pojištění jsou stejné jako pro ostatní zaměstnance, tj. výše odměny musí činit alespoň 2 500 Kč měsíčně. Tato odměna vždy podléhá odvodu na zdravotní pojištění. Výše sazeb zdravotního a sociálního pojištění jsou uvedeny v tabulce 2 [7].

**Tabulka 2: Sazby zdravotního a sociálního pojištění**

Osoba	Zdravotní pojištění	Sociální pojištění		
		nemocenské pojištění	důchodové pojištění	státní politika zaměstnanosti
Společník	4,5%	0,0%	6,5%	0,0%
Zaměstnavatel	9,0%	2,3%	21,5%	1,2%

Zdroj: Vančurová, Váchová (2012)

Z odměn společníků, jednatelů se odvádí zálohy na daň z příjmů (sazba daně 15 %). Obdobně jako u zaměstnanců mohou být využity slevy na dani. Výše těchto slev je znázorněna v tabulce 3 [10].

**Tabulka 3: Slevy na dani v roce 2012 - měsíční**

Slevy na dani	Výše slevy (měsíčně)
Poplatník	2 070 Kč
Částečná invalidita	210 Kč
Plná invalidita	420 Kč
ZTP/P	1 345 Kč
Studium	335 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	1 117 Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

V případě daňového zvýhodnění na dítě může poplatníkovi vzniknout tzv. daňový bonus. Ke vzniku nároku na daňový bonus dojde v případě, bude-li částka daňového zvýhodnění na dítě u poplatníka vyšší než záloha na daň po slevách (bez zahrnutí slevy na dítě) [6].

Aby mohl být daňový bonus vyplacen, musí být splněny tyto podmínky:

- příjem poplatníka je alespoň ve výši ½ minimální mzdy,
- měsíční výše daňového bonusu činí alespoň 50 Kč a maximálně 5 025 Kč [23].



### 4.1.2 Odměny členů dozorčí rady

Dozorčí rada je zřizována pouze v případech, kdy je to dáno společenskou smlouvou nebo zvláštním zákonem [21].

Odměny členů dozorčí rady jsou považovány za příjmy ze závislé činnosti a jsou účtovány na účet 523 – Odměny členům orgánům společnosti a družstva, souvztažně s účtem závazků [15].

Z odměn členů dozorčí rady se odvádějí zálohy na daň z příjmů a obdobně jako u jednatelů, společníků společnosti s ručením omezeným mohou být uplatněny slevy na dani.

Od roku 2012 jsou tyto odměny daňově uznatelným nákladem a odvádí se z nich sociální i zdravotní pojištění [11].

### 4.1.3 Podíly na zisku

Předtím, než je možno vyplácet podíly na zisku, musí být splněny určité zákonné podmínky, které jsou zakotveny v Obchodním zákoníku.

#### *1. podmínka*

Společnost s ručením omezeným nesmí vyplatit podíl na zisku svým společníkům, je-li vlastní kapitál zjištěný z účetní závěrky nižší než základní kapitál společnosti, zvýšený o zákonný rezervní fond.

#### *2. podmínka*

Podíl na zisku nesmí být vyšší než výsledek hospodaření za poslední uzavřené účetní období (účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení) snížený o ztrátu minulých let, zákonný příděl do rezervního fondu, neodepsanou část zřizovacích výdajů a zvýšený o zisk minulých let a o fondy tvořené ze zisku [1].

Vyplacený podíl na zisku je považován za příjem z kapitálového majetku a tudíž je daněn srážkovou daní ve výši 15 % [11].

V případě, že společníci pobírají pouze podíl na zisku a nemají žádné jiné příjmy, jsou osobami bez zdanitelných příjmů. V této souvislosti jim vzniká povinnost odvést

pojistné na zdravotní pojištění. Minimální výše pojistného je ve výši 13,5 % z minimální mzdy. Minimální mzda za rok 2012 činí 8 000 Kč [17].

#### **4.1.4 Roční přepočít zdanění**

Společníci společnosti s ručením omezeným mohou v rámci svých příjmů, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, realizovat roční přepočít zdanění a uplatnit tak odpočty a slevy na dani (roční). Tyto odpočty a slevy jsou blíže popsány v kapitole 4.3.1 Odměňování společníků v. o. s.

### **4.2 Akciová společnost**

Příjmy společníků akciové společnosti jsou obdobné jako příjmy společníků společnosti s ručením omezeným. Rozdíl je pouze v účtování odměn členů statutárního orgánu, které se účtují na účet 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva (ve společnosti s ručením omezeným se tyto odměny účtují na účet 522 – Příjmy společníků a členů družstev ze závislé činnosti) [15].

### **4.3 Veřejná obchodní společnost**

#### **4.3.1 Odměňování společníků v. o. s.**

Daňové a pojišťovací zákony pohlíží na společníky veřejné obchodní společnosti jako na osoby samostatně výdělečně činné. Společníci zde nemají postavení zaměstnanců a nepobírají příjem ze závislé činnosti (mzdu) [16].

Společníci mají právo na podíl ze zisku, který mohou v průběhu roku čerpat zálohově. Toto čerpání je zachyceno na účtu 355 – Ostatní pohledávky za společníky [16].

Společníci uvádí svůj podíl na zisku ve svém daňovém přiznání jako základ daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, kde také uplatní poměrnou část nedaňových nákladů a výnosů, odčitatelných položek a případně i slev na dani. Vše znázorňuje následující schéma:

### Schéma 3: Výpočet daně z příjmů fyzických osob společníka v. o. s.

<b>ZÁKLAD DANĚ (podíl na zisku společníka)</b>
- odčitatelné položky společníka
- odčitatelné položky, nedaňové náklady a výnosy v. o. s. podle procentního podílu společníka na zisku
<b>= UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený na celé stokoruny dolů)</b>
x 15% sazba daně z příjmů fyzických osob
<b>= DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB</b>
- slevy na dani společníka
- slevy na dani v. o. s. podle procentního podílu společníka na zisku
- daňové zvýhodnění společníka
<b>= DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

### Odčitatelné položky uplatňované společníkem

Mezi odčitatelné položky patří:

- dary na veřejně prospěšné účely,
- úroky z úvěrů na bytové potřeby,
- příspěvky na penzijní připojištění,
- pojistné na soukromé životní pojištění,
- daňová ztráta.

Minimální velikost souhrnu všech darů na veřejně prospěšné účely za zdaňovací období musí činit alespoň 1 000 Kč anebo musí být vyšší než 2 % ze základu daně, pokud jsou tyto 2 % menší než 1 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně. Jako dar na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve oceňuje částkou 2 000 Kč [17].

Odečet úroků na bytové potřeby (např. výstavba nebo koupě stavby pro bydlení, získání stavebního pozemku na stavbu pro bydlení apod.) je limitován částkou 300 000 Kč za zdaňovací období [17].

Od základu daně z příjmů fyzických osob lze odečíst úhrn příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem nad částku 6 000 Kč ročně. Maximálně lze odečíst 12 000 Kč [6].

Odečet pojistného na soukromé životní pojištění lze uplatnit za podmínky, že výplata pojistného plnění je sjednána až po 60 měsících od uzavření pojistné smlouvy a současně není uskutečněna dříve než v kalendářním roce, v němž dosáhne poplatník 60 let věku. Maximálně lze odečíst 12 000 Kč [9].

O daňovou ztrátu lze snížit pouze souhrn dílčích základů daně s výjimkou dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků. Daňová ztráta může být uplatněna v nejvýše pěti zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, kdy došlo ke ztrátě [17].

### **Slevy na dani uplatňované společníkem**

Slevy na dani, které může společník uplatnit, jsou ve výši dvanácti násobku měsíčních slev (viz tabulka 3). Navíc lze uplatnit slevu na manželku (manžela) ve výši 24 840 Kč. Podmínkou pro nárok na tuto slevu je, že započitatelné příjmy druhého z manželů nedosáhnou za zdaňovací období částky 68 000 Kč [19].

V případě daňového zvýhodnění na dítě může vzniknout roční daňový bonus. Ke vzniku nároku na daňový bonus dojde v případě, bude-li částka daňového zvýhodnění na dítě u poplatníka vyšší než daň po slevách (bez zahrnutí slevy na dítě). Podmínky pro jeho výplatu jsou následující:

- příjmy ze zaměstnání, ze kterých se provádí zúčtování, jsou ve výši alespoň šestinásobku minimální mzdy
- výše daňového bonusu musí činit alespoň 100 Kč a maximálně 60 300 Kč [23].

### **Zdravotní a sociální pojištění společníků**

Pojistné na zdravotní a sociální pojištění se vypočítává z vyměřovacího základu, který je ve výši 50 % dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti. Ze zákona se rozlišuje vyměřovací základ minimální a maximální. Jejich výše je uvedena v tabulce 4.

**Tabulka 4: Minimální a maximální vyměřovací základy OSVČ pro rok 2012**

<b>Subsystem</b>	<b>Minimální vyměřovací základ (roční)</b>	<b>Maximální vyměřovací základ (roční)</b>
Zdravotní pojištění	150 822 Kč	1 809 864 Kč
Sociální pojištění	75 420 Kč	1 206 576 Kč

*Zdroj: Vančurová, Váchová (2012)*

Pojistné na zdravotní a sociální pojištění je pak vypočítáno jako součin vyměřovacího základu a příslušné sazby pojistného. Sazba zdravotního pojištění je ve výši 13,5 % a sazba sociálního pojištění činí 29,2 %. Nemocenské pojištění je pro osoby samostatně výdělečně činné dobrovolné a jeho sazba je ve výši 2,3 % [17].

#### **4.4 Komanditní společnost**

Příjmy komanditistů jsou obdobné jako příjmy společníků společnosti s ručením omezeným. Komanditisté mohou být ve společnosti zaměstnání a tudíž pobírat příjem ze závislé činnosti. Jejich podíly na zisku jsou stejně jako u společníků společnosti s ručením omezeným zdaňovány srážkovou daní [16].

Příjmy komplementářů jsou obdobné jako u společníků veřejné obchodní společnosti. Jejich příjmy podléhají dani z příjmů fyzických osob a zdravotnímu a sociálnímu pojištění [16].

#### **4.5 Závěrečné porovnání příjmů společníků v obchodních společnostech**

Společníci kapitálových společností a komanditisté mohou v obchodních společnostech pobírat příjmy ze závislé činnosti (např. za výkon funkce jednatele, za práci pro společnost) a dále příjmy související s výplatou podílu na zisku. Pobírá-li společník příjem ze závislé činnosti, je tento příjem daněn daní z příjmů fyzických osob a odvádí se z něho pojistné na sociální a zdravotní pojištění. Podíly na zisku podléhají srážkové dani.

Společníci veřejné obchodní společnosti a komplementáři nemohou být ve společnosti zaměstnáni, tudíž nepobírají příjem ze závislé činnosti. Jejich příjmem je pouze podíl na zisku, který tvoří základ daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti. Z tohoto příjmu je odváděno pojistné na sociální a zdravotní pojištění.

Na rozdíl od společníků kapitálových společností a komanditistů, mohou společníci veřejné obchodní společnosti a komplementáři čerpat zisk zálohově.

Pro zpřesnění je toto porovnání uvedeno v tabulce 5.

**Tabulka 5: Porovnání příjmů společníků obchodních společností**

<b>Obchodní společnost</b>	<b>Příjem společníka</b>	<b>Odvody</b>
Akciová společnost	Příjem ze závislé činnosti a podíl na zisku	Příjem ze závislé činnosti je daněn daní z příjmů FO ve výši 15 % a podléhá odvodům na ZP a SP; podíl na zisku je daněn 15% srážkovou daní
Společnost s ručením omezeným	Příjem ze závislé činnosti a podíl na zisku	Příjem ze závislé činnosti je daněn daní z příjmů FO ve výši 15 % a podléhá odvodům na ZP a SP; podíl na zisku je daněn 15% srážkovou daní
Komanditní společnost (komanditisté)	Příjem ze závislé činnosti a podíl na zisku	Příjem ze závislé činnosti je daněn daní z příjmů FO ve výši 15 % a podléhá odvodům na ZP a SP; podíl na zisku je daněn 15% srážkovou daní
Komanditní společnost (komplementáři)	Příjem z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a záloha na podíl na zisku	Příjem z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti je daněn daní z příjmů FO ve výši 15 %
Veřejná obchodní společnost	Příjem z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a záloha na podíl na zisku	Příjem z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti je daněn daní z příjmů FO ve výši 15 %

*Zdroj: Vlastní zpracování*

## 5 Metodika

Praktická část diplomové práce je zpracována na základě modelového příkladu, který je aplikován na všechny právní formy obchodních společností. Modelový příklad je sestaven tak, aby byly stejné podmínky pro všechny společnosti a nic nebránilo tomu analyzovat rozdíly mezi jednotlivými obchodními společnostmi z hlediska účetního a daňového a zhodnotit daňové zatížení příjmů společníků.

Nejprve je modelový příklad aplikován na společnost s ručením omezeným. Společníci zde působí jako jednatelé a za výkon své funkce pobírají měsíční hrubou odměnu ve výši 20 000 Kč. Ve společnosti nefiguruje dozorčí rada, tudíž zde není řešena problematika týkající se odměňování členů dozorčí rady. Po zaúčtování odměn jednatelů je zjištěn výsledek hospodaření. Tento výsledek hospodaření je upraven o nedaňové náklady a odčitatelné položky. Výsledný základ daně je zaokrouhlen na celé tisícikoruny dolů a následně je vypočtena daň z příjmů právnických osob snížená o slevy na dani. Poté dochází k uzávěrce účtů hlavní knihy. V následujícím účetním období je zisk plně rozdělen mezi společníky, a to rovným dílem. Podíl na zisku každého společníka je následně zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %. Jelikož společníci pobírají příjmy, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, realizují roční přepočty zdanění a uplatňují tak odpočty a slevy na dani.

Poté je modelový příklad aplikován na akciovou společnost. Společníci zde působí jako členové představenstva a za výkon své funkce pobírají měsíční hrubou odměnu ve výši 20 000 Kč. V akciové společnosti figuruje ze zákona dozorčí rada. Dozorčí radu tvoří tři fyzické osoby, které jsou zaměstnány u jiného podnikatelského subjektu. Tyto osoby pobírají za výkon své funkce měsíční hrubou odměnu ve výši 8 000 Kč. Po zaúčtování odměn členů orgánů společnosti je zjištěn výsledek hospodaření, který je základem daně z příjmů právnických osob. Tento výsledek hospodaření je upraven o nedaňové náklady a odčitatelné položky. Výsledný základ daně je zaokrouhlen na celé tisícikoruny dolů a následně je vypočtena daň snížená o slevy na dani. Poté dochází k uzávěrce účtů hlavní knihy. Rozdělení zisku v následujícím účetním období je shodné jako u společnosti s ručením omezeným. Jelikož společníci opět pobírají příjmy, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, realizují roční přepočty zdanění a uplatňují tak odpočty a slevy na dani.

Následně je modelový příklad aplikován na veřejnou obchodní společnost. Statutárním orgánem společnosti jsou všichni společníci. Ti jsou odměňováni podílem na zisku, který v průběhu roku čerpají zálohově a to ve výši 20 000 Kč měsíčně. Na konci účetního období je zjištěn výsledek hospodaření, který je rozdělen mezi společníky rovným dílem a následně jsou uzavřeny účty hlavní knihy. Společníci uvádí svůj podíl na zisku ve svém daňovém přiznání jako základ daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, kde také uplatní poměrnou část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkajících se společnosti. Samotná společnost o dani z příjmů právnických osob neúčtuje a ani sestavuje daňové přiznání k dani z příjmů. Společníci si hradí zdravotní a sociální pojištění. Pojistné na zdravotní a sociální pojištění se vypočítává z vyměřovacího základu, který je ve výši 50 % základu daně. Společníci se neúčastní nemocenského pojištění.

Poslední analyzovanou společností je komanditní společnost. Ve společnosti působí jako komanditisté společníci A a B. Společník C je v roli komplementáře. Komanditisté jsou ve společnosti zaměstnáni a pobírají měsíční hrubou mzdu ve výši 20 000 Kč. Komplementář je na rozdíl od komanditistů statutárním orgánem společnosti a je odměňován zálohou na podíl na zisku ve výši 20 000 Kč měsíčně. Na konci účetního období je zjištěn výsledek hospodaření. Společníci se ve společenské smlouvě dohodli, že zisk připadající na komplementáře bude navýšen o hrubou mzdu komanditistů a o pojistné placené společností za komanditisty a to ve výši 1/2. Dále se dohodli, že zbytek zisku bude rozdělen na třetiny, kdy 2/3 připadnou komanditistům a 1/3 komplementáři. Výsledek hospodaření připadající na komanditisty je obdobně jako u kapitálových společností zdaněn daní z příjmů právnických osob. Po všech těchto krocích dochází k uzavěrcí účtů hlavní knihy. V následujícím účetním období je disponibilní zisk rozdělen mezi komanditisty a to rovným dílem. Podíl na zisku každého komanditisty je následně zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %. Komanditisté obdobně jako společníci společnosti s ručením omezeným realizují roční přepočet zdanění. Disponibilní příjem komplementáře se vypočte stejně jako u společníka veřejné obchodní společnosti.

V závěru praktické části diplomové práce je zhodnoceno celkové daňové zatížení příjmů společníků.



## 6 Aplikace dané problematiky na konkrétních případech obchodních společností

### 6.1 Výchozí údaje modelového příkladu

#### 6.1.1 Společníci

Obchodní společnosti jsou založeny třemi společníky, kterými jsou fyzické osoby. Tito společníci vložili do základního kapitálu stejnou výši vkladu, tudíž jejich obchodní podíl je shodný.

Společníci působí v obchodních společnostech buď jako členové statutárního orgánu nebo jako zaměstnanci. Za tuto práci získávají měsíční hrubou odměnu ve výši 20 000 Kč. Pro větší přehlednost je vše znázorněno v tabulce 6.

**Tabulka 6: Působení společníků v obchodních společnostech**

Obchodní společnost	Působení společníka	Forma odměny
Společnost s ručením omezeným	Jednatel	Odměna za výkon funkce jednatele
Akciová společnost	Člen představenstva	Odměna za výkon funkce člena představenstva
Veřejná obchodní společnost	Statutární orgán	Zálohové čerpání zisku
Komanditní společnost (komplementář)	Statutární orgán	Zálohové čerpání zisku
Komanditní společnost (komanditista)	Zaměstnanec	Mzda

*Zdroj: Vlastní zpracování*

#### Údaje potřebné pro výpočet daňové povinnosti společníků za rok 2012

Společník A je ženatý, bezdětný. Jeho manželka má roční příjmy nižší než 68 000 Kč. Platí si penzijní připojištění se státním příspěvkem, za uplynulé zdaňovací období zaplatil 8 000 Kč. Dvakrát daroval krev.

Společník B je ženatý, jeho manželka má roční příjmy vyšší než 68 000 Kč. Má jedno dítě, na které uplatňuje daňové zvýhodnění. Za zdaňovací období zaplatil na úrocích na bytové potřeby částku 7 000 Kč. Platí si penzijní připojištění se státním příspěvkem, za uplynulé zdaňovací období zaplatil 9 000 Kč.

Společník C je svobodný, bezdětný. Platí si pojistné na soukromé životní pojištění, za uplynulé zdaňovací období zaplatil 3 000 Kč. Jednou daroval krev.

Všichni společníci podepsali prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a nepobírají jiné příjmy než ty, které plynou z obchodních společností.

### **Nemocenské pojištění společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti**

Společníci veřejné obchodní společnosti a komplementáři komanditní společnosti se nemocenského pojištění dobrovolně neúčastní.

#### **6.1.2 Statutární orgán kapitálových společností**

Statutární orgán kapitálových společností je tvořen pouze společníky.

#### **6.1.3 Dozorčí rada kapitálových společností**

Společníci společnosti s ručením omezeným se rozhodli, že dozorčí rada nebude tvořena. V případě akciové společnosti je toto povinností. Dozorčí radu tvoří tři fyzické osoby, které jsou zaměstnány u jiného podnikatelského subjektu. Tito členové jsou odměňováni za výkon své funkce částkou 8 000 Kč.

#### **6.1.4 Transformace výsledku hospodaření na daňový základ a výpočet daně z příjmů právnických osob**

Ve společnostech vznikly tyto nedaňové náklady:

- dar škoie na sportovní činnost v hodnotě 12 000 Kč (účet 543 – Dary),
- pohoštění obchodních partnerů v hodnotě 13 000 Kč (účet 513 – Náklady na reprezentaci),
- totální havárie auta v hodnotě 150 000 Kč (účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti; přiznaná náhrada od pojišťovny je ve výši 70 000 Kč).

Společnosti zaměstnávají jednoho zaměstnance se zdravotním postižením. Přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním pojištěním činí za zdaňovací období 0,86.

V roce 2012 nedošlo ve společnostech k žádným přechodným rozdílům, tudíž nebude účtováno o odložené dani (tzn., že i účetní odpisy se rovnají daňovým).

### 6.1.5 Rozdělení zisku

Disponibilní zisk je rozdělen mezi společníky rovným dílem (jsou splněny podmínky pro výplatu podílu na zisku). Je zde předpoklad, že rezervní fond byl již zcela naplněn.

### 6.1.6 Výnosy a náklady obchodních společností

Výnosy a náklady obchodních společností před zaúčtováním odměn orgánů společnosti a mezd společníků jsou zachyceny v tabulce 7.

**Tabulka 7: Výnosy a náklady obchodních společností**

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 400 000
Finanční výnosy	320 000
Finanční náklady	180 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

*Zdroj: Vlastní zpracování*

## 6.2 Aplikace modelového příkladu na jednotlivé obchodní společnosti

### 6.2.1 Společnost s ručením omezeným

Společníci společnosti s ručením omezeným působí ve společnosti jako jednatelé. Za výkon této funkce získávají měsíční hrubou odměnu ve výši 20 000 Kč. Postup účtování této odměny je znázorněn v tabulce 8.

**Tabulka 8: Výpočet a zaúčtování měsíční odměny jednatele**

Účetní operace	Částka v Kč			Účtování MD/D
	společník A	společník B	společník C	
Hrubá odměna	20 000	20 000	20 000	522/366
Sociální pojištění – podnik (25 %)	5 000	5 000	5 000	524/336.1
Zdravotní pojištění – podnik (9 %)	1 800	1 800	1 800	524/336.2
Superhrubá mzda	26 800	26 800	26 800	x
Daň před slevami (15 %)	4 020	4 020	4 020	x
Sleva na dani na poplatníka	2 070	2 070	2 070	x
Daňové zvýhodnění na dítě	0	1 117	0	x
Daň po slevách	1 950	833	1 950	366/342
Sražené sociální pojištění (6,5 %)	1 300	1 300	1 300	366/336.1
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	900	900	900	366/336.2
Částka k výplatě	15 850	16 967	15 850	x
Vyplacená roční odměna	190 200	203 604	190 200	366/221

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Společník A a C obdrží za výkon funkce jednatele roční odměnu ve výši 190 200 Kč. Společník B obdrží 203 604 Kč.

V tabulce 9 je zachycena celková výše nákladů na účtu 522 a 524 při zaúčtování odměny jednatele.

**Tabulka 9: Účet 522 a 524**

Účet	Výpočet	Částka v Kč
522	$20\,000 * 3 * 12$	720 000
524	$(5\,000 + 1\,800) * 3 * 12$	244 800

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V tabulce 10 je znázorněno, jak se změnila celková výše nákladů po zaúčtování odměn jednatelů.

**Tabulka 10: Náklady a výnosy po zaúčtování odměn jednatelů**

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	4 364 800
Finanční výnosy	320 000
Finanční náklady	180 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Výsledek hospodaření před zdaněním =  $5\,320\,000 - 4\,544\,800 = 775\,200$  Kč (zisk)**

Zjištěný výsledek hospodaření před zdaněním je upraven na daňový základ a následně je vypočítána daňová povinnost. Vše zobrazuje tabulka 11.

**Tabulka 11: Výpočet daně z příjmů právnických osob**

<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM</b>	<b>775 200 Kč</b>
Nedaňové náklady	+ 105 000 Kč
Dar	- 12 000 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>868 200 Kč</b>
Zaokrouhlený základ daně	868 000 Kč
Sazba daně	x 19 %
Daň z příjmů právnických osob	164 920 Kč
Sleva na dani	- 15 480 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>149 440 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Po vypočtení daňové povinnosti je zjištěna výše disponibilního zisku a provedena uzávěrka účtů hlavní knihy.

$$\text{Disponibilní zisk} = 775\,200 - 149\,440 = \mathbf{625\,760\,Kč}$$

#### Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2012

1. Převod KS účtů 5. účtové třídy	4 544 800 Kč	710/5xx
2. Převod KS účtů 6. účtové třídy	5 320 000 Kč	6xx/710
3. Předpis daně za společnost	149 440 Kč	591/341
4. Převod KS účtu 591	149 440 Kč	710/591
5. Převod disponibilního zisku	625 760 Kč	710/702

V následujícím účetním období dochází k rozdělení zisku. Disponibilní zisk je plně rozdělen mezi společníky a to rovným dílem. Podíl na zisku každého společníka je následně zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %.

Účetní případy týkající se rozdělení zisku jsou následující:

#### Rozdělení zisku v roce 2013

1. Převod zisku do schvalovacího řízení	625 760 Kč	701/431
2. Podíl na zisku společníka A	208 587 Kč	431/364.A
3. Předpis srážkové daně u společníka A	31 288 Kč	364.A/342

4. Podíl na zisku společníka B	208 587 Kč	431/364.B
5. Předpis srážkové daně u společníka B	31 288 Kč	364.B/342
6. Podíl na zisku společníka C	208 586 Kč	431/364.C
7. Předpis srážkové daně u společníka C	31 287 Kč	364.C/342
8. Výplata podílu společníku A	177 299 Kč	364.A/221
9. Výplata podílu společníku B	177 299 Kč	364.B/221
10. Výplata podílu společníku C	177 299 Kč	364.C/221
11. Odvod srážkové daně	93 863 Kč	342/221

Disponibilní podíl na zisku jednoho společníka činí 177 299 Kč. Celkový příjem společníků po přičtení odměny za výkon funkce jednatele je znázorněn v tabulce 12.

**Tabulka 12: Celkový příjem společníků v Kč**

Společník	Odměna	Podíl na zisku	Celkový příjem
Společník A	190 200	177 299	367 499
Společník B	203 604	177 299	380 903
Společník C	190 200	177 299	367 499

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Společníci realizují v rámci svých příjmů, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, roční přepoččet zdanění. Tento přepoččet je zobrazen v tabulce 13, 14 a 15.

**Tabulka 13: Roční přepočet zdanění u společníka A**

<b>HRUBÁ ODMĚNA</b>	<b>240 000 Kč</b>
Sociální pojištění (25 %)	+ 60 000 Kč
Zdravotní pojištění (9 %)	+ 21 600 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>321 600 Kč</b>
Penzijní připojištění	- 2 000 Kč
Dar krve	- 4 000 Kč
<b>SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhлено na stokoruny dolů)</b>	<b>315 600 Kč</b>
Sazba daně	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	47 340 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
Sleva na manželku	- 24 840 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>0 Kč</b>
Uhrazené zálohy	- 23 400 Kč
<b>PŘEPLATEK DANĚ</b>	<b>23 400 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Tabulka 14: Roční přepočet zdanění u společníka B**

<b>HRUBÁ ODMĚNA</b>	<b>240 000 Kč</b>
Sociální pojištění	+ 60 000 Kč
Zdravotní pojištění	+ 21 600 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>321 600 Kč</b>
Penzijní připojištění	- 3 000 Kč
Úroky z úvěrů na bytové potřeby	- 7 000 Kč
<b>SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhлено na stokoruny dolů)</b>	<b>311 600 Kč</b>
Sazba daně	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	46 740 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	- 13 404 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>8 496 Kč</b>
Uhrazené zálohy	- 9 996 Kč
<b>PŘEPLATEK DANĚ</b>	<b>1 500 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*



**Tabulka 15: Roční přepočet zdanění u společníka C**

<b>HRUBÁ ODMĚNA</b>	<b>240 000 Kč</b>
Sociální pojištění	+ 60 000 Kč
Zdravotní pojištění	+ 21 600 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>321 600 Kč</b>
Dar krve	- 2 000 Kč
Soukromé životní pojištění	- 3 000 Kč
<b>SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhлено na stokoruny dolů)</b>	<b>316 600 Kč</b>
Sazba daně	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	47 490 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>22 650 Kč</b>
Uhrazené zálohy	- 23 400 Kč
<b>PŘEPLATEK DANĚ</b>	<b>750 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V tabulce 16 jsou uvedeny celkové příjmy společníků upravené o roční přepočet zdanění.

**Tabulka 16: Celkové příjmy společníků upravené o roční přepočet zdanění v Kč**

<b>Společník</b>	<b>Příjem před přepočtem</b>	<b>Přeplatek daně</b>	<b>Celkový příjem</b>
Společník A	367 499	23 400	390 899
Společník B	380 903	1 500	382 403
Společník C	367 499	750	368 249

*Zdroj: Vlastní zpracování*

## 6.2.2 Akciová společnost

Společníci působí ve společnosti jako členové představenstva. Za výkon své funkce pobírají měsíční hrubou odměnu ve výši 20 000 Kč. Postup účtování této odměny je uveden v tabulce 17.

**Tabulka 17: Výpočet a zaúčtování měsíční odměny členů představenstva**

Účetní operace	Částka v Kč			Účtování MD/D
	společník A	společník B	společník C	
Hrubá odměna	20 000	20 000	20 000	523/366
Sociální pojištění – podnik (25 %)	5 000	5 000	5 000	524/336.1
Zdravotní pojištění – podnik (9 %)	1 800	1 800	1 800	524/336.2
Superhrubá mzda	26 800	26 800	26 800	x
Daň před slevami (15 %)	4 020	4 020	4 020	x
Sleva na dani na poplatníka	2 070	2 070	2 070	x
Daňové zvýhodnění na dítě	0	1 117	0	x
Daň po slevách	1 950	833	1 950	366/342
Sražené sociální pojištění (6,5 %)	1 300	1 300	1 300	366/336.1
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	900	900	900	366/336.2
Částka k výplatě	15 850	16 967	15 850	x
Vyplacená roční odměna	190 200	203 604	190 200	366/221

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Společník A a C obdrží za výkon funkce člena představenstva roční odměnu ve výši 190 200 Kč. Společník B obdrží 203 604 Kč.

Akciová společnost má povinnost tvorby dozorčí rady. Dozorčí radu tvoří tři fyzické osoby, které jsou zaměstnány u jiného podnikatelského subjektu. Tito členové jsou odměňováni za výkon své funkce částkou 8 000 Kč (prohlášení k dani nepodepsali, neboť ho již podepsali u jiného podnikatelského subjektu). Postup účtování této odměny je znázorněn v tabulce 18.

**Tabulka 18: Vypočet a zaúčtování měsíční odměny členů dozorčí rady**

Účetní operace	Částka v Kč	Účtování MD/D
Hrubá odměna	8 000	523/379
Sociální pojištění – podnik (25 %)	2 000	524/336.1
Zdravotní pojištění – podnik (9 %)	720	524/336.2
Superhrubá mzda	10 800	x
Daň (15 %)	1 620	379/342
Sražené sociální pojištění (6,5 %)	520	379/336.1
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	360	379/336.2
Částka k výplatě	5 500	x

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V tabulce 19 je zachycena celková výše nákladů na účtu 523 a 524 při zaúčtování odměn členů představenstva a dozorčí rady.

**Tabulka 19: Účet 523 a 524**

Účet	Výpočet	Částka v Kč
523	$(20\,000 * 3 * 12) + (8\,000 * 3 * 12)$	1 008 000
524	$(5\,000 + 1\,800 + 2\,000 + 720) * 3 * 12$	342 720

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V tabulce 20 je znázorněno, jak se změnila celková výše nákladů po zaúčtování odměn členů představenstva a dozorčí rady.

**Tabulka 20: Náklady a výnosy po zaúčtování odměn členů představenstva a dozorčí rady**

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	4 750 720
Finanční výnosy	320 000
Finanční náklady	180 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Výsledek hospodaření před zdaněním = 5 320 000 – 4 930 720 = 389 280 Kč (zisk)**

Zjištěný výsledek hospodaření před zdaněním je upraven na daňový základ a následně je vypočítána daň z příjmů právnických osob. Tento postup zobrazuje tabulka 21.

**Tabulka 21: Výpočet daně z příjmů právnických osob**

<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM</b>	<b>389 280 Kč</b>
Nedaňové náklady	+ 105 000 Kč
Dar	- 12 000 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>482 280 Kč</b>
Zaokrouhlený základ daně	482 000 Kč
Sazba daně	x 19 %
Daň z příjmů právnických osob	91 580 Kč
Sleva na dani	- 15 480 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>76 100 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Po vypočtení daňové povinnosti je zjištěna výše disponibilního zisku a provedena uzávěrka účtů hlavní knihy.

$$\text{Disponibilní zisk} = 389\,280 - 76\,100 = \mathbf{313\,180\,Kč}$$

#### Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2012

1. Převod KS účtů 5. účtové třídy	4 930 720 Kč	710/5xx
2. Převod KS účtů 6. účtové třídy	5 320 000 Kč	6xx/710
3. Předpis daně za společnost	76 100 Kč	591/341
4. Převod KS účtu 591	76 100 Kč	710/591
5. Převod disponibilního zisku	313 180 Kč	710/702

V následujícím účetním období dochází k rozdělení zisku. Disponibilní zisk je plně rozdělen mezi společníky a to rovným dílem. Podíl na zisku každého společníka je následně zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %.

Účetní případy týkající se rozdělení zisku jsou následující:

#### Rozdělení zisku v roce 2013

1. Převod zisku do schvalovacího řízení	313 180 Kč	701/431
2. Podíl na zisku společníka A	104 394 Kč	431/364.A
3. Předpis srážkové daně u společníka A	15 659 Kč	364.A/342
4. Podíl na zisku společníka B	104 393 Kč	431/364.B
5. Předpis srážkové daně u společníka B	15 658 Kč	364.B/342
6. Podíl na zisku společníka C	104 393 Kč	431/364.C
7. Předpis srážkové daně u společníka C	15 658 Kč	364.C/342
8. Výplata podílu společníku A	88 735 Kč	364.A/221
9. Výplata podílu společníku B	88 735 Kč	364.B/221
10. Výplata podílu společníku C	88 735 Kč	364.C/221
11. Odvod srážkové daně	46 975 Kč	342/221

Disponibilní podíl na zisku jednoho společníka činí 88 735 Kč. Celkový příjem společníků po přičtení odměny za výkon funkce člena představenstva je znázorněn v tabulce 22.

**Tabulka 22: Celkové příjmy společníků v Kč**

Společník	Odměna	Podíl na zisku	Celkový příjem
Společník A	190 200	88 735	278 935
Společník B	203 604	88 735	292 339
Společník C	190 200	88 735	278 935

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Společníci realizují v rámci svých příjmů, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, roční přepočty zdanění. Tento přepčet je shodný s přepočtem u společníků společnosti s ručením omezeným (viz tabulka 13, 14 a 15).

V tabulce 23 jsou uvedeny celkové příjmy společníků upravené o roční přepčet zdanění.

**Tabulka 23: Celkové příjmy společníků upravené o roční přepčet zdanění v Kč**

Společník	Příjem před přepočtem	Přeplatek daně	Celkový příjem
Společník A	278 935	23 400	302 335
Společník B	292 339	1 500	293 839
Společník C	278 935	750	279 685

*Zdroj: Vlastní zpracování*

### 6.2.3 Veřejná obchodní společnost

Společníci veřejné obchodní společnosti si v průběhu roku 2012 vybírali podíl na zisku ve výši 20 000 Kč měsíčně. Účetní případy týkající se výplaty záloh jsou následující:

#### Účtování roční výplaty záloh na podíl ze zisku

Vyplacená záloha společníkovi A	240 000 Kč	355.A/221
Vyplacená záloha společníkovi B	240 000 Kč	355.B/221
Vyplacená záloha společníkovi C	240 000 Kč	355.C/221

V tabulce 24 je uvedeno, jaké jsou výnosy a náklady společnosti na konci účetního období.

**Tabulka 24: Výnosy a náklady společnosti**

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	3 400 000
Finanční výnosy	320 000
Finanční náklady	180 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Výsledek hospodaření před zdaněním = 5 320 000 – 3 580 000 = 1 740 000 Kč (zisk)**

Zisk je rozdělen mezi společníky rovným dílem. Podíl na zisku jednoho společníka je následující:

**Podíl na zisku společníka = 1 740 000 / 3 = 580 000 Kč**

V souvislosti s výplatou podílu na zisku dochází k vyúčtování záloh a k uzávěrcce účtů hlavní knihy.

Vyúčtování záloh na podíly ze zisku

1. Podíl na zisku společníka A	580 000 Kč	596/364.A
2. Podíl na zisku společníka B	580 000 Kč	596/364.B
3. Podíl na zisku společníka C	580 000 Kč	596/364.C
4. Vyúčtování záloh společníka A	240 000 Kč	364.A/354.A
5. Vyúčtování záloh společníka B	240 000 Kč	364.B/354.B
6. Vyúčtování záloh společníka C	240 000 Kč	364.C/354.C
7. Doplatek podílu na zisku společníkovi A	340 000 Kč	364.A/221
8. Doplatek podílu na zisku společníkovi B	340 000 Kč	364.B/221
9. Doplatek podílu na zisku společníkovi C	340 000 Kč	364.C/221

### Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2012

1. Převod KS účtů 6. účtové třídy	5 320 000 Kč	6xx/710
2. Převod KS účtů 5. účtové třídy	3 580 000 Kč	710/5xx
3. Převod KS účtu 596	1 740 000 Kč	710/596

Společníci uvádí svůj podíl na zisku ve svém daňovém přiznání jako základ daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, kde také uplatňují poměrnou část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti dle jejich obchodního podílu. Poměrná část každého společníka je zobrazena v tabulce 25.

**Tabulka 25: Poměrná část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti v Kč**

Položka	Celková výše	Poměrná část společníka
Nedaňové náklady	105 000	35 000
Dar	12 000	4 000
Sleva na dani PO	15 480	5 160

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Výpočet daňové povinnosti společníků znázorňuje tabulka 26, 27 a 28.

**Tabulka 26: Daňová povinnost společníka A**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Penzijní připojištění	- 2 000 Kč
Dar krve	- 4 000 Kč
Nedaňové náklady v. o. s.	+ 35 000 Kč
Dary v. o. s.	- 4 000 Kč
<b>UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhлено na stokoruny dolů)</b>	<b>605 000 Kč</b>
Sazba daně	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	90 750 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
Sleva na manželku	- 24 840 Kč
Sleva na dani v. o. s.	- 5 160 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>35 910 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*



**Tabulka 27: Daňová povinnost společníka B**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Penzijní připojištění	- 3 000 Kč
Úroky z úvěrů na bytové potřeby	- 7 000 Kč
Nedaňové náklady v. o. s.	+ 35 000 Kč
Dary v. o. s.	- 4 000 Kč
<b>UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhleno na stokoruny dolů)</b>	<b>601 000 Kč</b>
Sazba daně	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	90 150 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	- 13 404 Kč
Sleva na dani v. o. s.	- 5 160 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>46 746 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Tabulka 28: Daňová povinnost společníka C**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Dar krve	- 2 000 Kč
Soukromé životní pojištění	- 3 000 Kč
Nedaňové náklady v. o. s.	+ 35 000 Kč
Dary v. o. s.	- 4 000 Kč
<b>SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhleno na stokoruny dolů)</b>	<b>606 000 Kč</b>
Sazba daně	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	90 900 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
Sleva na dani v. o. s.	- 5 160 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>60 900 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Společníci si dále hradí zdravotní a sociální pojištění. Pojistné na zdravotní a sociální pojištění se vypočítává z vyměřovacího základu, který je ve výši 50 % základu daně. Společníci se neúčastní nemocenského pojištění.

Postup výpočtu disponibilního příjmu společníka je znázorněn v tabulce 29, 30 a 31.

**Tabulka 29: Disponibilní příjem společníka A**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Zdravotní pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,135$ )	- 39 150 Kč
Sociální pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,292$ )	- 84 680 Kč
Daň z příjmů fyzických osob	- 35 910 Kč
<b>DISPONIBILNÍ PŘÍJEM SPOLEČNÍKA A</b>	<b>420 260 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Tabulka 30: Disponibilní příjem společníka B**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Zdravotní pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,135$ )	- 39 150 Kč
Sociální pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,292$ )	- 84 680 Kč
Daň z příjmů fyzických osob	- 46 746 Kč
<b>DISPONIBILNÍ PŘÍJEM SPOLEČNÍKA B</b>	<b>409 424 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Tabulka 31: Disponibilní příjem společníka C**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Zdravotní pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,135$ )	- 39 150 Kč
Sociální pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,292$ )	- 84 680 Kč
Daň z příjmů fyzických osob	- 60 900 Kč
<b>DISPONIBILNÍ PŘÍJEM SPOLEČNÍKA C</b>	<b>395 270 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

#### 6.2.4 Komanditní společnost

Ve společnosti působí jako komanditisté společníci A a B. Společník C je v roli komplementáře.

Komplementář si v průběhu roku 2012 vybíral zálohy na podíl ze zisku ve výši 20 000 Kč měsíčně. Účetní případy týkající se výplaty zálohy jsou následující:

### Účtování roční výplaty záloh na podíl ze zisku

Vyplacená záloha společníkovi C 240 000 Kč 355.C/221

Komanditisté jsou ve společnosti zaměstnání a pobírají měsíční hrubou mzdu ve výši 20 000 Kč. Postup účtování této mzdy je uveden v tabulce 32.

**Tabulka 32: Výpočet a zaúčtování měsíční mzdy komanditistů**

Účetní operace	Částka v Kč		Účtování MD/D
	společník A	společník B	
Hrubá mzda	20 000	20 000	522/366
Sociální pojištění – podnik (25 %)	5 000	5 000	524/336.1
Zdravotní pojištění – podnik (9 %)	1 800	1 800	524/336.2
Superhrubá mzda	26 800	26 800	x
Daň před slevami (15 %)	4 020	4 020	x
Sleva na dani na poplatníka	2 070	2 070	x
Daňové zvýhodnění na dítě	0	1 117	x
Daň po slevách	1 950	833	366/342
Sražené sociální pojištění (6,5 %)	1 300	1 300	366/336.1
Sražené zdravotní pojištění (4,5 %)	900	900	366/336.2
Částka k výplatě	15 850	16 967	x
Vyplacená roční mzda	190 200	203 604	366/221

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Společník A jako zaměstnanec obdrží mzdu ve výši 190 200 Kč za rok. Společník B obdrží 203 604 Kč.

V tabulce 33 je zachycena celková výše nákladů na účtu 522 a 524 při zaúčtování mzdy komanditisty.

**Tabulka 33: Účet 522 a 524**

Účet	Výpočet	Částka v Kč
522	$20\,000 * 2 * 12$	480 000
524	$(5\,000 + 1\,800) * 2 * 12$	163 200

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V tabulce 34 je znázorněno, jaká je celková výše výnosů a nákladů společnosti na konci účetního období.

**Tabulka 34: Výnosy a náklady společnosti na konci účetního období**

Položka	Částka v Kč
Provozní výnosy	5 000 000
Provozní náklady	4 043 200
Finanční výnosy	320 000
Finanční náklady	180 000
Mimořádné výnosy	0
Mimořádné náklady	0

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Výsledek hospodaření před zdaněním =  $5\,320\,000 - 4\,223\,200 = 1\,096\,800$  Kč (zisk)**

Společníci se ve společenské smlouvě dohodli, že zisk připadající na komplementáře bude navýšen o hrubou mzdu komanditistů a o pojistné placené společností za komanditisty a to ve výši 1/2. Dále se dohodli, že zbytek zisku bude rozdělen na třetiny, kdy 2/3 případnou komanditistům a 1/3 komplementáři. Rozdělení výsledku hospodaření zobrazuje tabulka 35.

**Tabulka 35: Rozdělení výsledku hospodaření**

<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	<b>1 096 800 Kč</b>
Část VH připadající na komplementáře dle společenské smlouvy	- 321 600 Kč
Zbytek VH k rozdělení mezi společníky (rovným dílem)	775 200 Kč
<b>Zbýlý VH připadající na jednoho společníka (<math>453\,600 / 3</math>)</b>	<b>258 400 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Celková výše výsledku hospodaření připadající na komplementáře a komanditisty je znázorněna v tabulce 36.

**Tabulka 36: Výsledek hospodaření připadající na komplementáře a komanditistu**

Společník	Část výsledku hospodaření v Kč	Podíl na výsledku hospodaření
Společník A (komanditista)	258 400	47 %
Společník B (komanditista)	258 400	
Společník C (komplementář)	580 000	53 %

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V tabulce 37 je zobrazeno rozdělení nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti mezi komplementáře a komanditisty (společnost). Tyto položky jsou rozdělovány ve stejném poměru jako je rozdělován výsledek hospodaření (viz sloupec Podíl na výsledku hospodaření v tabulce 36).

**Tabulka 37: Poměrná část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti v Kč**

Položka	Celková výše	Komanditisté	Komplementář
Nedaňové náklady	105 000	49 350	55 650
Dar	12 000	5 640	6 360
Sleva na dani PO	15 480	7 276	8 204

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V případě komplementáře dochází k vyúčtování záloh na podíl ze zisku. Účetní případy týkající se tohoto vyúčtování jsou následující:

Vyúčtování záloh na podíly ze zisku

- |  |            |             |
|--|------------|-------------|
| 1. Podíl na zisku společníka C             | 580 000 Kč | 596/364.C   |
| 2. Vyúčtování záloh společníka C           | 240 000 Kč | 364.C/354.C |
| 3. Doplatek podílu na zisku společníkovi C | 340 000 Kč | 364.C/221   |

Výsledek hospodaření připadající na komanditisty je zdaněn daní z příjmů právnických osob. Postup tohoto zdanění zobrazuje tabulka 38.

**Tabulka 38: Výpočet daně z příjmů právnických osob**

<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM</b>	<b>516 800 Kč</b>
Nedaňové náklady	+ 49 350 Kč
Dar	- 5 640 Kč
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>560 510 Kč</b>
Zaokrouhlený základ daně	560 000 Kč
Sazba daně	x 19 %
Daň z příjmů právnických osob	106 400 Kč
Sleva na dani	- 7 276 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>99 124 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Po vypočtení daňové povinnosti je zjištěna výše disponibilního zisku a provedena uzávěrka účtů hlavní knihy.

$$\text{Disponibilní zisk} = 516\,800 - 99\,124 = \mathbf{417\,676\,Kč}$$

Uzávěrka výsledkových účtů v roce 2012

1. Převod KS účtů 5. účtové třídy	4 223 200 Kč	710/5xx
2. Převod KS účtů 6. účtové třídy	5 320 000 Kč	6xx/710
3. Převod KS účtu 596	580 000 Kč	710/596
4. Předpis daně za společnost	99 124 Kč	591/341
5. Převod KS účtu 591	99 124 Kč	710/591
6. Převod disponibilního zisku	417 676 Kč	710/702

V následujícím účetním období je celý disponibilní zisk vyplacen komanditistům. Podíl na zisku komanditisty je následně zdaněn srážkovou daní ve výši 15 %. Účetní případy týkající se této výplaty jsou následující:

### Rozdělení zisku v roce 2013

1. Převod zisku do schvalovacího řízení	417 676 Kč	701/431
2. Podíl na zisku společníka A	208 838 Kč	431/364.A
3. Předpis srážkové daně u společníka A	31 325 Kč	364.A/342
4. Podíl na zisku společníka B	208 838 Kč	431/364.B
5. Předpis srážkové daně u společníka B	31 325 Kč	364.B/342
6. Výplata podílu společníku A	177 513 Kč	364.A/221
7. Výplata podílu společníku B	177 513 Kč	364.B/221
8. Odvod srážkové daně	62 650 Kč	342/221

Podíl na zisku komanditisty činí 177 513 Kč. Celkový příjem komanditistů po přičtení mzdy je uveden v tabulce 39.

**Tabulka 39: Celkový příjem komanditisty v Kč**

Společník	Mzda	Podíl na zisku	Celkový příjem
Společník A	190 200	177 513	367 713
Společník B	203 604	177 513	381 117

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Komanditisté realizují v rámci svých příjmů, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, roční přepočtení zdanění. Tento přepočtení je shodný s přepočtem u společníka A a B ve společnosti s ručením omezeným.

V tabulce 40 je uveden celkový příjem komanditisty upravený o roční přepočtení zdanění.

**Tabulka 40: Celkový příjem komanditisty upravený o roční přepočtení zdanění v Kč**

Společník	Příjem před přepočtem	Přeplatek daně	Celkový příjem
Společník A	367 713	23 400	391 113
Společník B	381 117	1 500	382 617

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Co se týče komplementáře, ten uvádí svůj podíl na zisku ve svém daňovém přiznání jako základ daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, kde také uplatňují poměrnou část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti. Výpočet daňové povinnosti komplementáře znázorňuje tabulka 41.

**Tabulka 41: Daňová povinnost komplementáře**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Dar krve	- 2 000 Kč
Soukromé životní pojištění	- 3 000 Kč
Nedaňové náklady k. s.	+ 55 650 Kč
Dary k. s.	- 6 360 Kč
<b>SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhleno na stokoruny dolů)</b>	<b>624 200 Kč</b>
Daňová sazba	x 15 %
Daň z příjmů fyzických osob	93 630 Kč
Sleva na dani na poplatníka	- 24 840 Kč
Sleva na dani k. s.	- 8 204 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>60 586 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Komplementář si dále hradí zdravotní a sociální pojištění. Pojistné na zdravotní a sociální pojištění se vypočítává z vyměřovacího základu, který je ve výši 50 % základu daně. Komplementář se neúčastní nemocenského pojištění.

Postup výpočtu disponibilního příjmu komplementáře je znázorněn v tabulce 42.

**Tabulka 42: Disponibilní příjem komplementáře**

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>580 000 Kč</b>
Zdravotní pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,135$ )	- 39 150 Kč
Sociální pojištění ( $580\,000 * 0,5 * 0,292$ )	- 84 680 Kč
Daň z příjmů fyzických osob	- 60 586 Kč
<b>DISPONIBILNÍ PŘÍJEM KOMPLEMENTÁŘE</b>	<b>395 584 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*



## 7 Zhodnocení daňového zatížení příjmů společníků

**Tabulka 43: Disponibilní příjmy společníků v jednotlivých obchodních společnostech v Kč**

Společnost	Disponibilní příjem			Celkem
	společník A	společník B	společník C	
Společnost s ručením omezeným	390 899	382 403	368 249	1 141 551
Akciová společnost	302 335	293 839	279 685	875 859
Veřejná obchodní společnost	420 260	409 424	395 270	1 224 954
Komanditní společnost	391 113	382 617	395 584	1 169 314

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Dle tabulky 43 pobírají nejvyšší disponibilní příjmy společníci veřejné obchodní společnosti. Je zdě několik faktorů, které tento výsledek způsobilo. Prvním z nich je ten, že zálohy na podíl ze zisku, které společníci veřejné obchodní společnosti pobírají během roku, neovlivňují výsledek hospodaření určený k rozdělení mezi společníky (např. na rozdíl od odměn jednatelů společnosti s ručením omezeným). Dalším faktorem je to, že podíly na zisku společníků podléhají dani z příjmů fyzických osob, která má nižší sazbu daně, než daň z příjmů právnických osob. Nedochozí zde tudíž k dvojímu zdanění jako např. u společnosti s ručením omezeným. Další výhodou je, že si společníci mohou prostřednictvím této daně uplatnit různé odpočty a slevy na dani a tím si zvýšit disponibilní příjem.

V tabulce 44 je znázorněno, jaké jsou celkové odvody společníků veřejné obchodní společnosti.

**Tabulka 44: Celkové odvody společníků ve veřejné obchodní společnosti v Kč**

Společník	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	DPFO	Celkem
Společník A	84 680	39 150	35 910	159 740
Společník B	84 680	39 150	46 746	170 576
Společník C	84 680	39 150	60 900	184 730
Celkem	254 040	117 450	143 556	515 046

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Daňové zatížení příjmu společníka veřejné obchodní společnosti se spočítá jako podíl celkových odvodů k základu daně (základ daně jednoho společníka činí 580 000 Kč):

**Daňové zatížení příjmu společníka A** =  $(159\,740 / 580\,000) * 100 = 27,54 \%$

**Daňové zatížení příjmu společníka B** =  $(170\,576 / 580\,000) * 100 = 29,41 \%$

**Daňové zatížení příjmu společníka C** =  $(184\,730 / 580\,000) * 100 = 31,85 \%$

---

**Celkové daňové zatížení** =  $(515\,046 / 1\,740\,000) * 100 = 29,60 \%$

Nejméně jsou zatíženy příjmy společníka A, neboť platí nejnižší daň z příjmů fyzických osob z důvodu uplatňování vyšších slev na dani.

Druhé místo z hlediska disponibilních příjmů společníků zaujímá komanditní společnost. Je to dáno zejména tím, že příjmy společníků plynoucí ze zisku nejsou zatíženy pouze daní z příjmů právnických osob a srážkovou daní (v případě komanditistů), ale i daní z příjmů fyzických osob (v případě komplementáře). Neboli jedná se o společnost, která je kombinací veřejné obchodní společnosti a společnosti s ručením omezeným.

V tabulce 45 a 46 je zachyceno, jaké jsou disponibilní příjmy komanditistů a jakým způsobem jsou zjištěny.

**Tabulka 45: Podíl na zisku komanditistů v Kč**

Společník	Hrubý VH	Osobní náklady	Snížený VH	DPPO	Srážková daň	Čistý příjem
Společník A	580 000	321 600	258 400	49 562	31 325	177 513
Společník B	580 000	321 600	258 400	49 562	31 325	177 513
Celkem	1 160 000	643 200	516 800	99 124	62 650	355 026

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Tabulka 46: Příjem ze závislé činnosti komanditistů v Kč**

Společník	Hrubý příjem	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	DPFO	Čistý příjem
Společník A	240 000	15 600	10 800	0	213 600
Společník B	240 000	15 600	10 800	8 496	205 104
Celkem	480 000	31 200	21 600	8 496	418 704

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Daňové zatížení příjmu komanditisty se vypočítá jako rozdíl mezi podílem čistých příjmů komanditisty k hrubému výsledku hospodaření a jedničkou (hrubý výsledek hospodaření na jednoho komanditistu činí 580 000 Kč):

**Daňové zatížení příjmu společníka A** =  $[(391\,113 / 580\,000) - 1] * 100 = 32,57 \%$

**Daňové zatížení příjmu společníka B** =  $[(382\,617 / 580\,000) - 1] * 100 = 34,03 \%$

---

**Celkové daňové zatížení** =  $[(773\,730 / 1\,160\,000) - 1] * 100 = 33,30 \%$

Nejméně jsou zatíženy příjmy společníka A, neboť neplatí daň z příjmů fyzických osob z důvodu uplatňování vyšších slev na dani (zásadní roli hraje sleva na manželku ve výši 24 840 Kč).

Otázkou ale je, zda je pro komanditistu výhodné být ve společnosti zaměstnán. Dejme tomu, že komanditisté nejsou ve společnosti zaměstnání a zisk je rozdělen mezi společníky rovným dílem (zisk je ve výši 1 740 000 Kč). Tabulka 47 zobrazuje výpočet daně z příjmů právnických osob.

**Tabulka 47: Výpočet daně z příjmů právnických osob**

<b>VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM</b>	<b>1 160 000 Kč</b>
Nedaňové náklady	+ 70 000 Kč
Dar	- 8 000 Kč
<b>ZAOKROUHLĚNÝ ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>1 222 000 Kč</b>
Daň z příjmů právnických osob (sazba daně 19 %)	232 180 Kč
Sleva na dani	- 10 320 Kč
<b>DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB PO SLEVÁCH</b>	<b>221 860 Kč</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Hrubý podíl na zisku komanditisty** =  $(1\,160\,000 - 221\,860) / 2 = 469\,070$  Kč

**Srážková daň** =  $469\,070 * 0,15 = 70\,360$  Kč

---

**Čistý podíl na zisku komanditisty** =  $469\,070 - 70\,360 = 398\,710$  Kč

Komanditisté jsou zde v roli osob bez zdanitelných příjmů, tudíž jsou povinni odvést pojistné na zdravotní pojištění. Minimální výše pojistného je ve výši 13,5 % z minimální mzdy. Minimální mzda za rok 2012 činí 8 000 Kč.

**Čistý podíl na zisku komanditisty** = 398 710 Kč

**Pojistné na zdravotní pojištění** =  $8\,000 * 0,135 * 12 = 12\,960$  Kč

---

**Celkový příjem komanditisty** =  $398\,710 - 12\,960 = 385\,750$  Kč

Daňové zatížení příjmu komanditisty je pak následující:

**Daňové zatížení příjmu komanditisty** =  $[(385\,750 / 580\,000) - 1] * 100 = 33,49$  %

V tabulce 48 je uvedeno daňové zatížení příjmů komanditistů v prvním a druhém případě.

**Tabulka 48: Daňové zatížení komanditistů v %**

Případ	Daňové zatížení společníka A	Daňové zatížení společníka B	Daňové zatížení celkem
Komanditisté jsou zaměstnáni	32,57	34,03	33,30
Komanditisté nejsou zaměstnáni	33,49	33,49	33,49

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Na základě získaných výsledků je pro společníka A výhodné být ve společnosti zaměstnán. V případě společníka B je to naopak, neboť vlivem toho, že je zaměstnán, dojde k navýšení jeho daňového zatížení o 0,54 %. Důvodem takového závěru je zejména to, že společník A uplatňuje v rámci svých příjmů ze závislé činnosti vyšší slevy na dani (velkou roli hraje sleva na manželku ve výši 24 840 Kč). Na odměny komanditistů se ale musíme dívat i z jiného úhlu. Například v případě, kdyby komanditista nebyl odměňován vůbec, nebyl by účasten sociálního pojištění, a tudíž by neměl nárok například na dávky nemocenského pojištění.

V tabulce 49 je znázorněno, jaké jsou celkové odvody komplementáře.

**Tabulka 49: Celkové odvody komplementáře v Kč**

Společník	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	DPFO	Celkem
Společník C	84 680	39 150	60 586	184 416

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Daňové zatížení příjmu komplementáře se vypočítá jako podíl celkových odvodů k základu daně (základ daně činí 580 000 Kč):

$$\text{Daňové zatížení příjmu společníka C} = (184\,416 / 580\,000) * 100 = \mathbf{31,80 \%}$$

Komplementář má stejný podíl na zisku jako společník C veřejné obchodní společnosti (částka 580 000 Kč). V případě, že porovnáme jejich daňová zatížení, zjistíme, že méně jsou zatíženy příjmy komplementáře (daňové zatížení příjmu společníka C veřejné obchodní společnosti činí 31,85 %). Je to dáno zejména tím, že komplementář uplatňuje jinou poměrnou část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti v případě výpočtu daně z příjmů fyzických

osob než společník veřejné obchodní společnosti. V závěru pak komplementář platí nižší daň z příjmů fyzických osob.

Třetí místo z hlediska disponibilních příjmů společníků zaujímá společnost s ručením omezeným. Je to dáno zejména tím, že příjmy společníků plynoucí ze zisku podléhají pouze dani z příjmů právnických osob a srážkové dani. Tudíž zde dochází k dvojímu zdanění.

V tabulce 50 a 51 je zachyceno, jaké jsou disponibilní příjmy společníků a jakým způsobem jsou zjištěny.

**Tabulka 50: Podíl na zisku společníků v Kč**

Společník	Hrubý VH	Osobní náklady	Snížený VH	DPPO	Srážková daň	Čistý příjem
Společník A	580 000	321 600	258 400	49 813	31 288	177 299
Společník B	580 000	321 600	258 400	49 813	31 288	177 299
Společník C	580 000	321 600	258 400	49 814	31 287	177 299
Celkem	1 740 000	964 800	775 200	149 440	93 863	531 897

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Tabulka 51: Příjem ze závislé činnosti společníků v Kč**

Společník	Hrubý příjem	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	DPFO	Čistý příjem
Společník A	240 000	15 600	10 800	0	213 600
Společník B	240 000	15 600	10 800	8 496	205 104
Společník C	240 000	15 600	10 800	22 650	190 950
Celkem	720 000	46 800	32 400	31 146	609 654

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Daňové zatížení příjmu společníka se vypočítá jako rozdíl mezi podílem čistých příjmů společníka k hrubému výsledku hospodaření a jedničkou (hrubý výsledek hospodaření na jednoho společníka činí 580 000 Kč):

**Daňové zatížení příjmu společníka A** =  $[(390\,899 / 580\,000) - 1] * 100 = 32,60 \%$

**Daňové zatížení příjmu společníka B** =  $[(382\,403 / 580\,000) - 1] * 100 = 34,07 \%$

**Daňové zatížení příjmu společníka C** =  $[(368\,249 / 580\,000) - 1] * 100 = 36,51 \%$

---

**Celkové daňové zatížení** =  $[(1\,141\,551 / 1\,740\,000) - 1] * 100 = 34,39 \%$

Otázkou ale je, zda je pro společníky výhodné pobírat odměnu za výkon funkce jednatele. Dejme tomu, že společníci tuto odměnu nepobírají a pobírají jen podíl na zisku (podíl na zisku společníka společnosti s ručením omezeným je shodný s podílem na zisku komanditisty, a to za situace, kdy komanditisté nejsou zaměstnání).

**Čistý podíl na zisku společníka** =  $469\,070 - 70\,360 = 398\,710 \text{ Kč}$

**Pojistné na zdravotní pojištění** =  $8\,000 * 0,135 * 12 = 12\,960 \text{ Kč}$

---

**Celkový příjem společníka** =  $398\,710 - 12\,960 = 385\,750 \text{ Kč}$

Daňové zatížení příjmů společníka je následující:

**Daňové zatížení příjmů společníka** =  $[(385\,750 / 580\,000) - 1] * 100 = 33,49 \%$

V tabulce 52 je uvedeno daňové zatížení příjmů společníků společnosti s ručením omezeným v prvním a druhém případě.

**Tabulka 52: Daňové zatížení společníků v %**

<b>Případ</b>	<b>Daňové zatížení společníka A</b>	<b>Daňové zatížení společníka B</b>	<b>Daňové zatížení společníka C</b>	<b>Daňové zatížení celkem</b>
Společníci pobírají odměnu	32,60	34,07	36,51	34,39
Společníci nepobírají odměnu	33,49	33,49	33,49	33,49

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Na základě získaných výsledků je pro společníka A výhodné pobírat odměnu za výkon funkce jednatele. V případě společníka B a C je to naopak, neboť vlivem toho, že jsou takto odměňováni, dojde k navýšení jejich daňového zatížení. Důvodem takového závěru je zejména to, že společník A uplatňuje v rámci svých příjmů ze závislé činnosti vyšší slevy na dani (velkou roli hraje sleva na manželku ve výši 24 840 Kč).

Ale z hlediska celkového daňového zatížení příjmů společníků můžeme říci, že odměna je obvykle pro společníka daňově nevýhodná. Na odměny společníků se opět musíme podívat i z jiného úhlu. Například v případě, kdyby nebyli společníci odměňováni vůbec, nebyli by účastni sociálního pojištění, a tudíž by neměli nárok např. na starobní důchod.

Poslední místo z hlediska disponibilních příjmů společníků zaujímá akciová společnost. Jedná se o společnost, kde příjmy společníků plynoucí ze zisku podléhají dvojímu zdanění obdobně jako u společnosti s ručením omezeným. Vzniká zde tedy otázka, proč jsou disponibilní příjmy společníků akciové společnosti nižší než příjmy společníků společnosti s ručením omezeným. Je to dáno tím, že akciová společnost vyplácí odměny i dozorčí radě, kterou je ze zákona povinna tvořit. Tím dochází ke snížení výsledku hospodaření oproti společnosti s ručením omezeným.

Jelikož příjmy společníků akciové společnosti podléhají stejnému zdanění jako příjmy společníků společnosti s ručením omezeným, můžeme říci, že jejich daňová zatížení jsou obdobná. Určitý rozdíl je však v daňovém zatížení podílu na zisku (viz tabulka 53).

**Tabulka 53: Podíly na zisku společníků společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti v Kč**

Společník	Hrubý VH	Osobní náklady	Snížený VH	DPPO	Srážková daň	Čistý příjem
Společník a. s.	580 000	450 240	129 760	25 367	15 658	88 735
Společník s. r. o.	580 000	321 600	258 400	49 813	31 288	177 299

*Zdroj: Vlastní zpracování*

**Daňové zatížení podílu na zisku společníka a. s.**

$$= (25\,367 + 15\,658) / 129\,760 = \mathbf{31,62\%}$$

**Daňové zatížení podílu na zisku společníka s. r. o.**

$$= (49\,813 + 31\,288) / 258\,400 = \mathbf{31,39\%}$$



Tento rozdíl je dán zejména tím, že v obou společnostech se uplatňuje stejná výše nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti při výpočtu daně z příjmů právnických osob.

V roce 2012 se staly odměny orgánů společnosti daňově uznatelným nákladem. Nastává zde tudíž otázka, jaký dopad má tato změna na disponibilní příjmy společníků. Kdyby platily podmínky z roku 2011, došlo by k rapidnímu zvýšení základu daně, neboť by ve společnosti vznikaly daňově neuznatelné náklady na účtu 523 – Odměny členům orgánů společnosti a družstva, a tím by došlo ke zvýšení daně z příjmů právnických osob a ke snížení disponibilních příjmů společníků. Tudíž můžeme říci, že tato legislativní změna má pozitivní dopad na daňové zatížení příjmů společníků.

## 8 Závěr

Cílem diplomové práce byla analýza rozdílů mezi jednotlivými obchodními společnostmi z hlediska účetního a daňového a zhodnocení daňového zatížení příjmů společníků.

Na jednotlivé obchodní společnosti lze nahlížet z hlediska daně z příjmů jako na plátce daně z příjmů fyzických osob a plátce daně z příjmů právnických osob. Příjmy společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti podléhají dani z příjmů fyzických osob a jsou dílčím základem daně z příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Příjmy společníků, kteří jsou ve společnosti zaměstnání (komanditisté komanditní společnosti) nebo pobírají odměnu za výkon funkce statutárního orgánu (společníci společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti), podléhají dani z příjmů fyzických osob a jsou dílčím základem daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků. Hrubý výsledek hospodaření ve společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti a výsledek hospodaření připadající na komanditisty v komanditní společnosti je zatěžován daní z příjmů právnických osob. Disponibilní výsledek hospodaření připadající na společníky ve formě podílu na zisku tvoří samostatný základ daně a je zatěžován srážkovou daní. Na základě těchto skutečností dochází k tzv. dvojímu zdanění.

Na příjmy společníků musíme nahlížet i z pohledu pojistného na zdravotní a sociální pojištění. Tomuto pojistnému podléhají příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků (v případě společníků společnosti s ručením omezeným, společníků akciové společnosti a komanditistů komanditní společnosti) a příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (v případě společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti).

Na základě získaných výsledků se z hlediska disponibilních příjmů společníků a jejich daňového zatížení jeví jako nejvýhodnější právní forma pro podnikání veřejná obchodní společnost. Za ní pak stojí komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a akciová společnost.

Z praktické části vyplývá, že je výhodnější, pokud příjmy společníků plynoucí ze zisku podléhají pouze dani z příjmů fyzických osob a to z důvodu nižší sazby daně oproti dani z příjmů právnických osob a možnosti uplatňování různých odpočtů a slev

na dani. Mezi zmíněné odpočty patří např. dary na veřejně prospěšné účely, úroky z úvěrů na bytové potřeby, pojistné na soukromé životní pojištění apod. Co se týče slev na dani, významnou roli v daňovém zatížení příjmů společníků hraje sleva na manželku (příjem manželky je nižší než 68 000 Kč), která je ve výši 24 840 Kč.

Pro společníky obvykle není daňově výhodné pobírat odměny za práci pro společnost (příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků), neboť jejich výplata zvyšuje daňové zatížení jejich celkových příjmů. V případě společníka A je to však naopak neboť tím, že je zaměstnán, dosahuje nižšího daňového zatížení. Důvodem takového závěru je zejména to, že společník A uplatňuje v rámci svých příjmů vyšší slevy na dani oproti ostatním společníkům (velkou roli hraje sleva na manželku). Zpravidla se ale takto společníci účastní na podnikání, neboť kdyby nebyli odměňováni vůbec, nebyli by účastni sociálního pojištění a neměli by tak nárok například na starobní důchod.

Od roku 2012 jsou odměny členů orgánů akciové společnosti daňově uznatelným nákladem. Tato změna má pozitivní dopad na disponibilní příjmy společníků, neboť tím, že se tyto odměny staly daňově uznatelnými, nedochází ke zvyšování základu daně a tím i ke zvyšování daně z příjmů právnických osob. Na základě těchto skutečností můžeme říci, že příjmy společníků akciové společnosti podléhají obdobnému zdanění jako příjmy společníků společnosti s ručením omezeným. Určitý rozdíl může však vzniknout v daňovém zatížení podílu na zisku společníků. Tento rozdíl je dán zejména tím, že akciová společnost uplatňuje stejnou výši nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani při výpočtu daně z příjmů právnických osob jako společnost s ručením omezeným, i když je její výsledek hospodaření nižší z důvodu vyplácení odměn členům dozorčí rady.

Daňové zatížení ale není jediným kritériem, které je potřeba vzít v úvahu při volbě právní formy podnikání. Na obchodní společnosti se musíme podívat i z jiného úhlu, a to z úhlu právního. V praxi totiž velmi často platí, že jedna nevýhoda, například právě v podobě vyššího daňového zatížení, je kompenzována výhodami jinými, například omezeným ručením. Pokud se tedy podíváme na veřejnou obchodní společnost i z tohoto úhlu, zjistíme, že tato společnost má mnoho záporů. Mezi tyto zápory můžeme zahrnout např. ručení společníků celým svým majetkem za závazky společnosti, závislost společnosti na vzájemném vztahu partnerů nebo možný zánik společnosti v případě úmrtí společníka.

## 9 Summary

In the Czech Republic, there are four types of the business companies – Private Limited Company, Public Limited Company, Partnership and Limited Partnership.

But there is the question, which company is the best legal form for business. There are several factors which can influence the choice of the business company. One of these factors is a tax burden, which is the subject of this theses.

The aim of this theses is analysis of the differences between the business companies in terms of accounting and taxes and evaluation of the tax burden of incomes of the partners.

This work is divided into two parts. The theoretical part deals with economic result and incomes of partners in the business companies. These theoretical findings are used for processing of the practical part of the theses.

In this work, I have found out, that the best legal form for business is the Partnership (in terms of net earnings of the partners and their tax burden). The Partnership is then followed by the Limited Partnership, Private Limited Company and Public Limited Company.

But it's necessary to look at the business companies from a different angle, namely from the angle of law. Very often it holds that one disadvantage is compensated by other advantages.

**Key words:** Business Company, Economic Result, Tax Burden

## 10 Přehled použité literatury

- [1] BĚHOUNEK, Pavel, 2011. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe*. 10. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-659-4.
- [2] BLECHOVÁ, Beata a Jana JANOUŠKOVÁ, 2012. *Podvojně účetnictví v příkladech 2012*. 12. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4185-7.
- [3] České účetní standardy pro podnikatele
- [4] CHALUPA, Rostislav, 2011. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2011*. 9. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-650-1.
- [5] JANKŮ, Martin, 2010. *Základy práva pro posluchače neprávnických fakult*. 4. vyd. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-344-8.
- [6] JAROŠ, Tomáš, 2011. *Zdanění příjmů v roce 2011: komplexní průvodce*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-3822-2.
- [7] KLÍMOVÁ, Růžena, 2012. Změny v nemocenském pojištění v roce 2012. *Účetnictví*, č. 3, s. 42-49. ISSN 0139-5661.
- [8] KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. vyd. Praha: Polygon. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [9] MACHÁČEK, Ivan, 2012. *Fyzické osoby a daň z příjmů 2012*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-711-7.
- [10] PELECH, Petr, 2012. *Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků za rok 2012*. 17. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-787-4.
- [11] PILAŘOVÁ, Ivana, 2012. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-946-3.
- [12] PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ, 2012. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2012*. 5. vyd. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-87480-06-9.
- [13] RYNEŠ, Petr, 2011. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2011*. 11. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-633-4.

- [14] SRPOVÁ, Jitka, 2010. *Základy podnikání: teoretické poznatky, příklady a zkušenosti českých podnikatelů*. 1. vyd. Praha: Grada, 2010. ISBN 978-80-247-3339-5.
- [15] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola, 2011. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 3. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4018-8.
- [16] ŠTOHL, Pavel, 2012. *Učebnice Účetnictví 2012: pro střední školy a pro veřejnost. 3. díl*. 11. vyd. Znojmo: Pavel Štohl. ISBN 978-80-87237-49-6.
- [17] VANČUROVÁ, Alena a Lenka VÁCHOVÁ, 2012. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-87480-05-2.
- [18] VEBER, Jaromír a Jitka SRPOVÁ, 2012. *Podnikání malé a střední firmy*. 3. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4520-6.
- [19] VYBÍHAL, Václav, 2012. *Mzdové účetnictví 2012: praktický průvodce*. 15. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4101-7.
- [20] VYCHOPENĚ, Jiří, 2011. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7357-699-8.
- [21] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- [22] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- [23] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

## Seznam zkratek

<b>a. s.</b>	akciová společnost
<b>D</b>	strana „Dal“ účtu
<b>DPFO</b>	daň z příjmu fyzických osob
<b>DPPO</b>	daň z příjmu právnických osob
<b>FO</b>	fyzická osoba
<b>KS</b>	konečný stav
<b>k. s.</b>	komanditní společnost
<b>MD</b>	strana „Má dáti“ účtu
<b>PO</b>	právnická osoba
<b>SP</b>	sociální pojištění
<b>s. r. o.</b>	společnost s ručením omezeným
<b>VH</b>	výsledek hospodaření
<b>v. o. s.</b>	veřejná obchodní společnost
<b>ZP</b>	zdravotní pojištění

# Seznam tabulek a schémat

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Porovnání obchodních společností z hlediska daně z příjmů PO.....	17
Tabulka 2: Sazby zdravotního a sociálního pojištění .....	19
Tabulka 3: Slevy na dani v roce 2012 - měsíční.....	19
Tabulka 4: Minimální a maximální vyměřovací základy OSVČ pro rok 2012.....	24
Tabulka 5: Porovnání příjmů společníků obchodních společností .....	25
Tabulka 6: Působení společníků v obchodních společnostech .....	28
Tabulka 7: Výnosy a náklady obchodních společností.....	30
Tabulka 8: Výpočet a zaúčtování měsíční odměny jednatele.....	31
Tabulka 9: Účet 522 a 524.....	32
Tabulka 10: Náklady a výnosy po zaúčtování odměn jednatelů .....	32
Tabulka 11: Výpočet daně z příjmů právnických osob .....	33
Tabulka 12: Celkový příjem společníků v Kč .....	34
Tabulka 13: Roční přepočtení zdanění u společníka A .....	35
Tabulka 14: Roční přepočtení zdanění u společníka B.....	35
Tabulka 15: Roční přepočtení zdanění u společníka C.....	36
Tabulka 16: Celkové příjmy společníků upravené o roční přepočtení zdanění v Kč .....	36
Tabulka 17: Výpočet a zaúčtování měsíční odměny členů představenstva.....	37
Tabulka 18: Výpočet a zaúčtování měsíční odměny členů dozorčí rady .....	38
Tabulka 19: Účet 523 a 524.....	38
Tabulka 20: Náklady a výnosy po zaúčtování odměn členů představenstva a dozorčí rady .....	39
Tabulka 21: Výpočet daně z příjmů právnických osob. ....	39
Tabulka 22: Celkové příjmy společníků v Kč .....	41
Tabulka 23: Celkové příjmy společníků upravené o roční přepočtení zdanění v Kč .....	41
Tabulka 24: Výnosy a náklady společnosti .....	42
Tabulka 25: Poměrná část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti v Kč .....	43
Tabulka 26: Daňová povinnost společníka A .....	43
Tabulka 27: Daňová povinnost společníka B .....	44



Tabulka 28: Daňová povinnost společníka C .....	44
Tabulka 29: Disponibilní příjem společníka A.....	45
Tabulka 30: Disponibilní příjem společníka B .....	45
Tabulka 31: Disponibilní příjem společníka C .....	45
Tabulka 32: Výpočet a zaúčtování měsíční mzdy komanditistů .....	46
Tabulka 33: Účet 522 a 524 .....	47
Tabulka 34: Výnosy a náklady společnosti na konci účetního období.....	47
Tabulka 35: Rozdělení výsledku hospodaření .....	47
Tabulka 36: Výsledek hospodaření připadající na komplementáře a komanditistu .....	48
Tabulka 37: Poměrná část nedaňových nákladů, odčitatelných položek a slev na dani týkající se společnosti v Kč .....	48
Tabulka 38: Výpočet daně z příjmů právnických osob. ....	49
Tabulka 39: Celkový příjem komanditisty v Kč.....	50
Tabulka 40: Celkový příjem komanditisty upravený o roční přepočtení zdanění v Kč ....	50
Tabulka 41: Daňová povinnost komplementáře .....	51
Tabulka 42: Disponibilní příjem komplementáře .....	51
Tabulka 43: Disponibilní příjmy společníků v jednotlivých obchodních společnostech v Kč.....	52
Tabulka 44: Celkové odvody společníků ve veřejné obchodní společnosti v Kč .....	53
Tabulka 45: Podíl na zisku komanditistů v Kč .....	54
Tabulka 46: Příjem ze závislé činnosti komanditistů v Kč.....	54
Tabulka 47: Výpočet daně z příjmů právnických osob. ....	55
Tabulka 48: Daňové zatížení komanditistů v % .....	56
Tabulka 49: Celkové odvody komplementáře v Kč .....	56
Tabulka 50: Podíl na zisku společníků v Kč.....	57
Tabulka 51: Příjem ze závislé činnosti společníků v Kč .....	57
Tabulka 52: Daňové zatížení společníků v %.....	58
Tabulka 53: Podíly na zisku společníků společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti v Kč.....	59

## **Seznam schémat**

Schéma 1: Základ daně z příjmů právnických osob .....	10
Schéma 2: Výpočet daně z příjmů PO .....	12
Schéma 3: Výpočet daně z příjmů fyzických osob společníka v. o. s. ....	22

# Seznam příloh

Příloha 1: Účetní osnova

## VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele (pro potřeby učebnice Účetnictví)

### Účtová třída 0 - DLOUHODOBÝ MAJETEK

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek**
- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Goodwill
- 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný**
- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný**
- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky
- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek**
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek**
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek
- 06 - Dlouhodobý finanční majetek**
- 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 063 - Ostatní cenné papíry a podíly
- 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky a úvěry – ovládaní a řízení osob, podstatný vliv
- 067 - Ostatní půjčky
- 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek
- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku**
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 075 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku**
- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku

- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku**
- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Ocenovací rozdíly k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k ocenovacímu rozdílu k nabytému majetku

- 11 - Materiál**
- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě
- 12 - Zásoby vlastní výroby**
- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
- 13 - Zboží**
- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě
- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby**
- 151 - Poskytnuté zálohy na materiál
- 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata
- 153 - Poskytnuté zálohy na zboží
- 19 - Opravné položky k zásobám**
- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 - Opravná položka k výrobkům

- 195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 - Opravná položka ke zboží
- 197 - Opravná položka k zálohám na materiál
- 198 - Opravná položka k zálohám na zboží
- 199 - Opravná položka k zálohám na zvířata

- 21 - Peníze**
- 211 - Pokladna
- 213 - Cenný
- 22 - Účty v bankách**
- 221 - Bankovní účty
- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry**
- 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 - Eskontní úvěry
- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci**
- 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek**
- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní cenné papíry
- 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku
- 26 - Převody mezi finančními účty**
- 261 - Peníze na cestě
- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku**
- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

### Účtová třída 2 - KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

- 311 - Odběratelé
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé
- 315 - Ostatní pohledávky
- 32 - Závazky (krátkodobé)**
- 321 - Dodavatelé
- 322 - Smlenky k úhradě

### Účtová třída 3 - ZÚČTOVACÍ VZTAHY

- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)**
- 311 - Odběratelé
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté zálohy – dlouhodobé a krátkodobé
- 315 - Ostatní pohledávky
- 32 - Závazky (krátkodobé)**
- 321 - Dodavatelé
- 322 - Smlenky k úhradě

- 324 - Přijaté provozní zálohy
- 325 - Ostatní závazky
- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi**
- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi, sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- 34 - Zúčtování daní a dotací**
- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Ostatní přímé daně
- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Dotace ze státního rozpočtu
- 347 - Ostatní dotace
- 349 - Spojovací účet k DPH
- 35 - Pohledávky za společnostmi, za účastníky sdružení a za členy družstva**
- 351 - Pohledávky – ovládaní a řízení osoba
- 352 - Pohledávky – podstatný vliv
- 353 - Pohledávky za upsané základní kapitál
- 354 - Pohledávky za společnosti při úhradě ztráty
- 355 - Ostatní pohledávky za společnosti a členy družstva
- 358 - Pohledávky k účastníkům sdružení
- 36 - Závazky ke společnostem, k účastníkům sdružení a ke členům družstva**
- 361 - Závazky – ovládaní a řízení osoba
- 362 - Závazky – podstatný vliv
- 364 - Závazky ke společnostem při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní závazky ke společnostem a členům družstva
- 366 - Závazky ke společnostem a členům družstva ze závislé činnosti
- 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 - Závazky k účastníkům sdružení
- 37 - Jiné pohledávky a závazky**
- 371 - Pohledávky z prodeje podniku
- 372 - Závazky z koupě podniku
- 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 374 - Pohledávky z pronájmu
- 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 376 - Nakoupené opce
- 377 - Prodané opce
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné závazky
- 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv**
- 381 - Náklady příštích období
- 382 - Komplexní náklady příštích období

## VZOROVÝ ÚČTOVÝ ROZVRH pro podnikatele (pro potřeby učebnice Účetnictví)

383 - Výdaje příštích období	56 - Finanční náklady	64 - Jiné provozní výnosy	641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
384 - Výnosy příštích období	50 - Spotřebované nákupy	561 - Prodané cenné papíry a podíly	642 - Tržby z prodeje materiálu
385 - Příjmy příštích období	501 - Spotřeba materiálu	562 - Úroky	644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
388 - Dohadné úty aktivní	502 - Spotřeba energie	563 - Úroky ztráty	646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
389 - Dohadné úty pasivní	503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	564 - Náklady z přecenění cenných papírů	648 - Ostatní provozní výnosy
39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	504 - Prodané zboží	566 - Náklady z finančního majetku	66 - Finanční výnosy
391 - Opravná položka k pohledávkám	51 - Služby	567 - Náklady z derivátových operací	661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
395 - Vnitřní zúčtování	511 - Opravy a udržování	568 - Ostatní finanční náklady	662 - Úroky
398 - Spojovací účet při sdružení	512 - Cestovné	569 - Manka a škody na financním majetku	663 - Kursové zisky
Účtová třída 4 - KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY	513 - Náklady na reprezentaci	57 - Rezervy a opravné položky finančních rezerv	664 - Výnosy z přecenění cenných papírů
41 - Základní kapitál a kapitálové fondy	518 - Ostatní služby	579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti	665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
411 - Základní kapitál	52 - Osobní náklady	58 - Mimořádné náklady	666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
412 - Emisní ážio	521 - Mzdové náklady	581 - Náklady na změnu metody	667 - Výnosy z derivátových operací
413 - Ostatní kapitálové fondy	522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti	582 - Škody	668 - Ostatní finanční výnosy
414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva	584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	68 - Mimořádné výnosy
418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	524 - Základní sociální a zdravotní pojištění	588 - Ostatní mimořádné náklady	681 - Výnosy ze změny metody
419 - Změny základního kapitálu	525 - Ostatní sociální pojištění	589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti	688 - Ostatní mimořádné výnosy
42 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	526 - Sociální náklady individuálního podnikatele	59 - Daně z příjmů a převodové úty a rezerva na daně z příjmů	69 - Převodové úty
421 - Základní rezervní fond	527 - Základní sociální náklady	591 - Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	697 - Převod provozních výnosů
422 - Nedělitelný fond	528 - Ostatní sociální náklady	592 - Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená	698 - Převod finančních výnosů
423 - Statutární fondy	53 - Daně a poplatky	593 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná	Účtová třída 7 - ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY
428 - Nerozdělený zisk minulých let	531 - Daň silniční	594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená	70 - Účty rozvažné
429 - Neuhrazená ztráta minulých let	532 - Daň z nemovitosti	595 - Dodatečné odvody daně z příjmů	701 - Počáteční účet rozvažný
43 - Výsledek hospodaření	538 - Ostatní daně a poplatky	596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	702 - Konečný účet rozvažný
431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	54 - Jiné provozní náklady	597 - Převod provozních nákladů	71 - Účet zisků a ztrát
44 - Rezervy	541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého NHM a HM	598 - Převod finančních nákladů	710 - Účet zisků a ztrát
451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů	542 - Prodaný materiál	599 - Tvorba a zúčtování rezervy na daně z příjmů	Účtové třídy 8 a 9 - VNITROPODNIKOVÉ ÚČETNICTVÍ
453 - Rezerva na daně z příjmů	543 - Dary	60 - Tržby za vlastní výroby a zboží	75 až 79 - Podrozvahové úty
459 - Ostatní rezervy	544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení	601 - Tržby za vlastní výroby	
46 - Dlouhodobé bankovní úvěry	545 - Ostatní pokuty a penále	602 - Tržby z prodeje služeb	
461 - Bankovní úvěry	546 - Odpis pohledávky	604 - Tržby za zboží	
47 - Dlouhodobé závazky	548 - Odpis provozní náklady	61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti	
471 - Dlouhodobé závazky - ovládající a řídicí osoba	549 - Manka a škody z provozní činnosti	611 - Změna stavu nedokončené výroby	
472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv	55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady, příštích období a opravné položky provozních nákladů	612 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby	
473 - Emitované dluhopisy	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	613 - Změna stavu výrobků	
474 - Závazky z pronájmu	552 - Tvorba a zúčtování zákonných rezerv podle zvláštních právních předpisů	614 - Změna stavu zvířat	
475 - Dlouhodobé přijaté zálohy	554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	62 - Aktivace	
478 - Dlouhodobé směny k úhradě	555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období	621 - Aktivace materiálu a zboží	
479 - Jiné dlouhodobé závazky	557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	622 - Aktivace vnitropodnikových služeb	
48 - Odložené daňové závazky a pohledávka	558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti	623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	
481 - Odložený daňový závazek a pohledávka	559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti	624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	
49 - Individuální podnikatel			
491 - Účet individuálního podnikatele			