

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Mzdové účetnictví, daně a personalistika**

SROVNÁVACÍ STUDIE ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ V ČR A V RAKOUSKU

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Hana KUŽELOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Prof. Ing. Václav VYBÍHAL, CSc.**

Znojmo, 2010

Prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma Srovnávací studie zdaňování příjmů v ČR a v Rakousku jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v seznamu použitých zdrojů.

Ve Znojmě dne 20. dubna 2010


.....

Hana KUŽELOVÁ

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat vedoucímu bakalářské práce panu prof. Ing. Václavu Vybíhalovi, CSc. za jeho vstřícný přístup, konzultace a především za odborné rady a připomínky. Dále bych chtěla poděkovat Tereze Krpatové za poskytnutí odborných publikací týkajících se rakouských daní.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor **Hana KUŽELOVÁ**
Bakalářský studijní program Ekonomika a management
Obor Mzdové účetnictví, daně a personalistika

Název tématu: **Srovnávací studie zdaňování příjmů v ČR a v Rakousku**

Zásady pro vypracování:

1. V úvodní části bakalářské práce prezentovat základní pojmy z daňové teorie, které bezprostředně souvisejí s tématem a obsahem práce.
2. Prezentovat mechanismus fungování daní z příjmů v rámci srovnávaného daňového systému ČR.
3. Prezentovat mechanismus fungování daní z příjmů v rámci srovnávaného daňového systému Rakouska.
4. Provést komparaci daňového zatížení příjmů fyzických a právnických osob rezidentů ČR a Rakouska.
5. Cílem práce je prezentovat mechanismus fungování daní z příjmů, především pak provést komparaci jednotlivých daňových instrumentů uplatňovaných v rámci zdaňování příjmů fyzických a právnických osob v ČR a v Rakousku a kvantifikovat daňové zatížení poplatníků s využitím databáze z roku 2009.

Rozsah práce: 40

Seznam odborné literatury:

1. BERNHART, G. - HABERL, K. P. - LECHNER, R. - MAYR, H. Rechnungswesen & Controlling HLWV. Wien: Manz, 2008. 348 s. ISBN 978-3-7068-3147-5
2. GIERLINGER, B. M. - MÜLLER, E. Steuerreform 2009, Steuerreformgesetz - Konjunkturbelebungs-gesetz - Ökoprámiengesetz. Wien: Linde, 2009. 167 s. ISBN 978-3-7073-1471-7
3. ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii. 3. vyd. Praha: Linde, 2009. 354 s. ISBN 978-80-7201-746-1
4. VANČUROVÁ, A. - LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva. Praha: Vox, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2
5. VYBÍHAL, V. Zdaňování příjmů fyzických osob 2009, praktický průvodce. Praha: Grada Publishing, 2009. 224 s. ISBN 978-80-247-2998-5


Datum zadání bakalářské práce: září 2009

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2010




Hana KUŽELOVÁ
autor


Prof. Ing. Václav VYBÍHAL, CSc.
vedoucí bakalářské práce


Prof. PhDr. Miroslav FORET, CSc.
rektor SVŠE Znojmo

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na mechanismus fungování daní z příjmů fyzických a právnických osob v České republice a v Rakousku. Cílem práce je provést komparaci daní z příjmů a kvantifikovat daňové zatížení poplatníků. Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část obsahuje základní pojmy z daňové teorie a především informace o mechanismu fungování jednotlivých daňových instrumentů uplatňovaných při zdaňování příjmů. Praktická část bakalářské práce je zaměřena na výpočet daňové povinnosti konkrétních poplatníků včetně komparace úrovně jejich daňového zatížení.

Abstract

Die Bakkalaureatsarbeit konzentriert sich auf den Mechanismus der Funktionsweise der Einkommensteuern der natürlichen Personen und der Körperschaften in der Tschechischen Republik und in Österreich. Das Ziel der Arbeit ist ein Vergleich der Einkommensteuern und eine Quantifizierung der Steuerbelastung der steuerpflichtigen Personen. Die Bakkalaureatsarbeit ist auf einen theoretischen und einen praktischen Abschnitt geteilt. Der theoretische Teil umfasst die Grundbegriffe der Steuertheorie und vor allem Informationen über den Mechanismus der Funktionsweise der einzelnen Steuerinstrumente, die bei der Einkommensbesteuerung geltend gemacht werden. Der praktische Teil der Arbeit orientiert sich auf die Berechnung der Steuerpflicht konkreter steuerpflichtiger Personen einschliesslich eines Vergleiches des Niveaus ihrer Steuerbelastung.

OBSAH

1 ÚVOD.....	8
2 CÍL PRÁCE A METODIKA	9
3 TEORETICKÁ ČÁST.....	10
3.1 ZÁKLADNÍ POJMOVÝ APARÁT	10
3.2 MECHANISMUS FUNGOVÁNÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR	14
3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob	15
3.2.1.1 Poplatník daně	15
3.2.1.2 Předmět daně	15
3.2.1.3 Osvobozené příjmy od daně.....	16
3.2.1.4 Základ daně.....	17
3.2.1.5 Nezdánitelné části základu daně a odčitatelné položky.....	17
3.2.1.6 Sazba daně	18
3.2.1.7 Slevy na dani a daňové zvýhodnění	18
3.2.1.8 Daň.....	20
3.2.2 Daň z příjmů právnických osob	20
3.2.2.1 Poplatník daně	20
3.2.2.2 Předmět daně	21
3.2.2.3 Osvobozené příjmy od daně.....	22
3.2.2.4 Základ daně.....	22
3.2.2.5 Položky odčitatelné od základu daně a položky snižující ZD.....	23
3.2.2.6 Sazba daně	24
3.2.2.7 Slevy na dani.....	25
3.2.2.8 Daň.....	25
3.3 MECHANISMUS FUNGOVÁNÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU RAKOUSKA.....	26
3.3.1 Daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer)	27
3.3.1.1 Poplatník daně	27
3.3.1.2 Předmět daně	27
3.3.1.3 Osvobozené příjmy od daně.....	28
3.3.1.4 Základ daně.....	28
3.3.1.5 Zvláštní a mimořádné výdaje	29
3.3.1.6 Sazba daně	30
3.3.1.7 Slevy na dani.....	31
3.3.1.8 Daň.....	32
3.3.2 Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer).....	33
3.3.2.1 Poplatník daně	33
3.3.2.2 Předmět daně	33
3.3.2.3 Osvobozené příjmy od daně.....	33
3.3.2.4 Základ daně.....	34
3.3.2.5 Položky odčitatelné od základu daně.....	34
3.3.2.6 Sazba daně	35
3.3.2.7 Slevy na dani.....	35
3.3.2.8 Daň.....	35

4 PRAKTICKÁ ČÁST	37
4.1 METODIKA STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMŮ A DAŇOVÉ POVINNOSTI FYZICKÉ OSOBY	37
4.1.1 Rezident ČR.....	37
4.1.1.1 Zdanění příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků.....	39
4.1.2 Rezident Rakouska	41
4.1.2.1 Zdanění příjmů ze závislé činnosti.....	43
4.2 KOMPARACE DANÍ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB A DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ POPLATNÍKŮ	46
4.2.1 Komparace na příkladech	46
4.2.1.1 Příklad 1F: Výpočet zálohy na daň z příjmů.....	46
4.2.1.2 Příklad 2F: Roční zúčtování záloh na daň z příjmů.....	49
4.2.1.3 Příklad 3F: Zdanění příjmů z nezávislých činností.....	51
4.2.2 Poznátky vyplývající z komparace daní z příjmů FO.....	54
4.3 METODIKA STANOVENÍ ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMŮ A DAŇOVÉ POVINNOSTI PRÁVNICKÉ OSOBY	57
4.3.1 Rezident ČR.....	57
4.3.2 Rezident Rakouska	58
4.4 KOMPARACE DANÍ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB A DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ POPLATNÍKŮ	59
4.4.1 Komparace na příkladech	59
4.4.1.1 Příklad 1P: Zdanění zisku s. r. o.	60
4.4.1.2 Příklad 2P: Daňové zatížení a. s. při vyplácení dividend.....	65
4.4.2 Poznátky vyplývající z komparace daní z příjmů PO.....	66
5 ZÁVĚR	69
6 POUŽITÉ ZDROJE	70
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	73
SEZNAM SCHÉMAT	74
SEZNAM TABULEK.....	74

1 ÚVOD

Daňový systém je významnou složkou státního rozpočtu každé země. Neboť právě prostřednictvím daní získává stát nejvíce finančních prostředků do státní pokladny, které jsou následně podle potřeby přerozděleny do různých oblastí státní správy a samosprávy a posléze je většina z nich vyplacena obyvatelstvu v podobě transferových plateb.

V České republice i v Rakousku je daňový systém rozdělen na přímé a nepřímé daně, podle způsobu výběru daně od poplatníka. Pod tyto dvě hlavní skupiny daní spadají další jednotlivé daně typické pro nadřazenou skupinu právě svým výběrem.

Přímé daně v obou zemích zahrnují daně z příjmů a majetkové daně, dokonce obsahují, až na dvě výjimky, úplně stejné „podskupinky“ daní. Daně z příjmů se člení na daně z příjmů fyzických osob a na daně z příjmů právnických osob. Majetkové daně jsou rozděleny na daň z nemovitosti, daň silniční a daň z převodu nemovitosti. V České republice zahrnují majetkové daně navíc ještě daně dědickou a darovací. Ještě před rokem 2008 byly tyto dvě daně také součástí daňového systému Rakouska, v roce 2008 však byly zrušeny.

Přestože jsou daně v obou zemích rozděleny do téměř stejných skupin, neznamená to, že jsou totožné. Stanovení daňové povinnosti se liší u každé daně v každé zemi, ať už metodikou výpočtu daně či sazbou daně.

Daňových poplatníků se nejvíce dotýkají daně z příjmů. Ostatní daně nejsou obecně pro poplatníky tak významné, jako právě tato daň. Je to způsobeno tím, že daň z příjmů se sráží poplatníkům přímo z jejich dosažených příjmů za zdaňovací období. Poplatník tak přímo vidí, kolik peněžních prostředků je z jeho příjmů odvedeno na potřeby státu. Je tedy logické, že každý poplatník má zájem na tom, aby tato daň byla co nejnižší. Někteří poplatníci si dokonce volí pro svůj trvalý pobyt či sídlo země s příznivějším zdaněním příjmů, než je tomu v jejich zemi.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem bakalářské práce je prezentovat jednotlivé daně z příjmů v České republice a v Rakousku a s pomocí příkladů provést jejich komparaci a současně kvantifikovat daňové zatížení poplatníků.

Daně z příjmů fyzických a právnických osob jsou prezentovány a srovnávány na základě informací platných pro rok 2009.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část.

Teoretickou část bakalářské práce tvoří tři kapitoly. V první kapitole jsou vysvětleny základní pojmy týkající se daní z příjmů, které jsou používány v celé bakalářské práci. Druhá kapitola je zaměřena na daně z příjmů v České republice. Nejdříve je věnována pozornost daní z příjmů fyzických osob a až poté daní z příjmů právnických osob. U každé z těchto daní je uvedeno, kdo je poplatníkem daně, co je předmětem daně, které příjmy jsou osvobozeny od daně, co je základem daně a které položky ho mohou snížit, kolik procent činí sazba daně, jaké jsou slevy na dani, kdo má povinnost podat daňové přiznání, jaká je lhůta pro podání daňového přiznání a další informace týkající se těchto daní. Třetí kapitola teoretické části je zaměřena na daně z příjmů v Rakousku. Struktura této kapitoly je stejná jako v kapitole druhé.

Praktická část je tvořena čtyřmi kapitolami. První dvě kapitoly jsou zaměřeny na daně z příjmů fyzických osob a následující dvě kapitoly zase na daně z příjmů právnických osob. V každé této části je nejprve uvedena metodika stanovení daňové povinnosti poplatníka, jak pro rezidenta České republiky, tak i pro rezidenta Rakouska. Poté je provedena komparace zdaňování příjmů obou rezidentů a jejich daňového zatížení na základě výpočtů konkrétních příkladů. Příklady jsou vytvořeny tak, že je uvedeno jedno zadání, které je řešeno nejdříve z pozice rezidenta České republiky a hned po té z pozice rezidenta Rakouska. Komparace je zakončena doporučeními pro jednotlivé země.

3 TEORETICKÁ ČÁST

3.1 Základní pojmový aparát

Daňový systém

Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním (daňová jurisdikce), vybírají [13, s. 34]. Na daně a daňový systém jsou kladeny požadavky daňové spravedlnosti, daňové efektivnosti, právní úrovně, jednoduchosti a srozumitelnosti a požadavek správného ovlivňování chování ekonomických subjektů. [25]

Český daňový systém zahrnuje daně z příjmů (fyzických osob a právnických osob), daň z nemovitostí, daň silniční, daň dědickou, daň darovací, daň z převodu nemovitostí, daň z přidané hodnoty, daně spotřební a daně energetické. [25]

Daň

Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová. [13, s. 9]

Povinnost je v demokratických státech ukládána zákonem, takže platba musí být zákonná. Veřejným rozpočtem rozumíme nejen ten nejznámější, čili státní rozpočet, ale rozpočty na všech stupních státní správy, od rozpočtů měst a obcí až po celostátní rozpočet, a dokonce i společný rozpočet Evropské unie. [6, s. 9] Nenávratností platby se rozumí skutečnost, že zaplacením daně nevzniká subjektu žádný nárok. Daň je vlastně „cena“, kterou subjekt platí za to, že existují veřejné služby, resp. statky. Její charakteristickou vlastností je neekvivalentnost v tom slova smyslu, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na transferech z veřejných rozpočtů nebo spotřebovávat veřejně financované statky. Tedy ten, kdo má vyšší důchod (příjem), by měl do veřejného rozpočtu přispívat více. To ovšem rozhodně neznamená, že z něho bude také více čerpat, často je tomu právě naopak. Daň je zpravidla neúčelová, protože nikdo, když daň platí, neví, co konkrétně bude z těchto prostředků financováno. [13, s. 10]

Objekt daně

Daňovým objektem je veličina (příjem, přidaná hodnota, pozemek, stavba, spotřeba piva, vína aj.), ze které se daň vybírá. Objekt daně představuje jen rámcové vymezení veličiny, která se bude zdaňovat. Přesněji vymezeným pojmem než objekt daně je **předmět daně**. U předmětu daně je zdaňovaná veličina jednoznačně a přesně stanovena zákonem. [25] Předmět daně je nutné přesně vymežit věcně a určit, za jaké období se příjmy mají počítat. Obvykle není celý objekt daně skutečně zdaněn, neboť některé položky nejsou předmětem daně (např. u daně z příjmů předmětem daně nejsou příjmy z dědictví a dary). To, co není předmětem daně, může však být předmětem daně jiné (např. daně dědické nebo darovací). [6, s. 40]

Subjekt daně

Daňové subjekty jsou osoby, které jsou povinny odvádět nebo platit daň. Mezi tyto subjekty patří poplatník daně, plátce daně a právní nástupce osoby. [25]

Poplatník daně je osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani [1, s. 11], tzn. že její disponibilní zdroje se výběrem daně krátí [13, s. 12].

Plátce daně je osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům [1, s. 11], tzn. že se jí nesníží její disponibilní zdroje. Plátce v tomto případě pouze odvádí daň vybranou od jiných subjektů prostřednictvím ceny své produkce. [13, s. 12]

Právní nástupce osoby je fyzická nebo právnická osoba, která je jako daňový subjekt vymezena zákonem. [25]

Pojem plátce se také užívá v situacích, kdy je prováděna srážka daně u zdroje. Poplatníkovi je uložena daň z příjmů a plátce je povinen tuto daň z příjmu poplatníka srazit a odvést ji na svou odpovědnost finančnímu úřadu. Jedná se většinou o zaměstnavatele, který sráží daň ze mzdy zaměstnance, nebo o banku, která sráží daň z úroků svých klientů. Plátce je u daně z příjmů současně poplatníkem – a to poplatníkem své vlastní daně. [6, s. 40]

Osvobození od daně

Osvobození od daně definuje část předmětu daně, ze které se daň nevybírání, resp. kterou daňový subjekt není povinen, ale ani zpravidla oprávněn, zahrnout do základu daně. [13, s. 15] Osvobozená část předmětu daně již nemůže podléhat jiné dani (je totiž stále předmětem daně z příjmů, ale je osvobozena) [6, s. 40].

Základ daně

Základ daně je veličina, ze které se prostřednictvím sazby daně vybírá daň [25]. Základ daně představuje předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách (u daně z příjmů v peněžních jednotkách) a upravený podle zákonných pravidel. [13, s. 16]

Nezdanitelné části základu daně a odčitatelné položky

Jsou to částky, které lze od základu daně odečíst a které tak snižují základ daně. Tyto položky lze však uplatnit pouze při ročním zúčtování daně, a to podle podmínek stanovených zákonem. [25]

Sazba daně

Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví velikost daně. [13, s. 18]

Slevy na dani a daňové zvýhodnění

Slevy na dani snižují základní částku daně, tj. odečítají se od vypočtené daně [13, s. 23]. Poplatník daně z příjmů fyzických osob si také může svoji daň snížit o daňové zvýhodnění, které může být formou slevy na dani nebo daňového bonusu. Slevy na dani lze u fyzických osob uplatnit jak měsíčně (u záloh), tak i ročně (při ročním zúčtování), jedinou výjimkou je sleva na manžela či manželku, ta jde uplatnit pouze při ročním zúčtování daně. U právnických osob se slevy uplatňují pouze ročně (v daňovém přiznání).

Zdaňovací období

Zdaňovací období je pravidelný časový interval, za který nebo na který se základ daně stanoví a daň vybírá. Základním zdaňovacím obdobím u daně z příjmů je 12 měsíců, u nás zpravidla kalendářní rok. [13, s. 16-17] U daně z příjmů právnických osob může být

zdaňovacím obdobím také hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze a účetní období [25].

Zálohy na daň

Záloha na daň je povinná platba, kterou je povinen daňový poplatník platit v průběhu zdaňovacího období, jestliže skutečná výše za toto období není ještě známa [25]. Zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti sráží zaměstnanci každý měsíc zaměstnavatel, ostatní zálohy (OSVČ) se platí podle výše poslední známé daňové povinnosti [11, s. 192]. PZDP je částka daně uvedená v přiznání za předcházející zdaňovací období. Zálohy podle PZDP neplatí poplatníci, jejichž PZDP nepřesáhla 30 000 Kč, a dále obce a kraje. Zálohy se platí v průběhu zálohového období. Pololetní zálohy (se šestiměsíční periodicitou) se platí ve výši 40 % PZDP a čtvrtletní zálohy (s tříměsíční periodicitou) se platí ve výši ¼ PZDP. [14, s. 67-68]

Techniky výběru daně

Technika výběru daně představuje cestu, kterou se daň dostane od daňového subjektu ke správci daně a od něho do státní pokladny [13, s. 26]. Je to tedy způsob, jak vybrat daň od poplatníka. Mezi techniky výběru daně patří přiznání k dani, srážková daň, paušální daň, daň ze samostatného základu daně, zajištění daně, splátka daně, případně kombinace uvedených technik. [25]

Fyzická osoba

Fyzická osoba je člověk jako nositel práv a povinností obsažených v zákoně. [10, s. 287]

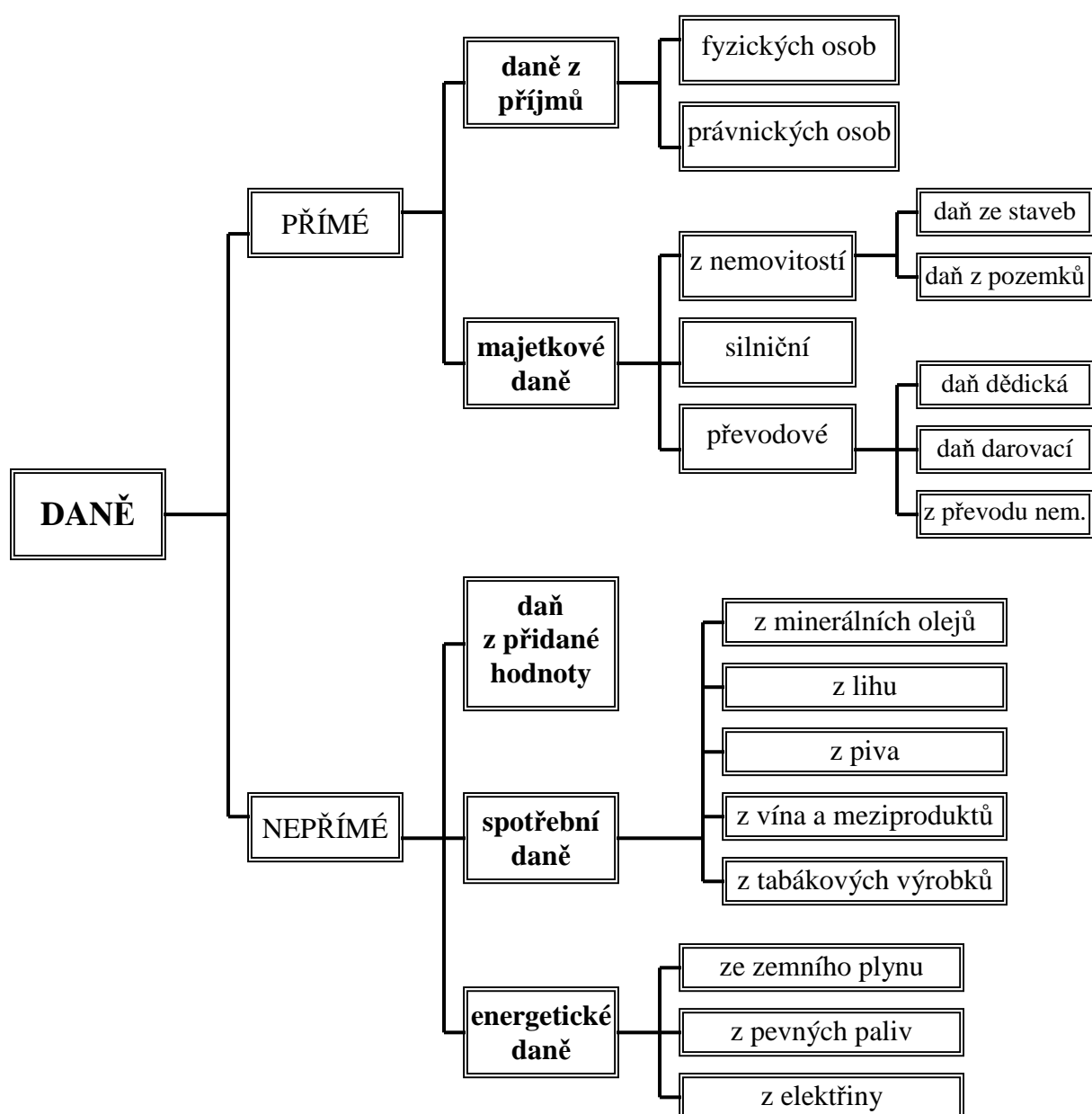
Právnícká osoba

Právníckou osobou je každý, kdo je právním subjektem a není fyzickou osobou [10, s. 288]. Právnícké osoby jsou obecně vymezeny v § 18 ObčZ a patří mezi ně zejména obchodní společnosti (akciová společnost, společnost s ručením omezeným, komanditní společnost, veřejná obchodní společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení), družstva (včetně evropské družstevní společnosti), občanská sdružení, politické strany a politická hnutí, zájmová sdružení právnických osob, obecně prospěšné společnosti, komory, nadace a nadační fondy, obce, příspěvkové organizace, církve a náboženské společnosti. [5, s. 10]

3.2 Mechanismus fungování daňového systému ČR

Česká daňová soustava zahrnuje přímé daně a nepřímé daně. Zatímco přímou daň platí poplatník sám, nepřímá daň se promítne v ceně zakoupeného výrobku nebo poskytnuté služby a dopadá tedy nepřímo, prostřednictvím plátce daně, na kupujícího. [21] Přehled všech daní, jež jsou součástí daňového systému ČR, je znázorněn v následujícím schématu.

Schéma č. 1: Přehled struktury daňového systému České republiky



Zdroj: Vlastní konstrukce

3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob

3.2.1.1 Poplatník daně

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby. Dělíme je do dvou skupin, na daňové rezidenty a nerezidenty. [13, s. 117]

Daňový rezident je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje (pobývá zde v průběhu kalendářního roku alespoň 183 dní). Daňový rezident je poplatník s neomezenou daňovou povinností, tj. poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. [14, s. 11]

Daňový nerezident je fyzická osoba, která nemá na území České republiky bydliště a ani se zde obvykle nezdržuje (pobývá zde méně než 183 dní v roce). Daňovým nerezidentem je také fyzická osoba, která se na území ČR zdržuje pouze z důvodu studia či léčení (i když se zde zdržuje více než 183 dní v roce), a fyzická osoba, která je podle mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění považována za daňového cizozemce. Daňový nerezident je poplatník s omezenou daňovou povinností, tj. poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR. [14, s. 11]

3.2.1.2 Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (u kterých lze výdaje stanovit paušální částkou, tj. procentem z dosažených příjmů), příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy [11, s. 192].

Předmětem daně jsou nejen příjmy peněžní, ale rovněž příjmy nepeněžní dosažené i směnou, přičemž nepeněžní příjmy se oceňují podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. Např. používání služebního vozidla zaměstnancem nejen ke služebním, ale i k soukromým účelům je oceněno ve výši 1 % ze vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla, nejméně však 1 000 Kč. [14, s. 12]

Předmětem daně nejsou:

- příjmy získané nabytím akcií či podílových listů dle zvláštního právního předpisu, příjmy získané zděděním, vydáním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva (s výjimkou příjmů z nich plynoucích), příjem získaný nabytím daru v souvislosti s provozováním školského a zdravotnického zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat nebo ohrožených druhů zvířat;
 - úvěry a půjčky s výjimkou, viz § 3 odst. 4 písm. b);
 - příjmy z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů;
 - příjem plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit;
 - příjem plynoucí rezidentu ČR, který vypomáhá s domácími pracemi v zahraničí, nebo nerezidentu ČR, který vypomáhá s domácími pracemi v České republice, a to za stravu a ubytování, jde-li o příjem k uspokojování základních sociálních, kulturních nebo vzdělávacích potřeb (au pair);
 - příjmy získané převodem majetku od osoby blízké, která byla zemědělským podnikatelem a předčasně ukončila provozování zemědělské činnosti;
 - příjem plynoucí z vypořádání mezi podílovými spoluvlastníky rozdělením majetku podle velikosti jejich podílů, příjmy z vypořádání společného jmění manželů;
 - částka uhrazená zdravotní pojišťovnou, o kterou byl překročen limit regulačních poplatků a doplatků na léčiva nebo potraviny podle zvláštních právních předpisů upravujících limity regulačních poplatků a doplatků na léčiva nebo potraviny.
- [7, s. 11]

3.2.1.3 Osвобоzené příjmy od daně

Příjmy osvobozené od daně jsou předmětem daně, ale z důvodu osvobození se nezdaňují [14, s. 16]. Osvobození se týká 55 druhů příjmů, proto není možné se jimi podrobněji v tomto textu zabývat. Mezi nejdůležitější skupiny osvobozených příjmů patří sociální příjmy a transfery, náhrady škody a pojistná plnění, některé příjmy z prodeje majetku, příjmy související se státní politikou bydlení, některé výhry. [13, s.118-119] V § 4 ZDP je uveden kompletní výčet všech příjmů osvobozených od daně, v § 6 a 10 je pak specifikováno osvobození od daně pro vymezený okruh určitých druhů příjmů [14, s. 16].

3.2.1.4 Základ daně

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak. [7, s. 14]

U poplatníka, kterému plynou ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů uvedených v § 6 až 10 ZDP, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů. [14, s. 33] U dílčích daňových základů z podnikání a z pronájmu lze vykázat ztrátu [11, s. 192].

U příjmů dosažených v zaměstnaneckém poměru je základem daně příjem od zaměstnavatele zvýšený o platby zdravotního a sociálního pojištění, které zaplatil za zaměstnance zaměstnavatel (tzv. super hrubý příjem). [11, s. 192]

3.2.1.5 Nezdánitelné části základu daně a odčitatelné položky

Přestože v ZDP je uveden pojem „nezdánitelné částky“ a „odčitatelné položky“, tak mezinárodně užívaným termínem jsou odpočty. Odpočty se odečítají od základu daně, a to každý z nich nezávisle na ostatních, tj. bez jakéhokoliv pořadí. [13, s. 136-137]

Nezdánitelné části základu daně v podmínkách ČR jsou:

- úroky z úvěrů na bytové potřeby – jedná se o úvěr poskytnutý podle zákona o stavebním spoření nebo o hypoteční úvěr. Úhrnná částka úroků, o které se snižuje ZD ze všech úvěrů u poplatníků téže domácnosti, nesmí překročit 300 000 Kč za rok, případně 25 000 Kč za měsíc (při placení úroků jen po část roku) [14, s. 38];
- dary na veřejně prospěšné účely – lze uplatnit dary poskytnuté obcím, krajům a právnickým osobám se sídlem na území ČR, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR, případně i PO či FO se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie, Norska či Islandu, na zákonem stanovené účely [7, s. 20]. Minimální velikost souhrnu všech započitatelných darů v průběhu zdaňovacího období musí být alespoň 1 000 Kč nebo musí přesáhnout 2 % ze souhrnu dílčích základů daně. Maximální mez činí 10 % ze základu daně;
- příspěvky na penzijní připojištění – jako odpočet lze uplatnit zaplacené příspěvky převyšující 6 000 Kč za zdaňovací období, maximálně však 12 000 Kč;

- pojistné na soukromé životní pojištění – maximální výše tohoto odpočtu je stanovena na 12 000 Kč za jedno zdaňovací období;
- úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání – odpočet má absolutní maximum pro většinu poplatníků ve výši 10 000 Kč (u poplatníka se zdravotním postižením lze odečíst až 13 000 Kč a u poplatníka s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč [14, s. 39]). Odpočty lze uplatnit jen za předpokladu, že poplatníkovi tyto výdaje neuhradil zaměstnavatel anebo je v rámci příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti nezahrnul do výdajů;
- zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace – u tohoto odpočtu lze odečíst částku do výše 1,5 % zdanitelných příjmů podle § 6, s výjimkou příjmů zdanitelných srážkovou daní podle § 6, maximálně však do výše 3 000 Kč za zdaňovací období [14, s. 39]. [13, s.137-141]

Položky odčitatelné od základu daně jsou:

- daňová ztráta – vyměřenou daňovou ztrátu může poplatník uplatnit kdykoli v nejvýše pěti následujících zdaňovacích obdobích, a to najednou nebo po libovolných částech;
- odpočet výdajů na výzkum a vývoj – lze odečíst 100 % výdajů, ty musí být daňově uznatelné. Na realizaci projektů nesmí být poskytnuta podpora z veřejných zdrojů, a to i když by nekryla veškeré takto vynaložené výdaje. [13, s. 107, 141-142]

3.2.1.6 Sazba daně

Sazba daně je od roku 2008 stále stejná, činí 15 %. [13, s. 143]

3.2.1.7 Slevy na dani a daňové zvýhodnění

Uplatněné **slevy na dani** významně snižují daňovou povinnost poplatníka [14, s. 47], neboť na rozdíl od nezdanitelných částí se slevy odčítají přímo od vypočtené daně. Fyzická osoba může uplatnit tyto druhy slev:

- na poplatníka – 24 840 Kč ročně (2 070 Kč měsíčně);
- na manželku/manžela - 24 840 Kč ročně (měsíčně nelze uplatňovat)
- 49 680 Kč ročně, je-li manželka držitelkou průkazu ZTP/P, slevu může uplatnit poplatník, který žije ve společné domácnosti s manželkou (manželem), jejíž (jehož) vlastní příjmy nepřesáhnou částku 68 000 Kč za rok;

- při pobírání invalidního důchodu 1. či 2. stupně – 2 520 Kč ročně (210 Kč měsíčně);
- při pobírání invalidního důchodu 3. stupně – 5 040 Kč ročně (420 Kč měsíčně);
- u poplatníka s průkazem ZTP/P – 16 140 Kč ročně (1 345 Kč měsíčně);
- na studenta (do 26 let věku) – 4 020 Kč ročně (335 Kč měsíčně)
podmínkou je soustavná příprava zaměstnance na budoucí povolání a dodržení věkové hranice 26 let. Jde-li o prezenční formu doktorského studia na VŠ, platí vyšší věková hranice 28 let. [9, s. 38-41]

Následující slevy na dani jsou poskytovány fyzickým osobám z titulu zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností:

- na zaměstnance se změněnou pracovní schopností - 18 000 Kč ročně za každého zaměstnance se ZPS, přičemž pro uplatnění této slevy je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením;
- na zaměstnance se změněnou pracovní schopností s těžším zdravotním postižením - 60 000 Kč ročně za každého zaměstnance se ZPS s těžším zdravotním postižením, přičemž pro uplatnění této slevy je rovněž rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců s těžším zdravotním postižením. [14, s. 47]

Daňové zvýhodnění pro rok 2009 ve výši 10 680 Kč ročně a 890 Kč při měsíčních zálohách (11 604 Kč ročně a 967 Kč měsíčně v roce 2010) náleží poplatníkovi na každé vyživované dítě, které žije s poplatníkem v domácnosti, přičemž počet dětí, na něž může uplatnit daňové zvýhodnění, není omezen. Je-li dítě poplatníka držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka daňového zvýhodnění na dvojnásobek, ale částka měsíčního daňového bonusu se nemění. Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit formou:

- slevy na dani – poplatník ji může uplatnit až do výše daňové povinnosti vypočtené podle ZDP za příslušné zdaňovací období;
- daňového bonusu – je to rozdíl vzniklý v případě, když je daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost. Bonus může poplatník uplatnit, pokud činí alespoň 100 Kč ročně (50 Kč měsíčně), maximálně však může činit 52 200 Kč ročně (4 350 Kč měsíčně), a také pokud měl ve zdaňovacím období příjem podle § 6, 7, 8 nebo 9 alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy (tedy 48 000 Kč);
- slevy na dani a daňového bonusu – jedná se o kombinaci slevy na dani a daňového bonusu. [14, s. 51-52]

3.2.1.8 Daň

Daň se určí ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně, o odčitatelné položky od základu daně a případné daňové ztráty minulých let, zaokrouhleného na celá sta Kč dolů, vynásobením sazbou daně (15 %). Výsledná daň se zaokrouhlí na celé Kč nahoru. Výslednou daň lze dále snížit o slevy na dani a o daňové zvýhodnění na vyživované dítě, výsledkem je daň po slevách, případně daňový bonus. [1, s. 34]

Daň se nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li 200 Kč nebo celkové zdanitelné příjmy nečiní u FO více než 15 000 Kč. To neplatí, byla-li z těchto příjmů vybrána daň nebo záloha na daň srážkou. Daň se platí místně příslušnému správci daně v české měně. [14, s. 69] Podat daňové přiznání a vyrovnat daňovou povinnost je potřeba do 31. března (pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce, lze lhůtu prodloužit do 30. června) [11, s. 192].

3.2.2 Daň z příjmů právnických osob

3.2.2.1 Poplatník daně

Poplatníky daně z příjmů PO jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami, a i organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu. Mohou to být rezidenti a nerezidenti ČR.

Rezidenti ČR – jsou poplatníci, kteří mají na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. [7, s. 21]

Nerezidenti ČR – jsou poplatníci, kteří nemají na území ČR své sídlo. Mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR. [7, s. 21]

Veřejná obchodní společnost je poplatníkem daně z příjmů PO, který nemá povinnost podat přiznání k dani z příjmů právnických osob, jelikož základ daně (daňovou ztrátu) veřejné obchodní společnosti si rozdělují mezi sebe jednotliví společníci. [5, s. 10]

3.2.2.2 Předmět daně

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Jde jak o příjmy peněžní, tak nepeněžní. [5, s. 12]

Předmětem daně z příjmů právnických osob nejsou:

- příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona;
- příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů;
- příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu, a dále příjmy z vydání dalšího podílu v nepeněžní formě u poplatníků, kteří mají postavení oprávněné osoby na základě zákona č. 229/1991 Sb.;
- příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů, s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně vybírané srážkou podle § 36 ZDP;
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je Česká republika povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit. [5, s. 12]

Podle §18 ZDP je dále u některých poplatníků vymezen předmět daně odlišně od ostatních poplatníků. Jedná se zejména o neziskové subjekty, veřejné vysoké školy, Pozemkový fond, poplatníka, který je společníkem v. o. s., poplatníka, který je komplementářem k. s., zdravotní pojišťovny a poplatníky zřízené zvláštním právním předpisem k poskytování veřejné služby v televizním nebo rozhlasovém vysílání, u nichž některé příjmy vyplývající např. z jejich poslání, z dotací, z úroků z vkladů na běžném účtu nejsou předmětem daně. [5, s. 13]

U veřejné obchodní společnosti jsou předmětem daně pouze příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou. U poplatníka, který je společníkem v. o. s., je předmětem daně část ZD v. o. s. stanovená ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem dle ustanovení obchodního zákoníku. V případě komplementářů k. s., je předmětem daně také část ZD k. s. připadající komplementářům stanovená obdobně jako u v. o. s., tedy podle § 23 až 33 ZDP. [25]

3.2.2.3 Osvobozené příjmy od daně

Taxativní výčet osvobození od daně z příjmů právnických osob je stanoven v § 19 ZDP. Jedná se například o tyto příjmy:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími PO, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími, politickými stranami a politickými hnutími;
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností;
- příjmy z cenově regulovaného nájemného z bytů, z nájemného z garáží a z úhrad za plnění poskytovaná s užíváním těchto bytů a garáží, za určitých podmínek;
- příjmy z provozu malých vodních elektráren do výkonu 1 MW, větrných elektráren, tepelných čerpadel, solárních zařízení, zařízení na výrobu a energetické využití bioplynu a dřevoplynu, zařízení na výrobu elektřiny nebo tepla z biomasy, zařízení na výrobu biologicky degradovatelných látek stanovených zvláštním předpisem, zařízení na využití geotermální energie, a to v kalendářním roce, v němž byly poprvé uvedeny do provozu, a v bezprostředně následujících 5 letech;
- příjmy Fondu dětí a mládeže;
- příjmy z loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle § 4 odst. 2 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů;
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností, která není v likvidaci, mateřské společnosti;
- příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti plynoucí tuzemské mateřské společnosti nebo stále provozovně společnosti;
- výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance podle zvláštního právního předpisu a výnosy ze státních dluhopisů pořízených z prostředků zvláštního vázaného účtu v bance v případě, stanou-li se příjmem zvláštního vázaného účtu. [5, s. 13-14]

3.2.2.4 Základ daně

Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věčné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle ZDP. [5, s. 15]

Pro zjištění základu daně se u poplatníků, kteří vedou účetnictví, vychází z výsledku hospodaření před zdaněním (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů [5, s. 14]. U poplatníků, kteří nevedou účetnictví, se vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji [7, s. 25]. V případě komanditní společnosti se ZD snižuje o částku připadající komplementářům [25].

Ke správnému zjištění základu daně je nutné hospodářský výsledek před zdaněním upravit o ty účetní položky, které jsou zahrnuty do hospodářského výsledku a zároveň nejsou součástí základu daně (tedy o připočitatelné a odpočitatelné položky). [2, s. 163]

Podle § 23 odst. 4 ZDP se ze zákona **do obecného základu daně nezahrnují:**

- příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou podle § 36;
- příjmy, které jsou zdaňovány v rámci samostatného základu daně sazbou daně podle § 21 odst. 3 ZDP (15 %);
- příjmy z nákupu vlastních akcií pod jmenovitou hodnotu při následném snížení základního kapitálu;
- částky, které již byly podle ZDP zdaněny u téhož poplatníka nebo u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace, v případě, kdy jsou příjmem u jeho právního nástupce;
- částky zaúčtované do příjmů (výnosů), pokud souvisejí s výdaji (náklady) neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to maximálně do výše těchto neuznaných výdajů (nákladů) v předchozích zdaňovacích obdobích;
- podíl na likvidačním zůstatku nebo vypořádací podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti;
- částka vyplacená společníkovi obchodní společnosti nebo členovi družstva z titulu účasti v obchodní společnosti nebo družstvu při snížení základního kapitálu, která snižuje nabývací cenu podílu dle § 24 odst. 7 ZDP. [5, s. 16-17]

3.2.2.5 Položky odčitatelné od základu daně a položky snižující ZD

Mezi položky odčitatelné od základu daně a položky snižující základ daně patří:

- odečet daňové ztráty – může uplatnit poplatník, který není obecně prospěšnou společností. Lze uplatnit ztrátu vzniklou a vyměřenou za předchozí období, a to

maximálně v pěti bezprostředně následujících obdobích po vzniku této ztráty. Ztráta se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Nelze ji odečíst, došlo-li u poplatníka k podstatné změně ve složení osob, které se přímo účastní na kapitálu či kontrole;

- odečet výdajů na projekty výzkumu a vývoje – lze odečíst 100 % výdajů (nákladů). Pro uplatnění tohoto odpočtu je nutné respektovat určitá omezení a podmínky;
- odečet z titulu uspokojení nároků oprávněných osob dle transformačního zákona č. 42/1992 Sb. – od roku 2008 nemůže tento odečet uplatnit postupník, který pohledávku vzniklou z titulu majetkového podílu dále postoupil s tím, že byla dále postupníkům pohledávek stanovena povinnost zvýšit HV o částku, o kterou byl snížen ZD v předchozích zdaňovacích obdobích, pokud poplatník pohledávku vzniklou z titulu postoupení majetkového podílu dále postoupil;
- odečet u neziskových subjektů – lze odečíst až 30 %, maximálně však 1 000 000 Kč. Činí-li toto 30% snížení méně než 300 000 Kč, lze odečíst 300 000 Kč, maximálně však do výše ZD. V případě veřejných vysokých škol a veřejných výzkumných institucí lze uplatnit maximálně 3 000 000 Kč, použijí-li takto získané prostředky v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů na vzdělávání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti. V případě, že 30% snížení činí méně než 1 000 000 Kč, mohou odečíst tuto částku, max. však do výše ZD;
- odečet darů na obecně prospěšné účely – hodnota daru musí být alespoň 2 000 Kč, v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze ZD sníženého o odčitatelné položky. V případě poskytnutí darů VŠ a veřejným výzkumným institucím lze ZD snížit nejvýše o dalších 5 % (tedy o 10 %). Poplatník ji může uplatnit v tom zdaňovacím období, ve kterém byl dar prokazatelně poskytnut. [5, s. 20-26]

Nejdříve lze stanovený ZD snížit o odčitatelné položky (daňová ztráta, odečet výdajů na projekty výzkumu a vývoje...) a takto upravený ZD lze dále snížit o položky snižující ZD (odečet u neziskových subjektů, odečet darů na obecně prospěšné účely). [5, s. 21]

3.2.2.6 Sazba daně

Sazba daně z příjmů právnických osob činila pro rok 2009 20 % (od 1.1. 2010 činí 19 %). U investičního fondu, podílového fondu, penzijního fondu nebo u instituce penzijního pojištění činí 5 %. Sazba daně 15 % se vztahuje na samostatný základ daně. [7, s. 25]

3.2.2.7 Slevy na dani

Poplatník může uplatnit tyto druhy slev na dani:

- na zaměstnance se zdravotním postižením – sleva činí 18 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance se zdravotním postižením;
- na zaměstnance s těžším zdravotním postižením – sleva činí 60 000 Kč na jednoho přepočteného zaměstnance s těžším zdravotním postižením;
- při zaměstnávání minimálně 25 zaměstnanců - daň se těmto poplatníkům snižuje o polovinu. Podmínkou je, že právnická osoba musí zaměstnávat více než 50 % přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením; [13, s. 111]
- pro poplatníky s příslibem investiční pobídky - poplatníci využívají za podmínek uvedených v § 35a nebo § 35b ZDP po dobu 5 let tzv. daňové prázdniny v podobě toho, že mohou uplatnit slevu na dani ve výši součinu obecné sazby daně a základu daně sníženého o položky podle § 34 a § 20 odst. 8 ZDP a sníženého o rozdíl, o který úrokové příjmy zahrnované do základu daně převyšují s nimi související výdaje (náklady) [5, s. 27].

3.2.2.8 Daň

Daň se určí ze základu daně sníženého o položky odčitatelné od ZD a položky snižující ZD, zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů, vynásobením sazbou daně (20 % - pro rok 2009, 19 % - pro rok 2010). Výslednou daň lze dále snížit o slevy na dani, výsledkem je daň po slevě. [2, s. 163]

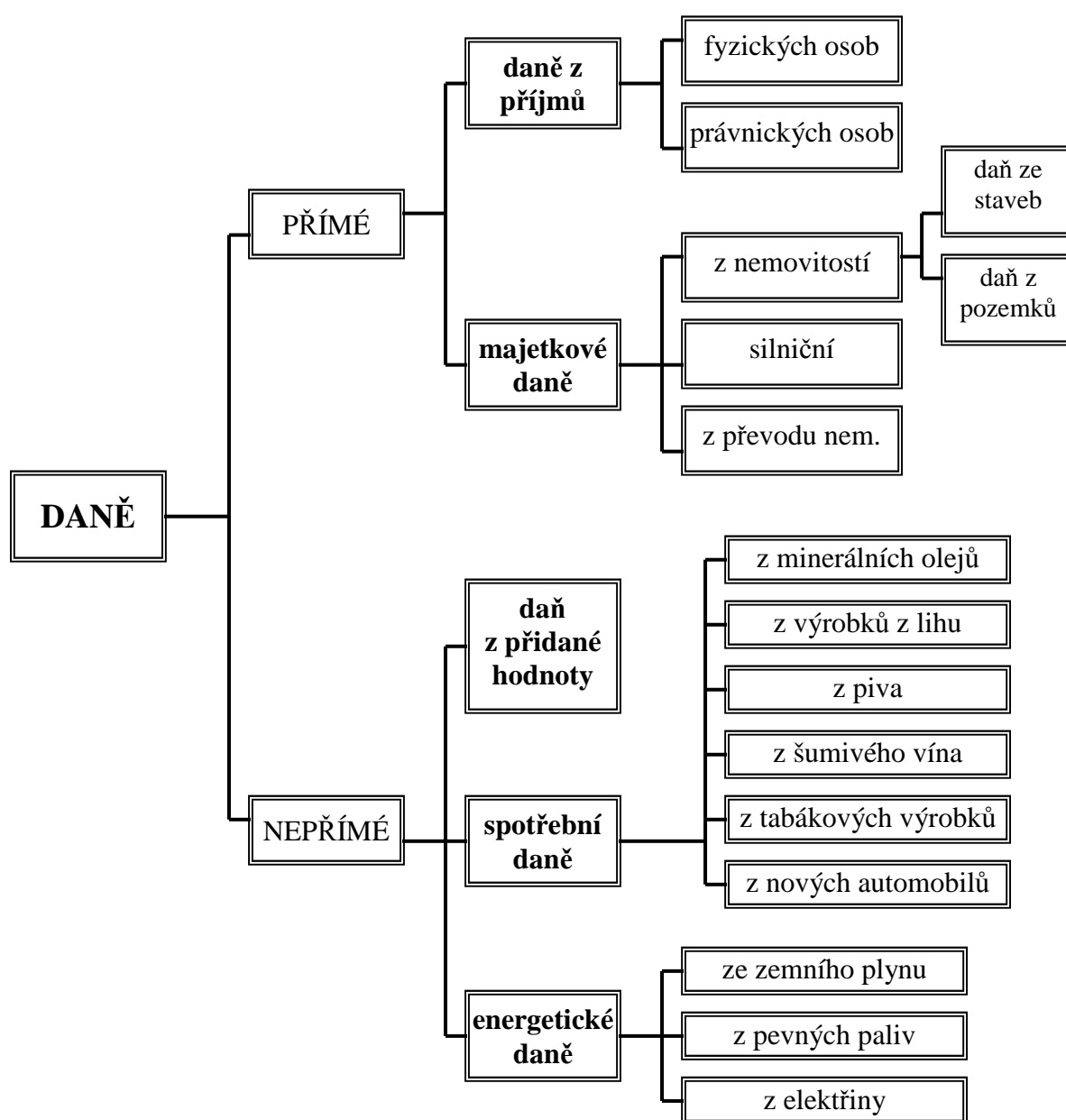
Daň se nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li 200 Kč [1, s. 154]. Daňové přiznání podává podnikající PO i v případě, že byl vykázán ZD nula nebo byla vykázána daňová ztráta [25]. Přiznání se podává do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období. Výjimku tvoří PO podléhající povinnému auditu (a. s., některé s. r. o.) nebo osoby, jejichž daňové přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, které podávají daňová přiznání až do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období. Poslední den lhůty pro podání daňového přiznání je současně i dnem splatnosti daně. Četnost a výše záloh na daň se odvíjí od výše poslední známé daňové povinnosti. [11, s. 192]

Od daně se osvobozuje ústřední banka ČR a veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení zřízená podle zvláštního právního předpisu. [7, s. 21]

3.3 Mechanismus fungování daňového systému Rakouska

Daňový systém Rakouska je velice podobný tomu českému. Také se skládá z přímých a nepřímých daní. Velká změna zde nastala od 1. srpna 2008, kdy byly zrušeny daně dědická a darovací [19]. Struktura daňového systému Rakouska je znázorněna níže.

Schéma č. 2: Přehled struktury daňového systému Rakouské republiky



Zdroj: Vlastní konstrukce

3.3.1 Daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer)

3.3.1.1 Poplatník daně

Poplatníky daně z příjmů FO mohou být rezidenti (neomezená daňová povinnost) a nerezidenti (omezená daňová povinnost). Za rezidenta je považován poplatník, který má na území Rakouska trvalé bydliště, nebo se zde zdržuje více jak 6 měsíců v roce. [8, s. 214] Po pobytu v tuzemsku přesahujícím 6 měsíců existuje v zásadě neomezená daňová povinnost [19].

3.3.1.2 Předmět daně

Předmětem daně z příjmů FO jsou příjmy, které poplatníkovi vznikly z těchto zdrojů:

- příjmy ze zemědělství a lesnictví (farmářství, rybářství, lesnictví, včelařství a vinařství);
- příjmy ze samostatně výdělečné činnosti (lékaři, právníci, umělci, spisovatelé a vědci);
- příjmy ze živnosti (klasické živnosti jako zámečnická, truhlářská a dále obchodní živnosti);
- příjmy ze závislé činnosti (zaměstnanci);
- příjmy z kapitálu (úroky z vkladů, cenné papíry, dividendy a podíly na zisku ve spol.);
- příjmy z pronájmu (včetně příjmů z podnájmu);
- ostatní příjmy (zejména příležitostné příjmy z prodeje nemovitostí v soukromé sféře, pokud není splněn časový test). [8, s. 214]

Za příjem ze závislé činnosti podléhající zdanění se také považují některé zaměstnanecké výhody v hotovosti nebo v naturáliích, které zaměstnancům poskytuje zaměstnavatel. Jedná se především o poskytování služebních automobilů i pro soukromé účely (navýšení ZD o 1,5 % pořizovací ceny, max. 600 EUR [16]), o poskytnutí parkovacího místa zaměstnavatelem zdarma (navýšení ZD o 14,53 EUR měsíčně [16]), o poskytnutí bezúročných půjček či půjček s nízkým úrokem zaměstnavatelem (převyšující 7 300 EUR [16]) a o poskytnutí bytu zaměstnavatelem zdarma. [8, s. 214]

Rakouský zákon o dani z příjmů obsahuje vyčerpávající taxativně stanovený seznam kategorií zdanitelných příjmů. Příjmy, které pod žádnou kategorií nespádají, dani z příjmů fyzických osob nepodléhají (např. výhry z loterie). [11, s. 277]

3.3.1.3 Osvobozené příjmy od daně

Příjmy osvobozené od daně z příjmů fyzických osob jsou uvedeny v § 3 EStG. Mezi tyto příjmy patří například:

- přijaté dotace nebo příspěvky z veřejných prostředků nebo z prostředků veřejné nadace na přímou podporu umění, vědy nebo výzkumu;
- příspěvky nebo stipendia podle Školního příspěvkového zákona nebo Zákona o podpoře studia;
- plnění ze zákonného sociálního pojištění a náhrady ze zákonného sociálního pojištění na náklady za lékařské ošetření v nemoci a na rehabilitační zákroky;
- podpora v nezaměstnanosti, dávky pomoci v nouzi, rodičovský příspěvek, přídavky podle Zákona na podporu pracovního trhu a dávky podle Zákona o zaměstnávání postižených;
- dávky na základě Zákona o vyrovnání rodinných nákladů (např. přídavky na děti a přídavky na dopravu do školního zařízení);
- příjmy, které pobírá zaměstnanec tuzemského podniku za činnost vykonanou v zahraničí, jsou-li splněny zákonem stanovené předpoklady;
- finanční výhody z užívání zařízení a vybavení, které poskytne zaměstnavatel zaměstnancům (např. zotavovny, ozdravovny, sportovní zařízení, laptop, mobil), a z účasti na podnikových akcích a na nich přijaté obvyklé materiální požitky (např. podnikové výlety – do 365 EUR, vánoční dárky – do 186 EUR);
- dobrovolné sociální příspěvky zaměstnavatele zaměstnancům, pokud nepřesáhnou 300 EUR ročně. Dále příspěvky zaměstnavatele na péči o dítě do 10 let ve výši max. 500 EUR ročně na jedno dítě [3, s. 10];
- bezplatná nebo zvýhodněná jídla příp. jídelní poukázky do výše 4,40 EUR na den, která zaměstnavatel poskytne volně ke konzumaci na pracovišti, a nápoje, které zaměstnavatel bezplatně nebo se zvýhodněním poskytne v podniku ke konzumaci. [4, s. 218-219]

3.3.1.4 Základ daně

Základem daně je celková suma příjmů ze sedmi druhů příjmů po uhrazení ztrát, které vyplývají z jednotlivých druhů příjmů, a po odečtení zvláštních a mimořádných výdajů. [4, s. 217]

3.3.1.5 Zvláštní a mimořádné výdaje

Tyto výdaje odpovídají v ČR nezdanitelným částem základu daně a odčitatelným položkám od základu daně. Zvláštní výdaje jsou podrobně uvedeny v § 18 EStG.

Zvláštní výdaje jsou například:

- příspěvky a pojistné prémie na dobrovolné nemocenské, úrazové a důchodové pojištění, na životní pojištění apod. Odpočet: v rámci jednotné maximální částky;
- náklady na pořízení nebo opravy bytu (domu). Zahrnují se sem také náklady na získání stavebního místa, výdaje na sanaci bytu (za určitých podmínek), náklady na opatření šetřící energii atd. Odpočet: v rámci jednotné maximální částky;
- výdaje na pořízení požitkových akcií a určitých nových akcií, týkající se emisní částky (nominální hodnota a ážio), za určitých předpokladů. Odpočet: v rámci jednotné maximální částky;
- příspěvky zákonem uznaným církvím a náboženským společenstvím. Odpočet: maximálně 200 EUR ročně;
- náklady na daňové poradenství, zaplacené oprávněným osobám. Odpočet: neomezeně;
- odčitatelná položka na vyživované dítě. Může být uplatněna u jednoho rodiče nebo u obou rodičů. Odpočet: 220 EUR ročně na jedno dítě, uplatňují-li odpočet oba rodiče, tak každému náleží 60 % odpočtu (132 EUR) [3, s. 9-10];
- příspěvky (dary) např. univerzitám, nadacím, které jsou pověřeny podporou výzkumu, Rakouské národní knihovně, muzeím územně-správních celků a Spolkovému památkovému úřadu. Odpočet: maximálně 10 % celkových příjmů kalendářního roku;
- ztráty z příjmů, které vznikly v předchozích letech. Toto platí pouze v případě, že ztráty byly stanoveny pomocí řádného účetnictví. Odpočet: 75 % celkových příjmů. [4, s. 217-218]

Jednotná maximální částka, kterou lze uplatnit pro celkový součet zvláštních výdajů, jejichž odpočet je v rámci této maximální částky, činí 2 920 EUR ročně. Tato částka se zvyšuje o 2 920 EUR, pokud má poplatník nárok na slevu na manželku/manžela nebo pro samoživitele. Částka se také zvyšuje o 1 460 EUR při minimálně třech dětech. Pokud jsou tyto výdaje celkově nižší než rozhodující maximální částka, lze jako zvláštní výdaje

odečíst 25 % výdajů, minimálně však paušální částku, která činí 60 EUR ročně a lze ji odečíst bez speciálního dokladu. Jsou-li tyto výdaje stejné nebo vyšší než rozhodující maximální částka, lze jako zvláštní výdaje odečíst 25 % maximální částky (¼ zvláštních výdajů). Pokud je celková částka příjmů větší než 36 400 EUR, snižuje se čtvrtina zvláštních výdajů, případně paušální částka 60 EUR rovnoměrně tak, že při celkové částce příjmů ve výši 60 000 EUR již žádná odčitatelná částka nevzniká. [4, s. 218]

Mimořádné výdaje

Jsou to výdaje mimořádné a nevyhnutelné a také značně negativně ovlivňují ekonomickou výkonnost daňového poplatníka. Tyto výdaje mohou být uplatněny v rozmezí od 6 % do 12 % ročních příjmů. Jedná se například o výdaje spojené s onemocněním (léky), pohřební výlohy, výdaje na zahraniční vzdělávání dětí, na těžce postižené dítě, na odstranění katastrofických škod jako jsou záplavy, sesuvy půdy, lavinové škody atd. [4, s. 220]

Od začátku roku 2009 jsou daňově odčitatelné náklady na péči o dítě do věku 10 let až do výše 2 300 EUR ročně na jedno dítě. Předpokladem je, že péče o dítě probíhá v ústavním zařízení (jesle, školka, internát, školní družina), které odpovídá zákonným předpisům, nebo je vykonávána pedagogicky kvalifikovanou osobou. Tento příspěvek může uplatnit pouze poplatník, který pobírá slevu na dítě. Pokud náklady na péči o dítě převezme zaměstnavatel v podobě dotace, tak může poplatník uplatnit pouze rozdíl mezi zaplacenou částí zaměstnavatelem a daňově uznatelnou maximální částkou. [3, s. 10]

3.3.1.6 Sazba daně

Sazba daně z příjmů FO je progresivní 0 % - 50 % (4 daňová pásma), občané s vyššími příjmy tak odvedou na dani více. Stejně sazby a daňová pásma platí i pro rok 2010. Přehled sazeb je uveden v následující tabulce.

Tabulka č. 1: Sazby daně z příjmů fyzických osob

Příjmy (v Euro)	Mezní daňová sazba (%)	Průměrná sazba daně (%)
do 11 000	0	0
nad 11 000 do 25 000	36,50	20,44
nad 25 000 do 60 000	43,2143	33,73
nad 60 000	50	x

Zdroj: vlastní konstrukce podle zdroje [3, s. 9]

K výpočtu individuální daně z příjmů fyzických osob jsou zapotřebí výpočtové vzorce, které jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka č. 2: Vzorec pro výpočet daně z příjmů fyzických osob

Příjmy za rok (v Euro)	Vzorec pro výpočet daně z příjmů FO (v Euro)
11 000 až 25 000	$(\text{příjem} - 11\,000) / 14\,000 \times 5\,110$
25 000 až 60 000	$(\text{příjem} - 25\,000) / 35\,000 \times 15\,125 + 5\,110$
nad 60 000	$(\text{příjem} - 60\,000) / 2 + 20\,235$

Zdroj: [3, s. 9]

3.3.1.7 Slevy na dani

V Rakousku jsou slevy na dani z příjmů FO uvedeny pod názvem „odečitatelné položky od daně“. Fyzické osoby si tam mohou uplatnit následující druhy slev:

- sleva na manželku/-a - rodina bez dítěte => 364 EUR ročně
 - s jedním dítětem => 494 EUR ročně
 - se dvěma dětmi => 669 EUR ročně

částka (669 EUR) se zvyšuje za třetí a každé další dítě vždy o 220 EUR ročně.

Předpokladem pro uplatnění slevy je, že příjmy manželky/-a nepřesáhly 2 200 EUR za rok. Limit je zvýšen na 6 000 EUR za rok, pokud manželé vychovávají ve společné domácnosti alespoň jedno dítě;

- sleva pro samoživitele - s jedním dítětem => 494 EUR ročně
 - se dvěma dětmi => 669 EUR ročně

částka (669 EUR) se zvyšuje za třetí a každé další dítě o 220 EUR ročně. Tuto slevu může uplatnit samoživitel, který má alespoň jedno dítě;

- sleva na dítě – 700 EUR ročně (58,40 EUR měsíčně)

tuto slevu na dani může uplatnit poplatník, který má nárok na přídatky na děti;

- sleva na výživné - na první dítě => 350,40 EUR ročně (29,20 EUR měsíčně)

- na druhé dítě => 525,60 EUR ročně (43,80 EUR měsíčně)

- na každé další dítě => 700 EUR ročně (58,40 EUR měsíčně)

tato sleva náleží poplatníku, který platí výživné na dítě nebo více dětí, které s ním nežijí ve společné domácnosti, a nejsou mu poskytovány přídatky na dítě;

- sleva na dopravu – 291 EUR ročně

touto slevou jsou nahrazeny v zásadě všechny náklady na cestu mezi bydlištěm a pracovištěm;

- zaměstnanecká sleva – 54 EUR ročně;
- sleva na penzi – max. 400 EUR ročně

tato sleva náleží poplatníkům, kteří pobírají starobní důchod. Celá výše slevy (400 EUR) náleží penzistovi, jehož důchod nepřesáhl 17 000 EUR ročně [26]. Sleva se snižuje rovnoměrně mezi zdanitelnými důchody od 17 000 EUR do 25 000 EUR na nulu, tzn. že při důchodech převyšujících 25 000 EUR ročně nenáleží poplatníkovi žádná sleva na penzi. [4, s. 221] Částky jsou aktualizovány podle zdroje [3, s. 9].

3.3.1.8 Daň

Daň se určí ze základu daně sníženého o zvláštní a mimořádné výdaje, vynásobením progresivní sazbou daně. Vypočtenou daň lze dále snížit o slevy na dani.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Samostatně výdělečné osoby registrované v obchodním rejstříku si mohou na základě povolení správce daně zvolit zdaňovací období odlišně od kalendářního roku [11, s. 278]. Povinnost podat daňové přiznání poplatníkovi vzniká, pokud jeho celkový příjem přesáhne 11 000 EUR (do tohoto limitu poplatník nemusí podávat daňové přiznání). Daňové přiznání musí být podáno do 30. dubna následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období, pokud je podáváno elektronicky, tato lhůta je prodloužena do 30. června. Poplatníci daně z příjmů FO mají povinnost odvádět zálohy na daň bez ohledu na výši poslední známé daňové povinnosti. Zálohy na daň se platí vždy 15. února, 15. května, 15. srpna a 15. listopadu. [8, s. 216-217]

Manželé a děti se zdaňují odděleně. [11, s. 277]

Při příjmech ze závislé činnosti se daň z příjmů vybírá v zásadě odečtením od mzdy za práci (daň ze mzdy), pokud má zaměstnavatel tuzemskou provozovnu. [23]

Jiné příjmy (příjmy, kterých docílí zaměstnanec vedle běžné mzdy za práci, např. peníze na dovolenou nebo k Vánocům – 13. a 14. plat), jsou až do částky 620 EUR nezdanitelné, nad tuto částku jsou zdaněny až do šestiny ročního příjmu daňovou sazbou 6 % a pak již normálním tarifem. [23]

3.3.2 Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer)

3.3.2.1 Poplatník daně

Daňovými subjekty jsou právnické osoby vyjmenovány v § 1 Körperschaftsteuergesetz. Jedná se především o kapitálové společnosti (a.s., s.r.o.), sdružení (např. družstva, instituce a nadace), státní (federální, státní a místní) a profesní organizace (např. obchodní komory). [4, s. 229]

Osobní společnosti jako v.o.s. (offene Handelsgesellschaft) a k.s. (Kommanditgesellschaft) nejsou daňovými subjekty a nepodléhají jako takové dani z příjmů PO, protože jejich příjem je zdanitelný na úrovni společníků. [23]

Poplatníky daně z příjmů právnických osob mohou být rezidenti a nerezidenti Rakouska. Společnost je daňovým rezidentem Rakouska, pokud má své sídlo nebo „místo skutečného vedení firmy“ v Rakousku (daňová povinnost se vztahuje na příjmy z tuzemska i ze zahraničí). Pro určení tohoto místa je rozhodující umístění strategického managementu (tj. kanceláře firmy, kde jsou činěna zásadní rozhodnutí), nikoliv místo běžného vedení společnosti. [11, s. 275-276] Nerezidentem Rakouska je společnost, která nemá své sídlo nebo „místo skutečného vedení firmy“ v Rakousku (daňová povinnost se vztahuje pouze na tuzemské příjmy) [20].

3.3.2.2 Předmět daně

Předmětem daně z příjmů PO je veškerý příjem, ať už hlavní, doplňkový nebo obdrženy v penězích či v naturální nebo jiné nepeněžní podobě, který právnická osoba získala během jednoho zdaňovacího období. [11, s. 275]

3.3.2.3 Osvobozené příjmy od daně

V Rakousku jsou od daně z příjmů PO osvobozeny například:

- Rakouské spolkové dráhy;
- dobročinná nebo náboženská sdružení;
- penzijní a benevolentní fondy;
- některá sdružení v oblasti zemědělství;

- profesionální či profesní sdružení; [22]
- charitativní subjekty, za určitých podmínek;
- některé druhy příjmů soukromých nadací;
- zisky plynoucí z fúze a reorganizace, za určitých podmínek; [17, s. 13]
- úroky z peněžních vkladů u bank a jiných pohledávek u bank, za určitých podmínek [22];
- podíly na zisku tuzemské společnosti (mateřské) z jiné tuzemské společnosti (dceřiné). Ze zahraniční dceřiné společnosti však zásadně jen tehdy, pokud činí účast na ní minimálně 10 % a tato účast existuje nejméně jeden rok. Kromě toho musí být zahraniční dceřiná společnost srovnatelná s tuzemskou společností [23].

3.3.2.4 Základ daně

Základ daně je tvořen z účetního hospodářského výsledku (výnosy - náklady) zvýšeného o připočitatelné částky a sníženého o odpočitatelné částky. [4, s. 52]

Poplatníci musí vést vždy účetnictví, proto se vychází pouze z výsledku hospodaření před zdaněním (zisk nebo ztráta). [22]

3.3.2.5 Položky odčitatelné od základu daně

Mezi položky odčitatelné od základu daně patří:

- odčitatelná položka na investice – ve výši 9 %;
- odčitatelná položka na výzkum a vývoj – činí 25 % výdajů na výzkum a vývoj (odečíst lze až 35 % výdajů, pokud tyto výdaje slouží k vývoji či zdokonalování národohospodářsky hodnotných vynálezů). Podniky, které v roce, kdy vznikly dané náklady, nedosáhnou žádného zisku (nebo nízkého zisku), mohou případně uplatnit tarifní odpočet na výzkum ve výši 8 % vynaložených nákladů;
- odčitatelná položka na výdaje spojené se vzděláváním – činí až 20 % nákladů na opatření týkající se odborné přípravy a dalšího vzdělávání zaměstnanců, vyfakturovaných oficiálním vzdělávacím zařízením. Případně lze uplatnit tarifní odpočet na vzdělávání ve výši 6 % vynaložených nákladů; [18]
- odečet ztráty – ztráty mohou být přeneseny do dalších let bez časového omezení, pokud jsou vypočteny v souladu s účetnictvím. Odpočet je omezen na 75 % zisku dosaženého za zdaňovací období. [22]

- odečet darů na obecně prospěšné účely – činí max. 10 % zisku dosaženého za zdaňovací období [4, s. 52].

3.3.2.6 Sazba daně

Sazba daně z příjmů právnických osob je od roku 2005 stále stejná, činí 25 % [8, s. 218]. Srážková daň má rovněž sazbu 25 % a uplatňuje se u většiny druhů úroků a jiných kapitálových příjmů [11, s. 276].

3.3.2.7 Slevy na dani

V Rakousku nejsou poskytovány žádné slevy na dani z příjmů právnických osob.

3.3.2.8 Daň

Daň se určí ze základu daně sníženého o položky odčitatelné od základu daně, vynásobením sazbou daně (25 %).

Rakousko aplikuje v oblasti daně z příjmů PO minimální daň (tzn., že společnosti musí platit minimální daň i v případě, že vykážou daňovou ztrátu). [8, s. 218] Tato daň činí 5 % zákonného základního kapitálu, např. pro a.s. činí minimální daň 3 500 EUR ročně (875 EUR čtvrtletně) a pro s.r.o. 1 750 EUR ročně (437,50 EUR čtvrtletně) [4, s. 230]. Pro banky a pojišťovny platí zvýšená sazba 5 452 EUR ročně, pro tzv. „evropskou společnost“ platí minimální daň ve výši 6 000 EUR. V rámci tzv. „skupinového zdanění“, zavedeného v roce 2005, tuto minimální daň platí každý člen skupiny, pokud celkový příjem podnikatelské skupiny není dostatečně pozitivní (kladný). Pro nové firmy platí v prvním roce jejich existence snížená jednotná sazba ve výši 1 092 EUR ročně (273 EUR čtvrtletně). [23] Zákon společně umožňuje v případě nižších zisků nebo ztráty započítat rozdíl mezi minimální sazbou daně a skutečnou sazbou daně jako zálohu na daň do následujících let [8, s. 219].

Rakousko má zavedený klasický systém korporativního zdaňování – zisk je zdaněn na úrovni společnosti a dále při výplatě dividend v rukou akcionářů (z hlediska daňové teorie se jedná o vnitrostátní dvojí zdanění). V případě, že je již zdaněný zisk společnosti rozdělen mezi akcionáře – fyzické osoby, podléhá srážkové dani ve výši 25 %. V případě, že je zisk rozdělován akcionářům – právnickým osobám, může si tato osoba započítat

odvedenou daň oproti celkové daňové povinnosti. Pokud jsou dividendy vypláceny akcionáři s podstatnou účastí, je tato výplata dividend od daně osvobozena. [8, s. 218]

Skupinové zdanění firem (Gruppenbesteuerung) je povoleno a za určitých podmínek umožňuje převádět zisky a ztráty dceřiné společnosti na společnost mateřskou. [11, s. 277] Při skupinovém zdanění dochází k zápočtu zisků a ztrát vnitrostátních členů skupiny a též ztrát zahraničních dceřiných společností v rámci skupiny. Základ pro výpočet daně z příjmů PO se tak snižuje. Skupinové zdanění lze uplatnit od výše podílu 50 % a jedné akcie. [18]

Zdaňovacím obdobím je obecně kalendářní rok, poplatníci si mohou zvolit i hospodářský rok. Lhůta pro podání daňového přiznání je do 30. dubna následujícího roku, v případě elektronického podání je tato lhůta prodloužena do 30. června. [8, s. 219] Lhůta pro podání přiznání je také automaticky prodloužena o jeden rok, pokud je přiznání podáváno daňovými poradci. Zálohy na daň se platí ve čtyřech stejných splátkách vždy k 15. únoru, 15. květnu, 15. srpnu a 15. listopadu. Výše záloh je stanovena na základě daňové povinnosti předchozího roku. Pokud je však prokazatelný odhad daňové povinnosti na běžný rok výrazně nižší než předchozí daňová povinnost, může být částka záloh snížena. [11, s. 276-277]

Společensky prospěšná, dobročinná a církevní zařízení jsou od daně z příjmů právnických osob osvobozena. [23]

4 PRAKTICKÁ ČÁST

V celé praktické části bakalářské práce je za poplatníka daně považován pouze daňový rezident. Při stanovení všech základů daně z příjmů a daňových povinností se vychází z příjmů (výnosů), od nichž jsou již odečteny příjmy (výnosy), které nejsou předmětem daně, které jsou od daně osvobozeny, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně a které nejsou zahrnované do základu daně.

4.1 Metodika stanovení základu daně z příjmů a daňové povinnosti fyzické osoby

4.1.1 Rezident ČR

Při stanovení základu daně FO je nejprve třeba stanovit dílčí základy daně. Vycházíme-li z jednotlivých druhů příjmů, pak se dílčí základy daně (DZD) stanoví takto [25]:

DZD_{§6} (DZD_{§6} > 0)

Dílčí základ daně ze závislé činnosti a z funkčních požitků se vypočítá vynásobením celkových ročních příjmů (hrubé mzdy) koeficientem 1,34. Tento koeficient vyjadřuje pojistné placené zaměstnavatelem za zaměstnance (34 %).

$$\mathbf{DZD_{§6} = \text{celkový roční příjem} * 1,34}$$

DZD_{§7} (DZD_{§7} = 0, > 0, < 0)

Dílčí základ daně z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti získáme rozdílem mezi příjmy (výnosy) dosaženými ve zdaňovacím období a výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Poplatník může uplatnit buď skutečně vynaložené výdaje, nebo výdaje stanovené paušálem (tj. procentem z příjmů).

$$\mathbf{DZD_{§7} = \text{příjmy z podnikání} - \text{výdaje}}$$

Tabulka č. 3: Přehled paušálních sazeb u příjmů z podnikání (§7) podle činností

Druh příjmů	Výdajový paušál 2009	Výdajový paušál 2010
ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	80 %	80 %
ze živností řemeslných	80 %	80 %
ze živností ostatních	60 %	60 %
z jiného podnikání (např. lékaři, advokáti ...)	60 %	40 %

Zdroj: [12, s. 33]

DZD_{§8} ($DZD_{§8} > 0, = 0$)

Dílčí základ daně z kapitálového majetku tvoří příjmy (uvedené v § 8 odst. 1 a odst. 2 ZDP) plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období.

$DZD_{§8} = \text{příjmy z kapitálového majetku}$

DZD_{§9} ($DZD_{§9} = 0, > 0, < 0$)

Dílčí základ daně z pronájmu získáme rozdílem mezi příjmy (uvedenými § 9 odst. 1 ZDP) plynoucími poplatníkovi ve zdaňovacím období a výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů. I v tomto případě si může poplatník zvolit buď výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, nebo může uplatnit výdaje ve výši 30 % z těchto příjmů [7, s. 18]. **$DZD_{§9} = \text{příjmy z pronájmu} - \text{výdaje}$**

DZD_{§10} ($DZD_{§10} = 0, > 0$)

Dílčím základem daně je příjem (uvedený v § 10 odst. 1 ZDP) snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Jde-li o příjmy ze zemědělské výroby, lze výdaje uplatnit ve výši 80 % z těchto příjmů. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží [7, s. 19].

$DZD_{§10} = \text{ostatní příjmy} - \text{výdaje}$

Pouze u příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§7) a u příjmů z pronájmu (§9) může vzniknout daňová ztráta, kterou lze vzájemně zkompenzovat nebo uplatnit v následujících 5 letech formou snížení základu daně FO [14, s. 37].

Po zjištění jednotlivých dílčích základů daně se dále postupuje ve výpočtu daňové povinnosti fyzických osob podle následujícího vzorce.

Obecný vzorec pro výpočet daňové povinnosti FO (rezidenta ČR):

$$\begin{aligned} & \text{DZD}_{\S 6} \quad (\text{dílnčí základ daně ze závislé činnosti a z funkčních požitků}) \\ + & \text{DZD}_{\S 7} \quad (\text{dílnčí základ daně z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti}) \\ + & \text{DZD}_{\S 8} \quad (\text{dílnčí základ daně z kapitálového majetku}) \\ + & \text{DZD}_{\S 9} \quad (\text{dílnčí základ daně z pronájmu}) \\ + & \text{DZD}_{\S 10} \quad (\text{dílnčí základ daně z ostatních příjmů}) \end{aligned}$$

= **DZD (součet dílnčích základů daně)**

- nezdánitelné části základu daně

- odčitatelné položky

= **základ daně (ZD)**

= zaokrouhlený ZD (na celé 100 Kč dolů)

* sazba daně (15 %)

= **DAŇ**

- slevy na dani (včetně daňového zvýhodnění na vyživované dítě)

= **DAŇ výsledná**

případně

= **daňový BONUS**

Jednotlivé složky, které tento vzorec obsahuje, byly vysvětleny v předcházejícím textu a v teoretické části bakalářské práce.

4.1.1.1 Zdanění příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků

Velká většina fyzických osob dosahuje právě příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků, proto je nutné této skupině příjmů věnovat větší pozornost. Dílnčí základ daně ze závislé činnosti a z funkčních požitků se od ostatních liší tím, že zahrnuje sociální a zdravotní pojištění a že jsou u něho povinné měsíční zálohy na daň, které se sráží poplatníkovi ze mzdy (platu). Poplatník může získat za zdaňovací období příjmy pouze z této činnosti, nebo může dosáhnout příjmů z více činností. Pokud má poplatník daně výhradně příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků, stává se plátcem daně zaměstnavatel, který na konci zdaňovacího období provede roční zúčtování zaplacených záloh a podá za zaměstnance daňové přiznání (za podmínky, že zaměstnanec podepsal prohlášení k dani). Jestliže dosáhne poplatník příjmů i z jiných činností, podává daňové přiznání sám.

Metodiky výpočtu měsíční zálohy na daň a roční daňové povinnosti ze závislé činnosti a z funkčních požitků jsou uvedeny níže.

Vzorec pro výpočet zálohy na daň:

$$\begin{aligned} & \text{MĚSÍČNÍ PŘÍJEM} \\ & * 1,34 \\ & = \text{SUPERHRUBÝ PŘÍJEM} = \text{základ daně pro výpočet zálohy na daň} \\ & = \text{základ daně pro výpočet zálohy na daň zaokrouhlený na 100 Kč nahoru} \\ & * \text{sazba daně (15 \%)} \\ & = \text{ZÁLOHA NA DAŇ} \\ & \quad - \text{měsíční slevy na dani} \\ & = \text{záloha na daň po slevách} \\ & \quad - \text{měsíční daňové zvýhodnění na vyživované dítě} \\ & = \text{VÝSLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ} \\ & \quad \textit{případně} \\ & = \text{MĚSÍČNÍ DAŇOVÝ BONUS} \end{aligned}$$

Zálohy na daň se platí také u dohod o provedení práce a o pracovní činnosti, pokud byl příjem nad 5 000 Kč nebo pokud poplatník podepsal prohlášení k dani (jinak se u příjmů pod 5 000 Kč platí srážková daň). V případě dohody o provedení práce se základ daně nestanoví vynásobením příjmu koeficientem 1,34, protože u této dohody zaměstnavatel nesráží zaměstnanci sociální a zdravotní pojištění.

Vzorec pro výpočet daňové povinnosti při ročním zúčtování záloh:

$$\begin{aligned} & \text{ROČNÍ PŘÍJEM} \\ & * 1,34 \\ & = \text{SUPERHRUBÝ PŘÍJEM} = \text{základ daně} \\ & \quad - \text{nezdanitelné částky a odčitatelné položky} \\ & = \text{SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ} \\ & = \text{snížený základ daně zaokrouhlený na celé 100 Kč dolů} \\ & * \text{sazba daně (15 \%)} \\ & = \text{DAŇ} \\ & \quad - \text{roční slevy na dani} \\ & = \text{daň po slevách} \end{aligned}$$

- daňové zvýhodnění na vyživované dítě
- = VÝSLEDNÁ DAŇ (případně daňový bonus)

zúčtování měsíčních daňových bonusů (DOPLATEK X PŘEPLATEK)

daňový bonus

- + - - úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů
- = rozdíl na daňovém bonusu (+ doplatek, - přeplatek)

zúčtování záloh na daň a daňové zvýhodnění (DOPLATEK X PŘEPLATEK)

daň

- + - - úhrn sražených měsíčních záloh na daň
- = rozdíl na dani (+ doplatek, - přeplatek)

= CELKEM doplatek (+) x přeplatek (-)

4.1.2 Rezident Rakouska

Stejně jako v České republice, tak i v Rakousku se musí nejdříve při stanovení základu daně z příjmů fyzických osob stanovit dílčí základy daně. Přestože je v Rakousku základ daně tvořen z více DZD než v České republice, jsou tyto DZD v podstatě totožné (obsahují příjmy ze stejných činností), neboť v ČR jsou příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti zahrnuty v jednom DZD (DZD_{§7}) a v Rakousku jsou tyto příjmy rozčleněny do třech DZD (DZD 1-3).

Tabulka č. 4: Srovnání dílčích základů daně Rakouska a ČR

Příjem	Rakousko	Česká republika
ze zemědělství a lesnictví	DZD 1	DZD _{§7}
ze samostatné výdělečné činnosti	DZD 2	DZD _{§7}
ze živnosti	DZD 3	DZD _{§7}
ze závislé činnosti	DZD 4	DZD _{§6}
z kapitálu	DZD 5	DZD _{§8}
z pronájmu	DZD 6	DZD _{§9}
ostatní příjmy	DZD 7	DZD _{§10}

Zdroj: vlastní konstrukce

Jednotlivé dílčí základy daně se stanovují obdobně jako v České republice, proto není nutné se jimi zvláště zabývat.

DZD 1-3 (nazývané „podnikové příjmy“)

Dílčí základy daně ze zemědělství a lesnictví, ze samostatné výdělečné činnosti a z živnosti jsou tvořeny dosaženým ziskem, tedy rozdílem mezi výnosy (příjmy) a náklady (výdaji).

Poplatníci, jejichž příjmy z předchozího hospodářského roku činily méně než 220 000 EUR, mohou stanovit výdaje paušální sazbou ve výši 12 % příjmů (maximálně však 26 400 EUR), případně ve výši 6 % příjmů (maximálně 13 200 EUR). Nižší procentní sazba je použita například u příjmů z obchodního a technického poradenství nebo u příjmů z vědecké, pedagogické či výchovné činnosti. [4, s. 219-220] Paušální výdaje jsou stanoveny i pro určité skupiny poplatníků, kterými jsou:

- umělci a hudebníci – 5 % z příjmů, maximálně však 2 700 EUR;
- novináři a televizní reportéři – 7,5 % z příjmů, maximálně však 4 050 EUR;
- prodejní zástupci – 5 % z příjmů, maximálně však 2 250 EUR. [8, s. 215]

DZD 4-7 (nazývané „mimopodnikové příjmy“)

Dílčí základy daně ze závislé činnosti, z kapitálu, z pronájmu a z ostatních příjmů jsou tvořeny rozdílem mezi příjmy a výdaji na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. [4, s. 219]

Po stanovení jednotlivých dílčích základů daně se dále postupuje ve výpočtu roční daňové povinnosti fyzických osob podle následujícího vzorce.

Obecný vzorec pro výpočet daňové povinnosti FO (rezidenta Rakouska):

- DZD 1 (dílčí základ daně ze zemědělství a lesnictví)
- + DZD 2 (dílčí základ daně ze samostatné výdělečné činnosti)
- + DZD 3 (dílčí základ daně ze živnosti)
- + DZD 4 (dílčí základ daně ze závislé činnosti)
- + DZD 5 (dílčí základ daně z kapitálu)
- + DZD 6 (dílčí základ daně z pronájmu)
- + DZD 7 (dílčí základ daně z ostatních příjmů)

= DZD (součet dílčích základů daně)

- zvláštní výdaje
- mimořádné výdaje
- = **základ daně (ZD)**
- * sazba daně (progresivní)
- = **DAŇ**
- slevy na dani
- = **DAŇ výsledná**

4.1.2.1 Zdanění příjmů ze závislé činnosti

Stejně jako v České republice, tak i v Rakousku se dílčí základ daně ze závislé činnosti liší od ostatních DZD tím, že zahrnuje sociální a zdravotní pojištění. V případě Rakouska však pojistné základ daně snižuje. Společně mají i povinné zálohy na daň. Zaměstnavatel sráží poplatníkovi každý měsíc z výplaty „Lohnsteuer“ (daň ze mzdy), kterou také odvádí finančnímu úřadu. Pro zaměstnance rakouských společností existují navíc dodatečně odčitatelné položky (např. cestovní výlohy) a jedinečná daňová osvobození (např. příplatky za prvních 10 hodin práce přesčas).

Cestovní výlohy (Pendlerpauschale) - poskytují se na žádost zaměstnance, na cestu mezi bydlištěm a pracovištěm, kterou zaměstnanec v období výplaty převážně ujel. Pokud cesta činí více než 20 km a je dostupné využití prostředků hromadné dopravy, tak se zaměstnanci odečítají „kleines Pendlerpauschale“ (nízké cestovní výlohy). „Großes Pendlerpauschale“ (vysoké cestovní výlohy) se odečítají, pokud cesta činí více než 2 km a využití prostředků hromadné dopravy mezi bydlištěm a pracovištěm není dostupné ani na polovinu cesty. [4, s. 227]

Tabulka č. 5: Nízké a vysoké cestovní výlohy (pro rok 2009)

Trasa	Kleine Pendlerpauschale (nízké cestovní výlohy) v Euro		Große Pendlerpauschale (vysoké cestovní výlohy) v Euro	
	měsíčně	ročně	měsíčně	ročně
2 – 20 km	-	-	28,50	342
20 – 40 km	52,50	630	113,50	1 356
40 – 60 km	103,50	1 242	196,75	2 361
Nad 60 km	154,75	1 857	281,00	3 372

Zdroj: vlastní konstrukce podle zdroje [24]

Nezdanitelné částky mzdy (lohnsteuerfreie Beträge) - jedná se o jednotlivé příplatky. Od daně jsou osvobozeny příplatky za prvních 10 hodin přesčasu, maximálně do výše 86 EUR za měsíc. Osvobozeny jsou také příplatky za práci ve svátek, v neděli, v noci, příplatky za obtížnost, znečištění, nebezpečí, a to do výše 360 EUR za měsíc. Pokud převažují příplatky za práci v noci, tak se hranice zvyšuje na 540 EUR za měsíc. [15]

Příspěvek na odbory (Gewerkschaftsbeitrag) - může být odečten, pokud byl sražen zaměstnavatelem ze mzdy [4, s. 227]. Odpočet činí 1 % z hrubého příjmu, maximálně 26 EUR za měsíc [15].

V Rakousku jsou zaměstnanci členění na Arbeiter (dělník) a Angestellte (státní zaměstnanec). Zařazení zaměstnanců do těchto dvou skupin je pak důležité při výpočtu jejich daňové povinnosti, protože každé skupině poplatníků se sráží jiná výše pojistného (Arbeiter – 18,20 %, Angestellte – 18,07 % [15]). Pojistné se snižuje o 3 % u měsíčních příjmů do 1 128 EUR, o 2 % u příjmů do 1 230 EUR a o 1 % u příjmů do 1 384 EUR [15]. Strop pro pojistné je stanoven při měsíčním hrubém příjmu na 4 020 EUR [15].

Vzorec pro výpočet zálohy na daň (Lohnsteuer):

MĚSÍČNÍ HRUBÝ PŘÍJEM

- pojistné zaměstnance
- nezdanitelné částky mzdy
- cestovní výlohy
- zvláštní a mimořádné výdaje
- příspěvek na odbory
- = ZÁKLAD DANĚ
- * sazba daně (progresivní)
- = DAŇ
- slevy na dani
- = VÝSLEDNÁ DAŇ

Daň ze mzdy (Lohnsteuer) se v praxi počítá pomocí tzv. „absolutních tarifních tabulek“ („Effektiv-Tarif-Tabelle“) nebo s pomocí mzdových tabulek („Lohnsteuertabellen“) uvedených ve smlouvě. Tyto tabulky zahrnují veškeré slevy na dani. Jiné příjmy (Sonstige

Bezüge), jako příspěvek na dovolenou a vánoční odměna, se mzdovým tabulkám nepodrobují (zdaňují se pevnou sazbou 6 %). [4, s. 227]

Tabulka č. 6: Effektiv-Tarif-Tabelle 2009

Effektiv-Tarif-Tabelle 2009										
Základ daně		bez AV/AEAB			se slevou na manželku nebo na samoživitele (AV/AEB)					
Měsíční příjem										
od	do				bez dětí	1 dítě	2 děti	3 děti	4 děti	5 dětí *
		žádná daň do	1011,44		1094,55	1124,23	1164,18	1214,41	1264,64	1314,87
		Tř.	Sazba daně	Sleva	Sleva na manželku nebo samoživitele					
0,00	1011,44	1	0,0000%	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
1011,45	2099,34	2	36,5000%	369,173	399,507	410,340	424,923	443,257	461,590	479,923
2099,35	5016,00	3	43,2143%	510,129	540,462	551,295	556,879	584,212	602,545	620,879
5016,01	-	4	50,0000%	850,500	880,833	891,667	906,250	924,583	942,917	961,250
					* Za každé další dítě se sleva zvýší o 18,333 EUR					

Zdroj: [15]

Při výpočtu daně pomocí „Effektiv-Tarif-Tabelle“ je nejdříve nutné zjistit základ daně. Podle rozmezí, do kterého ZD spadá, se určí daňová třída, která určuje odpovídající sazbu daně a slevy na dani. Daňová povinnost se tak vypočítá vynásobením ZD příslušnou sazbou a odečtením příslušné slevy (pro určení slevy je rozhodující, zda poplatník uplatňuje slevu na manželku nebo na samoživitele a také počet dětí v domácnosti).

Vzorec pro výpočet daňové povinnosti při ročním zúčtování záloh:

HRUBÝ PŘÍJEM

- pojistné zaměstnance
- nezdanitelné částky mzdy
- cestovní výlohy
- zvláštní a mimořádné výdaje
- příspěvek na odbory

= ZÁKLAD DANĚ

* sazba daně (progresivní)

= DAŇ

- slevy na dani

= VÝSLEDNÁ DAŇ

-
- úhrn sražených měsíčních záloh na daň

= ROZDÍL NA DANI => doplatek (+) / přeplatek (-)

4.2 Komparace daní z příjmů fyzických osob a daňového zatížení poplatníků

Tato část bakalářské práce je nejdříve zaměřena na komparaci daní z příjmů fyzických osob a jejich daňového zatížení pomocí příkladů. Poté následuje zhodnocení dosažených výsledků a případná doporučení pro jednotlivé daňové systémy.

4.2.1 Komparace na příkladech

Pro komparaci daní z příjmů fyzických osob jsou uvedeny tři typy příkladů, které se týkají zdanění příjmů ze závislé činnosti (zálohy na daň, ročního zúčtování daně) a zdanění příjmů z nezávislých činností. Příklady jsou řešeny nejdříve z pozice rezidenta ČR a poté z pozice rezidenta Rakouska. Pro přepočítání měn je použit kurz 1 EUR : 25 Kč.

4.2.1.1 Příklad 1F: Výpočet zálohy na daň z příjmů

Zaměstnanec (Angestellter) podepsal prohlášení k dani a jeho měsíční hrubá mzda činí 40 000 Kč (1 600 EUR). Do práce jezdí autobusem, trasa činí 28 km. Poplatník žije v domácnosti se dvěma nezletilými dětmi a s manželkou, která nemá žádné příjmy.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta ČR

Tabulka č. 7: Řešení příkladu 1F z pohledu rezidenta České republiky

HRUBÁ MZDA	40 000 Kč
Pojistné zaměstnavatele (34 %) ¹⁾	+ 13 600 Kč
Superhrubá mzda (základ daně)	53 600 Kč
Sazba daně	15 %
Záloha na daň	8 040 Kč
Sleva na poplatníka	- 2 070 Kč
Sleva na děti ²⁾	- 1 780 Kč
VÝSLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ	4 190 Kč

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

- ¹⁾ *Pojistné hrazené zaměstnavatelem zahrnuje zdravotní pojištění (9 %) a sociální pojištění (25 %). Toto pojistné se vypočítá z hrubé mzdy zaměstnance.*
- ²⁾ *Sleva na dani na jedno dítě činí 890 Kč, jelikož poplatník vyživuje dvě děti, tak je tato částka dvojnásobná.*

Zaměstnanci bude ze mzdy sražena záloha na daň ve výši 4 190 Kč. Jeho daňové zatížení činí 10,5 %.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta Rakouska

Tabulka č. 8: Řešení příkladu 1F z pohledu rezidenta Rakouska

HRUBÁ MZDA	40 000 Kč	1 600,00 EUR
Pojistné zaměstnance (18,07 %) ¹⁾	- 7 228 Kč	- 289,12 EUR
Cestovní výlohy ²⁾	- 1 313 Kč	- 52,50 EUR
Základ daně	31 459 Kč	1 258,38 EUR
Sazba daně ³⁾	36,5 %	36,50 %
Záloha na daň	11 483 Kč	459,309 EUR
Sleva na dani ⁴⁾	- 10 624 Kč	- 424,923 EUR
VÝSLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ	859 Kč	34,39 EUR

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

- ¹⁾ *Pojistné hrazené zaměstnancem se počítá z hrubé mzdy a snižuje základ daně.*
- ²⁾ *Jedná se o nízké cestovní výlohy (kleine Pendlerpauschale), měsíční odpočet pro vzdálenost 28 km činí 52,50 EUR (1 313 Kč).*
- ³⁾ *Od tohoto bodu se postupuje podle „Effektiv-Tarif-Tabelle“. Základ daně spadá do 2. daňové třídy (pásma), tudíž sazba daně činí 36,5 %.*
- ⁴⁾ *Jelikož poplatník vyživuje 2 děti a má nárok na slevu na manželku, tak mu náleží celková sleva na dani ve výši 424,923 EUR (10 624 Kč).*

Zaměstnanci bude ze mzdy sražena záloha na daň ve výši 859 Kč (34,39 EUR). Jeho daňové zatížení činí 2,1 %, což je o 8,4 % méně, než v případě zaměstnance v ČR.

Jednou z příčin těchto výsledků je pojistné, které v případě rakouského zaměstnance základ daně snižuje, kdežto v případě českého zaměstnance základ daně zvyšuje. Tato skutečnost má za následek, že základ daně českého poplatníka se stane skoro jednou tak velký, než základ daně rakouského poplatníka. I za této situace by však český zaměstnanec dosáhl nižší daňové povinnosti, což je dáno jednou tak nižší sazbou daně. Hlavní příčinou jsou tedy slevy na dani, které jsou v Rakousku podstatně vyšší.

Ovšem zlom nastává v okamžiku, kdy hrubý příjem spadá pod třetí daňovou třídu (pásmo), kde sazba daně činí 43,21 %. Takto vysoké zdanění už nepokryjí ani vyšší slevy na dani v Rakousku a český zaměstnanec tak od této situace dosahuje nižší daňové povinnosti, než zaměstnanec rakouský (viz následující tabulka).

Tabulka č. 9: Srovnání daňové povinnosti rezidentů při různých hrubých příjmech

Zdanění hrubé mzdy rezidenta České republiky				
HRUBÁ MZDA	50 000 Kč	60 000 Kč	70 000 Kč	80 000 Kč
Pojistné zaměstnavatele (34 %)	+ 17 000 Kč	+ 20 400 Kč	+ 23 000 Kč	+ 27 200 Kč
Superhrubá mzda (ZD)	67 000 Kč	80 400 Kč	93 800 Kč	107 200 Kč
Sazba daně	15 %	15 %	15 %	15 %
Záloha na daň	10 050 Kč	12 060 Kč	14 070 Kč	16 080 Kč
Sleva na poplatníka	- 2 070 Kč	- 2 070 Kč	- 2 070 Kč	- 2 070 Kč
Sleva na děti	- 1 780 Kč	- 1 780 Kč	- 1 780 Kč	- 1 780 Kč
VÝLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ	6 200 Kč	8 210 Kč	10 220 Kč	12 230 Kč
Zdanění hrubé mzdy rezidenta Rakouska (pouze v Kč)				
HRUBÁ MZDA	50 000 Kč	60 000 Kč	70 000 Kč	80 000 Kč
Pojistné zaměstnance (18,07 %)	- 9 035 Kč	- 10 842 Kč	- 12 649 Kč	- 14 456 Kč
Cestovní výlohy	- 1 313 Kč	- 1 313 Kč	- 1 313 Kč	- 1 313 Kč
Základ daně	39 652 Kč	47 845 Kč	56 038 Kč	64 231 Kč
Sazba daně	36,50 %	36,50 %	43,21 %	43,21 %
Záloha na daň	14 474 Kč	17 464 Kč	24 214 Kč	27 755 Kč
Sleva na dani	- 10 624 Kč	- 10 624 Kč	- 13 922 Kč	- 13 922 Kč
VÝLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ	3 850 Kč	6 840 Kč	10 292 Kč	13 833 Kč

Zdroj: vlastní výpočet

4.2.1.2 Příklad 2F: Roční zúčtování záloh na daň z příjmů

Zaměstnanec (Angestellter) měl roční příjem za rok 2009 ve výši 420 000 Kč (16 800 EUR). Úhrn sražených záloh na daň činil 18 000 Kč (720 EUR), daňový bonus nebyl vyplacen v žádném měsíci. Poplatník zaplatil na penzijní připojištění celkem 8 400 Kč (336 EUR) a na soukromé životní pojištění 18 250 Kč (730 EUR). Úroky z hypotečního úvěru, poskytnutého na stavbu rodinného domu, činily v tomto roce 11 400 Kč (456 EUR). Poplatník žije v domácnosti se dvěma nezletilými dětmi (13 a 16 let) a s manželkou, jejíž roční příjem činil 65 000 Kč (2 600 EUR). U zaměstnavatele má podepsané prohlášení k dani.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta ČR

Tabulka č. 10: Řešení příkladu 2F z pohledu rezidenta České republiky

ROČNÍ PŘÍJEM	420 000 Kč
Pojistné zaměstnavatele (34 %) ¹⁾	+ 142 800 Kč
Superhrubý příjem (základ daně)	562 800 Kč
Zaplacené úroky z úvěru	- 11 400 Kč
Příspěvek na penzijní připojištění ²⁾	- 2 400 Kč
Příspěvek na životní pojištění ³⁾	- 12 000 Kč
Snížený základ daně	537 000 Kč
Sazba daně	15 %
Daň	80 550 Kč
Sleva na poplatníka	- 24 840 Kč
Sleva na manželku	- 24 840 Kč
Sleva na děti ⁴⁾	- 21 360 Kč
VÝSLEDNÁ DAŇ	9 510 Kč
Úhrn sražených záloh na daň	- 18 000 Kč
Rozdíl na dani PŘEPLATEK	8 490 Kč

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

¹⁾ *Pojistné hrazené zaměstnavatelem zahrnuje zdravotní pojištění (9 %) a sociální pojištění (25 %). Toto pojistné se vypočítá z ročního příjmu zaměstnance.*

- 2) Poplatník si může odečíst ze základu daně částku převyšující 6 000 Kč, tudíž pouze 2 400 Kč (8 400 Kč – 6 000 Kč).
- 3) Maximální výše odpočtu činí 12 000 Kč, vyšší částku si poplatník uplatnit nemůže.
- 4) Sleva na dani na jedno dítě činí 10 680 Kč, jelikož poplatník vyživuje dvě děti, tak je tato částka dvojnásobná.

Zaměstnanci, který je rezidentem České republiky, bude vrácen přeplatek na dani ve výši 8 490 Kč.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta Rakouska

Tabulka č. 11: Řešení příkladu 2F z pohledu rezidenta Rakouska

ROČNÍ PŘÍJEM	420 000 Kč	16 800,00 EUR
Pojistné zaměstnance (18,07 %) ¹⁾	- 75 894 Kč	- 3 035,76 EUR
Zvláštní výdaje ²⁾	- 20 513 Kč	- 820,50 EUR
Základ daně	323 593 Kč	12 943,74 EUR
Sazba daně ³⁾	36,50 %	36,50 %
Daň ⁴⁾	17 737 Kč	709,47 EUR
Sleva na manželku	- 16 725 Kč	- 669 EUR
Sleva na děti ⁵⁾	- 35 000 Kč	- 1 400 EUR
Sleva na dopravu *	- 7 275 Kč	- 291 EUR
Zaměstnanecká sleva *	- 1 350 Kč	- 54 EUR
VÝSLEDNÁ DAŇ	0 Kč	0 EUR
Úhrn sražených záloh na daň	- 18 000 Kč	- 720 EUR
Rozdíl na dani PŘEPLATEK	18 000 Kč	720 EUR

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

- 1) Pojistné hrazené zaměstnancem se počítá z ročního příjmu a snižuje základ daně.
- 2) Zde je zahrnut odpočet pojistného a úroků z úvěru - v rámci jednotné maximální částky, která v tomto případě činí 5 840 EUR. Jelikož jsou tyto výdaje nižší než rozhodující max. částka, tak odpočet činí 25 % těchto výdajů, tzn. 380,50 EUR (1 522 EUR * 25 %). Dále je ve zvláštních výdajích zahrnut odpočet na vyživované dítě, který činí 440 EUR (2 * 220 EUR). Celkem tedy může poplatník uplatnit odpočet ve výši 820,50 EUR (380,50 EUR + 440 EUR), což představuje 20 513 Kč.

³⁾ *Základ daně spadá do druhé daňové třídy (pásma), tudíž sazba daně činí 36,50 %.*

⁴⁾ *Daň se vypočítá následovně: (12 943,74 – 11 000) * 36,50 % = 709,47 EUR.*

⁵⁾ *Sleva na dani na dítě činí 700 EUR, jelikož poplatník vyživuje dvě děti, tak je tato částka dvojnásobná.*

** Sleva na dopravu a zaměstnanecká sleva náleží každému poplatníkovi, který je v zaměstnaneckém poměru.*

Zaměstnanci, který je rezidentem Rakouska, bude vrácen přeplatek na dani ve výši 720 EUR (18 000 Kč). Tento přeplatek je o 9 510 Kč vyšší než u českého zaměstnance.

Hlavní příčinou tohoto rozdílu je pojistné, které je u českého poplatníka téměř dvojnásobné a které navíc jeho základ daně zvyšuje, přičemž základ daně rakouského poplatníka je pojistným snížen. Odčitatelné položky od základu daně i slevy na dani jsou v obou případech poměrně vyrovnané, dokonce u rezidenta ČR jsou vyšší.

4.2.1.3 Příklad 3F: Zdanění příjmů z nezávislých činností

Poplatník daně měl v roce 2009 příjmy z řemeslné živnosti ve výši 580 000 Kč (23 200 EUR), výdaje na dosažení příjmů činily 140 000 Kč (5 600 EUR). Dále měl příjmy z prodeje dřeva, vytěženého z lesa v jeho soukromém vlastnictví, ve výši 84 000 Kč (3 360 EUR), výdaje na dosažení příjmů činily 67 000 Kč (2 680 EUR). Poplatník také pronajímal svůj byt, z čehož dosáhl příjmu ve výši 86 400 Kč (3 456 EUR), výdaje spojené s pronájmem činily 23 000 Kč (920 EUR). Na podzim ještě získal příjem z prodeje ovoce a zeleniny ze své zahrady ve výši 32 000 Kč (1 280 EUR), výdaje na pěstování a odvoz na trh činily 2 500 Kč (100 EUR). Poplatník si platil soukromé životní pojištění, které za rok 2009 činí celkem 20 400 Kč (816 EUR). Úroky z hypotečního úvěru činily 26 000 Kč (1 040 EUR). Poplatník uplatňuje slevu na jedno nezletilé dítě (17 let) a na manželku, která v roce 2009 nedosáhla žádných příjmů.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta ČR

Poplatník si může vybrat, zda uplatní skutečně vynaložené výdaje, nebo jestli pro něj budou výhodnější výdaje stanovené paušálem, proto i v tomto příkladě jsou uvedeny obě varianty výpočtu daňové povinnosti poplatníka.

Tabulka č. 12: Řešení příkladu 3F z pohledu rezidenta České republiky

Ukazatel	Skutečné výdaje	Výdaje paušálem
Příjem z řemeslné živnosti	580 000 Kč	580 000 Kč
Výdaje na dosažení příjmu (80 %)	- 140 000 Kč	- 464 000 Kč
ZÁKLAD DANĚ	440 000 Kč	116 000 Kč
Příjem z prodeje dřeva	84 000 Kč	84 000 Kč
Výdaje na dosažení příjmu (80 %)	- 67 000 Kč	- 67 200 Kč
ZÁKLAD DANĚ	17 000 Kč	16 800 Kč
DZD §7	457 000 Kč	132 800 Kč
Příjem z pronájmu	86 400 Kč	86 400 Kč
Výdaje spojené s pronájmem (30 %)	- 23 000 Kč	- 25 920 Kč
DZD §9	63 400 Kč	60 480 Kč
Příjmy z prodeje ovoce a zeleniny	32 000 Kč	32 000 Kč
Výdaje na pěstování (80 %)	- 2 500 Kč	- 25 600 Kč
DZD §10	29 500 Kč	6 400 Kč
SOUČET DÍLČÍCH ZÁKLADŮ DANĚ	549 900 Kč	199 680 Kč
Zaplacené úroky z úvěru	- 26 000 Kč	- 26 000 Kč
Příspěvek na životní pojištění ¹⁾	- 12 000 Kč	- 12 000 Kč
Základ daně (zaokrouhlený)	511 900 Kč	161 600 Kč
Sazba daně	15 %	15 %
Daň	76 785 Kč	24 240 Kč
Sleva na poplatníka	- 24 840 Kč	- 24 840 Kč
Sleva na manželku	- 24 840 Kč	- 24 840 Kč
Sleva na dítě	- 10 680 Kč	x
VÝSLEDNÁ DAŇ	16 425 Kč	0 Kč
DAŇOVÝ BONUS ²⁾	0 Kč	10 680 Kč

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

¹⁾ Maximální výše odpočtu činí 12 000 Kč, vyšší částku si poplatník uplatnit nemůže.

²⁾ Daňový bonus činí v případě uplatnění výdajů paušálem celých 10 680 Kč, protože daňová povinnost byla nulová už po odečtení slevy na dani na poplatníka.

Pokud by poplatník (rezident ČR) uplatnil skutečně vynaložené výdaje, tak by mu vznikla daňová povinnost ve výši 16 425 Kč. Daňové zatížení by činilo 2,10 %. Pokud by si však poplatník zvolil uplatnění výdajů procentem z příjmů, tak by mu byl dokonce vyplacen daňový bonus ve výši 10 680 Kč.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta Rakouska

Poplatník, rezident Rakouska, si také může zvolit v případě DZD 1 a DZD 2, zda uplatní skutečné výdaje, nebo výdaje paušálem, ale paušál v Rakousku je natolik nízký, že nemá smysl paušální výdaje počítat (skutečné výdaje jsou výhodnější).

Tabulka č. 13: Řešení příkladu 3F z pohledu rezidenta Rakouska

Příjem z řemeslné živnosti	580 000 Kč	23 200 EUR
Výdaje na dosažení příjmu	- 140 000 Kč	- 5 600 EUR
DZD 3	440 000 Kč	17 600 EUR
Příjem z prodeje dřeva	84 000 Kč	3 360 EUR
Výdaje na dosažení příjmu	- 67 000 Kč	- 2 680 EUR
DZD 1	17 000 Kč	680 EUR
Příjem z pronájmu	86 400 Kč	3 456 EUR
Výdaje spojené s pronájmem	- 23 000 Kč	- 920 EUR
DZD 6	63 400 Kč	2 536 EUR
Příjmy z prodeje ovoce a zeleniny	32 000 Kč	1 280 EUR
Výdaje na pěstování	- 2 500 Kč	- 100 EUR
DZD 7	29 500 Kč	1 180 EUR
SOUČET DÍLČÍCH ZÁKLADŮ DANĚ	549 900 Kč	21 996 EUR
Zvláštní výdaje ¹⁾	- 17 100 Kč	- 684 EUR
Základ daně	532 800 Kč	21 312 EUR
Sazba daně ²⁾	36,50 %	36,50 %
Daň	94 100 Kč	3 764 EUR
Sleva na manželku	- 12 350 Kč	- 494 EUR
Sleva na dítě	- 17 500 Kč	- 700 EUR
VÝSLEDNÁ DAŇ	64 250 Kč	2 570 EUR

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

- ¹⁾ Zde je zahrnut odpočet pojistného a úroků z úvěru - v rámci jednotné maximální částky, která v tomto případě činí 5 840 EUR. Jelikož jsou tyto výdaje nižší než rozhodující max. částka, tak odpočet činí 25 % těchto výdajů, tzn. 464 EUR (1 856 EUR * 25 %). Dále je ve zvláštních výdajích zahrnut odpočet na vyživované dítě, který činí 220 EUR. Celkem tedy může poplatník uplatnit odpočet ve výši 684 EUR (464 EUR + 220 EUR), což představuje 17 100 Kč.
- ²⁾ Základ daně spadá do druhé daňové třídy (pásmo), tudíž sazba daně činí 36,50 %.
- ³⁾ Daň se vypočítá následovně: $(21\,312 - 11\,000) * 36,50\% = 3\,763,88$ EUR, což představuje přibližně 94 100 Kč.

Poplatníkovi (rezidentovi Rakouska) vznikla daňová povinnost ve výši 64 250 Kč (2 570 EUR), to je o 47 825 Kč více než u českého poplatníka, pokud by uplatnil skutečné výdaje. Daňové zatížení rakouského poplatníka činí 8,21 %, v případě českého poplatníka činilo daňové zatížení 2,10 %.

Nejvýhodnější variantou je zdanění příjmů českým poplatníkem při uplatnění výdajů procentem z příjmů, což je dáno velmi vysokými paušálními sazbami u řemeslných živností, zemědělské výroby a u lesního hospodářství.

Vysoká daňová povinnost rakouského poplatníka je způsobena nižšími odpočty od základu daně, vysokou sazbou daně a především nižšími slevami na dani, které jsou v porovnání s českým poplatníkem poloviční. Rakouský poplatník sice uplatňuje vyšší slevu na dítě, ale český poplatník uplatňuje vyšší slevu na manželku a navíc ještě uplatňuje slevu na poplatníka, která v Rakousku neexistuje.

4.2.2 Poznatky vyplývající z komparace daní z příjmů FO

Daňová povinnost poplatníka ze závislé činnosti a z funkčních požitků je nejdříve ovlivněna pojistným, které v jedné zemi základ daně zvyšuje (ČR) a v druhé zemi základ daně snižuje (Rakousko). Rozdíl je také ve výši pojistného a v poplatníkovi, kterým je pojistné hrazeno, neboť v ČR se nezvyšuje základ daně o pojistné hrazené zaměstnancem (jak je tomu v Rakousku), nýbrž o pojistné hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance. Toto

pojistné ovlivňující ZD činí v České republice 34 % a v Rakousku 18,07 % (Angestellter) případně 18,20 % (Arbeiter). Český zaměstnanec je tak značně znevýhodněn, jelikož jeho ZD po úpravě pojistným bude větší o téměř trojnásobek (konkrétně o 2,88 násobek) pojistného rakouského zaměstnance.

Daňovou povinnost poplatníků ovlivňují také odpočty, které představují v České republice nezdanitelné části ZD a odčitatelné položky od ZD a v Rakousku zvláštní a mimořádné výdaje. Rezidenti Rakouska mají větší možnost odpočtů oproti rezidentům ČR, přesto však jsou výhodnější odpočty poskytované českým poplatníkům daně. Je to způsobeno tím, že mnoho odpočtů rakouských poplatníků je odčitatelných v rámci jednotné maximální částky, která konečnou výši odpočtu výrazně redukuje. Co se týče větších možností odpočtů na straně rezidentů Rakouska, tak se jedná například o příspěvky zákonem uznaným církvím, náklady na daňové poradenství, odčitatelnou položku na vyživované dítě, výdaje spojené s onemocněním, výdaje na těžce postižené dítě a náklady na péči o dítě do věku 10 let. Rozdíl mezi oběma zeměmi vzniká i při uplatnění odpočtů ve výpočtu zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti. V Rakousku lze totiž uplatnit odpočty i při výpočtu zálohy na daň, kdežto v ČR se můžou odpočty uplatnit pouze při výpočtu roční daňové povinnosti poplatníka.

Velmi významným faktorem ovlivňujícím daňovou povinnost poplatníka je sazba daně. V České republice činí sazba daně z příjmů fyzických osob 15 %, v Rakousku je však zavedena progresivní sazba daně v rozmezí 0 – 50 % (0 %; 36,5 %; 43,21 %; 50 %). Přestože v Rakousku existuje možnost nulové daňové povinnosti, tak tuto možnost může využít jen minimální množství poplatníků, neboť velká většina poplatníků dosahuje příjmů vyšších, než je hranice pro osvobozené příjmy, a zdaňuje tak své příjmy mnohem vyšší sazbou daně než poplatníci ČR.

Velký vliv na výši daňové povinnosti mají samozřejmě i slevy na dani. Každá země má zavedené své specifické slevy na dani, společné pro obě země jsou jenom sleva na manželku/manžela a sleva na dítě. Sleva na manželku je v Rakousku poměrně nižší než v ČR, ovšem sleva na dítě je tam zase vyšší. Většina slev na dani v Rakousku, respektive jejich výše, je závislá na počtu dětí, s kterými poplatník žije v jedné domácnosti, nebo k nim má vyživovací povinnost. Zvláštní slevu na dani tvoří v Rakousku sleva na dopravu do zaměstnání a zaměstnanecká sleva, neboť tyto dvě slevy snižují daňovou povinnost

pouze poplatníkům vázaným v pracovním poměru. V České republice je zase významná sleva na poplatníka, která oproti předchozím slevám náleží každému poplatníkovi bez výjimky. Především tato sleva má za následek, že slevy uplatňované českým poplatníkem jsou celkově vyšší než slevy uplatňované poplatníkem Rakouska.

Pokud vzájemně srovnáme výše vypočtené příklady, dojdeme k závěru, že výhodnější zdanění příjmů ze závislé činnosti je z pozice rakouského poplatníka, kdežto zdanění příjmů z nezávislých činností je výhodnější z pozice českého poplatníka. Hlavním důvodem této skutečnosti je právě pojistné. Dokud pojistné snižovalo základ daně poplatníka Rakouska a naopak zvyšovalo ZD českého poplatníka, bylo výhodnější zdanění ze strany rezidenta Rakouska. Ovšem pokud došlo ke zdanění příjmů, jejichž součástí nebylo pojistné, tak se stalo rázem výhodnější zdanění ze strany rezidenta ČR, což je dáno mnohem nižší sazbou daně.

Český daňový systém by se měl inspirovat rakouským daňovým systémem především v oblasti odpočtů při výpočtu daňové povinnosti ze závislé činnosti. Konkrétně mám na mysli zavedení odpočtů zvýhodňujících rodiny s dětmi, dále zavedení odpočtu cestovních výloh a zvýšení příplatků za práci v noci, v neděli, ve ztíženém pracovním prostředí apod. Myslím si, že by tyto skutečnosti mohly více motivovat poplatníky k setrvání v pracovním poměru a rovněž k hledání pracovního místa. Velice mě zaujala také myšlenka osvobození příjmů od daně do určité výše. Naopak mi v daňovém systému Rakouska chybí podpora poplatníků, kteří jsou nějakým způsobem hendikepováni. Podpora těchto poplatníků, například ve formě slevy na dani, by podle mého názoru měla být zavedena v každém vyspělém státě. V Rakousku by se také měly zvýšit výdajové paušály, aby se staly pro poplatníky atraktivnější. Jistě by to vedlo k rozšíření počtu podnikatelských subjektů a tím pádem i k rozvoji hospodářské ekonomiky státu.

4.3 Metodika stanovení základu daně z příjmů a daňové povinnosti právnické osoby

4.3.1 Rezident ČR

Následující vzorec stanovení základu daně z příjmů a daňové povinnosti právnických osob je zaměřen na poplatníky, kteří vedou účetnictví.

Obecný vzorec pro výpočet daňové povinnosti PO (rezidenta ČR):

ÚČETNÍ HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK PŘED ZDANĚNÍM

+ připočitatelné částky

- odpočitatelné částky

= **ZÁKLAD DANĚ PŘED ÚPRAVOU**

- část základu daně připadající na komplementáře

- vyňaté příjmy podléhající zdanění v zahraničí

= **UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ**

- položky odčitatelné od základu daně

= **SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ** (základna pro výpočet maximální hranice darů)

- položky snižující základ daně

= **VÝSLEDNÝ ZÁKLAD DANĚ**

= výsledný základ daně zaokrouhlený na celé 1 000 Kč dolů

* sazba daně (20 %)

= **DAŇ**

- slevy na dani

= **DAŇ PO SLEVĚ**

- zápočet daně zaplacené v zahraničí

= **DAŇ PO SLEVĚ A ZÁPOČTU** (tzv. poslední známá daňová povinnost)

+ daň ze samostatného základu daně

= **CELKOVÁ DAŇOVÁ POVINNOST**

Bližší informace o jednotlivých složkách obecného vzorce již byly zmíněny v teoretické části této práce, kromě připočitatelných a odpočitatelných částek, ty jsou uvedeny níže.

Připočitatelné částky (položky zvyšující ZD)

Jedná se např. o částky neoprávněně zkracující příjmy, cestovné nad limit, náklady na reprezentaci, nesmluvní pokuty a penále, sražené, ale neodvedené pojistné, ostatní rezervy (daňově neuznatelné), odměny členů statutárních orgánů společnosti, všechny dary, ostatní sociální náklady (stravenky), daň darovací a dědickou, část mank a škod (nebyly předepsány k úhradě), opravné položky (mimo pohledávek), účetní odpisy. [25]

Odpočitatelné částky (položky snižující ZD)

Jedná se např. o přijaté dividendy zdaněné u zdroje, oceňovací rozdíly, rozpouštění rezerv, sankční položky (dojde-li k zaplacení), příjmy podnikajících a nepodnikajících subjektů, které nejsou předmětem daně a jsou zahrnuté do HV, příjmy osvobozené od daně (zahrnuté do HV), zůstatková cena hmotného majetku (daňová), daňové odpisy. [25]

4.3.2 Rezident Rakouska

Metodika stanovení základu daně z příjmů a daňové povinnosti právnických osob v Rakousku je velmi podobná té české.

Obecný vzorec pro výpočet daňové povinnosti PO (rezidenta Rakouska):

ÚČETNÍ HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK PŘED ZDANĚNÍM

+ připočitatelné částky

- odpočitatelné částky

= **ZÁKLAD DANĚ**

- položky odčitatelné od základu daně

= **SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ**

* sazba daně (25 %)

= **DAŇ**

- minimální daň z minulého zdaňovacího období

= **VÝSLEDNÁ DAŇ**

Informace týkající se jednotlivých složek obecného vzorce byly taktéž zmíněny v teoretické části této práce. Připočitatelné a odpočitatelné částky jsou však uvedeny níže.

Připočitatelné částky (Zurechnungsposten)

Jedná se o dary, jiné neuznatelné náklady (osobní daň podnikatele), náklady na životní styl podnikatele (podpora ekonomického a společenského postavení – automobily, osobní letadla, luxusní lodě, vzácné koberce atd.), náklady na stravování a ubytování (nad limit), náklady na pracovnu (a její zařízení, je-li mimo podnik – např. podnikatel pracuje pro firmu také doma), náklady na reprezentaci, soukromé příspěvky (stanovené % podle podílu na užívání věci k soukromým účelům, např. firemní automobil, telefon atd.), rozdíly odpisů u osobního automobilu a automobilu kombi (daňové odpisy jsou ½ účetních odpisů), tvorba (případně zvýšení) opravné položky k pohledávkám a tvorba (případně zvýšení) daňově neuznatelných rezerv. [4, s. 52-53]

Odpočitatelné částky (Abzugsposten)

Jedná se zejména o snížení opravné položky k pohledávkám, snížení daňově neuznatelných rezerv, výnosy z úroků a z dividend podléhající konečnému zdanění (snížené o depozitní poplatky). [4, s. 53-54]

4.4 Komparace daní z příjmů právnických osob a daňového zatížení poplatníků

Tato část bakalářské práce je nejdříve zaměřena na komparaci daní z příjmů právnických osob a jejich daňového zatížení pomocí příkladů. Poté následuje zhodnocení dosažených výsledků a případná doporučení pro jednotlivé daňové systémy.

4.4.1 Komparace na příkladech

Pro komparaci daní z příjmů právnických osob jsou uvedeny dva příklady, které se týkají zdanění hospodářského výsledku společnosti s ručením omezeným a daňového zatížení společnosti při vyplácení dividend akcionářům – fyzickým osobám. Příklady jsou řešeny nejdříve z pozice rezidenta ČR a poté z pozice rezidenta Rakouska. Pro přepočet měn je použit kurz 1 EUR : 25 Kč.

4.4.1.1 Příklad 1P: Zdanění zisku s. r. o.

Společnost s ručením omezeným vykázala za zdaňovací období 2009 hospodářský výsledek (zisk) ve výši 450 000 Kč (18 000 EUR). V tomto zdaňovacím období došlo k rozpuštění daňově neuznatelných rezerv ve výši 50 000 Kč (2 000 EUR) a k tvorbě opravné položky k pohledávkám ve výši 25 000 Kč (1 000 EUR). Náklady na reprezentaci činily 22 500 Kč (900 EUR). Společnost také poskytla dar vysoké škole ve výši 40 000 Kč (1 600 EUR) a vynaložila výdaje na výzkum a vývoj ve výši 75 000 Kč (3 000 EUR). Výdaje vynaložené na další vzdělávání zaměstnance, které je nezbytně nutné pro jeho výkon, činily 45 000 Kč (1 800 EUR). Společnost zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením ve výši 2,12 průměrného ročního přepočteného počtu. V roce 2008 vykázala tato společnost daňovou ztrátu ve výši 60 000 Kč (2 400 EUR), kterou doposud neuplatnila. Společnosti tedy v roce 2008 nevznikla žádná daňová povinnost, přesto v případě rezidenta Rakouska musela být zaplacená minimální daň ve výši 1 750 EUR.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta ČR

Tabulka č. 14: Řešení příkladu 1P z pohledu rezidenta České republiky

ÚČETNÍ HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	450 000 Kč
Rozpuštění rezerv	- 50 000 Kč
Náklady na reprezentaci	+ 22 500 Kč
Poskytnutý dar	+ 40 000 Kč
Základ daně	462 500 Kč
Výdaje na výzkum a vývoj	- 75 000 Kč
Ztráta z roku 2008	- 60 000 Kč
Snížený základ daně	327 500 Kč
Daňově uznatelné dary ¹⁾	- 32 750 Kč
Výsledný základ daně	294 750 Kč
Výsledný základ daně zaokrouhlený	294 000 Kč
Sazba daně	20 %
Daň	58 800 Kč
Sleva na zaměstnance se ZPS ²⁾	- 38 160 Kč
CELKOVÁ DAŇOVÁ POVINNOST	20 640 Kč

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

- ¹⁾ Výpočet daňově uznatelných darů je následující: $327\,500 \text{ Kč} * 10 \% = 32\,750 \text{ Kč}$.
Přestože byl poskytnut dar za $40\,000 \text{ Kč}$, tak lze uplatnit pouze $32\,750 \text{ Kč}$.
- ²⁾ Výpočet slevy na dani na zaměstnance se změněnou pracovní schopností vypadá následovně: $18\,000 \text{ Kč} * 2,12 = 38\,160 \text{ Kč}$.

Tvorba opravné položky k pohledávkám je v České republice daňově uznatelná, tudíž neovlivňuje (nezvyšuje) základ daně. To stejné platí i pro výdaje na další vzdělávání zaměstnance, které je nezbytně nutné pro jeho výkon.

Společnosti, která je rezidentem České republiky, vznikla daňová povinnost za rok 2009 ve výši $20\,640 \text{ Kč}$. Čistý zisk tedy činí $429\,360 \text{ Kč}$.

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta Rakouska

Tabulka č. 15: Řešení příkladu 1P z pohledu rezidenta Rakouska

ÚČETNÍ HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	450 000 Kč	18 000 EUR
Rozpuštění rezerv	- 50 000 Kč	- 2 000 EUR
Tvorba opravné položky	+ 25 000 Kč	+ 1 000 EUR
Náklady na reprezentaci	+ 22 500 Kč	+ 900 EUR
Poskytnutý dar	+ 40 000 Kč	+ 1 600 EUR
Základ daně	487 500 Kč	19 500 EUR
Výdaje na výzkum a vývoj ¹⁾	- 18 750 Kč	- 750 EUR
Výdaje na vzdělání ²⁾	- 9 000 Kč	- 360 EUR
Ztráta z roku 2008 ³⁾	- 60 000 Kč	- 2 400 EUR
Daňově uznatelné dary ⁴⁾	- 40 000 Kč	- 1 600 EUR
Snížený základ daně	359 750 Kč	14 390 EUR
Sazba daně	25 %	25 %
Daň	89 937,50 Kč	3 597,50 EUR
Daňová povinnost	89 938 Kč	3 598 EUR
Minimální daň z minulého roku ⁵⁾	- 43 750 Kč	- 1 750 EUR
CELKOVÁ DAŇOVÁ POVINNOST	46 188 Kč	1 848 EUR

Zdroj: vlastní výpočet

Poznámky:

- 1) Výpočet odčitatelné položky na výzkum a vývoj v Kč je následující: $75\,000\text{ Kč} * 25\% = 18\,750\text{ Kč}$, výpočet této odčitatelné položky v EUR: $3\,000\text{ EUR} * 25\% = 750\text{ EUR}$.
- 2) Výpočet odčitatelné položky na vzdělání v Kč: $45\,000\text{ Kč} * 20\% = 9\,000\text{ Kč}$, výpočet této odčitatelné položky v EUR: $1\,800\text{ EUR} * 20\% = 360\text{ EUR}$.
- 3) Výpočet daňově uznatelné ztráty v Kč: $450\,000\text{ Kč} * 75\% = 337\,500\text{ Kč}$, výpočet této ztráty v EUR: $18\,000\text{ EUR} * 75\% = 13\,500\text{ EUR}$. Společnost tedy může odečíst od základu daně celou výši dosažené ztráty v minulém roce.
- 4) Výpočet daňově uznatelných darů v Kč: $450\,000\text{ Kč} * 10\% = 45\,000\text{ Kč}$, výpočet těchto výdajů v EUR: $18\,000\text{ EUR} * 10\% = 1\,800\text{ EUR}$. Společnost může uplatnit celou hodnotu daru (40 000 Kč, 1 600 EUR).
- 5) Započítat lze vždy rozdíl mezi daňovou povinností předchozího zdaňovacího období a zaplacenou minimální daní v předchozím zdaňovacím období, v případě této společnosti celých 1 750 EUR (43 750 Kč).

Zaměstnávání zaměstnanců se zdravotním postižením nijak neovlivňuje výpočet daňové povinnosti právnických osob v Rakousku (nesníží se tím tedy ani daňová povinnost ani základ daně). Společnost si však může odečíst od daňové povinnosti minimální daň zaplacenou v roce 2008 (dalo by se říci, že se jedná o výjimečnou „slevu na dani“).

Společnosti, která je rezidentem Rakouska, vznikla daňová povinnost za rok 2009 ve výši 46 188 Kč (1 848 EUR). Čistý zisk tedy činí 403 812 Kč (16 152 EUR).

Přestože si rakouská společnost navíc snížila svůj základ daně o odčitatelnou položku na vzdělání zaměstnanců a také o vyšší odpočet darů, dosáhla vyšší daňové povinnosti než česká společnost, a to o 25 548 Kč. Daňové zatížení činí u rezidenta ČR přibližně 4,59 % a u rezidenta Rakouska přibližně 10,26 %. Takto nízkého daňového zatížení dosáhla rakouská společnost jenom z důvodu uplatnění minimální daně zaplacené v předchozím zdaňovacím období. Kdyby neměla společnost nárok na toto snížení daňové povinnosti, tak by její daňové zatížení činilo přibližně 19,99 %, což je 2krát více (rozdíl mezi touto úlevou na dani a slevou na zaměstnance se ZPS uplatněnou v případě české společnosti je ten, že v následujícím zdaňovacím období může česká společnost tuto slevu opět uplatnit, kdežto rakouská společnost minimální daň uplatnit nemůže, protože v tomto zdaňovacím

období dosáhla vyšší daňové povinnosti než je výše minimální daně, tudíž si nebude mít čím snížit daňovou povinnost a její daňové zatížení se značně zvýší - jak je tomu uvedeno výše).

Příčinnou vyšší daňové povinnosti rakouské společnosti je samozřejmě vyšší sazba daně oproti ČR a především rozdíl ve výši daňově uznatelné odčitatelné položky na výzkum a vývoj, neboť v ČR je uznatelných 100 % těchto výdajů, kdežto v Rakousku pouze 25 %. Významnou roli zde hraje také opravná položka k pohledávkám, která značně navyšuje hospodářský výsledek rakouské společnosti, ale hospodářský výsledek české společnosti vůbec neovlivňuje.

Pro lepší názornost těchto skutečností, ovlivňujících daňové zatížení poplatníka, jsou v následující tabulce uvedeny čtyři typy výpočtů daňové povinnosti, vycházející z původního zadání příkladu, vždy za předpokladu, že některý z ukazatelů společnosti nevznikl. Řešení jednotlivých typů je opět provedeno nejdříve z pozice rezidenta ČR a hned poté z pozice rezidenta Rakouska.

Ve výpočtu typu I je uvažováno, že společnost nevytvořila žádné výdaje na výzkum a vývoj. Tento výpočet zobrazuje vliv právě těchto výdajů na výši daňové povinnosti poplatníka (při srovnání výsledků tohoto výpočtu s výsledky původního zadání). Ve výpočtu typu II je uvažována situace, kdy společnost nevytvořila žádnou opravnou položku, nevytvořila žádné výdaje na výzkum a vývoj a na vzdělání zaměstnanců a také jí nevznikl žádný nárok na snížení daňové povinnosti prostřednictvím slevy na dani či minimální daně zaplacené v předchozím zdaňovacím období. Na tomto výpočtu lze pozorovat vliv sazby daně na výši daňového zatížení poplatníka. Ve výpočtu typu III je znázorněna situace, za které vzniknou úplně stejné podmínky pro snížení či zvýšení základu daně u obou rezidentů s tím, že společnosti nenáleží žádný nárok na snížení daňové povinnosti. Ve výpočtu typu IV je zase uvažována situace, kdy společnosti vznikne nárok na odpočet minimální daně zaplacené v předchozím zdaňovacím období, ale nespĺňuje podmínky pro uplatnění slev na dani.

Z následující tabulky pak vyplývá, že společnost, která je rezidentem Rakouska, bude mít (až na jednu výjimku) vždy vyšší daňovou povinnost a tím pádem i vyšší daňové zatížení než společnost sídlící v České republice. Zmíněná výjimka nastane pouze za situace, když

rakouská společnost bude moci snížit svoji daňovou povinnost o minimální daň zaplacenou v minulém zdaňovacím období, a zároveň když česká společnost nebude splňovat podmínky pro uplatnění slevy na dani.

Tabulka č. 16: Srovnání daňového zatížení rezidentů v různých situacích

ZDANĚNÍ ZISKU REZIDENTA ČESKÉ REPUBLIKY				
UKAZATEL	Typ I	Typ II	Typ III	Typ IV
HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	450 000 Kč	450 000 Kč	450 000 Kč	450 000 Kč
Rozpuštění rezerv	- 50 000 Kč	- 50 000 Kč	- 50 000 Kč	- 50 000 Kč
Náklady na reprezentaci	+ 22 500 Kč	+ 22 500 Kč	+ 22 500 Kč	+ 22 500 Kč
Poskytnutý dar	+ 40 000 Kč	+ 40 000 Kč	+ 40 000 Kč	+ 40 000 Kč
Základ daně	462 500 Kč	462 500 Kč	462 500 Kč	462 500 Kč
Výdaje na výzkum a vývoj	X	X	- 75 000 Kč	- 75 000 Kč
Ztráta z roku 2008	- 60 000 Kč	- 60 000 Kč	- 60 000 Kč	- 60 000 Kč
Snížený základ daně	402 500 Kč	402 500 Kč	327 500 Kč	327 500 Kč
Daňově uznatelné dary	- 40 000 Kč	- 40 000 Kč	- 32 750 Kč	- 32 750 Kč
Výsledný základ daně	362 500 Kč	362 500 Kč	294 750 Kč	294 750 Kč
zaokrouhlený ZD	362 000 Kč	362 000 Kč	294 000 Kč	294 000 Kč
Sazba daně	20 %	20 %	20 %	20 %
Daň	72 400 Kč	72 400 Kč	58 800 Kč	58 800 Kč
Sleva na zaměstnance	- 38 160 Kč	X	X	X
KONEČNÁ DAŇ	34 240 Kč	72 400 Kč	58 800 Kč	58 800 Kč
Daňové zatížení	7,61 %	16,09 %	13,07 %	13,07 %
ZDANĚNÍ ZISKU REZIDENTA RAKOUSKA				
UKAZATEL	Typ I	Typ II	Typ III	Typ IV
HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	450 000 Kč	450 000 Kč	450 000 Kč	450 000 Kč
Rozpuštění rezerv	- 50 000 Kč	- 50 000 Kč	- 50 000 Kč	- 50 000 Kč
Tvorba opravné položky	+ 25 000 Kč	X	X	+ 25 000 Kč
Náklady na reprezentaci	+ 22 500 Kč	+ 22 500 Kč	+ 22 500 Kč	+ 22 500 Kč
Poskytnutý dar	+ 40 000 Kč	+ 40 000 Kč	+ 40 000 Kč	+ 40 000 Kč
Základ daně	487 500 Kč	462 500 Kč	462 500 Kč	487 500 Kč
Výdaje na výzkum a vývoj	X	X	- 18 750 Kč	- 18 750 Kč
Výdaje na vzdělání	- 9 000 Kč	X	X	- 9 000 Kč
Ztráta z roku 2008	- 60 000 Kč	- 60 000 Kč	- 60 000 Kč	- 60 000 Kč
Daňově uznatelné dary	- 40 000 Kč	- 40 000 Kč	- 40 000 Kč	- 40 000 Kč
Snížený základ daně	378 500 Kč	362 500 Kč	343 750 Kč	359 750 Kč
Sazba daně	25 %	25 %	25 %	25 %
Daň	94 625 Kč	90 625 Kč	85 937,5 Kč	89 937,5 Kč
Daňová povinnost	94 625 Kč	90 625 Kč	85 938 Kč	89 938 Kč
Minimální daň	- 43 750 Kč	X	X	- 43 750 Kč
KONEČNÁ DAŇ	50 875 Kč	90 625 Kč	85 938 Kč	46 188 Kč
Daňové zatížení	11,31 %	20,14 %	19,10 %	10,26 %

Zdroj: vlastní výpočet

4.4.1.2 Příklad 2P: Daňové zatížení a. s. při vyplácení dividend

Akciová společnost dosáhla v roce 2009 zisku ve výši 2 500 000 Kč (100 000 EUR). Valná hromada rozhodla, že celý zisk po zdanění bude vyplacen akcionářům. Pro zjednodušení výpočtu je zisk uvažován jako výsledný základ daně (nebude se tedy upravovat o žádné odčitatelné položky a položky snižující základ daně).

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta ČR

Tabulka č. 17: Řešení příkladu 2P z pohledu rezidenta České republiky

ZÁKLAD DANĚ	2 500 000 Kč
Sazba daně - společnost	20 %
Daň z příjmů společnosti	500 000 Kč
Zisk po zdanění	2 000 000 Kč
Srážková sazba daně	15 %
Daň z kapitálových výnosů	300 000 Kč
Zdaněné dividendy	1 700 000 Kč

Zdroj: vlastní výpočet

Společnost, která je rezidentem ČR, vyplatí akcionářům dividendy v celkové hodnotě 1 700 000 Kč a státu odvede na daních 800 000 Kč. Daňové zatížení této společnosti činí 32 %, neboť daň z příjmů zatěžuje společnost 20 % a daň z kapitálových výnosů 12 % (15 % z 80 %).

ŘEŠENÍ – z pohledu rezidenta Rakouska

Tabulka č. 18: Řešení příkladu 2P z pohledu rezidenta Rakouska

ZÁKLAD DANĚ	2 500 000 Kč	100 000 EUR
Sazba daně - společnost	25 %	25 %
Daň z příjmů společnosti	625 000 Kč	25 000 EUR
Zisk po zdanění	1 875 000 Kč	75 000 EUR
Srážková sazba daně	25 %	25 %
Daň z kapitálových výnosů	468 750 Kč	18 750 EUR
Zdaněné dividendy	1 406 250 Kč	56 250 EUR

Zdroj: vlastní výpočet

Společnost, která je rezidentem Rakouska, vyplatí akcionářům dividendy v celkové hodnotě 1 406 250 Kč (56 250 EUR) a státu odvede na daních 1 093 750 Kč (43 750 EUR). Daňové zatížení této společnosti činí 43,75 %, neboť daň z příjmů zatěžuje společnost 25 % a daň z kapitálových výnosů 18,75 % (25 % ze 75 %).

Společnost sídlící v Rakousku je o 11,75 % více daňově zatížená (při výplatě dividend), než je tomu v případě společnosti sídlící v ČR. Daňové odvody státu jsou u této společnosti vyšší o 293 750 Kč, tzn., že společnost sídlící v ČR může o tuto částku vyplatit více finančních prostředků na dividendách.

Tento značný rozdíl je důsledkem vyšších daňových sazeb uplatňovaných v Rakousku, a to jak sazby daně z příjmů právnických osob, tak i sazby srážkové daně.

4.4.2 Poznatky vyplývající z komparace daní z příjmů PO

Daňovou povinnost poplatníka nejdříve ovlivňují připočitatelné a odpočitatelné částky, které zvyšují nebo snižují základ daně společnosti. Většina těchto částek je v obou zemích stejná, ale vyskytují se i částky (položky), které jsou v jedné zemi daňově uznatelné a v druhé nikoliv. Rakouská společnost například musí navíc připočítávat k HV tvorbu opravné položky k pohledávkám, která je v případě českých společností daňově uznatelná, dále náklady na životní styl společnosti, které jsou u českých společností zahrnuté v provozních nákladech, a také náklady na pracovní zřízenou mimo společnost, které jsou v ČR nemyslitelné. Česká společnost si naopak zvyšuje svůj ZD oproti rakouské společnosti například o daň dědickou a darovací, které byly v Rakousku v roce 2008 zrušeny. Rozdíl v odpočitatelných částkách obou zemí tvoří především zrušení opravné položky k pohledávkám, které v rakouské společnosti snižuje základ daně a v české společnosti jej vůbec neovlivňuje.

Velký vliv na daňovou povinnost poplatníků mají samozřejmě odpočty, které výrazně snižují základ daně v obou zemích. Odpočty uplatňované českými společnostmi jsou však výhodnější, neboť jsou odčitatelné ve větší výši. Například odčitatelná položka na výzkum a vývoj je u českých společností odčitatelná v plné výši, kdežto u rakouské společnosti pouze ve výši 25 %. Tento rozdíl se pak výrazně odráží ve výši daňové povinnosti.

Rakouská společnost si sice může navíc odečíst oproti české společnosti odčitatelnou položku na výdaje spojené se vzděláváním zaměstnanců, ale ta činí pouze 20 % výdajů, a tudíž v žádném případě nenahradí 75 % deficit získaný při rozdílu odpočtu na výzkum a vývoj (česká společnost bude i poté disponovat s větším odpočtem o 55 %). Podobné je to i v případě odpočtu daňové ztráty, kdy česká společnost si může odečíst ztrátu v plné výši a rakouská společnost ve výši 75 % zisku dosaženého za zdaňovacího období. Výhodou rakouské společnosti ovšem je, že pro ni neexistuje limit, do kterého musí ztrátu uplatnit (česká společnost má stanoven limit 5 let). Co se týče odpočtu darů na obecně prospěšné účely, tak je na tom lépe rakouská společnost, jelikož může uplatnit na tuto skupinu darů až 10 % zisku bez omezení, kdežto česká společnost nanejvýš 5 % ze sníženého ZD (výjimečně 10 % - např. dar VŠ) s podmínkou, že hodnota daru činí alespoň 2 000 Kč. Výpočet tohoto odpočtu se však neliší jenom ve výši procent, ale také postupem výpočtu, respektive částkou, ze které se odpočet počítá. V případě rakouské společnosti se vychází ze zisku dosaženého za zdaňovací období a v případě české společnosti ze základu daně sníženého o odčitatelné položky.

Nezanedbatelnou roli ve výši daňové povinnosti a daňového zatížení hrají bezesporu sazby daně, které jsou v Rakousku vyšší. Sazba daně z příjmů právnických osob činí v Rakousku 25 %, kdežto v České republice 20 %. Sazba srážkové daně činí v Rakousku 25 %, v České republice pouze 15 %.

Nejvíce však ovlivňují výši daňové povinnosti slevy na dani (u rezidenta ČR) a možnost odpočtu minimální daně zaplacené v předešlém zdaňovacím období (u rezidenta Rakouska). Ovšem značná nevýhoda v případě rakouské společnosti spočívá v tom, že toto snížení daně může uplatnit pouze v případě, že vykázala v předchozím zdaňovacím období nižší daňovou povinnost, než je stanovena zákonem (minimální daň). Pokud by tedy společnost dosáhla v předchozím zdaňovacím období vyšší daňové povinnosti, než je minimální daň, tak nemá nárok na odpočet minimální daně a nemůže si snížit daňovou povinnost. Naproti tomu česká společnost může slevy na dani uplatnit každé zdaňovací období, pokud k tomu splňuje podmínky. Tato skutečnost velmi zvýhodňuje společnosti sídlící v ČR oproti společnostem sídlícím v Rakousku.

Co se týče daňového zatížení právnických osob v případě vyplácení dividend akcionářům, jsou daňové odvody v Rakousku ve výši 43,75 % podle mého názoru už příliš vysoké.

Zdejší společnosti tak odvedou státu jenom na daních skoro polovinu svých zisků, což může být pro podniky velice demotivující a také to může svádět k zatajování některých dosažených příjmů, případně k úpravě účetních údajů.

Rakouský daňový systém by se měl inspirovat českým daňovým systémem především v oblasti slev na dani a daňových sazeb. Určitě by se měla snížit alespoň sazba srážkové daně a také by měly být zavedeny nějaké slevy na dani, které by byly výhodné (motivující) pro společnost a zároveň prospěšné pro hospodářskou politiku státu (např. slevy, které budou mít za následek snížení nezaměstnanosti). Naopak za velice zajímavé považuji skupinové zdanění firem v Rakousku, které je výhodné jak pro společnosti, tak i pro stát, neboť tímto způsobem přiteče do státní pokladny více finančních prostředků z vybraných daní společností, které by své příjmy jinak zdaňovaly ve své zemi.

5 ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo provést deskripci daní z příjmů fyzických a právnických osob v České republice a v Rakousku, což je provedeno v teoretické části bakalářské práce. Hlavním cílem však bylo provedení komparace jednotlivých daní z příjmů a zjištění daňového zatížení poplatníků. Touto problematikou se zabývá praktická část této práce.

Z komparace daní z příjmů vyplývá, že struktura výpočtu daně z příjmů fyzických a právnických osob je analogická u obou zemí. Vyskytuje se však několik zásadních odlišností. Nejvýznamnější z nich je pojistné, které při výpočtu daňové povinnosti ze závislé činnosti základ daně rezidenta Rakouska snižuje a naopak základ daně rezidenta České republiky zvyšuje. V důsledku této skutečnosti dosahuje poplatník Rakouska, jako v jediném případě, nižší daňové povinnosti oproti poplatníkovi České republiky. Neboť v ostatních případech zdanění příjmů fyzických osob a při zdanění příjmů právnických osob zastává výhodnější pozici ve výši daňové povinnosti český poplatník daně. Této přednosti dosáhl rezident České republiky prostřednictvím nižších sazeb daně. Právě sazby daně tvoří další významný rozdíl mezi těmito zeměmi. V České republice jsou totiž obě sazby daně lineární, nýbrž v Rakousku je sazba daně z příjmů fyzických osob progresivní.

Rakousko je pro poplatníka daně výhodnější v oblasti zdaňování příjmů ze závislé činnosti, kde poskytuje navíc dodatečné odčitatelné položky, jako například cestovní výlohy, a jedinečná daňová osvobození, týkající se příplatků za práci. Rakouský daňový systém také dovoluje uplatnit odpočty snižující základ daně při stanovení zálohy na daň, což v České republice není možné. Rezident Rakouska si celkově v porovnání s českým rezidentem může snížit svůj základ daně o více položek. Odlišná je také výše daňové uznatelnosti u některých odpočtů, konkrétně u poskytnutých darů a ztráty z minulých let. Obě země mají rovněž rozdílné slevy na dani, dokonce v případě právnických osob v Rakousku nejsou poskytovány žádné slevy na dani. Co se týče výše sazeb pro uplatnění výdajů procentem z příjmů, tak Rakousko značně zaostává za Českou republikou.

Obě země obsahují mnoho podnětů, kterými by se mohly navzájem inspirovat, a zdokonalit tak svůj daňový systém.

6 POUŽITÉ ZDROJE

- [1] BRYCHTA, I. - MACHÁČEK, I. - DĚRGEL, M. *Daň z příjmů 2009*. Praha: Aspi, 2009. 584 s. ISBN 978-80-7357-442-0
- [2] DVOŘÁKOVÁ, L. - KOBÍK, J. - MAREK, J. a kol. *Daně I, Edice „Vzdělávání účetních v ČR“*. Praha: Bilance, 2000. 284 s. ISBN 80-86371-04-2
- [3] GIERLINGER, B. M. - MÜLLER, E. *Steuerreform 2009, Steuerreformgesetz – Konjunkturbelebungs-gesetz – Ökoprämiengesetz*. Wien: Linde, 2009. 167 s. ISBN 978-3-7073-1471-7
- [4] GOTTFRIED, B. - HABERL, K. P. - LECHNER, R. - MAYR, H. *Rechnungswesen Controlling HLW V*. Wien: Manz, 2008. 348 s. ISBN 978-3-7068-3147-5
- [5] JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2008/2009, praktický průvodce*. Praha: Grada Publishing, 2009. 192 s. ISBN 978-80-247-2950-3.
- [6] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie - úvod do problematiky*. Praha: Aspi, 2005. 112 s. ISBN 80-7357-092-0.
- [7] MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009, úplná znění platná k 1. 1. 2009*. Praha: Grada Publishing, 2009. 216 s. ISBN 978-80-247-2803-2
- [8] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vyd. Praha: Aspi, 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7
- [9] PELECH, P. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2009*. 17. vyd. Praha: Anag, 2009. 455 s. ISBN 978-80-7263-501-6
- [10] POHL, T. *Právní systém v České republice I*. 2. vyd. Praha: Institut Svazu účetních, 2004. 295 s. ISBN 80-86716-06-6

[11] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 3. vyd. Praha: Linde, 2009. 354 s. ISBN 978-80-7201-746-1

[12] ŠTOHL, P. *Daně 2010, výklad a praktické příklady*. 1. vyd. Znojmo: SVŠE, 2010. 148 s. ISBN 978-80-87314-01-2

[13] VANČUROVÁ, A. - LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. Praha: Vox, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

[14] VYBÍHAL, V. *Zdaňování příjmů fyzických osob 2009, praktický průvodce*. Praha: Grada Publishing, 2009. 224 s. ISBN 978-80-247-2998-5

Internetové zdroje:

[15] *Aktuelles aus der Personalverrechnung – Stand 1. Jänner 2009, mit Steuerreform 2009*. Dostupné z: <http://www.eduhi.at/dl/Aktuelles_aus_der_Personalverrechnung_Jaenner_2009_Steuerreformgesetz_2009.pdf>

[16] *Allgemeines zur Lohn- und Einkommensteuer* [online]. c 2010 [cit. 2010-03-09]. Dostupné z: <https://www.bmf.gv.at/Steuern/TippsfrdieArbeitneh_7636/AllgemeineszurLohnu_7921/Allgemeines.htm>

[17] *Daň z příjmů* [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-03-06]. Dostupné z: <[http://translate.googleusercontent.com/translate_c?hl=cs&langpair=en|cs&u=http://english.bmf.gv.at/Publications/Income_tax_v4\(1\).pdf&rurl=translate.google.cz&usg=ALkJrhLnLhBWQKgTvBt5Gw6c0OtBvs25QQ](http://translate.googleusercontent.com/translate_c?hl=cs&langpair=en|cs&u=http://english.bmf.gv.at/Publications/Income_tax_v4(1).pdf&rurl=translate.google.cz&usg=ALkJrhLnLhBWQKgTvBt5Gw6c0OtBvs25QQ)>

[18] *Daně* [online]. c 2009 [cit. 2010-02-27]. Dostupné z: <http://advantageaustria.org/cz/zentral/about_austria/investieren/standort/steuern.cs.jsp>

[19] *Daňový systém v Rakousku* [online]. Poslední revize 2008 [cit. 2010-03-20]. Dostupné z: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/danove-systemy-eu/>>

- [20] *Körperschaftsteuer* [online]. Poslední revize 2006 [cit. 2010-03-08]. Dostupné z: <[http://portal.wko.at/wk/format_detail.wk?AngID=1&StID=456200&DstID=347&titel=K%C3%B6rperschaftsteuer,\(K%C3%96St\)](http://portal.wko.at/wk/format_detail.wk?AngID=1&StID=456200&DstID=347&titel=K%C3%B6rperschaftsteuer,(K%C3%96St))>
- [21] PROKEŠ, J. *Česká daňová soustava* [online]. Poslední revize 2010 [cit. 2010-01-31]. Dostupné z: <<http://www.podnikatel.cz/dane/dane/ceska-danova-soustava>>
- [22] *Přehled daní v EU - Rakousko* [online]. c 2002 [cit. 2010-03-09]. Dostupné z: <http://translate.google.cz/translate?hl=cs&langpair=en|cs&u=http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/tax_inventory_18_at.pdf>
- [23] *Rakousko: Finanční a daňový sektor* [online]. c 1997-2010 [cit. 2010-02-27]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/sti/rakousko-financni-a-danovy-sektor/5/1000794/#sec5>>
- [24] *Steuertarif und Steuerabsetzbeträge* [online]. c 2010 [cit. 2010-03-20]. Dostupné z: <https://www.bmf.gv.at/Steuern/TippsfrdieArbeitneh_7636/SteuertarifundSteue_7922/Steuertarifund.htm>
- [25] VYBÍHAL, V. *Daňová propedeutika* [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2009-12-27]. Dostupné z: <http://www.svse.cz/sites/mater2d.php?dir=share/KS_1_rocnik/Danova_propedeutika>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

a. s.	akciová společnost
ČR	Česká republika
EStG	Einkommensteuergesetz (= zákon o dani z příjmů)
FO	fyzická osoba
HV	hospodářský výsledek
k. s.	komanditní společnost
max.	maximálně
ObčZ	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
PO	právnícká osoba
PZDP	poslední známá daňová povinnost
spol.	společnost
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
VŠ	vysoká škola
ZD	základ daně
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZPS	změněná pracovní schopnost
ZTP/P	zvlášť těžké postižení s potřebou průvodce

SEZNAM SCHÉMÁT

Schéma č. 1: Přehled struktury daňového systému České republiky	14
Schéma č. 2: Přehled struktury daňového systému Rakouské republiky	26

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Sazby daně z příjmů fyzických osob	30
Tabulka č. 2: Vzorec pro výpočet daně z příjmů fyzických osob	31
Tabulka č. 3: Přehled paušálních sazeb u příjmů z podnikání (§7) podle činností	38
Tabulka č. 4: Srovnání dílčích základů daně Rakouska a ČR	41
Tabulka č. 5: Nízké a vysoké cestovní výlohy (pro rok 2009)	43
Tabulka č. 6: Effektiv-Tarif-Tabelle 2009	45
Tabulka č. 7: Řešení příkladu 1F z pohledu rezidenta České republiky	46
Tabulka č. 8: Řešení příkladu 1F z pohledu rezidenta Rakouska	47
Tabulka č. 9: Srovnání daňové povinnosti rezidentů při různých hrubých příjmech	48
Tabulka č. 10: Řešení příkladu 2F z pohledu rezidenta České republiky	49
Tabulka č. 11: Řešení příkladu 2F z pohledu rezidenta Rakouska	50
Tabulka č. 12: Řešení příkladu 3F z pohledu rezidenta České republiky	52
Tabulka č. 13: Řešení příkladu 3F z pohledu rezidenta Rakouska	53
Tabulka č. 14: Řešení příkladu 1P z pohledu rezidenta České republiky	60
Tabulka č. 15: Řešení příkladu 1P z pohledu rezidenta Rakouska	61
Tabulka č. 16: Srovnání daňového zatížení rezidentů v různých situacích	64
Tabulka č. 17: Řešení příkladu 2P z pohledu rezidenta České republiky	65
Tabulka č. 18: Řešení příkladu 2P z pohledu rezidenta Rakouska	65