

Projekt srovnání daňových soustav České republiky a Rakouska

Bc. Silvie Ondruchová

Diplomová práce
2023

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2022/2023

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Silvie Ondruřová
Osobní číslo: M21543
Studijní program: N0412A050011 Finance
Specializace: Finanční kontrola
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Projekt srovnání daňových soustav České republiky a Rakouska

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte rešerši literárních pramenů a zpracujte teoretická východiska týkající se daňové politiky a daňových systémů České republiky a Rakouska.

II. Praktická část

- Srovnajte daňové soustavy České republiky a Rakouska.
- Zhodnotte výsledky srovnání daňových soustav.
- Navrhněte možnosti změn v českém daňovém systému na základě získaných poznatků o fungování daňové soustavy Rakouska.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BORIA, Pietro. *Taxation in European Union*. 2nd Edition. Cham: Springer, 2017, 208 s. ISBN 978-3-319-53918-8.
JAMES, Simon R. a Christopher NOBES. *The Economics of Taxation*. 18th Edition. Cambridge: Fiscal Publications, 2018, 340 s. ISBN 978-1-906201-42-5.
NERUDOVÁ, Danuše. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer, 2017, 228 s. ISBN 978-80-7552-682-3.
ŠÍROKÝ, Jan. *Daně v Evropské Unii*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018, 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.
VANČUROVÁ, Alena a Hana ŽÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*. 16. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2022, 364 s. ISBN 978-80-7676-362-3.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Blanka Jarolímová**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2023**
Termín odevzdání diplomové práce: **21. dubna 2023**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 10. února 2023

**PROHLÁŠENÍ AUTORA
BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen přistoupi-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 20. 4. 2023

Jméno a příjmení: Silvie Ondruchová

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce je zaměřena na srovnání daňových soustav České republiky a Rakouska. Aby bylo možné v praktické části porovnat obě soustavy, bylo nejprve potřeba vytvořit výchozí podklad pro zpracování praktické části na základě teoretických poznatků o fungování obou soustav. Daňové soustavy byly srovnány pomocí složené daňové kvóty, daňových mixů a dne daňové svobody. Následně byly srovnány konstrukční prvky u daně z příjmů fyzických a právnických osob, daně z nemovitých věcí, daně z přidané hodnoty a spotřební daně. V praktické části byly pro srovnání vytvořeny modelové příklady zaměřené na různé situace při výpočtu daně z příjmů fyzických a právnických osob. Na základě výsledků srovnání daňových soustav byl naplněn hlavní cíl práce, kterým bylo navržení změn vycházejících ze získaných poznatků o fungování daňové soustavy Rakouska a ze srovnání obou soustav a možnosti uplatnění těchto změn v českém daňovém systému.

Klíčová slova: Daň, daňová soustava, Česká republika, Rakousko, předmět daně, daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob

ABSTRACT

The diploma thesis is focused on comparison of the tax systems of the Czech Republic and Austria. In order to be able to compare the both systems in practical part, it was first necessary to create a baseline for processing the practical part based on theoretical knowledge about the functioning of both systems. Tax systems were compared using compound tax quota, tax mix and Tax Freedom Day. Subsequently, the structural elements of personal and corporate income tax, property tax, value added tax and consumption tax were compared. In practical part, the model examples were created for comparison, focused on different situations when calculating individual income tax and corporate income tax. Based on the results of the comparison of tax systems, the main goal of the work was fulfilled. The main goal was to propose changes based on the knowledge gained about the functioning of the Austrian tax system and the comparison of both systems and the possibility of applying these changes in the Czech tax system.

Keywords: Tax, tax system, Czech Republic, Austria, tax object, individual income tax, corporate income tax

Děkuji paní Ing. Blance Jarolímové za vedení, konzultace, ochotu a cenné rady, které mi věnovala při zpracovávání mé diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat svým blízkým za podporu v průběhu celého studia.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	12
I TEORETICKÁ ČÁST.....	13
1 ZÁKLADNÍ DAŇOVÉ POJMY.....	14
1.1 DAŇOVÁ SOUSTAVA.....	14
1.2 DAŇOVÝ SYSTÉM.....	14
1.3 DAŇ A JEJÍ KONSTRUKCE.....	14
1.4 FUNKCE DANÍ.....	15
2 DAŇOVÁ POLITIKA.....	17
2.1 DAŇOVÁ KVÓTA A SLOŽENÁ DAŇOVÁ KVÓTA.....	17
2.2 FAKTORY OVLIVŇUJÍCÍ DAŇOVÉ SYSTÉMY.....	18
2.3 DAŇOVÝ MIX.....	19
2.4 KLASIFIKACE DANÍ DLE METODIKY OECD.....	20
3 PROCES HARMONIZACE DANÍ V EVROPSKÉ UNII.....	21
3.1 FORMY MEZINÁRODNÍ DAŇOVÉ SPOLUPRÁCE.....	21
3.2 HARMONIZACE NEPŘÍMÝCH DANÍ.....	22
3.3 HARMONIZACE PŘÍMÝCH DANÍ.....	22
4 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY.....	23
4.1 PŘÍMÉ DANĚ.....	23
4.1.1 Daň z příjmů fyzických osob.....	23
4.1.2 Daň z příjmů právnických osob.....	33
4.1.3 Daň z nemovitých věcí.....	36
4.2 NEPŘÍMÉ DANĚ.....	37
4.2.1 Daň z přidané hodnoty.....	37
4.2.2 Spotřební daně.....	38
4.2.3 Cla.....	40
4.2.4 Ekologické daně.....	40
4.3 OSTATNÍ DAŇOVÉ PŘÍJMY.....	40
5 DAŇOVÁ SOUSTAVA RAKOUSKA.....	43
5.1 PŘÍMÉ DANĚ.....	43
5.1.1 Daň z příjmů fyzických osob.....	43
5.1.2 Daň z příjmů právnických osob.....	51
5.1.3 Daň z nemovitých věcí.....	53
5.2 NEPŘÍMÉ DANĚ.....	54
5.2.1 Daň z přidané hodnoty.....	54
5.2.2 Spotřební daně.....	54

5.3	SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ.....	55
II	PRAKTICKÁ ČÁST	57
6	SROVNÁNÍ DAŇOVÝCH SOUSTAV ČR A RAKOUSKA	58
6.1	SLOŽENÁ DAŇOVÁ KVÓTA.....	58
6.2	DAŇOVÝ MIX.....	60
6.2.1	Daňový mix pro klasifikaci daní dle metodiky OECD – ČR 2021	60
6.2.2	Daňový mix pro klasifikaci daní dle metodiky OECD – Rakousko 2021	61
6.2.3	Daňový mix – Česká republika 2021	62
6.2.4	Daňový mix – Rakousko 2021	62
6.2.5	Srovnání obou daňových mixu dle OECD.....	63
6.3	DEN DAŇOVÉ SVOBODY.....	64
6.4	KOMPARACE SOCIÁLNÍHO POJIŠTĚNÍ	66
7	KOMPARACE KONSTRUKČNÍCH PRVKŮ JEDNOTLIVÝCH DANÍ	69
7.1	KOMPARACE DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....	69
7.2	KOMPARACE DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	77
7.3	KOMPARACE DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ.....	81
7.4	KOMPARACE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	82
7.5	KOMPARACE SPOTŘEBNÍ DANĚ.....	83
8	MODELOVÉ PŘÍKLADY	85
8.1	KOMPARACE DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....	86
8.1.1	Porovnání daňové zátěže poplatníka u DPP, DPČ a marginálního zaměstnání.....	86
8.1.2	Porovnání daňové zátěže poplatníka – příjmy ze závislé činnosti.....	91
8.1.3	Porovnání daňové zátěže poplatníka – OSVČ – řemeslná živnost – truhlář	100
8.1.4	Porovnání daňové zátěže poplatníka – OSVČ – volná živnost – vědec	103
8.2	KOMPARACE DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	106
8.2.1	Porovnání daňového zatížení právnické osoby v České republice – společnost s ručením omezeným.....	107
8.2.2	Porovnání daňového zatížení právnické osoby v Rakousku – společnost s ručením omezeným.....	108
9	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ VYPLÝVAJÍCÍCH Z MODELOVÝCH PŘÍKLADŮ.....	110
9.1	ZHODNOCENÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....	110
9.1.1	Zhodnocení výsledků ze srovnání DPP, DPČ a marginálního zaměstnání.....	110
9.1.2	Zhodnocení výsledků ze srovnání řemeslné a volné živnosti	114
9.2	ZHODNOCENÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	116
10	NÁVRHY ZMĚN V ČESKÉM DAŇOVÉM SYSTÉMU.....	118

10.1	PROGRESIVNÍ ZDANĚNÍ A JEHO SAZBY, ZNOVUZAVEDENÍ SUPERHRUBÉ MZDY ...	118
10.2	UPLATNĚNÍ VÝDAJŮ SOUVISEJÍCÍCH S PŘÍJMY U ZAMĚSTNANCŮ	119
10.3	ZAVEDENÍ PAUŠÁLNÍHO ODPOČTU NA DOJÍŽDĚNÍ DO ZAMĚSTNÁNÍ	120
10.4	POVINNÉ ODVODY ZAMĚSTNAVATELŮ ZA ZAMĚSTNANCE DO SYSTÉMU SOCIÁLNÍHO POJIŠTĚNÍ	120
10.5	SNÍŽENÍ SAZEB PRO POVINNÉ ODVODY POJISTNÉHO DO SYSTÉMU SOCIÁLNÍHO POJIŠTĚNÍ U NÍZKOPŘÍJMOVÝCH OSOB	121
10.6	SNÍŽENÍ SAZEB PRO ODVODY POJISTNÉHO U 13. A 14. PLATU	121
10.7	ZAVEDENÍ SLEVY NA DANI NA DOPRAVU DO ZAMĚSTNÁNÍ	121
10.8	ZAVEDENÍ SLEVY NA DANI PRO RODIČE SAMOŽIVITELE.....	121
10.9	ÚPRAVA PAUŠÁLNÍCH VÝDAJŮ U OSVČ	122
10.10	ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	122
10.11	ZMĚNY U DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ	123
10.12	ZMĚNY U DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY A SPOTŘEBNÍCH DANÍ	124
	ZÁVĚR	125
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	127
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	132
	SEZNAM OBRÁZKŮ	134
	SEZNAM TABULEK.....	135

ÚVOD

Diplomová práce s názvem Projekt srovnání daňových soustav České republiky a Rakouska je zaměřena na porovnání daňových soustav České republiky a Rakouska a navržení změn a jejich možného uplatnění v českém daňovém systému na základě informací o fungování rakouské daňové soustavy a výsledků komparace obou soustav.

Důvodů pro srovnání České republiky s Rakouskem je více. Obě země jsou členy Evropské unie a Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, a proto se musí řídit některými stejnými pravidly. S rostoucím důrazem na globalizaci také souvisí to, že jednotlivé státy Evropské unie se musí řídit legislativou EU. V oblasti daní, zejména nepřímých daní, dochází v důsledku daňové koordinace a harmonizace ke sbližování daňových systémů a jednotlivých daní, a proto lze očekávat určitou podobnost obou daňových soustav. I přesto ale existují různé odlišnosti v obou daňových soustavách, a nejen v nich. Každý stát má svou historii, zvyklosti, národní tradice a stejně tak zažitě způsoby zdanění a daňovou morálku. Všechny tyto faktory ovlivňují formu a fungování jednotlivých daňových systémů a mají vliv na ukazatele daňové kvóty, složené daňové kvóty a daňových mixů. Nejvýraznější rozdíly jsou v daních přímých. Pro zachycení těchto rozdílů jsou vytvořeny modelové příklady zaměřené na daň z příjmů fyzických a právnických osob.

Dalším důvodem je blízkost obou států. Rakousko jako sousední stát České republiky je často cílem českých občanů, kteří se do Rakouska stěhují za prací nebo proto, že jim Rakousko přijde atraktivnější ze sociálních, ekonomických a jiných důvodů. Další skupinou jsou čeští občané, kteří bydlí v blízkosti česko-rakouských hranic, ale stěhování do Rakouska pro ně nepřipadá v úvahu nebo se stěhovat nechtějí. Blízkost Rakouska jim ale umožňuje za prací do Rakouska dojíždět a dojíždění za prací jim přináší větší prospěch, než kdyby pracovali v České republice.

Jedním z důvodů, proč je srovnání prováděno s Rakouskem, je ekonomická vyspělost Rakouska, které si na základě výsledků indexu prosperity za rok 2022 vede lépe než Česká republika a patří k nejvyspělejšími ekonomikám Evropské unie.¹ Srovnání s vyspělejší ekonomikou by mohlo přinést užitečné výsledky.

Jelikož daňové soustavy České republiky a Rakouska vykazují určité podobnosti, ať už v důsledku daňové koordinace nebo daňové harmonizace vycházející ze společné legislativy

¹ Index prosperity v dlouhodobém horizontu měří a analyzuje prosperitu ČR a míru finančního zdraví Čechů a porovnává ji s ostatními evropskými zeměmi.

pro členské státy EU, zároveň mají svá specifika a odlišnosti, způsobené dalšími zmíněnými faktory. Podobnosti i odlišnosti obou daňových soustav jsou někdy minimální a jindy naopak velmi výrazné, a proto budou zmíněny a srovnány v diplomové práci.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je porovnat daňové soustavy České republiky a Rakouska a na základě srovnání a získaných poznatků o fungování daňové soustavy Rakouska navrhnout možnosti změn a jejich uplatnění v českém daňovém systému.

Práce je rozdělena na dvě části, teoretickou a praktickou. Teoretická část je zpracována na základě literární rešerše. Obsahem této části je podrobný popis daňových soustav se zaměřením na některé konkrétní daně České republiky a Rakouska. Nejvíce využívanou literaturou jsou odborné knihy, české a rakouské zákony a také cizojazyčná literatura a zdroje, které se týkají především daňové soustavy Rakouska, protože o její problematice nelze nalézt mnoho informací v českém jazyce. Cílem teoretické části je vytvoření výchozího podkladu pro zpracování praktické části a naplnění všech cílů práce.

K naplnění hlavního cíle diplomové práce, tedy navržení možností změn v českém daňovém systému, vycházejících z fungování daňového systému Rakouska, slouží praktická část. V praktické části jsou jako dílčí cíle analyzovány a porovnány základní rozdíly mezi oběma daňovými soustavami, následně je provedena komparace soustav obsahující srovnání konstrukčních prvků jednotlivých daní a komparace na modelových příkladech zaměřená na daň z příjmů. K analýze a porovnání daňových soustav jsou využity zejména poznatky o fungování obou soustav z teoretické části. Na základě teoretické části zaměřené na obecné informace k daňové problematice i popis konkrétních daní u obou soustav jsou popsány hlavní odlišnosti těchto daňových soustav. Srovnání je provedeno také za pomoci daňových mixů, dne daňové svobody a ukazatele složené daňové kvóty.

Následně jsou soustavy srovnány na modelových příkladech zaměřených na daň z příjmů fyzických a právnických osob, jelikož tyto daně vykazují nejzásadnější rozdíly a jejich obsáhlá problematika nedává prostor srovnání dalších daní. U výpočtů konkrétní daně jsou využity různé obměny, aby došlo k zachycení podobností a odlišností a aby bylo možné vyvodit závěry ze srovnání na těchto modelových příkladech a následně mohly být navrženy možnosti využití daňových instrumentů používaných v Rakousku a jejich uplatnění v českém daňovém systému.

V závěru praktické části jsou vyhodnoceny výsledky komparace vycházející z teoretických poznatků a modelových příkladů a je naplněn hlavní cíl diplomové práce, tedy jsou navrženy možnosti změn v daňovém systému České republiky na základě daňových instrumentů využívaných v Rakousku.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKLADNÍ DAŇOVÉ POJMY

Daň je povinná, nenávratná, neekvivalentní, pravidelná, zpravidla neúčelová, zákonem stanovená částka, která plyne do veřejného rozpočtu. Existence daní je důležitá pro zajištění finančních prostředků, které slouží k financování funkcí státu a veřejné správy. S daněmi se pojí několik důležitých pojmů, které budou vymezeny v této kapitole (Nováková a Králová, 2021, s. 9).

1.1 Daňová soustava

Daňová soustava je definována jako souhrn všech daní, které jsou vybírány státem na daném území, zpravidla státním. Vybírání pouze jedné velké daně by bylo nespravedlivé a neefektivní. Proto národní ekonomiky vybírají několik menších daní, které jsou vzájemně provázány (Vančurová a Zídková, 2022, s. 39).

1.2 Daňový systém

Daňový systém je širší pojem než daňová soustava. Daňový systém tvoří nezbytnou součást státní správy, zajišťující fungování státu. Zahrnuje pravidla a způsob výběru jednotlivých daní a povinných plateb do veřejného rozpočtu státu a následné využití těchto příjmů. Cílem daňového systému je získávání příjmů do veřejných rozpočtů, které jsou následně používány k financování činností státní správy, poskytování veřejných služeb a veřejných statků (Rybová, 2017).

1.3 Daň a její konstrukce

Daň je tvořena základními konstrukčními prvky, které jsou úzce provázané a jejich vzájemný vliv rozhoduje o tom, jak budou jednotlivé subjekty daně zatíženy daní (Vančurová a Zídková, 2022, s. 5).

Mezi základní konstrukční prvky patří:

Daňový subjekt

Daňový subjekt je osoba, která je dle zákona povinna daň odvádět nebo osoba, jejíž předmět daně je podroben dani. Osoba, která má povinnost odvést daň sraženou jinému poplatníkovi nebo vybranou od jiného poplatníka do veřejného rozpočtu, se nazývá plátce daně. Daňový subjekt, jehož předmět daně, kterým je nejčastěji příjem nebo majetek, je podroben dani, se nazývá poplatník (Nováková a Králová, 2021, s. 11).

Předmět daně

Předmět daně je veličina, ze které je daň odváděna a je rozdělen do čtyř základních skupin. Těmito skupinami jsou hlava, důchod, majetek a spotřeba. Nejstarší daní je daň z hlavy, jejímž předmětem daně je osoba. Tato daň byla vybírána v historii a v současnosti se této dani nejvíce podobají místní poplatky, například poplatky za svoz komunálního odpadu. Mezi nejmladší daně patří daň z důchodu, kdy je dani podroben příjem (Vančurová a Zídková, 2022, s. 8-9).

Základ daně

Základ daně slouží jako základna pro výpočet daně. Obsahem základu daně je předmět daně vyjádřený buď ve fyzikálních jednotkách (např. kus, m³, tuna atd.), anebo v hodnotových jednotkách, tedy jednotkách měny. Předmět daně je následně upraven dle zákonných podmínek (Vančurová a Zídková, 2022, s. 11-12).

Zdaňovací období

Interval, za který nebo na který se daň stanovuje a platí, se nazývá zdaňovací období. Zdaňovacím obdobím je nejčastěji kalendářní rok, tedy dvanáct po sobě jdoucích měsíců počínaje lednem daného roku. Takové zdaňovací období se využívá u daně z příjmů, daně nemovitých věcí nebo silniční daně. U daně z příjmů právnických osob je možnost hospodářského roku, kdy zdaňovací období nezačíná v lednu daného roku. Další možností je měsíční zdaňovací období, využívané u daní spotřebních. Méně často se využívá čtvrtletní zdaňovací období (Vančurová a Zídková, 2022, s. 13).

Sazba daně

Pro stanovení daně se využívá sazba daně, která je počítána z upraveného základu daně. Sazba daně je výpočtovým algoritmem a existuje několik druhů sazeb daně. V závislosti na předmětu daně nebo subjektu daně se rozlišuje sazba jednotná nebo diferencovaná. Dle velikosti upraveného základu daně je rozlišována sazba pevná a sazba relativní (ad valorem), která může být buď lineární, nebo progresivní (Vančurová a Zídková, 2022, s. 15).

1.4 Funkce daní

Daně plní mnoho funkcí. Základní funkcí je **funkce fiskální** neboli schopnost získat finanční prostředky do veřejného rozpočtu. Na základě této funkce může stát zajišťovat veřejné statky (financování školství, poskytování veřejného osvětlení a další). Navazující funkcí je **funkce alokační**, která umožňuje alokovat zdroje na trhy, na které by se tyto zdroje nedostaly

z důvodu selhání efektivnosti tržních mechanismů. Další funkcí je **funkce redistribuční**, která slouží ke snížení rozdílů v důchodech subjektů. Rozdělení důchodů v tržní ekonomice je sice tržně efektivní, ale pro společnost není akceptovatelné. Redistribuční funkce snižuje rozdíly vyšším zdaněním bohatých a následným přerozdělením získaných zdrojů pomocí transferů chudším. **Stimulační funkce** může být pozitivní nebo negativní. Pozitivní stimulace vede k tomu, aby lidé přestali vnímat daně jako přítěž. Příkladem je poskytování daňových úspor nebo daňová podpora podnikání a investic, při které po splnění podmínek může daňový subjekt dosáhnout snížení daně. Negativní stimulací je například zvyšování spotřebních daní u produktů poškozujících zdraví (cigarety, alkohol), kterou chce stát snižovat spotřebu těchto produktů. Poslední funkcí je **stabilizační funkce**, která pomáhá zmírňovat výkyvy v ekonomice pomocí zvyšování a snižování daní (Kubátová, 2018, s. 19).

2 DAŇOVÁ POLITIKA

V daňových systémech jednotlivých států Evropské unie jsou menší nebo větší rozdíly. Pro srovnání jednotlivých daňových systémů lze využít ukazatele, které budou vysvětleny v této kapitole. Mezi nejvýznamnější ukazatele patří daňová kvóta, složená daňová kvóta nebo daňový mix (Široký, 2018, s. 40).

2.1 Daňová kvóta a složená daňová kvóta

Daňová kvóta je významný mezinárodní srovnávací ukazatel, který udává daňové zatížení obyvatelstva v daném státě. Ukazatel udává podíl daňových příjmů plynoucích do veřejného rozpočtu daného státu na hrubém domácím produktu státu v běžných cenách (Široký, 2018, s. 40).

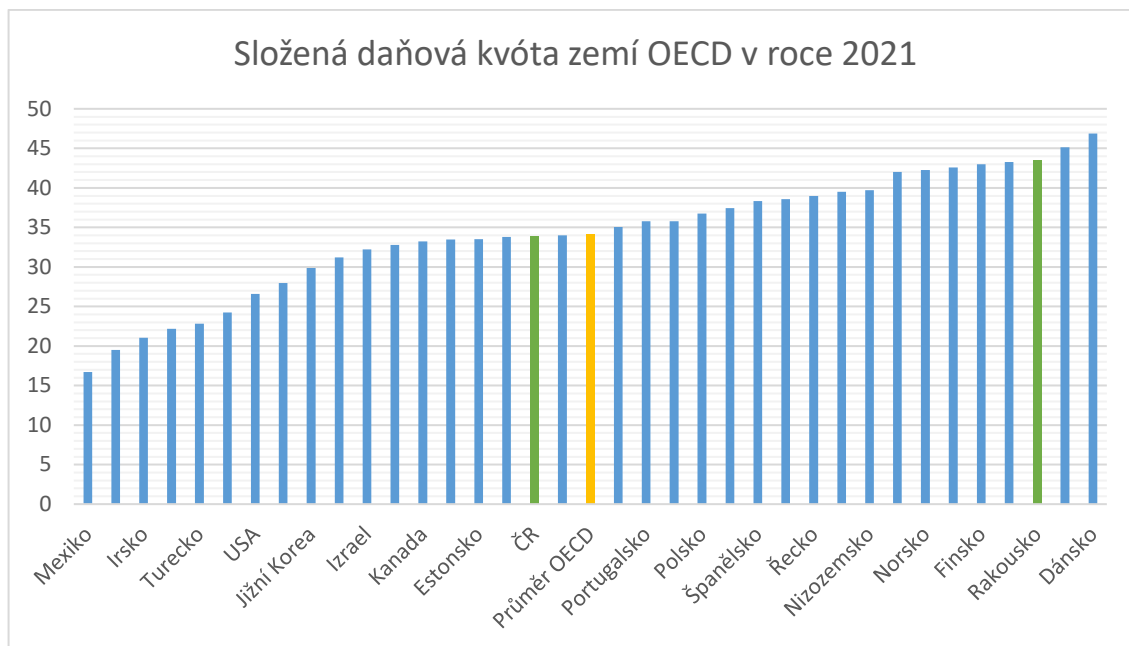
$$\text{Daňová kvóta} = \frac{\text{poměr výnosu daní a cel}}{\text{HDP v běžných cenách}}$$

(Daňová kvóta, ©2022)

Podobným ukazatelem je složená daňová kvóta, který v čitateli narozdíl od ukazatele daňové kvóty zohledňuje také příjmy daňového charakteru, konkrétně odvody pojistného na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Vypovídací schopnost složené daňové kvóty je vyšší, protože udává podíl všech daní a dalších povinných plateb (pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění) na HDP. Příčinnou vyšší složené daňové kvóty může být vysoké daňové zatížení obyvatelstva nebo vyšší efektivita výběru daní (Růst složené daňové kvóty neznamená zvyšování daní, 2019).

$$\text{Složená daňová kvóta} = \frac{\text{poměr výnosu daní, cel a poj. na zdrav. poj. a soc. zab.}}{\text{HDP v běžných cenách}}$$

(Daňová kvóta, ©2022)



Graf 1 Složená daňová kvóta zemí OECD (Revenue Statistics 2022, ©2023)

Graf č. 1 znázorňuje složenou daňovou kvótu většiny zemí OECD v roce 2021. Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj je mezivládní organizací se sídlem v Paříži, která má aktuálně 38 členů. Členové jsou velmi rozvinuté země světa. Cílem organizace je napomáhání ekonomickému rozvoji, snížení nezaměstnanosti, spolupráci členů a stabilizace a rozvoj mezinárodních finančních trhů. Členové OECD nejsou zdaleka jen členové Evropské unie, ale z dat dostupných na OECD Revenue Statistics budou v práci využity data, která umožňují mezinárodní srovnání. Česká republika i Rakousko jsou členy OECD (Základní informace o OECD, 2023).

Nejvyšší složenou daňovou kvótu má Dánsko, nejnižší Mexiko. Průměr zemí OECD v roce 2021 je 34,11 %. Složená daňová kvóta České republiky v roce 2021 je lehce pod průměrem zemí OECD, a to 33,84 %. Rakousko patří mezi země s vyšším daňovým zatížením (43,46 % v roce 2021). Data pro rok 2022 nejsou dostupná (Revenue Statistics 2022, ©2023).

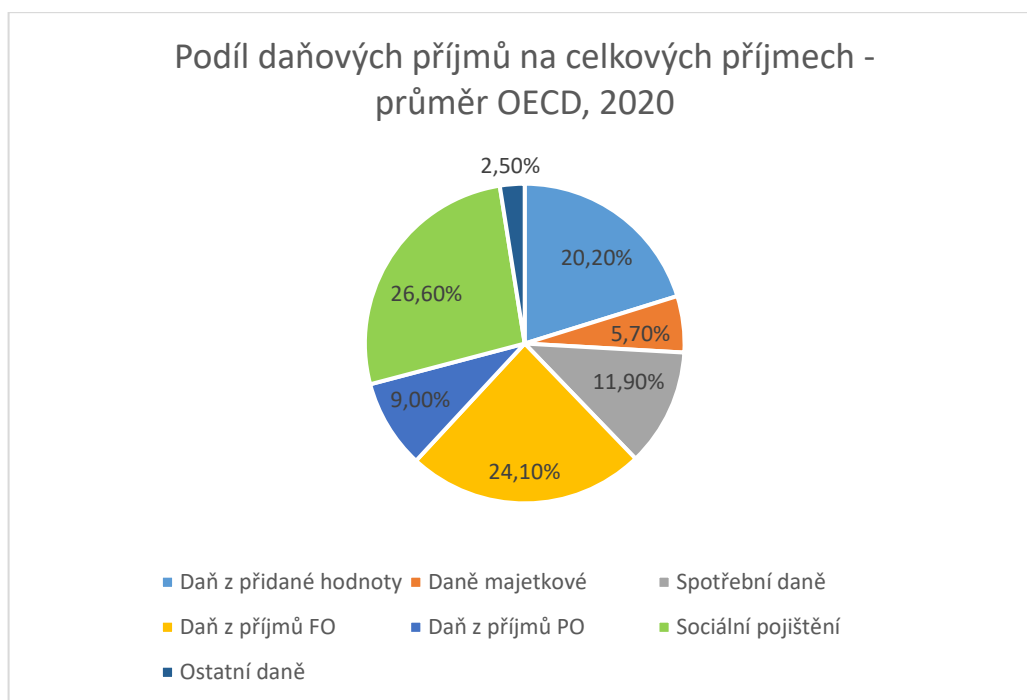
2.2 Faktory ovlivňující daňové systémy

Jednotlivé daňové systémy jsou ovlivňovány mnoha faktory. Vliv těchto faktorů se projevuje i ve srovnávacích výpočtech, kterými jsou daňová kvóta a složená daňová kvóta, případně mají vliv na daňové mixy jednotlivých států. Mezi nejvýznamnější faktory patří faktory ekonomické, politické, kulturně-historické, administrativně-institucionální, faktory technického pokroku a globalizace. Z ekonomického hlediska jsou daňové systémy

ovlivňovány fázemi hospodářského cyklu, odvětvovou a geografickou strukturou, mírou inflace, zapojením do mezinárodního obchodu nebo strukturou pracovních sil. Daně jsou schvalovány politickým systémem, protože jejich úprava je dána zákonem. Politické faktory ovlivňují daňové systémy zejména před volbami a po nich. Kulturně-historické faktory ovlivňují každou zemi individuálně. I s postupem zdoluhavého procesu harmonizace jsou rozdíly mezi některými státy EU stále výrazné. Vliv má také daňová morálka a způsoby výběru daní jednotlivých zemí. Globalizace se v současnosti projevuje na státech významně. Například jednotlivé státy Evropské unie se musí přizpůsobovat legislativě EU, a to se odráží i v oblasti daní. (Kubátová, 2018, s. 146-147).

2.3 Daňový mix

Daňový mix je parametr, který udává strukturu daní v daném státě. Daňový mix lze nejlépe zobrazit na koláčovém grafu, na kterém je zobrazeno procentuální zastoupení jednotlivých vybíraných daní. S pomocí daňového mixu lze určit, které daně jsou pro stát zásadní, a které jsou naopak potlačovány (Vančurová a Zídková, 2022, s. 45).



Graf 2 Podíl daňových příjmů na celkových příjmech – průměr zemí OECD 2020
(Revenue Statistics 2022, ©2023)

Graf č. 2 zobrazuje daňový mix všech zemí OECD v roce 2020. Nejvyšší zastoupení daňových příjmů na celkových příjmech mají příjmy sociálního pojištění (26,6 %), následují daně z osobních příjmů (24,1 %) a daně z přidané hodnoty (VAT – Value Added

Tax – 20,2 %). O něco menší zastoupení mají daně spotřební (11,9 %), daně z příjmů právnických osob (9 %) a daně majetkové (5,7 %). Ostatní daně tvoří 2,5 %. Novější data pro rok 2021 a 2022 nejsou dostupná (Revenue Statistics 2022, ©2023).

2.4 Klasifikace daní dle metodiky OECD

Pro potřeby srovnávání daňových systémů členských států Evropské unie slouží klasifikace daní dle metodiky OECD. Tato klasifikace daní je úzce spjatá s ukazatelem složené daňové kvóty, jelikož rozděluje daňové příjmy a příjmy daňového charakteru do šesti základních skupin, které jsou následně podrobně rozčleněny (Široký, 2018, s. 38).

Šest základních skupin tvoří:

- 1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů,
- 2000 Příspěvky na sociální zabezpečení,
- 3000 Daně z mezd a pracovních sil,
- 4000 Daně majetkové,
- 5000 Daně ze zboží a služeb,
- 6000 Ostatní daně (James a Nobes, 2018, s. 12-13).

3 PROCES HARMONIZACE DANÍ V EVROPSKÉ UNII

Daňové politiky jednotlivých členských států Evropské unie jsou odlišné. Dlouhodobě dochází k názorovým střetům, zda je žádoucí zachovat autonomii jednotlivých států v oblasti daní a zachovat tak konkurenci, anebo se snažit o harmonizaci daní na úrovni evropské nebo na úrovni jednotlivých členských států (Široký, 2018, s. 32-35).

Harmonizace daní je proces sblížování daňových systémů jednotlivých zemí. Důvodem k harmonizaci jsou zejména globalizační tendence v důsledku vzniku multinacionálních korporací. Je nezbytné, aby vlády jednotlivých zemí spolupracovaly v oblasti daní a zamezily tak potenciálním daňovým únikům nebo mezinárodnímu dvojímu zdanění, které ovlivňují výši národních příjmů (Široký, 2018, s. 33).

3.1 Formy mezinárodní daňové spolupráce

Formy mezinárodní daňové spolupráce se dělí dle hloubky sladění národních daňových systémů na:

- daňovou koordinaci,
- daňovou aproximaci,
- daňovou harmonizaci se třemi fázemi (Široký, 2018, s. 32-35).

Daňová koordinace je prvním krokem vedoucím ke sladění daňových systémů. Cílem daňové koordinace je zamezení dvojímu zdanění a daňovým únikům. K tomu je nezbytné vytvoření standardu o transparentnosti a poskytování daňových informací mezi jednotlivými státy. Výsledkem daňové koordinace jsou mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo projekt BEPS. Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) v roce 2015 publikovala konečnou verzi projektu BEPS, který je akčním plánem ohledně eroze základů daně a převodu zisků, jehož cílem je zamezit vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti přímých daní. Akční plán tvoří 15 akcí, které mají sloužit jako doporučení s cílem zamezit daňovým únikům (Mezinárodní iniciativy proti vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti přímých daní, 2016; Široký, 2018, s. 32-35).

Pojem daňová aproximace se využívá v situaci, kdy některá země, v případě EU členský stát, není ochotna k harmonizaci a dochází ke zpomalení nebo zastavení harmonizace. Daňová aproximace tedy vyjadřuje směr daňové spolupráce, jejímž výsledkem není sladění daňových systémů, ale pouze jejich vzájemné přiblížení (Široký, 2018, s. 32-35).

Daňová harmonizace jako proces sblížení daňových systémů probíhá ve třech fázích:

- určení daně, která má být harmonizována,
- harmonizace daňového základu,
- harmonizace daňové sazby (Široký, 2018, s. 32-35).

Harmonizace může být nejen u konstrukce daně, ale také na úrovni administrativy daní, kdy je snaha o dosažení podobnosti mezi zeměmi (Široký, 2018, s. 32-35).

3.2 Harmonizace nepřímých daní

Harmonizace nepřímých daní je kvalifikována jako primární hodnota evropského sjednocovacího procesu, protože má rozhodující vliv na fungování vnitřního trhu. Počáteční myšlenkou byl jednotný vnitřní trh a odstranění bariér obchodu v důsledku rozdílnosti systémů nepřímých daní (Boria, 2017, s. 139-140).

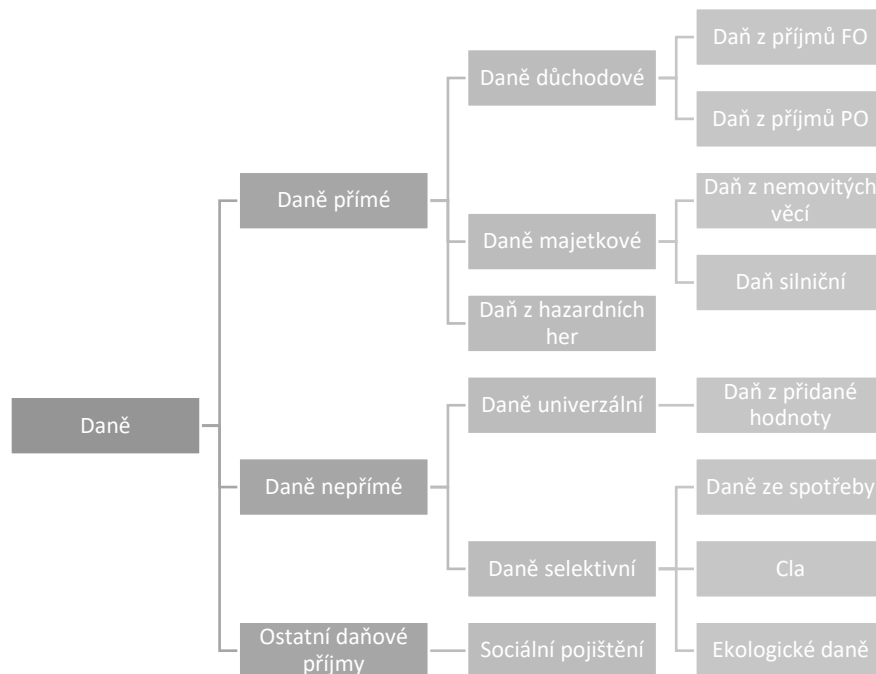
Harmonizace proběhla u daně z přidané hodnoty jako strukturální harmonizace a harmonizace sazeb daně a také u spotřebních daní (Nerudová, 2017, s. 49-68).

3.3 Harmonizace přímých daní

Cílem harmonizace u přímých daní je nyní pouze strukturální harmonizace, tedy sjednocení daňových základů. Není proto nutné nadále harmonizovat sazby. Stejně jako u daní nepřímých bylo myšlenkou sjednotit vnitřní trh, kdy největší důraz byl kladen na daň z příjmů korporací, protože hrozilo přesouvání kapitálu do zemí s lepšími daňovými podmínkami. V minulosti tak probíhaly strukturální harmonizace i harmonizace sazeb (Nerudová, 2017, s. 91-98).

4 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY

Daňová soustava České republiky je tvořena přímými a nepřímými daněmi. Svě zastoupení mají i ostatní daňové příjmy, které mají daňový charakter.



Obrázek 1 Daňová soustava České republiky (Vančurová a Zídková, 2022, s. 45-49)

4.1 Přímé daně

Mezi přímé daně v České republice patří daně důchodové, daně majetkové a daň z hazardních her. Důchodovými daněmi jsou daň příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Do daní majetkových patří daň z nemovitých věcí a daň silniční (Vančurová a Zídková, 2022, s. 45).

4.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Je to univerzální daň, které podléhají všechny zdanitelné příjmy jednotlivých osob (Vančurová a Zídková, 2022, s. 47).

Poplatníci

Poplatníky daně z příjmů jsou fyzické osoby, kteří jsou daňovými rezidenty nebo daňovými nerezidenty. Daňový rezident je osoba, která má na území České republiky bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje. Za obvyklé zdržování je považováno alespoň 183 dní kalendářního roku. Daňový rezident České republiky má daňovou povinnost vztahující se na příjmy ze

zdrojů na území České republiky i na příjmy, které plynou ze zahraničí. Daňový nerezident je osoba, která nesplňuje výše uvedené podmínky nebo to o ní stanoví mezinárodní smlouva. Jejich daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. Výjimka platí pro osoby studující nebo léčené na území České republiky, které se na území České republiky obvykle zdržují. Tyto osoby jsou považovány za daňové nerezidenty (ČESKO, 1992a).

Základ daně

Základ daně je částka, o kterou příjmy poplatníka ve zdaňovacím období převyšují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení pokud § 6 až 10 neurčí jinak. Při zjištění základu daně se vychází výsledku hospodaření před zdaněním u poplatníků, kteří vedou účetnictví nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří účetnictví nevedou. Celkový základ daně dle zákona o dani z příjmů fyzických osob tvoří pět dílčích základů daně, kterými jsou:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (§ 9 ZDP),
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP) (ČESKO, 1992a).

Pokud poplatník dosáhne více druhů příjmů ve zdaňovacím období, pak se celkový základ daně rovná součtu dílčích základů daně za jednotlivé příjmy. Celkový základ daně lze na základě podmínek v ZDP snížit o nezdanitelnou část základu daně (§ 15 ZDP) a položky odčitatelné od daně (§ 34). Z takto upraveného základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů se vypočte daň, kterou lze dále snížit o slevy na dani (§ 35ba ZDP), slevu za umístění dítěte (§ 35bb ZDP) a poplatník může uplatnit daňové zvýhodnění (§ 35c ZDP) (Vyškovská, 2018, s. 18).

Příjmy od daně osvobozené

Výčet příjmů od daně osvobozených se nachází v § 4 § 4a, § 4b odst. 2, § 6 odst. 9 a § 10 odst. 3 ZDP. Osvobozenými příjmy jsou například důchody, a to do výše 36násobku minimální mzdy, příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající měl bydliště minimálně 2 roky bezprostředně před prodejem, příjem z prodeje nemovitých věcí, které minimálně 10 let před prodejem nebyly zahrnuty v obchodním

majetku poplatníka, příjem z prodeje motorového vozidla, pokud bylo prodáno do jednoho roku od nabytí, bezúplatný příjem z nabytí dědictví nebo odkazu a další (ČESKO, 1992a).

Mezi osvobození od daně související se závislou činností dle § 6 odst. 9 patří např.:

- nealkoholické nápoje určené ke spotřebě na pracovišti,
- nepeněžní příspěvky na kulturní a sportovní akce,
- nepeněžení plnění poskytované na stravování na pracovišti nebo v rámci jiných subjektů dle limitů uvedených v NOZ,
- nepeněžní plnění na odborný rozvoj a rekvalifikaci zaměstnanců (ČESKO, 1992a).

Vynětí z předmětu daně

V § 3 odst. 4 ZDP jsou uvedeny příjmy, které nejsou předmětem daně. Dále v § 6 odst. 7 ZDP jsou vymezeny příjmy ze závislé činnosti, které nejsou předmětem daně. Příjmy ze závislé činnosti dle § 6 odst. 7 ZDP nejsou náhrady cestovních výdajů poskytované zaměstnavatelem, osobní ochranné pracovní prostředky, pracovní oděvy a obuv, čisticí a dezinfekční prostředky, ochranné nápoje ad., které jsou určeny pro výkon povolání ze závislé činnosti (ČESKO, 1992a).

Příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP)

Mezi příjmy ze závislé činnosti patří příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního, členského nebo obdobného poměru, ve kterých musí poplatník při výkonu práce pro plátce dbát pokynů plátce. Dále mezi příjmy ze závislé činnosti patří funkční požitky, příjmy za práci společníka v s.r.o., komanditisty nebo člena družstva, při kterých nemusí platit podmínka dodržování pokynů plátce. Mezi příjmy patří také odměny člena orgánu právnické osoby, likvidátora a náhrady, které souvisí s aktuálním, minulým nebo budoucím pracovněprávním vztahem. Základními druhy pracovní poměrů jsou hlavní pracovní poměr, dohoda o provedení práce a dohoda o pracovní činnosti. (Vančurová a Zídková, 2022, s. 138).

Hlavní pracovní poměr

Na základě písemné pracovní smlouvy mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem vzniká pracovněprávní vztah označovaný jako hlavní pracovní poměr. Zaměstnanec má možnost podepsat prohlášení k dani u jednoho zaměstnavatele a uplatnit tak slevy na dani a daňové zvýhodnění. Při podepsaném prohlášení se měsíční zálohy na daň snižují o slevy na dani

a daňové zvýhodnění. Z hrubé mzdy je odváděno sociální a zdravotní pojištění (Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, 2022).

Dohoda o provedení práce

Dohodu o provedení práce je možné uzavřít u více zaměstnavatelů nebo lze uzavřít více dohod u jednoho zaměstnavatele. Při dohodě o provedení práce nesmí odpracovaná doba překročit 300 hodin za rok u jednoho zaměstnavatele. Významná je hranice výdělku 10 000 Kč za měsíc. Při výdělku do 10 000 Kč včetně za měsíc a bez podepsaného prohlášení k dani je dohoda zdaněna 15% srážkovou daní. U výdělku do 10 000 Kč včetně za měsíc a podepsaném prohlášení k dani se dohoda zdaňuje zálohovou daní. Poplatník může uplatnit slevy na dani, pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění se neodvádí. Podepsat prohlášení k dani je možné pouze u jednoho zaměstnavatele v jednom měsíci. Při dohodě o provedení práce s měsíčním výdělkem nad 10 000 Kč bez podepsaného prohlášení k dani nelze uplatnit slevy na dani. Dohoda se zdaňuje 15% zálohovou daní a vzniká účast na nemocenském a zdravotním pojištění, tedy povinnost odvádět pojistné na sociální a zdravotní pojištění. Možnost uplatnit slevy na dani při nepodepsaném prohlášení k dani vzniká zpětně, pokud poplatník podá daňové přiznání, ve kterém uplatní slevy na poplatníka za dané období. Dohoda o provedení práce při měsíčním výdělku nad 10 000 Kč s podepsaným prohlášením k dani se liší pouze možností uplatnit slevy během roku (Tomanová, 2023).

Dohoda o pracovní činnosti

U dohody o pracovní činnosti nesmí týdenní pracovní doba překročit v průměru polovinu stanovené týdenní pracovní doby. Obvykle je pracovní doba pro pracovní týden 40 hodin, tzn., že u dohody o pracovní činnosti nelze odpracovat více než 20 hodin za týden. Zásadní hranice je limit výdělku pro rok 2023 je 4 000 Kč za měsíc. Do hrubého výdělku 3 999 Kč za měsíc se neplatí pojistné na sociální zabezpečení ani zdravotní pojištění a při nepodepsaném prohlášení poplatníka k dani se odvádí srážková daň. Od výdělku 4 000 Kč se platí daň zálohová a vzniká účast na nemocenském a zdravotním pojištění, tzn. je povinnost hradit pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Výjimkou je osoba bez zdanitelných příjmů, která má povinnost hradit si zdravotní pojištění. Při nepodepsaném prohlášení k dani se dohoda zdaní 15% daní a nelze uplatnit slevy. Při podepsaném prohlášení k dani se platí 15% zálohová daň a poplatník si může uplatit slevy na dani. Při výdělku nad 4 000 Kč za měsíc se platí 15% zálohová daň. Bez podepsaného prohlášení není možné uplatit slevy na dani. Slevu na poplatníka je ale možné uplatnit při podání daňového

příznání. Pokud má poplatník podepsané prohlášení k dani, může slevy na dani uplatnit v průběhu roku (DPČ - Dohoda o pracovní činnosti 2023, 2023).

Příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP)

Dílčí základ daně u příjmů ze samostatné činnosti tvoří příjmy z podnikání snížené o výdaje skutečně a prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo snížené o výdaje paušální. U poplatníků, kteří vedou podvojně účetnictví se vychází výsledku hospodaření před zdaněním. Podnikání je činnost prováděná podnikatelem vlastním jménem na vlastní účet (Vančurová a Zídková, 2022, s. 140-143).

Příjmy ze samostatné činnosti jsou:

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjmy ze živnosti,
- příjmy z jiného podnikání,
- podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku,
- příjmy u užívání nebo poskytování práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví a autorských práv,
- příjmy z nájmu majetku, který je zařazen v obchodním majetku
- příjmy z výkonu nezávislého povolání (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 140-141).

Příjmy autora do novin, rozhlasu, časopisu nebo televize, které plynou ze zdrojů na území České republiky jsou samostatným základem daně, který se zdaňuje srážkovou daní, pokud jejich celková částka v kalendářním měsíci nepřesáhne 10 000 Kč. Pokud podnikatel nevyužije možnosti prokázání výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů nebo jejich prokázání není výhodné, může uplatnit paušální výdaje, které jsou vymezeny v ZDP. Skutečné výdaje může fyzická osoba prokázat na základě vedení daňové evidence nebo lze dílčí základ daně odvodit z výsledku hospodaření před zdaněním. Způsob uplatnění výdajů u dílčího základu daně musí být jednotný. Poplatník si může uplatnit paušální výdaje ve výši 80 % z příjmů ze zemědělské, lesního nebo vodního hospodářství, anebo 80 % z příjmů u řemeslné živnosti, maximálně však do výše 1 600 000 Kč. Pokud podnikatel podniká na základě živnostenského podnikání jiného než řemeslného, může si uplatnit

paušální výdaje 60 % z příjmů do maximální výše 1 200 000 Kč. Při pronájmu majetku, který má poplatník zařazený v obchodním majetku je možnost uplatnit paušální výdaje ve výši 30 % z nájmu tohoto majetku do celkové částky 600 000 Kč. V případě jiných příjmů ze samostatné činnosti s výjimkou podílu na zisku společníka v.o.s. nebo komplementáře k.s. a příjmů autora do 10 000 Kč lze uplatnit paušální výdaje ve výši 40 % z těchto jiných příjmů, maximálně do částky 800 000 Kč (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 140-144).

Příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP)

Velká část příjmů z kapitálového majetku je zdaňována srážkovou daní, nevstupuje tedy do základu daně, ale tvoří samostatný základ daně. Tyto příjmy se nesnižují o výdaje. Příjmy, které tvoří samostatný základ daně jsou například:

- úroky na nepodnikatelských účtech,
- podíly na zisku obchodní korporace nebo podílového fondu,
- dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem, doplňkové penzijní spoření, penzijní pojištění (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 147-148).

Příjmy z kapitálového majetku nesnížené o výdaje, které tvoří dílčí základ daně jsou například:

- úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů nebo zápůjček,
- úroky a jiné výnosy z držby směnek (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 147-178).

Příjmy z nájmu (§ 9 ZDP)

Dílčí základ daně u příjmů z nájmu tvoří příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů nebo příjmy z nájmu movitých věcí, kromě příležitostného nájmu movitých věcí snižené o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Těmito výdaji mohou být prokazatelně vynaložené výdaje z daňové evidence nebo lze dílčí základ daně odvodit z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Druhá možnost je využití paušálních výdajů, které tvoří 30 % z příjmů z nájmu, maximálně do částky 600 000 Kč. V rámci dílčího základu daně musí být způsob uplatnění výdajů jednotný (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 148-149).

Ostatní příjmy (§ 10 ZDP)

Mezi ostatní příjmy patří všechny příjmy, které nepatří do dílčích základů daně dle paragrafů šest až devět, nebo které netvoří v těchto paragrafech samostatný základ daně. Základ daně tvoří ostatní příjmy snížené o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení. Výdaje na dosažení příjmu u základu daně u ostatních příjmů nesmí převýšit příjmy. Proto nemůže v dílčím základu daně vzniknout ztráta. Paušální výdaje lze použít pouze u příležitostných příjmů ze zemědělské výroby, vodního a lesního hospodářství. Kombinace těchto výdajů je u dílčího základu daně u ostatních příjmů možná (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 149). Mezi ostatní příjmy patří například:

- příjmy z úplatného převodu nemovité věci, cenného papíru a jiné věci,
- příjmy z příležitostných činností, příležitostného nájmu movitých věcí,
- přijaté výživné, důchody a obdobné opakující se požitky,
- výhry z hazardních her, reklamních a sportovních soutěží,
- bezúplatné příjmy (ČESKO, 1992a).

Důchody jsou dle paragrafu čtyři osvobozeny pouze částečně, a to do výše 36násobku minimální mzdy. Paragraf deset ZDP vymezuje příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozeny. Mezi další osvobozené příjmy patří například:

- příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného nájmu movitých věcí a příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, které nejsou provozovány podnikatelem, pokud jejich souhrnná částka nepřesáhne ve zdaňovacím období 30 000 Kč,
- výhry z loterie a tomboly dle podmínek v ZDP,
- bezúplatné příjmy od příbuzných v přímé nebo vedlejší linii,
- bezúplatné příjmy nabyté příležitostně, souhrn všech takových příjmů u poplatníka nesmí překročit 15 000 Kč ve zdaňovacím období (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 149-152).

Nezdanitelná část základu daně

Nezdanitelnou část základu daně tvoří nestandardní odpočty, které se uplatňují v prokázané výši a lze jimi snížit celkový základ daně. Mezi nestandardní odpočty patří bezúplatná plnění poskytovaná na veřejně prospěšné účely právnickým osobám se sídlem na území České

republiky nebo jiného členského státu, výjimečně fyzickým osobám. Bezúplatná plnění mohou být poskytnuta například na výzkum a vývoj, vědu, vzdělávání, kulturu, školství, policii, požární ochranu a ochranu zvířat. Poskytovaná bezúplatná plnění musí tvořit minimálně 2 % ze základu daně, nebo alespoň 1 000 Kč. Celkově lze standardně odečíst maximálně 15 % ze základu daně. Pro rok 2022 platí dočasné zvýšení, na základě kterého je maximální limit pro odečtení bezúplatných plnění navýšen na 30 % ze základu daně zákonem č. 128/2022 Sb., o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace. Pro rok 2023 platí limit pro odečtení maximálně 15 % ze základu daně, ale pravděpodobně bude zvýšen na 30 % ze základu daně ze stejných důvodů jako v roce 2022. Maximální limit 30 % ze základu daně platil také v letech 2020 a 2021 kvůli koronavirové pandemii. Dalším odpočtem jsou zaplacené úroky z úvěrů ze stavebního spoření snížené o státní příspěvek a úroky z hypotečního úvěru poskytovaného bankou. Úvěry musí být poskytované na bytovou potřebu. V úhrnu lze odečíst v roce 2023 částku 150 000 Kč. Při uplatnění pouze po část roku nesmí být v kalendářním měsíci překročena jedna dvanáctina maximální částky. Dalším nestandardním odpočtem je odpočet dobrovolných příspěvků na pravidelnou penzi, kterými jsou penzijní připojištění se státním příspěvkem, doplňkové penzijní spoření a penzijní pojištění. Maximálně lze odečíst v roce 2023 částku 24 000 Kč za zdaňovací období, u penzijního připojištění a doplňkového penzijní spoření může poplatník odečíst částku sníženou o státní příspěvek, který je 1 000 Kč za měsíc. Dalším odpočtem je odečtení zaplaceného pojistného na soukromé životní pojištění. Maximální výše v roce 2023 je také 24 000 Kč za zdaňovací období a výplata musí být sjednána ne dříve než v roce, kdy poplatník dosáhne věku 60 let a k výplatě nesmí dojít dříve než 60 měsíců od uzavření pojistné smlouvy. Dále lze odečíst zaplacené členské příspěvky členem odborové organizace odborové organizaci a úhrady na zkoušky ověřující další vzdělávání (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 152-157).

Položky odčitatelné od základu daně

Daňová ztráta je jedna z odčitatelných položek snižujících základ daně. Daňovou ztrátu lze odečíst od základu daně v pěti zdaňovacích obdobích, která následují po období, za které se daňová ztráta stanoví. Druhou možností je uplatnění daňové ztráty ve dvou zdaňovacích obdobích, která bezprostředně předcházejí zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za které byla dosažena ztráta. Poplatník daně z příjmů fyzických osob může základ daně snížit o daňovou ztrátu pouze do výše úhrnu dílčích základů daně

dle § 7 až 10. Zpětné uplatnění ztráty, tedy za dvě zdaňovací období předcházející období, kdy byla ztráta dosažena, lze odečíst ztrátu maximálně do výše 30 000 000 Kč. Dalšími odčitatelnými položkami jsou výdaje vynaložené na výzkum a vývoj, odpočet na pořízení majetku, který slouží k odbornému vzdělávání a odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci jeho odborného vzdělávání (ČESKO, 1992a; Vančurová, 2021, s. 288-299).

Sazba daně a výpočet daně

Od roku 2021 je v České republice opět využívána progresivní sazba daně, která je rozdělena do dvou pásem. Sazba daně pro část základu daně do 48násobku hrubé mzdy je 15 %. Pro část základu daně nad 48násobek hrubé mzdy se používá sazba daně 23 %. Průměrná měsíční hrubá mzda v roce 2023 je 40 324 Kč, 48násobek je tedy 1 935 552 Kč (Burnus a Toráč, ©2023).

Sazba daně pro samostatný základ daně je 15 %. Daň se počítá součinem samostatného základu daně, který se zaokrouhlí na celá sta Kč dolů a sazby daně (ČESKO, 1992a).

Slevy na dani

Do roku 2005 existovaly standardní odpočty, které jsou od roku 2006 slevami na dani. Výjimkou tvoří jedna sleva, která je slevou nestandardní, a to sleva za umístění dítěte neboli školkovné. Slevu za umístění dítěte lze uplatnit maximálně do výše minimální mzdy za jedno vyživované dítě. Minimální mzda pro rok 2023 je 17 300 Kč (Vančurová a Zídková, 2022, s. 159-160, 165-166, Burnus a Toráč, ©2023).

Slevami na dani pro rok 2023, kterými si poplatník může snížit daň jsou:

- základní sleva na poplatníka 30 840 Kč,
- sleva na manžela 24 840 Kč, pokud nemá vlastní příjem vyšší než 68 000 Kč za zdaňovací období,
- základní sleva na invaliditu 2 520 Kč,
- rozšířená sleva na invaliditu 5 040 Kč,
- sleva na držitele ZTP/P 16 140 Kč,
- sleva na studenta 4 020 Kč,
- sleva za umístění dítěte,

- sleva za zastavení exekuce maximálně ve výši 450 Kč (ČESKO, 1992a).

Daňové zvýhodnění

Poplatník může využít daňové zvýhodnění na vyživované dítě, se kterým žije ve společně hospodařící domácnosti. Vyživovaným dítětem je buď nezletilé dítě, nebo zletilé dítě až do dovršení věku 26 let, které se soustavně připravuje na budoucí povolání a není mu přiznán důchod pro invaliditu třetího stupně a nemůže se soustavně připravovat pro nemoc, úraz nebo z důvodu dlouhodobě nepříznivého stavu. Roční daňové zvýhodnění na první dítě je 15 204 Kč, na druhé dítě 22 320 Kč, na třetí a na každé další dítě 27 840 Kč (ČESKO, 1992a).

Placení daně a zálohy

Poplatník, který má příjmy pouze ze závislé činnosti nemusí sám odvádět daň, odvádí ji za něj jeho zaměstnavatel ve formě sražených záloh z měsíční mzdy. Zdaňovacím obdobím u fyzické osoby je vždy kalendářní rok (Vančurová a Zídková, 2022, s. 126-127).

Daňové přiznání podává poplatník, jehož příjmy za kalendářní rok jsou vyšší než 50 000 Kč, nejde o příjmy osvobozené nebo podléhající srážkové dani nebo dosahuje ztráty. Lhůta pro podání daňového přiznání je stejná u fyzických i právnických osob, a to do tří měsíců po skončení zdaňovacího období. U elektronického podání se základní lhůta o měsíc prodlužuje. Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce nebo účetní závěrku ověřuje auditor, tak šest měsíců po konci zdaňovacího období. Daň je splatná poslední den lhůty pro podání daňového přiznání (Zálohy na daň z příjmu v roce 2023: kdo, kdy a jak je musí platit, 2023); ČESKO, 1992a).

Fyzickým i právnickým osobám vzniká povinnost platit zálohy na daň z příjmů na základě poslední známé daňové povinnosti. Při poslední známé daňové povinnosti menší nebo rovno 30 000 Kč osoba zálohy neplatí. Pokud je poslední známá daňová povinnost větší než 30 000 Kč, ale menší nebo rovno 150 000 Kč, platí zálohy ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti v šestém a dvanáctém měsíci zdaňovacího období. Při poslední známé daňové povinnosti vyšší než 150 000 Kč platí zálohy ve výši jedné čtvrtiny poslední známé daňové povinnosti ve třetím, šestém, devátém a dvanáctém měsíci zdaňovacího období (Zálohy na daň z příjmu v roce 2023: kdo, kdy a jak je musí platit, 2023).

4.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Je to univerzální daň, které podléhají všechny zdanitelné příjmy všech právnických osob (Vančurová a Zídková, 2022, s. 80).

Poplatníci

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou daňoví rezidenti a daňoví nerezidenti. Daňový rezident má sídlo nebo místo vedení na území České republiky a zdaňuje celosvětové příjmy. Daňový nerezident nemá sídlo na území České republiky nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouva a zdaňuje pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky. K vykonávání činnosti slouží daňovým nerezidentům **stálá provozovna** jako trvalé místo na území České republiky. Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou podnikatelské subjekty, založené za účelem podnikání, především obchodní korporace a veřejně prospěšní poplatníci. Veřejně prospěšný poplatník je právnická osoba, jejíž hlavní činností je nepodnikatelská činnost. Může mít i vedlejší podnikatelskou činnost, která je předmětem daně z příjmů. Veřejně prospěšným poplatníkem jsou například spolky, nadace, nadační fondy, ústavy, veřejné vysoké školy a další. Obchodními korporacemi jsou veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost a družstva (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 80-81).

Pro potřeby praktické části diplomové práce bude uvedeno pouze zdanění podnikatelského subjektu.

Osvobozené příjmy

Většina osvobozených příjmů se týká veřejně prospěšného poplatníka. Osvobozenými příjmy u podnikatelských právnických osob jsou například bezúplatná plnění nabytá odkazem nebo dědictvím, úroky z přeplatků zaviněných správcem daně nebo orgánem sociálního zabezpečení a další (Vančurová a Zídková, 2022, s. 83).

Základ daně

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Základ daně stejně jako u daně z příjmů fyzických osob vychází z výsledku hospodaření před zdaněním u poplatníků vedoucích účetnictví nebo rozdílu příjmů a výdajů u poplatníků, kteří účetnictví nevedou. Právnické osoby se sídlem na území ČR mají povinnost vést účetnictví, ze kterého pro potřeby výpočtu základu daně přebíráme

výsledek hospodaření před zdaněním, tedy rozdíl mezi příjmy a výdaji při respektování časové a věcné souvislosti ve zdaňovacím období. Výsledek hospodaření se musí upravit o položky snižující a zvyšující výsledek hospodaření. Takto upravený základ daně se snižuje o položky odčitatelné od základu daně dle § 34 a bezúplatná plnění dle § 20 odst. 8. Pro výpočet daně je potřeba zaokrouhlit výsledný základ daně na tisícikoruny dolů (ČESKO, 1992a).

Položky zvyšující výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je pro určení základu daně potřeba upravit o položky zvyšující výsledek hospodaření dle § 23 odst. 3 písmene a) dle ZDP. Výsledek hospodaření je potřeba zvýšit o částky, které neoprávněně zkracují příjmy, částky, které nelze dle ZDP zahrnout do výdajů, částky pojistného za zaměstnance, které nebyly zaplacený, částky zrušených rezerv, částky, které neoprávněně snížily výsledek hospodaření v předcházejícím období a další (ČESKO, 1992a).

Položky snižující výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření je pro určení základu daně potřeba upravit o položky zvyšující výsledek hospodaření dle § 23 odst. 3 písmene b) a c) dle ZDP. Výsledek hospodaření je potřeba snížit o částky, které lze uplatnit jako výdaj jen při splnění podmínky, že byly zaplacený, rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení převyšují přijaté částky ve zdaňovacím období, částky, o které byly příjmy navýšeny nesprávně, částky, které nejsou zahrnutý do výdajů, ale dle ZDP je lze do výdajů zahrnout a další (ČESKO, 1992a).

Daňově uznatelné náklady

Zákon o dani z příjmů vymezuje daňově uznatelné náklady. Náklady vynaložené v rámci podnikatelské činnosti musí souviset se zdanitelnými příjmy. Daňově uznatelné náklady jsou definovány zákonem o daních z příjmů jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tyto náklady musí poplatník prokázat dokladem a musí souviset s příslušným zdaňovacím obdobím. Příkladem daňově uznatelných nákladů jsou reklamní a propagační předměty, které jsou opatřeny obchodním jménem nebo ochrannou známkou nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jejich hodnota bez DPH nepřesahuje 500 Kč a nejsou předmětem spotřební daně (s výjimkou tichého vína). Dalšími daňově uznatelnými náklady jsou daňové odpisy, daň z nemovitých věcí, pokud byla zaplacená, výdaje na zabezpečení požární ochrany a další (Haas Kubátová, 2021).

Daňově neuznatelné náklady

Zákon o dani z příjmů vymezuje také daňově neuznatelné náklady, které neslouží na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Daňově neuznatelnými náklady jsou například vyplácené podíly na zisku, výdaje na reprezentaci, zejména pohoštění, občerstvení a dary, kromě reklamního nebo propagačního předmětu, účetní odpisy, nesmluvní pokuty a úroky z prodlení, daň z nemovitých věcí, pokud nebyla zaplacená a další (Haas Kubátová, 2021).

Daňová ztráta a položky odčitatelné od základu daně

Pro úpravu základu daně se používají pouze nestandardní odpočty, které se v české legislativě nazývají odčitatelné položky. Možnost uplatnění daňové ztráty za předešlá zdaňovací období se řídí stejnými pravidly jako u daně z příjmů fyzických osob. Od základu daně lze odečíst ztrátu nebo její část ve dvou zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo v pěti zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví. Další odčitatelnou položkou jsou výdaje na projekty výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání. Výsledkem těchto úprav je snížený základ daně (ČESKO, 1992a).

Odpočet bezúplatných plnění

Stejně jako fyzické osoby si i podnikatelské právnické osoby mohou odečíst bezúplatná plnění ze základu daně, konkrétně ze sníženého základu daně. Výjimku tvoří veřejně prospěšní poplatníci, kteří odpočet bezúplatných plnění využít nesmí. Adresát a účel bezúplatných plnění je stejný jako u daně z příjmu fyzických osob. Rozdíly jsou pouze v limitech. Minimální hodnota bezúplatného plnění pro uplatnění odpočtu činí 2 000 Kč. Výše bezúplatného plnění nesmí přesáhnout 10 % ze sníženého základu daně, tedy základu daně sníženého o přechodící odpočty (Vančurová a Zídková, 2022, s. 122-123).

Sazba daně a výpočet daně

Na základě předchozích úprav vzniká výsledný základ daně, který je potřeba zaokrouhlit na celé tisíce Kč dolů. Z výsledného základu daně se pomocí sazby daně vypočítá daň jako součin obou položek. Sazba daně v roce 2023 je u právnických osob 19 % (ČESKO, 1992a).

Slevy na dani

Právnické osoby si mohou uplatnit slevu na zaměstnance se zdravotním postižením. Pro výpočet je důležité použít průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním

postižením. Slevu 18 000 Kč za zdaňovací období lze uplatnit u každého přepočteného zaměstnance, který má zdravotní postižení, kromě zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Pro přepočteného zaměstnance s těžším zdravotním postižením částku 60 000 Kč za zdaňovací období (ČESKO, 1992a; Vančurová a Zídková, 2022, s. 124).

Placení daně a zálohy

Zdaňovacím obdobím pro právnické osoby je obvykle kalendářní rok nebo hospodářský rok. Lhůty pro podání daňového přiznání jsou stejné jako u fyzických osob, podání ale musí být elektronické. Splatnost daně a platba záloh je stejná jako u fyzických osob. Právnické osoby musí platit zálohy na daň z příjmů na základě velikosti poslední známé daňové povinnosti dle limitů zmíněných výše v odstavci placení daně a zálohy u daně z příjmů fyzických osob. Placení daně a zálohy u daně z příjmů fyzických osob (ČESKO, 1992a).

4.1.3 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí se odvádí z pozemků, staveb a jednotek. Výnos z této daně plyne do rozpočtu obce, kde se nemovitost nachází (Vančurová a Zídková, 2022, s. 48-49).

Předmět daně

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky (zemědělské, stavební a další). Předmětem daně ze staveb a jednotek je zdanitelná stavba dokončená nebo užívaná a zdanitelná jednotka dokončená nebo užívaná. Dokončenou nebo užívanou zdanitelnou stavbou se rozumí budova podle katastrálního zákona a inženýrská stavba (ČESKO, 1992b).

Osvobození od daně

Od daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky ve vlastnictví České republiky, obce, krajů, veřejně přístupné parky, sportoviště, pozemky upravující vodní tok, přehrady a další. Od daně ze staveb a jednotek jsou osvobozeny zdanitelné stavby a jednotky ve vlastnictví České republiky, obce, krajů, zdanitelné stavby vodárenských objektů a další (ČESKO, 1992b).

Základ daně

Základem daně u daně z pozemků je výměra pozemků v m², v případě zemědělských pozemků výměra v m² vynásobená průměrnou cenou půdy. Základ daně ze staveb a jednotek u zdanitelné stavby tvoří výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, zvyšuje se s každým nadzemním podlažím. Základ daně ze staveb a jednotek u jednotky je upravená podlahová plocha, kterou je výměra podlahové plochy zdanitelné

jednotky v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,22 nebo 1,20 dle podmínek v zákoně (Vančurová a Zídková, 2022, s. 48-49; ČESKO, 1992b).

Sazba daně

Sazba daně je diferencovaná nebo pevná. Pevná je u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů ve výši 0,75 % a u trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzívním a průmyslovým chovem ryb ve výši 0,25 %. U ostatních pozemků je diferencovaná dle typu pozemku za m². Sazby daně u zdanitelných staveb a jednotek jsou dle výměry v m² a některé se ještě vynásobí místním koeficientem stanoveným obcí (ČESKO, 1992b).

Zdaňovací období

Zdaňovací období je kalendářní rok. Daň je splatná 31. května při částce do 5 000 Kč, nad tuto hranici 31. května a 30. listopadu, u zemědělců a chovu ryb 31. srpna a 30. listopadu (Vančurová a Zídková, 2022, s. 48-49).

4.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou „ukryty“ v cenách zboží nebo služeb. Harmonizace nepřímých daní v členských státech Evropské unie je významnější a dosahuje lepších výsledků než od harmonizace daní přímých. To je zapříčiněno zejména objektem zdanění, kterým je u nepřímých daní spotřeba. Zboží, které souvisí se spotřebou je ve velké části případů spojeno s přechodem přes hranice, a proto je harmonizace nepřímých daní tak důležitá. Slouží k zajištění volného pohybu zboží a služeb. Mezi nepřímé daně v ČR patří daně ze spotřeby, které se dělí na daně univerzální a selektivní (Vančurová a Zídková, 2022, s. 49).

4.2.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je takzvanou všeobecnou daní ze spotřeby v moderním pojetí. Je odváděna ze zboží a služeb. Tato daň je povinná ve všech státech Evropské unie. Daň je plně harmonizovaná, ať už z pohledu předmětu daně, tak i sazby daně. Pravidla pro daň z přidané hodnoty na celoevropské úrovni jsou vymezena ve směrnici Rady (EU) 2006/112/ES. Prováděcí opatření ke směrnici stanovuje Prováděcí nařízení č. 282/2011. Harmonizace je upravena směrnicí Rady (EU) 2018/910. Daň z přidané hodnoty v České republice je upravena v zákoně č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (Vančurová a Zídková, 2022, s. 258-263).

Předmět daně

Předmětem daně z přidané hodnoty v České republice jsou dodání zboží s místem plnění v tuzemsku, poskytnutí zboží s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz ze třetí země. Od roku 2023 je nově limit ročního obratu pro registraci k DPH zvýšen na 2 000 000 Kč (ČESKO, 2004; Weiss, 2022).

Základ daně

Jako základ daně lze označit souhrn úplat, které plátce obdržel nebo má obdržet za uskutečněná zdanitelná plnění od osob, pro které je toto zdanitelné plnění uskutečněno anebo od třetí osoby a bez daně (Vančurová a Zídková, 2022, s. 272).

Sazba daně

V České republice je využívána lineární sazba, která je diferencovaná na tři úrovně dle druhů zboží a služeb. Základní sazba je 21 %, následuje první snížená sazba 15 % a druhá snížená sazba 10 %. V přílohách č. 2, 2a, 3 a 3a zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty jsou uvedeny zboží a služby, pro které se používají snížené sazby daně. Mezi zboží, pro které se používá první snížená sazba daně patří například potraviny, nealkoholické nápoje, léky a zdravotnické prostředky. Službami zdaňovanými první sníženou sazbou jsou například zdravotní a sociální péče a letecká hromadná pravidelná doprava. Druhá snížená sazba daně se používá pro mlýnské výrobky, pitnou vodu a knihy. Službami podléhajícím druhé snížené sazbě jsou například ubytovací a stravovací služby (ČESKO, 2004).

Zdaňovací období

Zdaňovací období je měsíční nebo čtvrtletní dle splnění zákonných podmínek. Měsíční zdaňovací období platí pro nové plátce a pro plátce, jejichž obrat za předešlý rok přesáhl 10 000 000 Kč. Plátcí s obratem nižším než 10 000 000 Kč mohou přejít na čtvrtletní zdaňovací období. Povinnost podat daňové přiznání je do 25 dnů po skončení zdaňovacího období (ČESKO, 2004).

4.2.2 Spotřební daně

Daň ze spotřeby v České republice je upravena v zákoně č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních. Daně ze spotřeby jsou selektivní daně, tzn., že neplatí univerzálně na vše a vztahují se pouze na konkrétní produkty. Spotřební daň se používá u výrobků, které mohou mít negativní vliv na životní prostředí a zdraví člověka. Protože jsou zahrnuty v prodejní ceně zboží, zvýšením spotřební daně a tím i ceny zboží stát odrazuje spotřebitele od jejich

zakoupení. Harmonizace v oblasti Evropské unie vedla ke vzniku směrnic EU, které určují povinný obsah předmětu spotřební daně, osvobození a minimální možné sazby daně (Kubátová, 2018, s. 220; Vančurová a Zídková, 2022, s. 237-238).

Od roku 2023 platí nová směrnice (EU) 2020/262, která stanovuje obecnou úpravu spotřebních daní na následující zboží, na které se vztahují také směrnice uvedené v závorkách (Obecná úprava spotřební daně (od roku 2023), 2022):

- energetické produkty a elektřinu (2003/96/ES),
- alkohol a alkoholické nápoje (992/83/EHS a 92/84/EHS),
- tabákové výrobky (2011/64/EU).

Předmět daně

Předmětem spotřební daně jsou vybrané výrobky, které jsou vyrobené na daňovém území EU nebo dovezené na toto daňové území. Vybrané výrobky je označení pro skupiny výrobků, kterými jsou minerální oleje, líh, pivo, víno a jeho meziprodukty, tabákové výrobky, surový tabák a zahříváné tabákové výrobky (Vančurová a Zídková, 2022, s. 239-240).

Základ daně

Obecně tvoří základ daně množství daného výrobku ve fyzikálních jednotkách, které se liší pro skupiny výrobků. Daň se vypočítá vynásobením množství konkrétní jednotkou v Kč (Vančurová a Zídková, 2022, s. 243-244).

Sazba daně

Sazby pro jednotlivé skupiny výrobků jsou buď pevné a diferencované pro jednotlivé skupiny výrobků. V jednotlivých skupinách jsou sazby diferencované podle vlastností jednotlivých produktů. Sazby jsou vyjádřeny v Kč na jednotku daného výrobků. U cigaret kromě pevné sazby existuje i sazba procentní a celková daň nesmí být nižší než minimální výše daně vypočítaná na základě minimální sazby daně v Kč na kus (Vančurová a Zídková, 2022, s. 244-245).

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je stejně jako u daně z přidané hodnoty kalendářní měsíc. Za jednotlivé daně podává plátce daně daňová přiznání celnímu úřadu jednotlivě. Daňové přiznání se podává do 25. dne následujícího měsíce, kdy vznikla daňová povinnost. Jiné

podmínky platí pro dovoz skupin výrobků a pro tabákové výrobky (Vančurová a Zídková, 2022, s. 248).

4.2.3 Cla

Mezi daňové příjmy patří také cla, která jsou neúčelovými platbami do státního rozpočtu. Jsou to povinné platby spojené s přechodem zboží přes hranice Evropské unie. V současnosti jsou využívána dovozní cla. Jejich účelem je regulace dovozu zboží ze zahraničí a podpora domácí produkce. Evropská unie je celní unií, a proto dovozním člům podléhá pouze dovoz zboží ze států, které nejsou součástí Evropské unie. Se současnou podporou volného pohybu zboží ve světě upadá význam existence cel (Kubátová, 2018, s. 16; Vančurová a Zídková, 2022, s. 50).

4.2.4 Ekologické daně

Ekologické daně se vztahují k energetickým produktům. Patří mezi selektivní daně ze spotřeby a zatěžují spotřebu energie (Vančurová a Zídková, 2022, s. 250-253).

Ekologickými daněmi jsou:

- daň ze zemního plynu a dalších plynů,
- daň z elektřiny,
- daň z pevných paliv.

Plátce daně je dodavatel energií, který je dodává konečnému spotřebiteli. Obecně tvoří základ jednotlivých daní množství výrobků vyjádřené ve fyzikálních jednotkách. Zdaňovací období je stejně jako u dalších selektivních daní ze spotřeby kalendářní měsíc, plátce podává daňové přiznání do 25. dne měsíce po skončení zdaňovacího období. Význam těchto daní spočívá v omezení spotřeby energie a emisí oxidu uhličitého (Vančurová a Zídková, 2022, s. 250-253).

4.3 Ostatní daňové příjmy

Ostatní daňové příjmy jsou příjmy, které nelze zařadit mezi přímé ani nepřímé daně. Tyto příjmy jsou v České republice vybírány v rámci systému sociálního pojištění a mají největší zastoupení v daňovém mixu České republiky. Systém sociálního pojištění v ČR tvoří veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Pod sociální zabezpečení spadá důchodové

pojištění, nemocenské pojištění a státní politika zaměstnanosti. V tabulce č. 1 jsou sazby sociální pojištění platné pro rok 2023 (Vančurová a Zídková, 2022, s. 46-52, 181).

Tabulka 1 Sazby sociálního pojištění 2023 (Sociální pojištění v roce 2023, 2022)

Osoba	Veřejné zdravotní pojištění	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika zaměstnanosti
Zaměstnanec	4,50 %	-	6,50 %	-
Zaměstnavatel	9,00 %	2,10 %	21,50 %	1,20 %
OSVČ	13,50 %	dobrovolně 2,10	28,00 %	1,20 %
Osoba bez zdanitelných příjmů	13,50 %	-	-	-
Státní pojištěnec	13,50 %	-	-	-

Sociální zabezpečení

Povinnost platit pojistné na sociální zabezpečení mají zaměstnanci, zaměstnavatelé, OSVČ a zahraniční zaměstnanci a osoby, které se účastní důchodového pojištění dobrovolně. Za zaměstnance platí pojistné zaměstnavatel. OSVČ hradí pojistné na sociální zabezpečení ve formě měsíčních záloh. Výše pojistného se stanoví procentem z vyměřovacího základu za rozhodné období. Rozhodným obdobím je u zaměstnanců kalendářní měsíc, kdy vzniká povinnost platit pojistné. U OSVČ je rozhodným obdobím kalendářní rok. Vyměřovací základ si OSVČ určí sama, nesmí být nižší než 50 % základu daně. Vyměřovací základ u zaměstnance tvoří úhrn příjmů ze závislé činnosti, pro zaměstnavatele je to úhrn příjmů ze závislé činnosti jeho zaměstnance. Výše měsíčních záloh u OSVČ nesmí být nižší než minimální měsíční výše záloh. Minimální výše záloh vychází z minimálního vyměřovacího základu (Sociální pojištění v roce 2023, 2022).

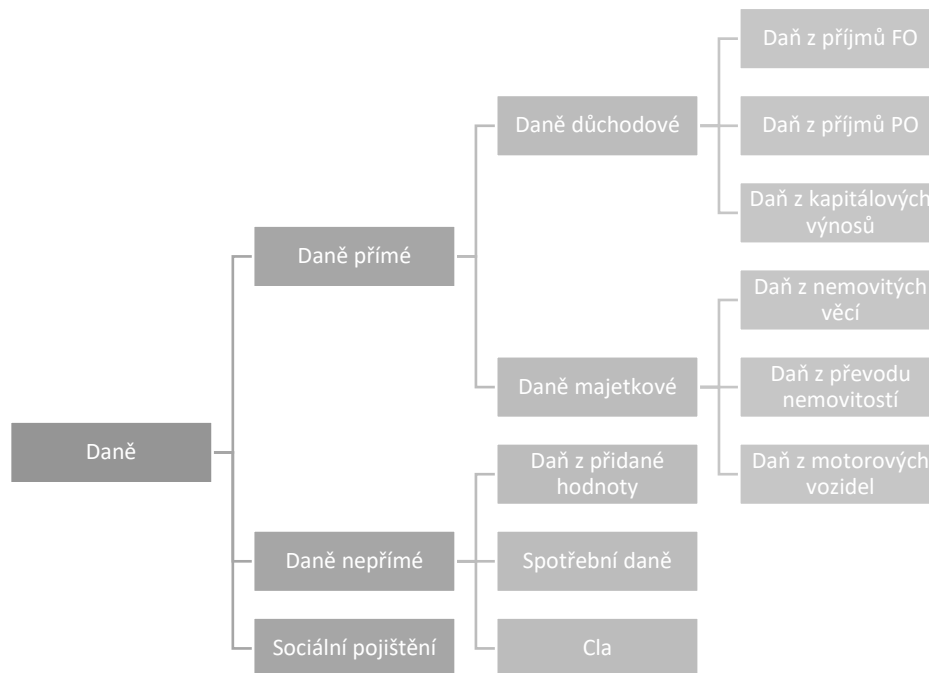
Maximální vyměřovací základ se vypočítá jako 48násobek průměrné mzdy za rok 2023. Pro OSVČ i zaměstnance je to 1 935 552 Kč. Minimální vyměřovací základ u OSVČ pro rok 2023 je 25 % z průměrné mzdy u hlavní činnosti a 10 % z průměrné mzdy u vedlejší činnosti. Výše minimální měsíční zálohy, pokud je podnikání OSVČ hlavní činností je 2 944 Kč, pokud je podnikání OSVČ vedlejší činností 1 178 Kč (Pacas, 2023).

Veřejné zdravotní pojištění

Povinnost platit pojistné na veřejné zdravotní pojištění má každá osoba, která má trvalé bydliště na území ČR. Výše pojistného se stanoví procentem z vyměřovacího základu za rozhodné období, které je stejné jako u pojistného na sociálního zabezpečení. OSVČ platí pojistné ve formě měsíčních záloh. Minimální zálohy na veřejné zdravotní pojištění pro OSVČ se stanoví procentem z minimálního vyměřovacího základu, kterým je 50 % z průměrné mzdy pro rok 2023. Minimální výše záloh pro OSVČ, pokud vykonává hlavní činnost je 2 722 Kč. Pokud OSVČ vykonává samostatně výdělečnou činnost jako vedlejší činnost souběžně se zaměstnáním, není povinné zálohy na zdravotní pojištění platit. Vyměřovací základ u zaměstnance tvoří úhrn příjmů ze závislé činnosti, pro zaměstnavatele je to úhrn příjmů ze závislé činnosti jeho zaměstnance. Maximální vyměřovací základ pro výpočet pojistného na veřejné zdravotní pojištění je zrušen od roku 2015 (Pacas, 2023; Informace pro plátce, 2023; Informace pro plátce, 2023).

5 DAŇOVÁ SOUSTAVA RAKOUSKA

Rakousko je tvořeno devíti spolkovými zeměmi. Daňovou soustavu Rakouska tvoří přímé daně důchodové a majetkové, nepřímé daně a svůj podíl má i sociální pojištění. Mezi daně majetkové patří daň z nemovitostí, z převodu nemovitostí a z motorových vozidel. Důchodovými daněmi jsou daně z příjmů FO a PO a daň z kapitálových výnosů. Mezi drobné daně patří obecní daň, digitální daň, daň z pojištění a další (Široký, 2018, s. 307).



Obrázek 2 Daňová soustava Rakouska (Široký, 2018, s. 307-311)

5.1 Přímé daně

Mezi přímé daně patří daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. Součástí zákona o dani z příjmů FO je i daň z kapitálových výnosů, která také patří mezi přímé daně. Mezi daně majetkové patří daň z nemovitých věcí, daň z převodů nemovitostí a daň z motorových vozidel (Široký, 2018, s. 307-311).

5.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob v Rakousku je upravena federálním zákonem č. 400 ze 7. července 1988 o dani z příjmů fyzických osob (Einkommensteuergesetz 1988, EStG - 1988).

Poplatníci

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou stejně jako v České republice daňoví rezidenti zdaňující všechny příjmy a daňoví nerezidenti s omezenou daňovou povinností vztahující se pouze na příjmy dosažené v Rakousku. Daňový rezident má v Rakousku trvalé bydliště nebo se v něm zdržuje alespoň šest měsíců, nebo obvyklé místo pobytu je Rakousko (RAKOUSKO, 1988a).

Základ daně

Zdanitelné příjmy se dělí na sedm kategorií, které jsou taxativně vymezeny v zákoně o dani z příjmů FO (EStG – 1988). Předmětem daně jsou tyto příjmy dosažené v kalendářním roce:

- ze zemědělství a lesnictví (§ 21 EStG),
- ze samostatné výdělečné činnosti (§ 22 EStG),
- z obchodní činnosti a podnikání (§ 23 EStG),
- ze závislé činnosti (§ 25 EStG),
- z kapitálového majetku (§ 27 EStG),
- z nájmu a leasingu (§ 28 EStG),
- ostatní příjmy (§ 29 EStG) (Ubelhoer et al., 2018, s. 10).

U zemědělství a lesnictví, samostatné výdělečné činnosti a obchodní činnosti je základem daně účetní zisk (výsledek hospodaření před zdaněním) z těchto činností, pokud vedou podvojný účetnictví, u ostatních bodů do základu daně vstupuje rozdíl mezi příjmy a výdaji souvisejícími s těmito příjmy (RAKOUSKO, 1988a).

Příjmy osvobozené

Osvobozenými příjmy jsou například příspěvky z nadací, příspěvky na podporu umění, výzkumu a vývoje, stipendia nebo peněžité pomoci v mateřství (RAKOUSKO, 1988a).

Příjmy ze zemědělství a lesnictví

Pod příjmy ze zemědělství a lesnictví spadá například chov zvířat, rybolov, chov ryb, zahradnictví, ovocnářství a myslivost (RAKOUSKO, 1988a).

Příjmy ze samostatné výdělečné činnosti a živnosti

Dílčí základ daně může vycházet z účetního zisku, který odpovídá výsledku hospodaření před zdaněním, pokud vedou podvojný účetnictví nebo z rozdílu příjmů a výdajů souvisejících s příjmy. Poplatníci, kteří počítají své příjmy na základě příjmů v peněžních jednotkách mají možnost uplatnit paušální výdaje místo skutečných výdajů. Paušální výdaje jsou 12 % z obchodní činnosti nebo odborné činnosti, 6 % u vědecké a pedagogické činnosti maximálně do výše 220 000 EUR. Malí podnikatelé s čistým obratem pod 35 000 EUR mohou využít jednorázového paušálního odpočtu nákladů ve výši 45 % nebo 20 % u společností poskytujících služby. OSVČ je povinna odvést daň z příjmů, pokud zdanitelný roční příjem je vyšší než 11 693 EUR. Pokud má ale k samostatné činnosti i jiný příjem, kde se odvádí daň ze mzdy – závislá činnost nebo důchod, podléhá samostatná činnost osvobození od daně do ročního limitu 12 756 EUR (Freie Dienstnehmer, 2022; European tax handbook 2022, 2022, s. 121).

Některé skupiny poplatníků si mohou místo výdajů skutečně vynaložených dosažení, udržení a zajištění příjmů u dílčího základu daně ze samostatné činnosti uplatnit následující paušální výdaje. Umělci a hudebníci si mohou odečíst 5 % z příjmů, maximálně do výše 2 628 EUR, obchodní cestující také 5 % z příjmů do výše 2 190 EUR a novináři 7,5 % z příjmů maximálně do výše 3 942 EUR (European tax handbook 2022, 2022, s. 122).

Příjmy ze závislé činnosti

Za příjmy ze závislé činnosti jsou považovány odměny a benefity ze stávajícího nebo předchozího pracovního poměru. Podstatnou část příjmů ze závislé činnosti tvoří mzdy a také benefity poskytované v souvislosti s pracovním poměrem, které se také zdaňují. Mezi benefity patří například poskytnutí parkovacího místa, služebního vozu, bytu, bezúročné půjčky zaměstnavatelem. Některé benefity do základu daně nevstupují, například pracovní oděvy, příspěvky na penzijní připojištění nebo sportování (RAKOUSKO, 1988a; Ubelhoer et al., 2018, s. 12-13).

U příjmu dočasných pracovníků neboli **brigádníků** do výdělku 500,91 EUR měsíčně nevzniká povinnost hradit pojistné na sociální pojištění. Do této hranice jsou brigádníci označováni jako marginální zaměstnanci. Povinnost odvádět pojistné při překročení hranice výdělku je jako u běžného zaměstnance. (Geringfügig Beschäftigte, 2023).

Příjmy z kapitálového majetku

Příjmy z kapitálového majetku jsou příjmy z poskytnutí kapitálu, z realizovaných přírůstků kapitálového majetku, z derivátů a kryptoměn. Do základu daně vstupují pouze kapitálové zisky, které vznikly při podnikání, spekulativní zisky a zisky z prodeje akcií, které tvoří podstatný podíl. Výnosy z kapitálového majetku se daní 25% srážkovou daní v případě peněžních vkladů a nezajištěných pohledávek u bank, kromě výpůjčky, ve všech dalších případech se daní 27,5% srážkovou daní (Ubelhoer et al., 2018, s. 28-29; RAKOUSKO, 1988a).

Příjmy z nájmu a leasingu

Do příjmů z nájmu a leasingu patří příjmy z nájmu a pronájmu nemovitostí a práva podléhajícího ustanovením o nemovitostech, příjmy z nájmu a leasingu hmotných věcí, zejména movitého obchodního majetku, příjmy z převodu vlastnických práv a povolení k jejich užití na dobu určitou nebo neurčitou a příjmy z prodeje pohledávek souvisejících s nájemným nebo leasingovými splátkami (Ubelhoer et al., 2018, s. 13).

Ostatní příjmy

Do kategorie ostatních příjmů spadají opakované platby vymezené v zákoně, příjmy z prodeje soukromého majetku a spekulativních transakcí. Příjmy ze služeb jako například příležitostného zprostředkování a z pronájmu movitých věcí nespádajících do jiných kategorií přesahující od 221 EUR ročně vstupují do základu daně. Nelze dosahovat ztráty u tohoto dílčího základu daně (Ubelhoer et al., 2018, s. 13-14).

Zvláštní výdaje

Poplatník si může uplatnit zvláštní výdaje, které mají formu odpočtů. Lze je uplatnit ve výši 2 920 EUR do ročního příjmů 36 000 EUR. U poplatníka, který má nárok na slevu na jednotlivce nebo rodiče samoživitele nebo je ženatý/vdaná a manžel má příjmy max 6 000 EUR ročně pak dvojnásobek, tedy 5 840 EUR. Zvláštními výdaji jsou například příspěvky na dobrovolné pojištění, příspěvky na dobrovolné nemocenské, úrazové nebo důchodové pojištění a příspěvky na životní pojištění. V rozmezí ročních příjmů 36 400 – 60 000 EUR odpočet postupně klesá do nuly. Zvláštními výdaji jsou také bezúplatná plnění až do výše 10 % z příjmů za aktuální rok poskytované organizacím s charitativními účely (European tax handbook 2022, 2022, s. 108; RAKOUSKO, 1988a).

Mimořádné výdaje

Mimořádné výdaje jsou další formou odpočtů, které se odečítají po uplatnění zvláštních výdajů. Musí být výjimečné, nelze se jim vyhnout a musí mít významný dopad na ekonomickou výkonnost. Příkladem jsou výdaje na odstraňování škod způsobených přírodní katastrofou nebo náklady na externí odborné vzdělávání dítěte mimo místo bydliště, pokud v místě bydliště není obdobná možnost vzdělávání (RAKOUSKO, 1988a).

Nezdanitelná část ZD (Odpočty)

U příjmů ze závislé činnosti lze využít paušálních příjmů ve výši 132 EUR ročně. Odečtením paušálu nesmí dojít ke ztrátě u tohoto dílčího základu daně. Částku nelze odečíst při využití slevy na důchodce (European tax handbook 2022, 2022, s. 122; RAKOUSKO, 1988a).

Od daně lze odečíst částku z ročního „investovaného zisku“. Tato částka se uplatňuje na výrobu nebo pořízení hmotného majetku, cenných papírů a budov tedy investování do majetku. Odečtená částka nesmí přesáhnout 45 950 EUR ročně. Do výše ZD 30 000 EUR lze 15 % ze ZD (tedy maximálně 4 500 EUR) odečíst vždy i bez investic do majetku. Nad 30 000 EUR odpočet závisí na investované částce. Tento odpočet se týká pouze příjmů ze zemědělství a lesnictví, z obchodní činnosti a podnikání a ze samostatné výdělečné činnosti (RAKOUSKO, 1988a; European tax handbook 2022, 2022, s. 121).

Výpočet položky „investovaného zisku“ je:

- 15 % do 30 000 EUR vyměřovacího základu daně,
- 13 % z dalších 145 000 EUR základu daně,
- 7 % z dalších 175 000 EUR základu daně,
- 4,5 % z dalších 230 000 EUR základu daně (RAKOUSKO, 1988a).

Poplatník si může odečíst odpočet na dopravu do zaměstnání. Zákon vymezuje částky pro dopravu pomocí MHD i individuální přepravu. Při vzdálenosti mezi domovem poplatníka a zaměstnáním alespoň 20 km a pokud použije MHD lze odečíst výdaje ve výši:

- 696 EUR ročně pro vzdálenost 20-40 km,
- 1 356 EUR ročně pro vzdálenost 40-60 km,
- 2 016 EUR ročně pro vzdálenost nad 60 km (RAKOUSKO, 1988a).

Pokud nevyužije městskou hromadnou dopravu alespoň na polovinu cesty, paušální částka je:

- 372 EUR ročně pro vzdálenost 2-20 km,
- 1 476 EUR ročně pro vzdálenost 20-40 km,
- 2 568 EUR ročně pro vzdálenost 40-60 km,
- 3 672 EUR ročně pro vzdálenost nad 60 km (RAKOUSKO, 1988a).

Daňová ztráta

Daňová ztráta je odčitatelná položka, která musí být započtena vůči příjmům ze stejné kategorie příjmů a následně oproti dalším příjmům. Ztrátu z kapitálu nelze započíst k příjmům z podnikání, ale pouze ke kapitálovému zisku. Ztráta z kapitálu při prodeji nemovitostí se nemusí započíst k jiným příjmům. Je ale nutné ztrátu snížit na 60 % a lze ji pak započíst pouze k příjmům z pronájmu a leasingu v roce, kdy k ní došlo a v následujících čtrnácti letech. Ztráta z podnikání může být přenášena do dalších období neomezeně. Pouze poplatníci, kteří nevedou účetnictví a určují zisk rozdílem příjmů a výdajů mohou převádět ztrátu za předchozí 3 roky (European tax handbook 2022, 2022, s. 124).

Sazba daně a výpočet daně

Daň se vypočítá jako součin základu daně a daňové sazby. Rakousko využívá klouzávě progresivní sazbu daně. Limity pro sazbu jsou v tabulce č. 2. Sazba 55 % platí pro roky 2016 až 2025 (RAKOUSKO, 1988a).

Tabulka 2 Sazby daně (RAKOUSKO, 1988a)

Zdanitelný příjem (EUR)	Daňová sazba
prvních 11 693	0 %
pro část příjmů nad 11 693 do 19 134	20 %
pro část příjmů nad 19 134 do 32 075	30 %
pro část příjmů nad 32 075 do 62 080	42 %
pro část příjmů nad 62 080 do 93 120	48 %
pro část příjmů nad 93 120	50 %
pro část příjmů nad 1 000 000	55 %

Výjimku tvoří následující příjmy, které se zdaňují dle příjmů poplatníka poloviční sazbou oproti sazbám v tabulce výše:

- výnosy z prodeje podniku, který byl ve vlastnictví poplatníka alespoň 7 let a byl prodán z důvodu smrti, fyzického nebo mentálního postižení poplatníka nebo jeho odchodu do důchodu,
- příjmy z oprávněného využívání lesů,
- příjmy z patentovaných vynálezů (European tax handbook 2022, 2022, s. 124).

Pokud zaměstnanec u zaměstnavatele pobírá mimo řádnou mzdu i jednorázové platby navíc, například 13. a 14. plat nebo odměny, zdaní se tyto mzdy navíc a odměny podle následujících pevných sazeb:

- 0 % za prvních 620 EUR,
- 6 % za dalších 24 380 EUR,
- 27 % za dalších 25 000 EUR,
- 35,75 % za dalších 33 333 EUR (RAKOUSKO, 1988a).

Dividendy a další rozdělení zisku rezidentům, úroky z určitých cenných papírů, včetně konvertibilních dluhopisů, výnosy z účastí v investičních fondech a podílové listy obecně podléhají srážkové dani ve výši 27,5 %. Úroky z vkladů a jiných pohledávek k bankám podléhají srážkové dani ve výši 25 % (RAKOUSKO, 1988a).

Slevy na dani

Od vypočtené daně lze odečíst slevy na dani. Poplatník, který má **manžela nebo registrovaného partnera** může využít slevu na dani 520 EUR na jedno dítě, 704 EUR na dvě děti, v případě tří a více dětí se částka zvyšuje o 232 EUR za každé další dítě. Jde o analogii české slevy na manžela. Slevu lze uplatnit, pokud příjem manžela nebo registrovaného partnera není vyšší než 6 312 EUR a žije v domácnosti s alespoň jedním dítětem. Poplatník musí mít manžela nebo registrovaného partnera déle než šest měsíců v kalendářním roce a nesmí žít odděleně. Na slevu má nárok pouze jeden z manželů/partnerů. Pokud podmínky splňují oba manželé nebo registrovaní partneři, slevu může uplatnit pouze ten, který dosahuje větších příjmů (RAKOUSKO, 1988a; Široký, 2018, s. 308-309).

Sleva se stejnými částkami platí i pro rodiče **samoživitele**, tedy 520 EUR na první dítě, 704 EUR na druhé dítě a s každým dalším dítětem se částka zvyšuje o 232 EUR (RAKOUSKO, 1988a; Široký, 2018, s. 308-309).

Další slevou je **sleva na výživné** ve výši 31 EUR měsíčně na jedno dítě, pokud platí poplatník výživné na druhé dítě 47 EUR za měsíc, na třetí a každé další dítě 62 EUR měsíčně (RAKOUSKO, 1988a; Široký, 2018, s. 308-309).

Pro poplatníka s příjmy ze závislé činnosti existuje **sleva na dopravné** do zaměstnání ve výši 421 EUR ročně. Sleva se zvyšuje na zvýšenou slevu na dani 726 EUR ročně, pokud roční příjem poplatníka nepřesáhne 12 835 EUR a má nárok na odpočet na dopravu. Mezi příjmy 12 835 EUR až 13 676 EUR se zvýšená sleva rovnoměrně snižuje až na 421 EUR. Zvýšení slevy na dani o dalších 684 EUR je možné, pokud příjmy nepřesáhnou 16 832 EUR ročně. V rozmezí 16 832 EUR až 25 774 EUR dodatečná sleva postupně klesá až k nule (RAKOUSKO, 1988a; Široký, 2018, s. 308-309).

Další slevou je **sleva na důchodce** ve výši 868 EUR ročně. Sleva rovnoměrně klesá až do nuly v rozmezí ročních příjmů 18 410 EUR až 26 826 EUR. Při splnění podmínek v zákoně se sleva zvyšuje až na 1 278 EUR (RAKOUSKO, 1988a; Široký, 2018, s. 308-309).

Další slevou je sleva na dítě nazývaná **rodinný bonus „plus“**. Do konce měsíce, ve kterém dítě dovrší 18 let je měsíční sleva 166,68 EUR. Po skončení měsíce, ve kterém dítě dovrší 18 let, do 24 let je sleva 54,18 EUR měsíčně. Pro uplatnění rodinného bonusu „plus“ je potřeba splnit zákonné podmínky a podat žádost. Rodinný bonus „plus“ snižuje daň maximálně do nuly. Pokud je vyšší než daň, tak se tato sleva neuplatní. Není tedy možné dosáhnout daňového bonusu jako v České republice (RAKOUSKO, 1988a; Široký, 2018, s. 308-309).

Správa daně

Daň z příjmů fyzických osob se stanovuje pro kalendářní rok. Výjimka platí pro OSVČ registrované v obchodním rejstříku, které si můžou zvolit zdaňovací období odlišné od kalendářního roku. Daňové přiznání se podává do 30. dubna, elektronické podání do 30. června. Zálohy na daň se platí 15. února, 15. května, 15. srpna a 15. listopadu (Široký, 2018, s. 310).

5.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob v Rakousku je upravena federálním zákonem č. 401 ze 7. července 1988 o dani z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuergesetz 1988).

Poplatníci

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou akciové společnosti (AG) a společnosti s ručením omezeným (GmbH), v.o.s., k.s., soukromé nadace, obchodní podniky, které provozují veřejné subjekty, instituce, asociace, nadace bez nezainteresované právní existence a sdružení majetku pro vymezené účely. Daňová povinnost se vztahuje neomezeně na daňové rezidenty Rakouska a omezeně na daňové nerezidenty (Široký, 2018, s. 307).

Osvobozené příjmy

Mezi osvobozené příjmy patří tuzemské a zahraniční dividendy, vklady do společnosti při založení společnosti nebo zvyšování kapitálu, ze kterých plyne podíl ve společnosti nebo akcie (European tax handbook 2022, 2022, s. 100).

Základ daně

Předmět daně tvoří příjmy z veškerých činností a veškerého majetku. Základ daně vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, který se musí upravit o položky snižující a zvyšující výsledek hospodaření. Následně se odečte daňová ztráta, která je položkou odčitatelnou od základu daně. Dále se základ daně sníží o zvláštní výdaje, kterými jsou u právnických osob pouze bezúplatná plnění poskytovaná na veřejně prospěšné účely. Kapitálové zisky z prodeje obchodního majetku vstupují do základu daně a daní se běžnou sazbou (European tax handbook 2022, 2022, s. 100; RAKOUSKO, 1988b).

Daňově uznatelné náklady

Daňově uznatelnými výdaji v Rakousku jsou například příspěvky pojištěnců na povinné pojištění v zákonném sociálním pojištění, dotace na bydlení vyplácené zaměstnanci při srážce daně ze mzdy, výdaje poplatníka za cesty mezi bydlištěm a pracovištěm, výdaje na pracovní pomůcky (např. náradí a pracovní oděvy), odpisy a další (RAKOUSKO, 1988a).

Daňově neuznatelné náklady

Mezi daňově neuznatelné náklady v Rakousku patří například výdaje na reprezentaci, jedna polovina odměny vyplácené členům dozorčí rady, představenstva, čtvrtina odměny jakéhokoli druhu přiznané nevýkonným ředitelům v monistickém systému, výdaje na

odměny, které jsou hrazeny v hotovosti za poskytnutí zakázkových stavebních prací, které přesahují částku 500 eur za příslušnou službu, pokuty ukládané soudy, správními úřady nebo orgány Evropské unie, daně z příjmů a ostatní daně fyzických osob, daň z převodu nemovitostí vynaložená v souvislosti s bezúplatným převodem nemovitosti (RAKOUSKO, 1988a; RAKOUSKO, 1988b).

Zvláštní výdaje

Mezi zvláštní výdaje u daně z příjmů právnických osob patří daňová ztráta. Daňovou ztrátu lze přenášet na následující roky a jejich přenášení není časově omezeno, nesmí se však přenášet na jiné poplatníky. Ztrátu realizovanou v běžném nebo předchozím roce lze započíst maximálně do výše 75 % příjmů (výnosů) běžného roku. Pokud ztrátu nelze v běžném roce odečíst kvůli limitu, lze ji odečítat v dalších letech (Široký, 2018, s. 08).

Dalším zvláštním výdajem, který si právnické osoby můžou odečíst, jsou poskytnutá bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely právnickým osobám (RAKOUSKO, 1988b).

Sazba daně a výpočet daně

Sazba daně pro rok 2023 je stanovena na 24 %, pro rok 2024 na 23 %. Dividendy a jiné podíly na zisku se daní srážkovou daní 27,5 %. Pokud dividendu nebo podíl obdrží korporace, jde ji snížit na 25 %. Srážková daň se neplatí, pokud společnost vlastní 10 % společnosti, ze které se vyplácí dividendy. Pokud je omylem sražena, lze ji započíst na výslednou daňovou povinnost nebo požádat o vrácení. Srážková daň ve výši 7,5 % se vybírá z příjmů za poskytnutí infrastruktury nebo za práva užívat pozemky od společnosti. Daň odvádí poskytovatel infrastruktury. Dále se srážková daň používá pro většinu úrokových příjmů a kapitálových příjmů (European tax handbook 2022, 2022, s. 103; Široký, 2018, s. 308).

Slevy na dani

Jedinou slevou na dani je prémie za vynález za výzkum a vývoj ve výši 14 % z výdajů na výzkum a vývoj. Výše nákladů je omezena na 1 000 000 EUR (European tax handbook 2022, 2022, s. 104).

Placení daně a zálohy

Zdaňovací období je buď kalendářní nebo hospodářský rok. Poplatník musí podat daňové přiznání do 30. dubna následujícího roku, při elektronickém podání do 30. června. Daň se platí zálohově dopředu nezávisle na daňové povinnosti, která bude dosažena, platí se tedy

i při ztrátě, ve čtyřech splátkách – 15. února, 15. května, 15. srpna a 15. listopadu. Minimální daň pro akciovou společnost je 3 500 EUR ročně, pro společnost s ručením omezeným 1 750 EUR ročně (Široký, 2018, s. 308).

5.1.3 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena federálním zákonem dne 13. 7. 1995 o dani z nemovitých Grundsteuergesetz 1955). Tato daň zatěžuje vlastníka nemovité věci, může být přenesena na nájemce (RAKOUSKO, 1955).

Předmět daně

Předmětem daně jsou nemovité věci v Rakousku a zemědělský a lesnický majetek, tedy celé provozy včetně budov a pozemků (RAKOUSKO, 1955).

Osvobození od daně

Osvobozeny od daně jsou nemovité věci ve vlastnictví federální vlády, státu, obce nebo svazku obcí, nemovité věci ve vlastnictví sportovního klubu, silnice, stezky, náměstí, mosty, tekoucí vody, hřbitovy a další (RAKOUSKO, 1955).

Základ daně

Základem daně je jednotková hodnota zdanitelné položky v době vyměření na základě zákona o oceňování vynásobená daňovým indexem a zaokrouhlí na celé centy matematicky. Daňový index u zemědělských a lesnických provozů je 1,6 promile za první polovinu nebo celých 3 650 EUR, za zbytek 2 promile. Daňový index u nemovitých věcí je obecně 2 promile (RAKOUSKO, 1955).

Sazba daně

Sazbu daně si určují finanční úřady jednotlivých obcí a touto sazbou se vynásobí základ daně. Dle zákona o finančním vyrovnání jsou oprávněni uplatňovat při stanovení daně sazbu daně až do výše 500 % k základu daně z nemovitých věcí (RAKOUSKO, 1955).

Zdaňovací období

Zdaňovací období je kalendářní rok. Daň z nemovitých věcí se platí ve čtyřech splátkách 15. února, 15. května, 15. srpna a 15. listopadu ve výši čtvrtiny její roční výše. Pokud daň z nemovitých věcí nepřesáhne 75 eur, je splatná 15. května (RAKOUSKO, 1955).

5.2 Nepřímé daně

5.2.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty neboli daň z obratu je vymezena ve federálním zákoně č. 663/1994 o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz). Daň je plně harmonizovaná, ať už z pohledu předmětu daně, tak i sazby daně. Směrnice jsou uvedeny výše u daně z přidané hodnoty v České republice. Registrační povinnost vzniká malému podnikovi při překročení ročního obratu 35 000 EUR. Tito drobní podnikatelé jsou osvobozeni od DPH, ale nemají možnost uplatnit odpočty DPH na vstupu (Daň z obratu (Umsatzsteuer, USt) – daň z přidané hodnoty, 2022).

Předmět daně

Dodání zboží a poskytnutí služby v Rakousku (např. služby na volné noze, řemeslné služby, ale i pronájem, leasing a licencování), pořízení zboží z jiného členského státu podnikatelem, dovoz zboží ze třetí země a pořízení nových dopravních prostředků z jiného členského státu (Umsatzsteuer, 2023).

Základ daně

Základem daně je přijatá platba za uskutečněné plnění. Odměna je vše, co musí zákazník vynaložit, aby obdržel provedenou dodávku nebo jinou poskytnutou službu (Daň z obratu (Umsatzsteuer, USt) – daň z přidané hodnoty, 2022).

Sazba daně

Obecná sazba daně je 20 %, snížené sazby daně jsou 13 % a 10 %. První snížená sazba je například na dodání živých zvířat, rostlin, palivového dřeva, promítání filmů a další. Sazba 10 % je například pro potraviny, léky, knihy, noviny, časopisy (Umsatzsteuer, 2023).

Zdaňovací období

Zdaňovací období je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. Povinnost podání daňového přiznání je čtvrtletní při objemu prodeje 35 000 EUR až 100 000 EUR. Nad 100 000 EUR měsíční (Daň z obratu (Umsatzsteuer, USt) – daň z přidané hodnoty, 2022).

5.2.2 Spotřební daně

Součástí spotřební daně v Rakousku jsou rozdíl od spotřební daně v ČR i energetické daně. Jde ale pouze o rozdíl v základním dělení. Podléhá jí určité zboží a energetické produkty. V Rakousku se platí následující daně: daň z alkoholu, daň z piva, daň tabákových výrobků,

daň z pohonných hmot, dodání elektřiny, daň ze zemního plynu, daň z minerálních olejů a dodání uhlí. Neexistuje žádná daň na víno a šumivé víno (Verbrauchsteuern und Energieabgaben, 2022).

5.3 Sociální pojištění

Všichni zaměstnanci, kteří jsou rezidenty Rakouska musí povinně platit příspěvky na sociální pojištění. Součástí sociálního pojištění v Rakousku je i zdravotní pojištění. Základem pro výpočet je hrubá mzda. Vyměřovací základ je maximálně 70 200 EUR ročně (5 850 EUR měsíčně). U daně z příjmů lze odvody sociálního pojištění odečíst jako výdaje související s příjmy, tedy prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu a snižují základ daně. Pro zaměstnance s nižšími příjmy platí snížení procentní sazby o 3 % do vyměřovacího základu 1 885 EUR měsíčně, o 2 % v rozmezí 1 885 EUR až 2 056 EUR měsíčně a o 1 % v rozmezí 2 056 EUR až 2 228 EUR měsíčně (Social security contributions, 2023; Die Wirtschaftskammer Österreich, 2023).

Tabulka 3 Příspěvky na sociální pojištění 2023 (Social security contributions, 2023)

Příspěvek na	Zaměstnanec	Zaměstnavatel	Zaměstnanec a zaměstnavatel	OSVČ
Penzijní pojištění	10,25 %	12,55 %	22,80 %	18,50 %
Zdravotní pojištění	3,87 %	3,78 %	7,65 %	6,80 %
Pojištění v nezaměstnanosti	3,00 %	3,00 %	6,00 %	0,00 %
Pojištění úrazu	0,00 %	1,10 %	1,10 %	10,97 € měsíčně
Ostatní	1,00 %	0,60 %	1,60 %	1,53 %
Celkem	18,12 %	21,03 %	39,15 %	26,83 %

Odměny ke mzdě, například 13. a 14. plat, mají nižší sazby sociálního pojištění. Zaměstnavatel odvádí z odměn sociální pojištění ve výši 20,53 %, zaměstnanec 17,12 %. (Social security contributions, 2023).

OSVČ mají povinnost přispívat na sociální pojištění při překročení hranice příjmu 500,91 EUR měsíčně, která je zároveň minimálním vyměřovacím základem pro výpočet sociálního pojištění. Maximální vyměřovací základ je 6 010,92 EUR měsíčně (81 900 EUR ročně). Příspěvek na úrazové pojištění u OSVČ je 10,97 EUR měsíčně – bez ohledu na výši

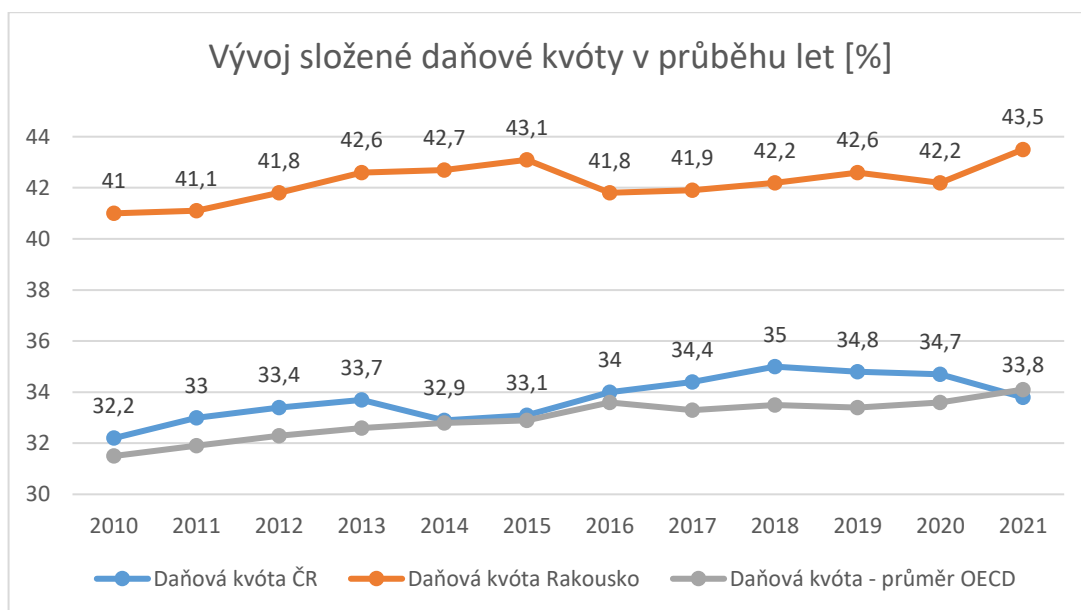
vyměřovacího základu. OSVČ platí příspěvek 1,53 % na poskytování osob samostatně výdělečně činných (Beschäftigungsformen und kombinationen, 2023).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 SROVNÁNÍ DAŇOVÝCH SOUSTAV ČR A RAKOUSKA

6.1 Složená daňová kvóta

Makroekonomický ukazatel daňová kvóta je hojně využíván pro mezinárodní srovnání a udává daňové zatížení obyvatelstva. Pro lepší vypovídací schopnost bude srovnán ukazatel složené daňové kvóty zahrnující pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Vývoj složené daňové kvóty České republiky, Rakouska a průměr zemí OECD je zobrazen v grafu č. 3 zpracovaném dle dat z OECD Revenue Statistics. Podle dat Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) má složená daňová kvóta ČR převážně rostoucí tendenci. Rostoucí tendence může být zapříčiněna vyšším daňovým zatížením obyvatelstva nebo efektivnějším výběrem daní. V poslední jedenácti letech se hodnoty pohybují mezi 32,2 % až 35 %. Z grafu je patrné, že složená daňová kvóta České republiky se nachází lehce nad průměrem zemí OECD kromě roku 2021. Naopak složená daňová kvóta Rakouska je přibližně o 10 % vyšší, než je průměr zemí OECD a hodnoty České republiky. Lze tedy vyvodit, že Rakousko patří k zemím s vyšším daňovým zatížením případně efektivnějším výběrem daní. Tento fakt potvrzuje i graf č. 1 v teoretické části, kde při srovnání složené daňové kvóty ve 24 zemích OECD se Česká republika nachází ve středu lehce nad průměrem a Rakousko v pravé části grafu mezi zeměmi s vysokým daňovým zatížením. Hodnoty pro rok 2022 zatím nejsou dostupné.



Graf 3 Vývoj složené daňové kvóty v průběhu let (vlastní zpracování)

Nejnižší hodnota složené daňové kvóty ČR (32,2 %) je v roce 2010. První meziroční snížení je mezi rokem 2013 a 2014. Důvodem je, že k 1. 1. 2014 byla zrušena daň dědická, darovací

a daň z převodu nemovitostí. Nejvyšší hodnota (35 %) je v roce 2018. Hodnoty od roku 2019 mají klesající tendenci. Příčinou jsou pravděpodobně vládní opatření přijatá v důsledku pandemie covid-19 a výplaty kompenzačních bonusů a také zrušení daně z nabytí nemovitých věcí v roce 2020, a zrušení superhrubé mzdy v roce 2021, která byla základem daně pro výpočet daně z příjmů fyzických osob. Superhrubá mzda se skládala z hrubé mzdy, odvodů pojistného na sociální zabezpečení (24,8 % z hrubé mzdy) a zdravotního (9 % z hrubé mzdy) pojištění zaměstnavatele za zaměstnance.

Tabulka 4 Složená daňová kvóta 2021 (Global Revenue Statistics Database, 2023)

Daňový příjem	Skupina dle OECD	ČR (%)	Rakousko (%)
Daně z důchodu, zisků a kap. výn.	1000	6,3	12,8
Jednotlivci	1100	3,1	9,7
Korporace	1200	3,2	2,8
Příspěvky na sociální zabezpečení	2000	16,4	15,4
Zaměstnanci	2100	3,3	6,2
Zaměstnavatelé	2200	10,1	7,2
OSVČ, nezaměstnaní	2300	3,0	2,0
Daně z mezd a pracovních sil	3000	0,0	2,8
Daně majetkové	4000	0,2	0,6
Daně ze zboží a služeb	5000	10,9	11,6
Ostatní daně	6000	0,0	0,2
Celková složená daňová kvóta		33,8	43,5

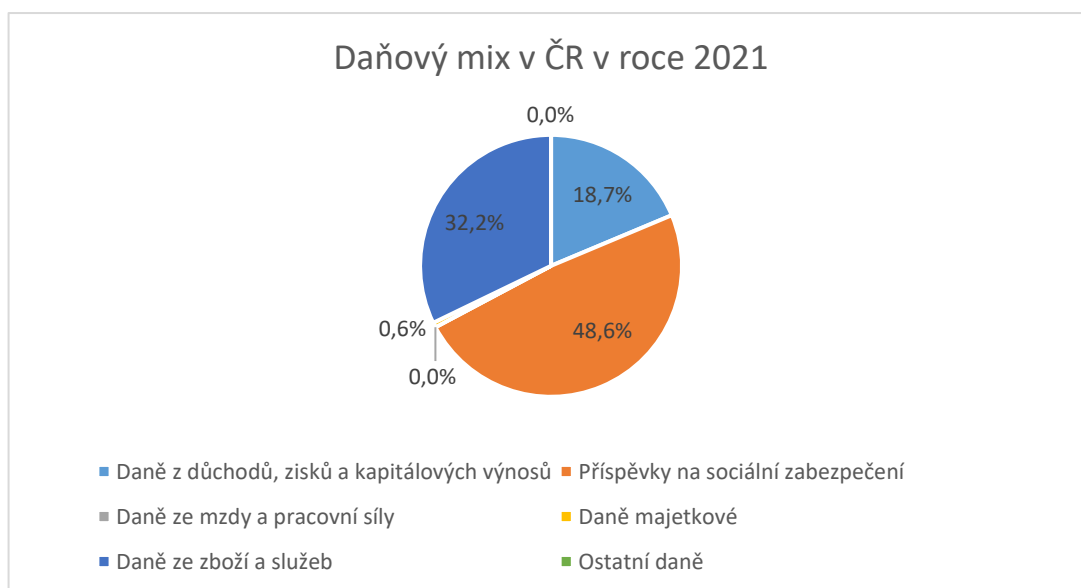
Pro podrobnější srovnání složené daňové kvóty v tabulce č. 4 je zvolen rok 2021 jelikož data pro další roky nejsou dostupná. Na základě klasifikace daní dle metodiky OECD se daňové příjmy a příjmy daňového charakteru dělí do 6 základních skupin, které jsou v tabulce č. 4 podbarveny šedě. Celková složená daňová kvóta České republiky pro rok 2021 je 33,8 %. Hodnota pro Rakousko je o 9,7 % vyšší, a to 43,5 %. Největší podíl na HDP mají u obou zemí příspěvky na sociální zabezpečení (v ČR 16,4 %, v Rakousku 15,4 %), přičemž největší zastoupení na těchto příspěvcích mají odvody zaměstnavatelů (v ČR 10,1 %, v Rakousku 7,2 %). To svědčí o vysokém daňovém zatížení zaměstnavatelů a vysokých nákladech na zaměstnance v České republice. V Rakousku je zatížen zaměstnavatel podobně jako zaměstnanec. Daně ze zboží a služeb jsou druhou skupinou, která se nejvíce podílí na HDP,

a to 10,9 % v ČR a 11,6 % v Rakousku. Následují daně z důchodu, zisků a kapitálových výnosů jejichž podíl na HDP je výrazně vyšší v Rakousku (12,8 %) než v ČR (6,3 %). Příčinnou je zejména daňové zatížení jednotlivců, které je více než 3x vyšší než v ČR. Daně ze mzdy a pracovní síly v České republice nejsou vybírány. Ze zaměstnaneckých příjmů se odvádí zálohy na daň z příjmů v průběhu roku. Zaměstnanci a důchodci Rakousku odvádí daň ze mzdy, která se od daně z příjmů liší způsobem výběru daně. Při povinnosti podat daňové přiznání se daň ze mzdy započte na vyměřenou daň z příjmů. Procentuální zastoupení šesti základních skupin daňových příjmů a příjmů daňového charakteru na HDP se u obou zemí kromě první skupiny dle OECD (Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů) výrazně neliší.

6.2 Daňový mix

Daňový mix je parametr, který udává strukturu daní v daném státě. Na základě tohoto parametru je možné srovnat strukturu daní v jednotlivých státech. Srovnány jsou data z roku 2021 jako nejnovější dostupná data. Daňový mix lze sestavit na základě klasifikace daní dle metodiky OECD nebo jako procentuální zastoupení jednotlivých vybíraných daní, srovnání bude provedeno pro obě varianty. Hodnoty pro rok 2021 jsou čerpány z OECD Revenue Statistics.

6.2.1 Daňový mix pro klasifikaci daní dle metodiky OECD – ČR 2021



Graf 4 Daňový mix dle OECD v ČR v roce 2021 (Revenue Statistics 2022, 2023) Největší procentuální zastoupení v daňovém mixu České republiky mají příspěvky na sociální zabezpečení (48,6 %). Následuje daň ze zboží a služeb (32,2 %), pod které spadá

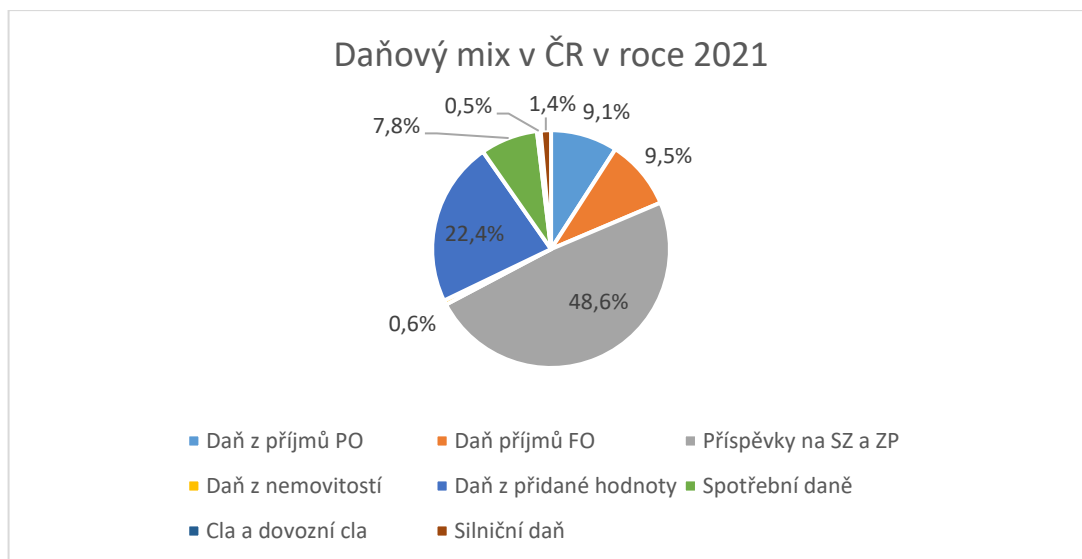
daň z přidané hodnoty, spotřební daně, cla a silniční daň. Daň z důchodů, zisků a kapitálových výnosů tvoří 18,7 % v daňovém mixu. Daň majetkové, pod kterou v ČR spadá pouze daň z nemovitých věcí tvoří 0,6 % v daňovém mixu. Daň ze mzdy a pracovní síly nejsou vybírány. Kategorie ostatní daně má nulové procentuální zastoupení.

6.2.2 Daňový mix pro klasifikaci daní dle metodiky OECD – Rakousko 2021



Graf 5 Daňový mix dle OECD v Rakousku v roce 2021 (Revenue Statistics 2022, 2023) Největší procentuální zastoupení (35,5 %) v daňovém mixu Rakouska mají příspěvky na sociální zabezpečení. Následuje daň z důchodů, zisků a kapitálových výnosů (29,5 %). Daň ze zboží a služeb tvoří 26,7 % v daňovém mixu. Do této skupiny patří daň z přidané hodnoty, spotřební daně, cla, zisky z fiskálních monopolů, daně ze speciálních služeb jako druh spotřební daně, daň z motorových vozidel a nezařaditelné daně. Daň ze mzdy a pracovní síly tvoří 6,4 %. Důvodem je, že příjmy zaměstnanců a důchodců podléhají dani ze mzdy, která se od daně z příjmů liší způsobem výběru. Daň ze mzdy sráží zaměstnavatel zaměstnanci a odvádí ji finančnímu úřadu do 15. dne následujícího měsíce. K vyměření daně z příjmů je nutné podat daňové přiznání, ve kterém se již sražená daň ze mzdy započte na vyměřenou daň z příjmů. Daň majetkové, pod které patří daň z nemovitého majetku a daně z finančních a kapitálových transakcí tvoří 1,5 % v daňovém mixu. Ostatní daně mají 0,4% zastoupení.

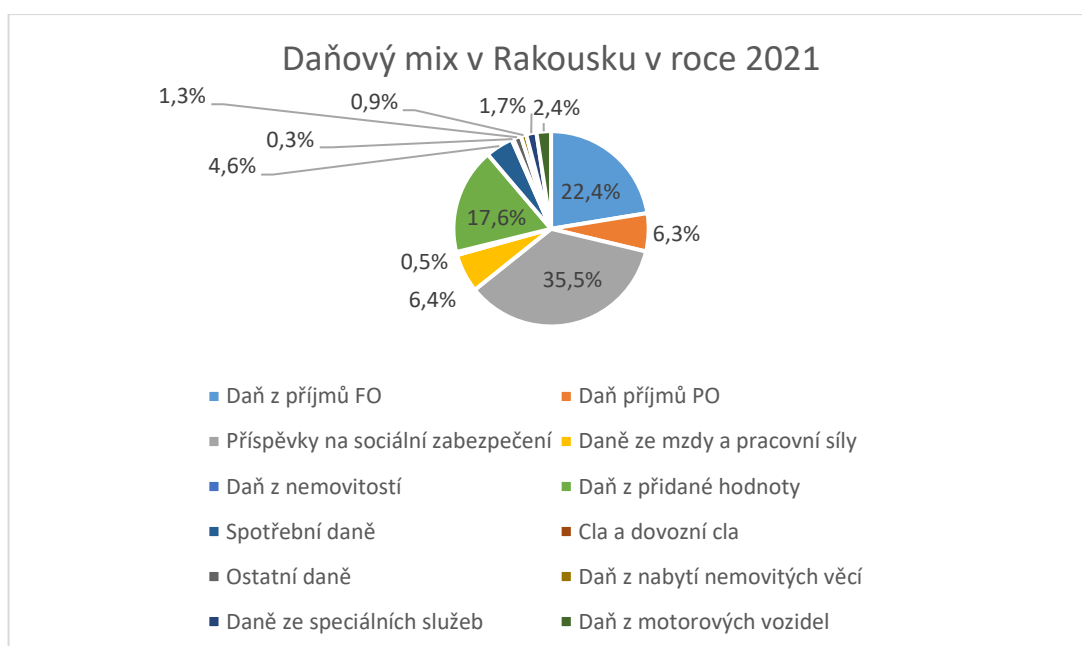
6.2.3 Daňový mix – Česká republika 2021



Graf 6 Daňový mix v ČR v roce 2021 (Revenue Statistics 2022, 2023)

V podrobnějším členění daňového mixu na jednotlivé daně a daňové příjmy největší část tvoří příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (48,6 %), které jsou zásadním příjmem veřejného rozpočtu, následuje daň z přidané hodnoty (22,4 %). Daň z příjmů FO má větší zastoupení (9,5 %) než daň z příjmů PO (9,1 %). Spotřební daně tvoří 7,8 %. Nejmenší význam v daňovém mixu má silniční daň (1,4 %), daň z nemovitostí (0,6 %), cla a dovozní cla (0,5 %).

6.2.4 Daňový mix – Rakousko 2021



Graf 7 Daňový mix v Rakousku v roce 2021 (Revenue Statistics 2022, 2023)

V podrobnějším členění daňového mixu na jednotlivé daně a daňové příjmy největší část tvoří příspěvky na sociální zabezpečení (35,5 %), které jsou zásadním příjmem veřejného rozpočtu, následuje daň z příjmů FO (22,4 %). Daň z přidané hodnoty tvoří 17,6 % v daňovém mixu. Následuje daň ze mzdy a pracovní síly (6,4 %) a daň z příjmů PO (6,3 %). Spotřební daně tvoří 4,6 %. Nejmenší význam v daňovém mixu má daň z motorových vozidel (2,4 %), daň ze specifických služeb (1,7 %), daň z nabytí nemovitých věcí (0,9 %), daň z nemovitostí (0,5 %), ostatní daně (1,3 %) a cla a dovozní cla (0,3 %).

6.2.5 Srovnání obou daňových mixu dle OECD

Daňové mixy dle klasifikace daní dle OECD se výrazně neliší. U obou zemí mají nejvyšší procentuální zastoupení příspěvky na sociální zabezpečení. Rozdíl je v hodnotě, v ČR je to 48,6 %, v Rakousku pouze 35,5 %. V ČR následují daně ze zboží a služeb (32,2 %) a následně daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů (18,7 %). V Rakousku je na druhém místě zdanění důchodů, zisků a kapitálových výnosů (29,5 %) a následují daně ze zboží a služeb (26,7 %). Tyto tři skupiny příjmů jsou v obou státech nejzásadnější pro tvorbu veřejného rozpočtu.

Do kategorie daní ze zboží a služeb patří v ČR daň z přidané hodnoty, která tvoří 22,4 % v daňovém mixu a spotřební daně, které se podílí 7,8 %. V Rakousku je tato kategorie obsáhlejší. Největší zastoupení v daňovém mixu Rakouska v této kategorii má daň z přidané hodnoty (17,6 %), následuje spotřební daň (4,6 %) a ostatní daně v této kategorii mají zanedbatelné zastoupení. Mezi tyto daně patří daň ze specifických služeb spadající pod spotřební daně, cla a dovozní cla. Daň ze specifických služeb je daň, která se vybírá pouze z vybraných služeb.

Daň z příjmů fyzických osob se podílí na daňovém mixu České republiky 9,5 %. V Rakousku je zastoupení této daně výrazně vyšší, a to 22,4 %. Lze tedy říct, že v Rakousku je daň z příjmů FO zásadní daní vybíranou státem. Hodnoty pro daň z příjmů PO se výrazně neliší. V ČR tvoří 9,5 % v daňovém mixu, v Rakousku o něco méně (6,3 %). Nelze opomenout kategorii daň ze mzdy a pracovní síly v Rakousku, která má podíl 6,4 % na daňovém mixu. Důvodem je existence daně ze mzdy, kterou sráží zaměstnavatel v průběhu roku zaměstnancům a důchodcům jejichž příjmy podléhají dani ze mzdy. K vyměření daně z příjmů je nutné podat daňové přiznání, ve kterém se již sražená daň ze mzdy započte na vyměřenou daň z příjmů. V ČR má tato kategorie nulové zastoupení, protože v průběhu roku se odvádí zálohy na daň z příjmů, nikoliv daň ze mzdy.

Daně majetkové tvoří v ČR 0,6 %, v Rakousku 1,5 %. Rozdíl je dán zrušením daně z nabytí nemovitých věcí v roce 2020 v ČR a její existencí v Rakousku. Daň z nabytí nemovitých věcí se v Rakousku podílí z 0,9 %, daň z nemovitostí pouze 0,5 %. Daně majetkové lze zhodnotit jako daně ve státě potlačené.

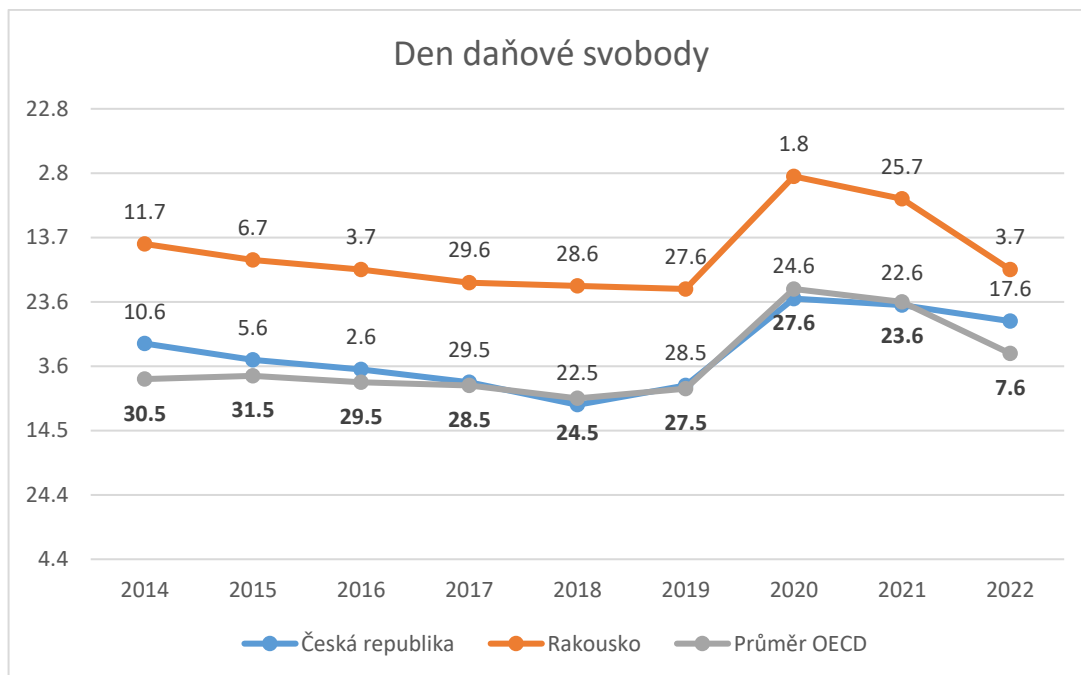
Silniční daň má v obou státech nízké zastoupení v daňových mixech. V České republice je to 1,4 %, v Rakousku se daň nazývá daň z motorových vozidel a má zastoupení 2,4 %. Význam těchto daní v daňovém mixu je malý. V České republice k 1. červenci 2022 byla novelou zákona o dani silniční zrušena silniční daň pro osobní automobily, autobusy a nákladní auta do 12 tun a došlo ke snížení sazeb u zdanitelných vozidel na minimální úroveň dle směrnice (EU) 2022/362 o euroviněť. Zastoupení silniční daně v českém daňovém mixu bude tedy dále klesat. Ostatní daně se v ČR nevyskytují, v Rakousku je jejich význam zanedbatelný (1,3 %).

6.3 Den daňové svobody

Ukazatel vycházející ze zdrojů OECD nazývaný den daňové svobody rozděluje kalendářní rok na dvě období. Tento ukazatel srovnává veřejné výdaje státu a jeho hrubý domácí produkt. Období do dne daňové svobody vyjadřuje počet dní, ve kterých poplatníci vydělávají na stát, tedy odvádí část důchodu do veřejných rozpočtů. Po tomto období následuje den daňové svobody, kterým začíná období, kdy poplatníci vydělávají peníze pro sebe a je splněna jejich daňová povinnost vůči státu. Den daňové svobody je počítán od roku 2000 organizace Liberální institut. Existuje i jiný způsob výpočtu, který využívá společnost Deloitte (Liberální institut, ©2023).

Na základě každoročních výsledků jednotlivých států je možné sledovat vývoj v čase nebo provést mezinárodní srovnání. Vývoj dne daňové svobody pro ČR, Rakousko a průměr zemí OECD je v grafu č. 8. Křivka České republiky přibližně kopíruje křivku pro průměr zemí OECD, Rakousko se zpožďuje oproti oběma křivkám zhruba o měsíc.

Dle Liberálního institutu den daňové svobody v České republice připadl v roce 2021 na 25. června., v roce 2022 na 17. června. V Rakousku vycházel den daňové svobody v roce 2021 na 25. července a v roce 2022 na 3. července. Průměr zemí OECD v roce 2021 je 23. června, v roce 2022 7. června. Česká republika je v roce 2022 lehce nad průměrem zemí OECD, Rakousko má zhruba měsíční zpoždění oproti průměru.



Graf 8 Dny daňové svobody ČR, Rakousko a průměr zemí OECD (Den daňové svobody 2022, ©2023)

Den daňové svobody nastává v Rakousku pravidelně později než u nás, čeští poplatníci jsou na tom lépe. Trend obou zemí i průměru OECD je podobný. Od roku 2014 až do roku 2018 má křivka ČR i Rakouska klesající tendenci a s každým rokem nastává den daňové svobody o několik dní dříve. Od roku 2019 je vidět rostoucí tendence, v roce 2020 nastává den daňové svobody v ČR o téměř měsíc později než předchozí rok, pro průměr zemí OECD přesně o měsíc později a v Rakousku o více než měsíc později. Důvodem posunutí dne daňové svobody byla probíhající pandemie covid-19, která s sebou přinesla zpomalení až zastavení ekonomiky. V případě přísnějších koronavirových opatření docházelo k útlumu ekonomiky a posunutí dne daňové svobody dopředu, u volnějších opatření naopak k lepšímu výsledku.

V České republice s nástupem pandemie covid-19 nastala po dlouhé konjunktúře recese. Kvůli tomu, že vláda v období konjunktury nevytvořila finanční „polštář“ došlo ke krizi a dále byly přijaty často neefektivní nebo kontraproduktivní opatření, například snížení DPH pouze u vybraných produktů. V letech 2021 a 2022 je opět klesající tendence v trendu. Příčinou je pravděpodobně opětovné nastartování ekonomik. Zatímco Rakousko dosahuje dne daňové svobody o zhruba měsíc dříve, v České republice dochází ke snížení pouze o několik dní. Pomalejší snížení v ČR je pravděpodobně zapříčiněno pomalejším navrácením k normálnímu hospodaření z důvodů nedobře zvládnuté koronavirové krize.

6.4 Komparace sociálního pojištění

Hlavní rozdílem mezi Českou republikou a Rakouskem je to, že v České republice existuje systém sociálního pojištění, který se dělí na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení, pod které spadá nemocenské a důchodové pojištění a státní politika zaměstnanosti. V Rakousku tvoří systém sociálního pojištění sociální zabezpečení, pod které patří povinné zdravotní, úrazové a důchodové pojištění a státní politika zaměstnanosti.

Tabulka 5 Sociální pojištění zaměstnanců (vlastní zpracování)

	Druh soc. pojištění	Česká republika	Rakousko
Zaměstnanec	Zdravotní pojištění	4,50 %	3,87 %
	Nemocenské pojištění	0,00 %	0,00 %
	Důchodové pojištění	6,50 %	10,25 %
	Státní politika zaměstnanosti	0,00 %	3,00 %
	Úrazové pojištění	0,00 %	0,00 %
	Ostatní	0,00 %	1,00 %
	Celkem ZP	4,50 %	3,87 % (Součást SZ)
	Celkem SZ	6,50 %	18,12 %
	Celkem ZP + SZ	11,00 %	18,12 %

Pro vyměření pojistného se v obou státech jako základ používá hrubá mzda. Celkové zaměstnanecké odvody jsou v ČR 11 %, v Rakousku jsou vyšší, a to 18,12 %. Rozdíl je zapříčiněn zejména vyšším důchodovým pojištěním a odvody na státní politiku zaměstnanosti. Maximální vyměřovací základ v roce 2023 pro výpočet sociálního pojištění za zaměstnance v ČR je 1 935 552 Kč, v Rakousku 70 200 EUR ročně (5 850 EUR měsíčně). V Rakousku zaměstnanci s nízkými příjmy mají snížené odvody pojistného až o 3 %. Do vyměřovacího základu 1 885 EUR měsíčně se odvody snižují o 3 %, do 2 056 EUR měsíčně o 2 % a do 2 228 EUR o 1 %. Zvláštní platby v Rakousku, jako například odměny nebo 13. a 14. plat podléhají u zaměstnanců sazbě o procento nižší, a to 17,12 %.

Tabulka 6 Sociální pojištění zaměstnavatelů (vlastní zpracování)

	Druh soc. pojištění	Česká republika	Rakousko
Zaměstnavatel	Zdravotní pojištění	9,00 %	3,78 %
	Nemocenské pojištění	2,10 %	0,00 %
	Důchodové pojištění	21,50 %	12,55 %
	Státní politika zaměstnanosti	1,20 %	3,00 %
	Úrazové pojištění	0,00 %	1,10 %
	Ostatní	0,00 %	0,60 %
	Celkem ZP	9,00 %	3,78 % (Součást SZ)
	Celkem SZ	24,80 %	21,03 %
	Celkem ZP + SZ	33,80 %	21,03 %

Zaměstnavatelé v ČR odvádí ze mzdy vyšší pojistné za zaměstnance než zaměstnavatelé v Rakousku. Celková sazba pojištění v ČR je 33,80 %, v Rakousku 21,03 %. Zvláštní platby v Rakousku, jako například odměny nebo 13. a 14. plat podléhají u zaměstnavatelů sazbě 20,53 %.

Tabulka 7 Sociální pojištění u OSVČ (vlastní zpracování)

	Druh soc. pojištění	Česká republika	Rakousko
OSVČ	Zdravotní pojištění	13,50 %	6,80 %
	Nemocenské pojištění	dobrovolně 2,10 %	0,00 %
	Důchodové pojištění	28,00 %	18,50 %
	Státní politika zaměstnanosti	1,20 %	0,00 %
	Úrazové pojištění	0,00 %	10,97 EUR měsíčně
	Poskytování OSVČ	0,00 %	1,53 %
	Celkem ZP	13,50 %	6,80 % (součást SZ)
	Celkem SZ	29,20 %	26,83 %
	Celkem ZP + SZ	42,70 %	26,83 %

Rakouská OSVČ má stejné odvody jako u pracovní smlouvy (zaměstnaneckého příjmu). Povinnost přispívat na sociální pojištění mají při překročení hranic příjmu 500,91 EUR

měsíčně. Příspěvek na úrazové pojištění v roce 2023 u OSVČ je 10,97 EUR měsíčně – bez ohledu na výši vyměřovacího základu. Minimální vyměřovací základ v roce 2023 pro OSVČ v Rakousku je 500,91 EUR měsíčně (6 010,92 EUR ročně). Maximální vyměřovací základ v roce 2023 pro výpočet sociálního pojištění u OSVČ v Rakousku 81 900 EUR ročně (1 947 991,5 Kč).

V ČR existuje minimální vyměřovací základ u OSVČ pro výpočet záloh na sociální zabezpečení – 25 % z průměrné mzdy u hlavní činnosti, 10 % z průměrné mzdy u vedlejší činnosti. Vyměřovací základ nesmí být nižší než 50 % základu daně. Maximální vyměřovací základ v roce 2023 pro výpočet sociálního pojištění u OSVČ v ČR je 1 935 552 Kč. OSVČ v ČR si mohou dobrovolně platit nemocenské pojištění ve výši 2,10 %.

Minimální zálohy na zdravotní pojištění v ČR se stanoví procentem z minimálního vyměřovacího základu (z 50 % z průměrné mzdy), maximální vyměřovací základ pro výpočet záloh na zdravotní pojištění je zrušen od roku 2015.

Celkové sazby sociálního pojištění u OSVČ v ČR jsou výrazně vyšší než u OSVČ v Rakousku. Celková sazba je v ČR 42,70 %, v Rakousku 26,83 %. Rozdíl je dán zejména sazbou zdravotního pojištění, která je v ČR (13,50 %) téměř o polovinu vyšší než v Rakousku (6,80 %) a příspěvkem na důchodové pojištění, které je výrazně vyšší v ČR 28 % než v Rakousku (pouze 18,50 %).

7 KOMPARACE KONSTRUKČNÍCH PRVKŮ JEDNOTLIVÝCH DANÍ

Komparace daně na základě srovnání konstrukčních prvků bude provedena u daně příjmů fyzických a právnických osob, daně z nemovitých věcí, daně z přidané hodnoty a spotřebních daní v České republice a Rakousku. Dále budou porovnány systémy sociálního pojištění.

7.1 Komparace daně z příjmů fyzických osob

Pro přehledné zobrazení jednotlivých odlišností v konstrukčních prvcích u daně z příjmů fyzických osob v obou státech jsou hlavní rozdíly uvedeny v tabulkách níže. Srovnání je provedeno pod tabulkami.

Tabulka 8 Poplatníci a předmět daně u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Poplatníci	Všechny fyzické osoby	Všechny fyzické osoby
Předmět daně	Příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu, ostatní příjmy	Příjmy ze zemědělství a lesnictví, ze samostatné výdělečné činnosti, z obchodní činnosti a podnikání, ze závislé činnosti, z kapitálového majetku, z nájmu a leasingu, ostatní příjmy

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob v obou státech jsou fyzické osoby. Předmět daně tvoří v České republice pět druhů příjmů, v Rakousku jich je sedm. Předmět daně v Rakousku na první pohled vypadá obsáhlejší a podrobnější než předmět daně v ČR. Ve skutečnosti jsou předměty daně velmi podobné. V Rakousku se rozlišují tři druhy příjmů, kterými jsou:

- příjmy ze zemědělství a lesnictví,
- příjmy ze samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z obchodní činnosti a podnikání.

Tyto příjmy jsou v České republice obsahem dílčího základu daně s názvem Příjmy ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP. Druhy příjmů, které vstupují do předmětu daně se tedy v obou státech výrazně neliší, pouze jejich členění v Rakousku je podrobnější.

Tabulka 9 Odpočty a nezdanitelná část ZD u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Zvláštní výdaje	-	Bezúplatná plnění, dobrovolné příspěvky na životní pojištění, na nemocenské, důchodové a úrazové pojištění
Mimořádné výdaje	-	Výdaje na odstranění škod způsobených přírodní katastrofou, náklady na externí odborné vzdělávání dítěte mimo místo bydliště
Nezdanitelná část ZD	Bezúplatná plnění, penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní pojištění, doplňkové penzijní spoření, soukromé životní pojištění, členské příspěvky, úhrady na zkoušky dalšího vzdělávání, zaplacené úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru	Příspěvek na zisk u podnikajících FO, paušální odpočet pro zaměstnance ve výši 132 EUR ročně, odpočet na dopravu do zaměstnání

Odpočty v České republice i Rakousku mají při výpočtu stejný dopad, ale jejich dělení je odlišné. V České republice všechny patří do kategorie nezdanitelné části základu daně. V Rakousku se dělí na zvláštní výdaje, mimořádné výdaje a ostatní odpočty (nezdanitelná část ZD). Jejich uplatnění má pevný postup. Od celkového základu daně se odečtou zvláštní výdaje, následně mimořádné výdaje a naposled nezdanitelné položky.

Mimořádné výdaje musí být výjimečné, nelze se jim vyhnout a musí mít významný dopad na ekonomickou výkonnost. Jejich uplatnění proto není časté. Příkladem jsou výdaje na **odstranění škod způsobených přírodní katastrofou, náklady na externí odborné vzdělávání dítěte mimo místo bydliště**, pokud v místě bydliště není obdobná možnost vzdělávání.

Poplatník v České republice i Rakousku si může odečíst **poskytnutá bezúplatná plnění** od základu daně při poskytnutí na veřejně prospěšné účely právnickým osobám. Uplatnění daru je tedy téměř totožné v obou státech, liší se zejména v limitech. Tato poskytnutá bezúplatná plnění v ČR musí tvořit alespoň 2 % ze základu daně nebo alespoň 1 000 Kč. Celkově lze standardně odečíst maximálně 15 % ze základu daně. Pro rok 2022 platí dočasné zvýšení, na základě kterého je maximální limit pro odečtení bezúplatných plnění navýšen na 30 % ze základu daně zákonem č. 128/2022 Sb., o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace. Pro rok 2023 platí limit pro odečtení maximálně 15 % ze základu daně, ale pravděpodobně bude zvýšen na 30 % ze základu daně ze stejných důvodů jako v roce 2022. Maximální limit 30 % ze základu daně platil také v letech 2020 a 2021 kvůli koronavirové pandemii. V České republice lze odečíst i bezúplatná plnění na zdravotnické účely (krev, orgán, krvetvorné buňky), v Rakousku to nelze. V Rakousku lze bezúplatná plnění odečíst jako zvláštní výdaj ve výši maximálně 10 % z příjmů v kalendářním roce, minimální hranice není stanovena. Bezúplatná plnění v obou státech můžou být poskytnuta na stejné účely, například na výzkum a vývoj, vědu, vzdělávání, kulturu, školství, policii, požární ochranu a ochranu zvířat.

V České republice lze odečíst poplatníkem zaplacené příspěvky ve výši maximálně 24 000 Kč za zdaňovací období na **penzijní připojištění se státním příspěvkem**, odečíst lze úhrn částí měsíčních příspěvků, které v daných měsících přesáhly výši maximálního státního příspěvku. Dále lze odečíst zaplacené příspěvky ve výši maximálně 24 000 Kč na **penzijní pojištění**. U **doplňkového penzijního spoření** lze odečíst úhrn částí měsíčních příspěvků, které v daných měsících přesáhly výši maximálního státního příspěvku do výše maximálně 24 000 Kč. Poplatník může odečíst i zaplacené pojistné na **soukromé životní pojištění**. V Rakousku může poplatník odečíst jako zvláštní výdaje **dobrovolné příspěvky na životní pojištění, příspěvky na dobrovolné nemocenské, důchodové a úrazové pojištění** ve výši 2 920 EUR ročně. Ženatý/vdaná, jehož manžel/manželka má roční příjmy max 6 000 EUR nebo rodič samoživitel nebo poplatník uplatňující slevu na jednotlivce může odečíst 5 840 EUR ročně. V obou případech lze odečíst zvláštní výdaje, pokud roční příjmy poplatníka nepřesahují 36 000 EUR. V rozmezí ročních příjmů 36 400 – 60 000 EUR odpočet postupně klesá do nuly.

Poplatník v České republice si může odečíst **zaplacené úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru**. V úhrnu lze odečíst maximálně 150 000 Kč. Dále lze

využít odpočet **členských příspěvků** zaplacených odborové organizaci a příspěvky na **úhrady na zkoušky dalšího vzdělávání**.

Poplatník v Rakousku může uplatnit **paušální odpočet, pokud má zaměstnanecké příjmy** ve výši 132 EUR ročně. Odečtením paušálu nesmí dojít ke ztrátě u tohoto dílčího základu daně. Částku nelze odečíst při využití slevy na důchodce.

Další položkou, která patří do nezdanitelného ZD je položka „**investovaného zisku**“, kterou může uplatnit podnikatel v Rakousku. Do výše základu daně 30 000 EUR může podnikatel odečíst 15 % ze zisku. Nad částku základu daně 30 000 EUR lze odečíst investovanou částku zisku dle sazeb v zákoně. Podmínkou je investice zisku do hmotného majetku, cenných papírů a budov.

Poplatník si může odečíst **odpočet na dopravu do zaměstnání**, který také patří mezi zvláštní výdaje. Zákon vymezuje částky pro dopravu pomocí MHD i individuální přepravu. Při vzdálenosti mezi domovem poplatníka a zaměstnáním alespoň 20 km a pokud použije MHD lze odečíst výdaje ve výši 696 EUR ročně pro vzdálenost 20-40 km, 1 356 EUR ročně pro vzdálenost 40-60 km a 2 016 EUR ročně pro vzdálenost nad 60 km. Pokud nevyužije městskou hromadnou dopravu alespoň na polovinu cesty, paušální částka je 372 EUR ročně pro vzdálenost 2-20 km, 1 476 EUR ročně pro vzdálenost 20-40 km, 2 568 EUR ročně pro vzdálenost 40-60 km a 3 672 EUR ročně pro vzdálenost nad 60 km.

Tabulka 10 Položky odčitatelné od ZD u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Odčitatelné položky	Daňová ztráta, výdaje na výzkum a vývoj, odpočet na pořízení majetku k odbornému vzdělávání, odpočet na podporu výdajů na žáka nebo studenta v rámci jeho odborného vzdělávání	Daňová ztráta

Poplatník může využít odčitatelných položek, kterými jsou **daňová ztráta** a **výdaje na výzkum a vývoj**. Dalšími odčitatelnými položkami jsou odpočet na pořízení majetku k odbornému vzdělávání, odpočet na podporu výdajů na žáka nebo studenta v rámci jeho odborného vzdělávání, které ale u fyzických osob nejsou časté.

V České republice lze uplatňovat ztrátu **dopředu a zpětně**. Ztrátu lze odečíst od základu daně v 5 následujících obdobích. Lze ji uplatnit pouze do výše úhrnu dílčích základů daně § 7 až 10 ZDP. Druhá možnost je zpětně za 2 předcházející období do výše 30 000 000 Kč. V Rakousku musí být ztráta započtena vůči příjmům z kategorie příjmů, kde bylo ztráty dosaženo a až následně k dalším příjmům. Ztráta z kapitálu má podrobná pravidla uplatnění. Přenos **ztráty z podnikání je možný neomezeně**. Poplatníci, kteří nevedou účetnictví mohou převádět ztrátu **pouze za předchozí 3 roky**.

Tabulka 11 Základ daně u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Základ daně	Součet DZD § 6-10 ZDP	Součet DZD § 21-23, 25, 27-29 EStG

Celkový základ daně tvoří v České republice **souhrn pěti dílčích základů daně** dle § 6-10 ZDP. Celkový základ daně lze na základě podmínek v ZDP snížit o nezdánitelnou část základu daně (§ 15 ZDP) a položky odčitatelné od daně (§ 34). Z takto upraveného základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů se vypočte daň.

V Rakousku tvoří celkový základ daně **souhrn sedmi dílčích základů daně** dle § 21-23, 25, 27-29 EStG. Od celkového základu daně se odečtou zvláštní výdaje, mimořádné výdaje a nezdánitelné položky a odčitatelné položky.

Jednotlivé dílčí základy daně pro druhy příjmů v České republice a Rakousku jsou srovnány v tabulce č. 12.

Tabulka 12 Dílčí základy daně u DPFO (vlastní zpracování)

Česká republika		Rakousko	
Příjmy	Dílčí základ daně	Příjmy	Dílčí základ daně
Ze závislé činnosti	Příjmy ze závislé činnosti (hrubé mzdy)	Ze závislé činnosti	Příjmy ze závislé činnosti (hrubé mzdy) – Výdaje
Ze samostatné činnosti	Příjmy – Výdaje (skutečné/paušální)	Ze samostatné výdělečné činnosti	Zisk z účetnictví nebo Příjmy – Výdaje
		Z obchodní činnosti a podnikání	Zisk z účetnictví nebo Příjmy – Výdaje
		Ze zemědělství a lesnictví	Zisk z účetnictví nebo Příjmy – Výdaje
Z kapitálového majetku	Příjmy z kapitálového majetku	Z kapitálového majetku	Příjmy – Výdaje
Z nájmu	Příjmy – Výdaje (skutečné/paušální)	Z nájmu a leasingu	Příjmy – Výdaje
Ostatní příjmy	Příjmy – Výdaje (max. do výše příjmů)	Ostatní příjmy	Příjmy – Výdaje (max. do výše příjmů)

Dílčí základ daně u příjmů ze závislé činnosti je podobný, tvoří ho příjmy ze závislé činnosti (hrubé mzdy). V Rakousku se ale příjmy snižují o skutečně vynaložené výdaje na dosažení, zajištění nebo udržení příjmů. Těmito výdaji jsou povinné odvody na sociální pojištění a další výdaje na dosažení, zajištění nebo udržení příjmů, kterými jsou povinné a dobrovolné příspěvky zájmovým skupinám a profesním sdružením, dotace na bydlení vyplácené zaměstnanci a výdaje na ergonomicky vhodný nábytek, pokud poplatník vykonává odbornou činnost v bytě nebo domácí kanceláři. Nejvýznamnější rozdíl je odečtení právě povinných odvodů na sociální pojištění, které v ČR není možné.

Dílčí základ daně příjmy ze samostatné činnosti v podstatě odpovídá třem dílčím základům daně v Rakousku, kterými jsou příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, z obchodní činnosti a podnikání a ze zemědělství a lesnictví. Při určení dílčího základu daně rozdílem příjmů a výdajů platí podobné podmínky. Poplatníci mohou uplatnit skutečně vynaložené výdaje na dosažení, zajištění nebo udržení příjmů nebo výdaje paušální, dle toho, co je pro ně výhodnější. Poplatník v Rakousku může pro stanovení dílčího základu daně kromě rozdílu

příjmů a výdajů vycházet ze zisku (výsledek hospodaření před zdaněním), pokud vede podvojný účetnictví. Pokud by český poplatník s příjmy ze samostatné činnosti vedle podvojný účetnictví, dílčí základ se stanoví jako výsledek hospodaření před zdaněním. V obou státech lze dosahovat ztráty u tohoto dílčího základu daně.

Podobnost dílčího základu daně u příjmů z kapitálové majetku spočívá v tom, že v obou státech je většina těchto příjmů v samostatném základu daně zdaněna srážkovou daní. Příjmy, které nevstupují do samostatného základu daně tvoří dílčí základ daně a je jich menšina.

Dílčí základ daně příjmy z nájmu v ČR a příjmy z nájmu a leasingu v Rakousku se určuje podobně. Je to rozdíl příjmů a výdajů. Zásadní rozdíl je ale v tom, že poplatník v ČR může uplatnit skutečné nebo paušální výdaje, v Rakousku pouze skutečné výdaje.

Podmínky pro dílčí základ daně v ČR a Rakousku jsou totožné. Vypočítá se rozdílem příjmů a výdajů prokazatelně vynaložených na dosažení, zajištění nebo udržení příjmů. Tyto výdaje nesmí převyšovat příjmy. Dílčí základ daně nesmí být záporný.

Tabulka 13 Sazba daně a srážková daň u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Sazba daně	Klouzavá progresivní 15 % do 48násobku průměrné mzdy (2022: 1 867 728 Kč, 2023: 1 935 552 Kč) 23 % nad 48násobek průměrné mzdy	Klouzavá progresivní 0 % do 11 693 EUR 20 % 11 693 – 19 134 EUR 30 % 19 134 – 32 075 EUR 42 % 32 075 – 62 080 EUR 48 % 62 080 – 93 120 EUR 50 % nad 93 120 EUR 55 % nad 1 000 000 EUR
Srážková daň	15 %	27,5 % nebo 25 %

Sazba daně v obou státech je klouzavá progresivní. Sazby pro jednotlivé rozmezí příjmů jsou více rozděleny v Rakousku. V České republice jsou dvě sazby, 15 % a 23 %. Zásadním rozdílem a výhodou v Rakousku je nulová sazba daně do ročního příjmu 11 693 EUR (278 118 Kč). Zdanění u vysokých příjmů je ale výrazně vyšší než v ČR. Zatímco vysoké příjmy v ČR se daní 23% daní, v Rakousku sazba daně dosahuje až 55 % při částce nad

1 000 000 EUR. Srážková daň v České republice je ve výši 15 % ze samostatného základu daně. Srážková daň v Rakousku je nejčastěji 27,5 %, pro některé příjmy 25 %.

Pokud zaměstnanec u zaměstnavatele pobírá mimo řádnou mzdu i jednorázové platby navíc, například 13. a 14. plat nebo odměny, podléhají tyto platby jiným sazbám, a to 0 % za prvních 620 EUR, 6 % za dalších 24 380 EUR, 27 % za dalších 25 000 EUR a 35,75 % za dalších 33 333 EUR.

Tabulka 14 Slevy na dani a daňové zvýhodnění u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Slevy na dani	Sleva na poplatníka, sleva na manžela, základní a rozšířená sleva na invaliditu, sleva na držitele ZTP/P, sleva na studenta, sleva za umístění dítěte, sleva za zastavení exekuce	Sleva na manžela nebo registrovaného partnera, sleva pro rodiče samoživitele, sleva na výživné, sleva na dopravu, sleva na důchodce, rodinný bonus „plus“
Daňové zvýhodnění	Daňové zvýhodnění na děti	-

Slevy dani v obou státech jsou odlišné. V ČR lze uplatnit základní slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč ročně. V Rakousku taková sleva není. Sleva na manžela v ČR, který nemá vlastní příjem vyšší než 68 000 Kč je ve výši 24 840 Kč ročně. V Rakousku se tato sleva vztahuje i na registrovaného partnera, ale podmínkou je žít společně déle než 6 měsíců a mít s ním dítě. Sleva je ve výši 520 EUR ročně s jedním dítětem a 704 EUR ročně se dvěma dětmi. S každým dalším dítětem se zvyšuje o 232 EUR ročně. Sleva se stejnými částkami platí i pro rodiče samoživitele. Příjem manžela nebo registrovaného partnera pro uplatnění slevy na manžela nebo registrovaného partnera nebo slevy na rodiče samoživitele nesmí být vyšší než 6 312 EUR ročně. Sleva pro rodiče samoživitele v ČR není.

V České republice existují dále slevy na invaliditu (základní 2 520 Kč ročně a rozšířená 5 040 Kč ročně), sleva na držitele ZTP/P ve výši 16 140 Kč ročně, sleva na studenta 4 020 Kč ročně, sleva za umístění dítěte do výše 17 300 Kč ročně pro rok 2023 a sleva za zastavení exekuce do výše 450 Kč. V Rakousku tyto slevy nejsou, ale existuje sleva na výživné (jedno dítě 31 EUR měsíčně, dvě děti 47 EUR měsíčně, každé další dítě 62 EUR měsíčně), sleva na dopravu do zaměstnání ve výši 421 EUR ročně (případně zvýšená sleva dle podmínek v zákoně), sleva na důchodce 868 EUR ročně nebo 1 278 EUR ročně při splnění zákonných podmínek a rodinný bonus „plus“, který je v podstatě slevou na děti. Do

konce měsíce, kdy dítě dovrší 18 let je měsíční sleva 166,68 EUR (2 000,16 EUR ročně), od dalšího měsíce do konce měsíce, ve kterém dovrší 24 let je to 54,18 EUR měsíčně (650,16 EUR ročně).

Pořadí uplatnění slev v Rakousku je dané, první je rodinný bonus „plus“, následuje sleva na manžela/registrovaného partnera, sleva pro rodiče samoživitele, sleva na výživné, sleva na dopravu při zaměstnání, sleva na důchodce. Pokud sleva s názvem rodinný bonus „plus“ převyšuje vypočtenou daň, tato sleva se neuplatní.

V České republice je možnost uplatnit daňové zvýhodnění na děti po uplatnění všech slev na dani. Pokud daňové zvýhodnění převyšuje daň sníženou o slevy, vzniká daňový bonus. V Rakousku daňové zvýhodnění neexistuje, lze pouze uplatnit slevu na děti (rodinný bonus „plus“) a nikdy nevzniká daňový bonus.

Tabulka 15 Zdaňovací období u DPFO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Zdaňovací období	Kalendářní rok	Kalendářní rok, u podnikajících FO lze hospodářský rok

Zdaňovací období v České republice je kalendářní rok, v Rakousku také, ale podnikatelé mohou mít hospodářský rok.

7.2 Komparace daně z příjmů právnických osob

Pro přehledné zobrazení jednotlivých odlišností v konstrukčních prvcích daně u daně z příjmů právnických osob v obou státech jsou hlavní rozdíly uvedeny v tabulce níže.

Tabulka 16 Poplatníci a předmět daně u DPPO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Poplatníci	Všechny PO a poplatníci v § 17 ZDP	Právnické osoby dle § 1-3 KStG 1988
Předmět daně	Příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem	Příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem

Poplatníky daně z příjmů právnických osob v České republice jsou všechny právnické osoby. Dělí se na podnikatelské subjekty, zejména obchodní korporace a veřejně prospěšné

poplatníky, jejichž účelem založení není podnikatelská činnost. Obchodními korporacemi jsou veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost a družstva. Veřejně prospěšným poplatníkem jsou například spolky, nadace, nadační fondy, ústavy, veřejné vysoké školy a další.

Poplatníky daně z příjmů právnických osob v Rakousku jsou akciové společnosti (AG), společnosti s ručením omezeným (GmbH), v.o.s., k.s., soukromé nadace, obchodní podniky, které provozují veřejné subjekty, instituce, asociace, nadace bez nezainteresované právní existence a sdružení majetku.

Předmět daně v obou státech se neliší. Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Tabulka 17 Sazba daně a srážková daň u DPPO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Sazba daně	19 %	2023: 24 %, 2024: 23 %
Srážková daň	15 %	27,5 % / 25 % / 7,5 %

Sazba daně je nižší v České republice než v Rakousku. V ČR je to 19 %, v Rakousku 24 %. Srážková daň v České republice je ve výši 15 %, v Rakousku je mnohem vyšší, a to 27,5 % pro dividendy a jiné podíly na zisku nebo při možnosti snížení 25 %. Vybírá se ještě srážková daň ve výši 7,5 % z příjmů za poskytnutí infrastruktury nebo za práva užívat pozemky společnosti.

Tabulka 18 Základ daně u DPPO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Základ daně	Výsledek hospodaření před zdaněním upravený o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření	Výsledek hospodaření před zdaněním upravený o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření

Právnické osoby v ČR mají povinnost vést podvojně účetnictví. Základ daně tedy vždy vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, který se upraví o položky snižující a zvyšující výsledek hospodaření. Je potřeba vyloučit daňově neuznatelné výdaje, příjmy, které se nezahrnují do základu daně a příjmy osvobozené. Základ daně se sníží o položky

odčitatelné od ZD (§ 34 ZDP) a vznikne snížený základ daně. Od sníženého základu daně se odečtou bezúplatná plnění dle § 20 odst. 8 ZDP. Takto upravený základ daně se zaokrouhlí na celé tisíce Kč dolů a vynásobí sazbou daně.

Společnosti s ručením omezeným (GmbH) a akciové společnosti (AG) v Rakousku mají také povinnost vést podvojně účetnictví. Základ daně u poplatníka daně z příjmů právnických osob v Rakousku vychází také z výsledku hospodaření před zdaněním, který se upraví o položky zvyšující a snižující základ daně. Od základu daně je následně možné odečíst daňovou ztrátu a potom zvláštní výdaje, kterými jsou pro daň z příjmů právnických osob bezúplatná plnění poskytovaná na veřejně prospěšné účely právnickým osobám. Po odečtení těchto položek vzniká výsledný základ daně.

Porovnání daňově neuznatelných nákladů

Daňově neuznatelné náklady patří mezi položky zvyšující výsledek hospodaření. Daňově neuznatelnými náklady v ČR jsou například vyplácené podíly na zisku, výdaje na reprezentaci, zejména pohoštění, občerstvení a dary, kromě reklamního nebo propagačního předmětu, účetní odpisy, nesmluvní pokuty a úroky z prodlení, daň z nemovitých věcí, pokud nebyla zaplacená a další.

Mezi daňově neuznatelné náklady v Rakousku patří například výdaje na reprezentaci, jedna polovina odměny vyplácené členům dozorčí rady, představenstva, čtvrtina odměny jakéhokoli druhu přiznané nevýkonným ředitelům v monistickém systému, výdaje nebo výdaje na odměny, které jsou hrazeny v hotovosti za poskytnutí zakázkových stavebních prací, které přesahují částku 500 eur za příslušnou službu, pokuty ukládané soudy, správními úřady nebo orgány Evropské unie, daň z příjmů a ostatní daň fyzických osob a daň z převodu nemovitostí vynaložená v souvislosti s bezúplatným převodem nemovitosti.

Tabulka 19 Položky odčitatelné od ZD u DPPO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Položky odčitatelné od ZD	Daňová ztráta, výdaje vynaložené na výzkum a vývoj, odpočet na podporu odborného vzdělávání	-

V České republice platí pro uplatnění ztráty stejná pravidla jako u DPFO. Mezi další odčitatelné v České republice patří výdaje na projekty výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání.

Tabulka 20 Zvláštní výdaje a položky snižující ZD u DPPO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Zvláštní výdaje	-	Bezúplatná plnění Daňová ztráta
Položky snižující ZD	Bezúplatná plnění	-

Právnícké osoby v Rakousku stejně jako fyzické osoby mohou odečíst zvláštní výdaje, kterými jsou u právníckých osob daňová ztráta a bezúplatná plnění. Bezúplatná plnění lze odečíst ve výši maximálně 10 % ze základu daně při poskytnutí na veřejně prospěšné účely právníckým osobám. V České republice lze snížit základ daně při poskytnutí bezúplatných plnění právníckým osobám na veřejně prospěšné účely. Uplatnění této položky snižující základ daně je odlišné než u daně z příjmů fyzických osob. Rozdíl je pouze v limitech. Minimální hodnota bezúplatného plnění je 2 000 Kč. Výše bezúplatných plnění nesmí přesáhnout celkově 10 %. Uplatnění bezúplatných plnění je tedy téměř totožné v obou státech.

Daňovou ztrátu v Rakousku lze přenášet na další roky. Ztrátu realizovanou v běžném nebo předchozím roce lze započíst maximálně do výše 75 % příjmů (výnosů) běžného roku. Pokud ztrátu nelze v běžném roce odečíst kvůli limitu, lze ji odečítat v dalších letech.

Tabulka 21 Slevy na dani a zdaňovací období u DPPO (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Slevy na dani	Sleva na zaměstnance se zdravotním postižením	Výzkum a vývoj (vynález)
Zdaňovací období	Kalendářní rok nebo hospodářský rok	Kalendářní rok nebo hospodářský rok

Jedinou slevou na dani v ČR je sleva na zaměstnance se zdravotním postižením. Existují dvě kategorie slevy. Sleva 18 000 Kč za zdaňovací období je na každého postiženého zaměstnance. Pro zaměstnance s těžším zdravotním postižením je sleva 60 000 Kč za zdaňovací období. Pro výpočet se používá průměrný přepočtený počet zaměstnanců. V Rakousku taková sleva není, ale existuje sleva na výzkum a vývoj ve výši 14 %. Tato sleva nesmí být vyšší než 1 000 000 EUR. Zdaňovací období v obou státech může být kalendářní rok nebo hospodářský rok.

7.3 Komparace daně z nemovitých věcí

Tabulka 22 Daň z nemovitých věcí (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Předmět daně	Pozemky, zdanitelné stavby a jednotky dokončené nebo užívané na území ČR	Nemovité věci v Rakousku a zemědělský a lesnický majetek, tedy celé provozy včetně budov a pozemků
Osvobození od daně	Pozemky a zdanitelné stavby ve vlastnictví České republiky, obce, krajů, veřejně přístupné parky, sportoviště, upravující vodní tok, přehrady a další	Nemovité věci ve vlastnictví federální vlády, státu, obce, nemovité věci ve vlastnictví sportovního klubu, silnice, stezky, náměstí, mosty, tekoucí vody, hřbitovy a další
Základ daně	Pozemky – výměra pozemků nebo výměra x cena orné půdy, stavby – výměra zastavěné plochy, pozemky – upravená podlahová plocha	Jednotková hodnota zdanitelné položky v době vyměření vynásobená daňovým indexem
Sazby daně	Diferencovaná nebo pevná dle druhu pozemku, stavby nebo jednotky	Sazbu daně si určují finanční úřady jednotlivých obcí až do výše 500 % ZD
Zdaňovací období	Kalendářní rok	Kalendářní rok

Daň z nemovitých věcí má podobný předmět daně, jen jinak vyjádřený. Zásadní rozdíly jsou v základu daně a hlavně sazbách. Základ daně v ČR se určuje pro dané pozemky, stavby a jednotky dle zákona. Český zákon také zohledňuje počet nadzemních podlaží a podle nich se upraví základ daně, tato možnost v Rakousku neexistuje. V Rakousku se hodnota zdanitelné položky stanovené na základě zákona o oceňování vynásobí daňovým indexem stanoveným v zákoně pro daný druh nemovité věci. Stanovení sazeb daně v ČR je velmi složité a specifické pro druhy pozemků, staveb a jednotek. V Rakousku stanovuje sazbu daně finanční úřad konkrétní obce. Obecně lze vyhodnotit způsob určení základu daně a sazby daně za spravedlivější v ČR, jednodušší v Rakousku. Zdaňovací období je stejné v obou státech.

7.4 Komparace daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je plně harmonizovaná daň a rozdíly mezi touto daní v České republice a Rakousku se týkají zejména sazeb, registrační povinnosti a osvobození od daně.

Tabulka 23 Předmět daně u daně z přidané hodnoty (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Předmět daně	Dodání zboží, poskytnutí služby za úplatu s místem plnění v ČR, pořízení zboží z jiného členského státu, pořízení nového dopravního prostředku z JČS a dovoz zboží	Dodání zboží a poskytnutí služby v Rakousku, pořízení zboží z jiného členského státu podnikatelem, dovoz zboží, pořízení nového dopravního prostředku z JČS

Předmět daně je stejný v obou státech, jelikož je tato daň harmonizovaná. Předmětem daně je dodání zboží, poskytnutí služby za úplatu s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Tabulka 24 Základ daně u daně z přidané hodnoty (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Základ daně	Souhrn úplat, které plátce obdržel nebo má obdržet za uskutečněná zdanitelná plnění	Celková přijatá částka za uskutečněná zdanitelná plnění
Sazby daně	21 %, 15 %, 10 %	20 %, 13 %, 10 %

Základ daně v ČR je souhrn úplat, které plátce obdržel nebo má obdržet za uskutečněná zdanitelná plnění. V Rakousku je základem daně celková přijatá částka za uskutečněná zdanitelná plnění. Obecná sazba daně je v ČR 21 %, v Rakousku 20 %. Oba státy mají snížené sazby daně. První snížená sazba daně v ČR je 15 %, v Rakousku je nižší, a to 13 %. Druhá snížená sazba je v obou státech stejná (10 %).

Tabulka 25 Registrační povinnost a zdaňovací období u daně z přidané hodnoty (vlastní zpracování)

Konstrukční prvek	Česká republika	Rakousko
Registrace k DPH	Překročení 2 mil. Kč čistého obratu za rok	Překročení 35 000 EUR čistého obratu za rok
Zdaňovací období	Kalendářní měsíc nebo čtvrtletí	Kalendářní měsíc nebo čtvrtletí

Registrační povinnost k dani z přidané hodnoty vzniká plátcí, jehož roční obrat za 12 bezprostředně předcházejících měsíců přesáhne 2 mil. Kč. V Rakousku je tento limit 35 000 EUR a stávají se při překročení drobnými podnikateli. Drobní podnikatelé jsou osvobozeni od daně při nepřekročení hranice o více než 15 % jednou za pět let a nemají nárok na odpočet DPH na vstupu. Zdaňovací období v obou zemích je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí.

7.5 Komparace spotřební daně

Dělení daní v obou soustavách je mírně odlišné. Spotřební daň v Rakousku narozdíl od spotřební daně v ČR zahrnuje energetické daně. Ty jsou v české daňové soustavě samostatně v kategorii ekologických daní. Zásadním rozdílem je, že v Rakousku neodvádí daň z tichého vína a šumivého vína, odvádí se pouze z meziproduktů. Daň z tichého vína v ČR má nulovou sazbu daně, ale šumivé víno a meziprodukty se zdaňují.

Tabulka 26 Spotřební a energetické daně a jejich dělení (vlastní zpracování)

Druh daně	Rakousko	Selektivní daně ze spotřeby	Česká republika
Spotřební daně a energetické daně	daň z alkoholu, daň z piva, daň z vína a meziproductů daň tabákových výrobků, daň z pohonných hmot, dodání elektřiny, daň ze zemního plynu, daň z minerálních olejů a dodání uhlí	Spotřební daně	daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků
		Ekologické daně	daň ze zemního plynu a dalších plynů, daň z elektřiny, daň z pevných paliv
	Cla		

8 MODELOVÉ PŘÍKLADY

Příklady budou zaměřeny pouze na výpočet daňové povinnosti u fyzických a právnických osob v České republice a Rakousku, protože ze získaných poznatků o fungování obou soustav vykazuje daň z příjmů nejvíce odlišností a specifík v obou zemích a srovnání může přinést zajímavé výsledky. Pro účely srovnání bude vypočítáno také daňové zatížení poplatníků v obou státech. Důvodem využití modelových příkladů je zobrazení a porovnání postupu zdanění v obou státech na smyšlených příkladech.

Pro srovnání výsledků v českých korunách bude využíván převodní kurz čtvrtletního průměru (leden až březen 2023) pro kurz devizového trhu **23,785 Kč/EUR** (Kurzy devizového trhu - čtvrtletní průměry, 2023).

Minimální mzda pro rok 2023 je v České republice stanovena ve výši **17 300 Kč** za měsíc pro pracovní dobu 40 hodin týdně, a to je 207 600 Kč ročně (Nařízení vlády č. 465/2022 Sb.).

Jako průměrná mzda bude použita průměrná měsíční mzda zaměstnanců za všechny kraje v ČR ve 4. čtvrtletí 2022 ve výši **43 412 Kč**, která je nejaktuálnější průměrnou hodnotou mezd. Roční průměrná mzda vychází 520 944 Kč (Průměrné mzdy - 4. čtvrtletí 2022, 2023).

V Rakousku není minimální mzda upravena zákonem. Pro mnoho odvětví platí předpisy o minimální mzdě, které dohodly odborové organizace se zaměstnavateli a lze je nalézt v kolektivních smlouvách nebo minimální mzdové tarify. Zpravidla tato mzda pro mnoho odvětví není nižší než **1 500 EUR** měsíčně. Součástí většiny zaměstnaneckých příjmů jsou 13. a 14. plat. Roční hodnota je tedy 14násobek měsíční částky, která odpovídá 21 000 EUR (499 485 Kč) (Mindestlohn, 2021).

V Rakousku je průměrná mzda ke konci roku 2022 je dle odhadů Trading Economics přibližně **2 850 EUR** a předpokládá se kolísání okolo této částky i v roce 2023, proto bude použita pro výpočty. Ze stejného důvodu jako u minimální mzdy bude roční hodnota 14násobek měsíční částky. Ročně to je včetně 13. a 14. platu 39 900 EUR (949 021,5 Kč). (Austria Gross Average Monthly Income of Employess, 2023).

Pro srovnání dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce a marginálního zaměstnání bude využito měsíčních příjmů. V ostatních výpočtech budou srovnávány roční příjmy poplatníků.

Pro srovnání bude použito výpočtu daňového zatížení, které se vypočítá jako podíl daně + odvodů zaměstnance do systému sociálního pojištění a příjmů/hrubé mzdy. Daňové zatížení tak zohlední všechny platby snižující hrubý výdělek poplatníka.

8.1 Komparace daně z příjmů fyzických osob

8.1.1 Porovnání daňové zátěže poplatníka u DPP, DPČ a marginálního zaměstnání

Marginální zaměstnání neboli zaměstnání malého rozsahu je označení pro dočasné zaměstnání a přivýdělký v Rakousku. Do hranice příjmů 500,91 EUR měsíčně se neodvádí pojistné na sociální pojištění. Marginální zaměstnání není limitováno počtem odpracovaných hodin, ale pouze hranicí ročních příjmů. Obdobou marginálního zaměstnání je v České republice dohoda o provedení práce nebo dohoda o pracovní činnosti, obě jsou limitované počtem odpracovaných hodin a částkou výdělku.

DPP a marginální zaměstnání – hrubá mzda 10 000 Kč (420,43 EUR)

Student si přivydělává na dohodu o provedení práce. Měsíční výdělek je 10 000 Kč a je to jeho jediný příjem. Student v prezenční formě do 26 let je státním pojištěncem v ČR.

Tabulka 27 Čistá mzda a daňové zatížení u DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování)

	Zdanění ČR	Zdanění Rakousko	
	Kč	EUR	Kč
Hrubá mzda	10 000	420,43	10 000
SP za zaměstnavatele	0	0	0
ZP za zaměstnavatele	0	0	0
SP za zaměstnance	0	0	0
ZP za zaměstnance	0	0	0
Daň	1 500	0	0
Slevy na dani	2 570 + 335	0	0
Výsledná daň	0	0	0
Čistá mzda	10 000	420,43	10 000
Daňové zatížení	0 %	0 %	0 %

Do hranice 10 000 Kč měsíčně u DPP v ČR se neodvádí pojistné na sociální zabezpečení ani zdravotní pojištění. Dohoda o provedení práce je limitována odpracovanými hodinami u jednoho zaměstnavatele, které nesmí překročit 300 hodin ročně. Student podepsal prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob u zaměstnavatele a může si uplatnit základní slevu na poplatníka ve výši 2 570 Kč měsíčně jelikož nemá žádný další příjem, kde by slevu v daném měsíci uplatňoval. Zálohová daň ve výši 1 500 Kč je nižší než sleva, tudíž výsledná daň je nulová. Čistá mzda studenta v ČR je 10 000 Kč. V Rakousku do měsíčního výdělku 500,91 EUR (11 914 Kč) nevzniká povinnost odvádět pojistné na sociální pojištění. Do ročního příjmu 11 693 EUR je nulová sazba daně, takže výsledná daň vychází nulová a čistá měsíční mzda je 10 000 Kč. Daňové zatížení v obou případech je nulové.

Podmínky pro odvody sociálního pojištění a platbu daně u rakouského poplatníka jsou při nepřekročení hranic obecně lepší než u poplatníka českého. Rakouský poplatník do výdělku 500,91 EUR (11 914 Kč) měsíčně neplatí odvody, zatímco český poplatník má hranici 10 000 Kč.

DPP a marginální zaměstnání – hrubá mzda 11 000 Kč (462,48 EUR)

Student si přivydělává na dohodu o provedení práce. Měsíční výdělek je 11 000 Kč a je to jeho jediný zaměstnanecký příjem. Student v prezenční formě do 26 let je státním pojištěncem v případě zdravotního pojištění v ČR.

Tabulka 28 Čistá mzda a daňové zatížení u DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování)

	Zdanění ČR	Zdanění Rakousko	
	Kč	EUR	Kč
Hrubá mzda	11 000	462,48	11 000
SP za zaměstnavatele	2 728	0	0
ZP za zaměstnavatele	990	0	0
SP za zaměstnance	715	0	0
ZP za zaměstnance	495	0	0
Daň	1 650	0	0
Slevy na dani	2 570 + 335	0	0
Výsledná daň	0	0	0
Čistá mzda	9 790	462,48	11 000
Daňové zatížení	11 %	0 %	0 %

Při hrubé mzdě 11 000 Kč u DPP v ČR dochází k překročení hranice 10 000 Kč a vzniká povinnost odvádět pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %) a zdravotní pojištění (4,5 %) a z toho vyplývá daňové zatížení 11 %. Jelikož student v prezenční formě studia do 26 let je státním pojištěncem v případě zdravotního pojištění v ČR, při překročení hranice 10 000 Kč nemusí odvádět zdravotní pojištění z minimálního vyměřovacího základu, ale počítá se z hrubé mzdy. Zde se studentovi strhává ze mzdy 11 000 Kč zdravotní pojištění ve výši 495 Kč, zaměstnavatel odvádí zdravotní pojištění ve výši 990 Kč. Pojistné na sociální zabezpečení se také počítá z hrubé mzdy.

Zálohová daň po uplatnění slev je nulová. Hrubá mzda u poplatníka v ČR se snižuje od odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Čistá mzda vychází 9 790 Kč. V Rakousku nedochází k překročení hranice 500,91 EUR měsíčně a čistá mzda odpovídá hrubé mzdě, tedy 11 000 Kč ze stejných důvodů jako u předchozího příkladu. Daňové zatížení rakouského poplatníka je nulové. Při hrubé mzdě 11 000 Kč jsou podmínky pro odvody sociálního pojištění u rakouského poplatníka výhodnější než u poplatníka českého.

DPP a marginální zaměstnání – hrubá mzda 14 000 Kč (588,61 EUR)

Student si přivydělává na dohodu o provedení práce. Měsíční výdělek je 14 000 Kč a je to jeho jediný zaměstnanecký příjem.

Tabulka 29 Čistá mzda a daňové zatížení u DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování)

	Zdanění ČR	Zdanění Rakousko	
	Kč	EUR	Kč
Hrubá mzda	14 000	588,61	14 000
SP za zaměstnavatele	3 472	123,78	2944
ZP za zaměstnavatele	1 260	0	0
SP za zaměstnance	910	89,00	2117
ZP za zaměstnance	630	0	0
Daň	2 100	0	0
Slevy na dani	2 570 + 335	0	0
Výsledná daň	0	0	0
Čistá mzda	12 460	499,61	11 883
Daňové zatížení	11 %	15,12 %	15,12 %

Při měsíčním výdělku 14 000 Kč u poplatníka v ČR v Rakousku dochází k překročení hranice pro platby pojistného. Zálohová daň po uplatnění slev je nulová. Čistá mzda po odvodech na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění vychází 12 460 Kč.

Jelikož student v prezenční formě studia do 26 let je státním pojištěncem v případě zdravotního pojištění v ČR, při překročení hranice 10 000 Kč nemusí odvádět zdravotní pojištění z minimálního vyměřovacího základu, ale počítá se z hrubé mzdy. Zde se studentovi strhává ze mzdy 14 000 Kč zdravotní pojištění ve výši 630 Kč, zaměstnavatel odvádí zdravotní pojištění ve výši 1 260 Kč. Pojistné na sociální zabezpečení se také počítá z hrubé mzdy.

Sociální pojištění poplatníka v Rakousku se snižuje o 3 % do výdělku 1 885 EUR měsíčně, sazba sociálního pojištění po snížení bude 15,12 % pro zaměstnance. Pro zaměstnavatele zůstává 21,03 %.

Při hrubé mzdě 14 000 Kč jsou podmínky pro odvody sociálního pojištění lepší u českého poplatníka než u rakouského poplatníka. Daňové zatížení rakouského poplatníka vychází 15,12 %, českého pouze 11 %.

DPČ a marginální zaměstnání – hrubá mzda 3 900 Kč (163,97 EUR)

Poplatník si ve volném čase přivydělává na dohodu o pracovní činnosti. V hlavním zaměstnání má podepsané prohlášení poplatníka k dani z příjmů a uplatňuje slevu na dani. U dohody o pracovní činnosti již tuto slevu v daném měsíci využít nemůže.

Tabulka 30 Čistá mzda a daňové zatížení u DPČ a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování)

	Zdanění ČR	Zdanění Rakousko	
	Kč	EUR	Kč
Hrubá mzda	3 900	163,97	3 900
SP za zaměstnavatele	0	0	0
ZP za zaměstnavatele	0	0	0
SP za zaměstnance	0	0	0
ZP za zaměstnance	0	0	0
Daň	585	0	0
Slevy na dani	0	0	0
Záloha na daň	0	0	0
Čistá mzda	3 315	163,97	3 900
Daňové zatížení	15 %	0 %	0 %

U dohody o pracovní činnosti nesmí odpracovaná doba překročit 20 hodin týdně. Do hrubého výdělku 3 999 Kč nevzniká povinnost odvádět pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Vzniká srážková daň ve výši 585 Kč. Čistá mzda poplatníka je 3 315 Kč. Pro poplatníka v Rakousku platí nepřekročení hranice 500,91 EUR měsíčně u marginálního zaměstnání a nevzniká povinnost platit sociální pojištění, neplatí se ani daň do ročního příjmu 11 693 EUR. Čistá mzda poplatníka v Rakousku je 3 900 Kč.

Při hrubé mzdě 3 900 Kč jsou podmínky pro odvody sociálního pojištění u rakouského poplatníka lepší než u poplatníka českého. Daňové zatížení českého poplatníka při nepodepsaném prohlášení je 15 %.

Pokud by byla DPČ jedinou výdělečnou činností českého poplatníka, musel by poplatník platit odvody na zdravotní pojištění minimálně v měsíční výši 13,5 % z minimální mzdy (17 300 Kč) tedy 2 336 Kč, ale zároveň by mohl u zaměstnavatele podepsat prohlášení poplatníka k dani z příjmů a uplatnit slevu na poplatníka.

DPČ a marginální zaměstnání – hrubá mzda 4 000 Kč (168,17 EUR)

Poplatník si ve volném čase přivydělává na dohodu o pracovní činnosti. V hlavním zaměstnání má podepsané prohlášení poplatníka k dani z příjmů a uplatňuje slevu na dani. U dohody o pracovní činnosti již tuto slevu v daném měsíci využít nemůže.

Tabulka 31 Čistá mzda a daňové zatížení u DPČ a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování)

	Zdanění ČR	Zdanění Rakousko	
	Kč	EUR	Kč
Hrubá mzda	4 000	168,17	4 000
SP za zaměstnavatele	992	0	0
ZP za zaměstnavatele	360	0	0
SP za zaměstnance	260	0	0
ZP za zaměstnance	180	0	0
Daň	600	0	0
Slevy na dani	0	0	0
Záloha na daň	0	0	0
Čistá mzda	2 960	168,17	4 000
Daňové zatížení	26 %	0 %	0 %

Při hrubé mzdě alespoň 4 000 Kč vzniká povinnost odvádět pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Zálohová daň je ve výši 600 Kč. Čistá mzda po snížení o odvody a daň je 2 960 Kč. Pro poplatníka v Rakousku platí nepřekročení hranice 500,91 EUR měsíčně u marginálního zaměstnání a nevzniká povinnost platit sociální pojištění, neplatí se ani daň do ročního příjmu 11 693 EUR. Čistá mzda poplatníka v Rakousku je 4 000 Kč.

Při hrubé mzdě 4 000 Kč jsou podmínky pro odvody sociálního pojištění a platbu daně u rakouského poplatníka lepší než u poplatníka českého. Daňové zatížení českého poplatníka při nepodepsaném prohlášení je 15 %, odvody celkově 11 %. Daňové zatížení rakouského poplatníka je nulové.

Pokud by byla DPČ jedinou výdělečnou činností českého poplatníka, musel by poplatník platit odvody na zdravotní pojištění minimálně v měsíční výši 13,5 % z minimální mzdy (17 300 Kč) tedy 2 336 Kč, ale zároveň by mohl u zaměstnavatele podepsat prohlášení poplatníka k dani z příjmů a uplatnit slevu na poplatníka.

8.1.2 Porovnání daňové zátěže poplatníka – příjmy ze závislé činnosti

Poplatník se základními slevami a odpočty

Pro výpočet budou nejprve využity nezdanitelná část ZD a základní slevy. Poplatník má pouze tyto roční příjmy ze závislé činnosti.

Tabulka 32 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v ČR – závislá činnost, základní slevy a odpočty (vlastní zpracování)

	Minimální mzda (Kč)	Průměrná mzda (Kč)	5násobek průměrné mzdy (Kč)
Hrubá mzda měsíční	17 300	43 412	217 060
Hrubá mzda roční	207 600	520 944	2 604 720
SP za zaměstnavatele (24,8 %)	51 492	129 204	480 017
ZP za zaměstnavatele (9 %)	18 684	46 896	234 432
SP za zaměstnance (6,5 %)	13 500	33 864	125 811
ZP za zaměstnance (4,5 %)	9 348	23 448	117 216
Základ daně	207 600	520 944	2 604 720
Nezdanitelná část ZD	0	0	0
Základ daně po zaokrouhlení	207 600	520 900	2 604 700
Daň 15 %	31 140	78 135	290 333
Daň 23 %	0	0	153 905
Slevy na dani	30 840	30 840	30 840
Daň po slevách	300	47 295	413 398
Roční čistá mzda	184 452	416 337	1 948 295
Daňové zatížení	11,15 %	20,08 %	25,20 %

Tabulka č. 32 zobrazuje výpočet čisté mzdy a daňového zatížení českého poplatníka, který vykonává zaměstnání v ČR. Zaměstnanec má podepsané prohlášení poplatníka k dani z příjmů FO a má nárok na základní slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč ročně. U 5násobku průměrné mzdy se část příjmu zdaňuje sazbou 23 %, dochází k progresivnímu zdanění. Do 48násobku hrubé mzdy 1 935 552 Kč ročně se daní 15% daní, nad tuto částku 23% daní. Pojistné na sociální zabezpečení u poplatníka s 5násobkem hrubé mzdy se počítá z maximálního ročního vyměřovacího základu 1 935 552 Kč.

Tabulka 33 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v Rakousku– závislá činnost, základní slevy a odpočty (vlastní zpracování)

	Minimální mzda (EUR)	Průměrná mzda (EUR)	5násobek průměrné mzdy (EUR)
Hrubá mzda měsíční	1 500	2 850	12 214,29
Hrubá mzda roční	21 000	39 900	171 000
13. a 14. plat	3 000	5 700	24 428,58
Hrubá mzda minus 13. a 14. plat	18 000	34 200	146 571,42
SP za zaměstnavatele (21,03 %)	3 785,4	7 192,26	30 823,97
SP za zaměstnance (15,12 %, 18,12 %)	2 721,6	6 197,04	26 558,74
Základ daně	15 278,4	28 002,96	120 012,68
Paušální odpočet	132	132	132
Odpočet na dojíždění	372	372	372
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdanitelné části ZD)	14 774,4	27 498,96	119 508,68
Daň	616,28	6 680,46	51 912,64
Sleva na dopravu	421	421	421
Daň po slevě	195,28	6 259,46	51 491,64
13. a 14. plat	3 000	5 700	24 428,58
SP za zaměstnavatele (20,53 %)	615,9	1 170,21	2 402,01
SP za zaměstnance (14,12 %, 17,12 %)	423,6	975,84	2 003,04
13. a 14. plat minus SP za zaměstnance	2 576,4	4 724,16	22 425,54
Daň	117,38	246,25	1 308,33
Celková daň	312,66	6 505,71	52 799,97
Roční čistá mzda	17 542,14	26 221,41	89 638,25
Daňové zatížení	16,46 %	34,28 %	47,58 %

Tabulka č. 33 zobrazuje výpočet čisté mzdy a daňového zatížení rakouského poplatníka, který vykonává zaměstnání v Rakousku a uplatňuje si základní slevy a odpočty.

Zaměstnanec nemá jiné příjmy. Jelikož zaměstnanec dojíždí denně do zaměstnání 5 km osobním automobilem ve svém vlastnictví, vzniká mu nárok na odpočet na dojíždění. Vzhledem k tomu, že nevyužívá městskou hromadnou dopravu alespoň na polovinu vzdálenosti a nedostal firemní vozidlo na dojíždění, náleží mu příspěvek na dojíždění ve výši 372 EUR ročně (platí pro rozmezí 2-20 km). Jako výdaj související s příjmy ze zaměstnání lze tuto částku odečíst od základu daně (nezdanitelná část ZD). Poplatník si také může odečíst paušální odpočet ve výši 132 EUR ročně, na který má nárok každý poplatník se zaměstnaneckými příjmy (nezdanitelná část ZD).

Výpočet daně a sociálního pojištění je složitější než v ČR. Odměny, například 13. a 14. plat, který dostává téměř každý zaměstnanec v Rakousku, se zdaňují odlišnými sazbami. Pro výpočet je potřeba z hrubé mzdy odečíst odměny a zdanit je zvlášť. Hrubé mzdy bez odměn se sníží o sociální pojištění za zaměstnance (18,12 %), které je výdajem souvisejícím s příjmy a vzniká základ daně. Ten se sníží o nezdanitelné položky (paušální odpočet 132 EUR a odpočet na dojíždění). Vzniká zdanitelný příjem, ze kterého se vypočítá daň. Poplatník může využít slevu na dani, konkrétně slevu na dopravu ve výši 421 EUR ročně.

Pro odměny (13. a 14. plat) platí jiné sazby pojištění. Odměny se sníží o sociální pojištění za zaměstnance a vzniká základ daně, ze kterého se vypočítá daň. Daň do základu daně 620 EUR je nulová, dalších 24 380 EUR se daní 6 %. Zaměstnavatel odvádí z odměny sociální pojištění ve výši 20,53 %, zaměstnanec 17,12 %. Celková daň vzniká součtem obou daní.

Nízkopříjmoví zaměstnanci mají nižší sazby sociálního pojištění v rozmezí o 1-3 %. Zde konkrétně poplatník s minimální mzdou spadá do limitu vyměřovacího základu maximálně 1 885 EUR měsíčně, do kterého se odvod pojištění snižuje o 3 %. Místo 18,12 % odvádí 15,12 % a z odměny místo 17,12 % pouze 14,12 %.

Poplatník se základními slevami a odpočty a jedním dítětem mladším 18 let

Tabulka 34 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v ČR– závislá činnost, základní slevy a odpočty, jedno dítě (vlastní zpracování)

	Minimální mzda (Kč)	Průměrná mzda (Kč)	5násobek průměrné mzdy (Kč)
Hrubá mzda měsíční	17 300	43 412	217 060
Hrubá mzda roční	207 600	520 944	2 604 720
SP za zaměstnavatele (24,8 %)	51 492	129 204	480 017
ZP za zaměstnavatele (9 %)	18 684	46 896	234 432
SP za zaměstnance (6,5 %)	13 500	33 864	125 811
ZP za zaměstnance (4,5 %)	9 348	23 448	117 216
Základ daně	207 600	520 944	2 604 720
Nezdanitelná část ZD	0	0	0
Základ daně po zaokrouhlení	207 600	520 900	2 604 700
Daň 15 %	31 140	78 135	290 333
Daň 23 %	0	0	153 905
Slevy na dani	30 840	30 840	30 840
Daň po slevách	300	47 295	413 398
Daňové zvýhodnění na děti	15 204	15 204	15 204
Výsledná daň	- 14 904	32 091	398 194
Roční čistá mzda	199 656	431 541	1 963 499
Daňové zatížení	3,83 %	17,16 %	24,62 %

Tabulka č. 34 zobrazuje výpočet čisté mzdy a daňového zatížení českého poplatníka, který vykonává zaměstnání v ČR, uplatňuje si základní slevu na poplatníka a má jedno dítě. Pokud je daňové zvýhodnění vyšší než výsledná daň, má poplatník nárok na daňový bonus. Tento případ nastává u minimální mzdy v ČR, kdy poplatníkovi vzniká daňový bonus ve výši 14 904 Kč a daňové zatížení je tak velmi nízké (3,83 %). U ostatních příjmů nevzniká daňový bonus, ale daňové zvýhodnění snižuje daňovou povinnost vždy o 15 204 Kč.

Tabulka 35 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v Rakousku – závislá činnost, základní slevy a odpočty, jedno dítě (vlastní zpracování)

	Minimální mzda (EUR)	Průměrná mzda (EUR)	5násobek průměrné mzdy (EUR)
Hrubá mzda měsíční	1 500	2 850	12 214,29
Hrubá mzda roční	21 000	39 900	171 000
13. a 14. plat	3 000	5 700	24 428,58
Hrubá mzda minus 13. a 14. plat	18 000	34 200	146 571,42
SP za zaměstnavatele (21,03 %)	3 785,4	7 192,26	30 823,97
SP za zaměstnance (15,12 %, 18,12 %)	2 721,6	6 197,04	26 558,74
Základ daně	15 278,4	28 002,96	120 012,68
Paušální odpočet	132	132	132
Odpočet na dojíždění	372	372	372
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdanitelné části ZD)	14 774,4	27 498,96	119 508,68
Daň	616,28	6 680,46	51 912,64
Sleva na 1 dítě	2 000,16	2 000,16	2 000,16
Sleva na dopravu	421	421	421
Daň po slevě	0	4 259,3	49 491,48
13. a 14. plat	3 000	5 700	24 428,58
SP za zaměstnavatele (20,53 %)	615,9	1 170,21	2 402,01
SP za zaměstnance (14,12 %, 17,12 %)	423,6	975,84	2 003,04
13. a 14. plat minus SP za zaměstnance	2 576,4	4 724,16	22 425,54
Daň	117,38	246,25	1 308,33
Celková daň	117,38	4 505,55	50 799,81
Roční čistá mzda	17 737,42	28 224,57	91 638,41
Daňové zatížení	15,54 %	29,26 %	46,41 %

Tabulka č. 35 zobrazuje výpočet čisté mzdy a daňového zatížení rakouského poplatníka, který vykonává zaměstnání v Rakousku, uplatňuje si základní slevy a odpočty a má jedno dítě. Poplatník s jedním dítětem může využít slevu na dítě s názvem rodinný bonus „plus“. Dítě je mladší 18 let, a proto poplatník uplatňuje slevu ve výši 166,68 EUR měsíčně (2 000,16 EUR ročně). U minimální mzdy vychází daň z hrubé mzdy snižené o 13. a 14. plat, poplatník díky slevě na dani platí pouze daň z 13. a 14. platu ve výši 117,38 EUR. Ve všech třech případech sleva na dani snižuje daňovou povinnost poplatníka.

Poplatník se základními slevami a odpočty a třemi dětmi (2 děti do 18 let, 1 dítě v rozmezí 18-24)

Tabulka 36 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v ČR – závislá činnost, základní slevy a odpočty, tři děti (vlastní zpracování)

	Minimální mzda (Kč)	Průměrná mzda (Kč)	5násobek průměrné mzdy (Kč)
Hrubá mzda měsíční	17 300	43 412	217 060
Hrubá mzda roční	207 600	520 944	2 604 720
SP za zaměstnavatele (24,8 %)	51 492	129 204	480 017
ZP za zaměstnavatele (9 %)	18 684	46 896	234 432
SP za zaměstnance (6,5 %)	13 500	33 864	125 811
ZP za zaměstnance (4,5 %)	9 348	23 448	117 216
Základ daně	207 600	520 944	2 604 720
Nezdanitelná část ZD	0	0	0
Základ daně po zaokrouhlení	207 600	520 900	2 604 700
Daň 15 %	31 140	78 135	290 333
Daň 23 %	0	0	153 905
Slevy na dani	30 840	30 840	30 840
Daň po slevách	300	47 295	413 398
Daňové zvýhodnění na děti	65 364	65 364	65 364
Výsledná daň	-65 064	-18 069	348 034
Roční čistá mzda	249 816	481 701	2 013 659
Daňové zatížení	-20,34 %	7,53 %	22,69 %

Tabulka č. 36 zobrazuje výpočet čisté mzdy a daňového zatížení českého poplatníka, který vykonává zaměstnání v ČR, uplatňuje si základní slevu na poplatníka a má tři děti. Poplatníkovi vzniká daňový bonus ve výši 65 064 Kč u ročních příjmů odpovídajících minimální mzdě a 18 069 Kč u ročních příjmů odpovídajících průměrné hrubé mzdě. Daňové zatížení u poplatníka s minimální mzdou vychází záporné (-20,34 %). To znamená, že poplatníkovi bude vyplacen daňový bonus, díky kterému bude čistá roční mzda 249 816 Kč a převyšší výrazně hrubou roční mzdu 207 600 Kč. U 5násobku průměrné mzdy nevzniká daňový bonus, ale daňové zvýhodnění snižuje daňovou povinnost o 65 364 Kč.

Tabulka 37 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v Rakousku – závislá činnost, základní slevy a odpočty, tři děti (vlastní zpracování)

	Minimální mzda (EUR)	Průměrná mzda (EUR)	5násobek průměrné mzdy (EUR)
Hrubá mzda měsíční	1 500	2 850	12 214,29
Hrubá mzda roční	21 000	39 900	171 000
13. a 14. plat	3 000	5 700	24 428,58
Hrubá mzda minus 13. a 14. plat	18 000	34 200	146 571,42
SP za zaměstnavatele (21,03 %)	3 785,4	7 192,26	30 823,97
SP za zaměstnance (15,12 %, 18,12 %)	2 721,6	6 197,04	26 558,74
Základ daně	15 278,4	28 002,96	120 012,68
Paušální odpočet	132	132	132
Odpočet na dojíždění	372	372	372
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdanitelné části ZD)	14 774,4	27 498,96	119 508,68
Daň	616,28	6 680,46	51 912,64
Sleva na 3 děti	4 650,48	4 650,48	4 650,48
Sleva na dopravu	421	421	421
Daň po slevě	0	1 608,98	46 841,16
13. a 14. plat	3 000	5 700	24 428,58
SP za zaměstnavatele (20,53 %)	615,9	1 170,21	2 402,01
SP za zaměstnance (14,12 %, 17,12 %)	423,6	975,84	2 003,04
13. a 14. plat minus SP za zaměstnance	2 576,4	4 724,16	22 425,54
Daň	117,38	246,25	1 308,33
Celková daň	117,38	1 855,23	48 149,49
Roční čistá mzda	17 737,42	30 871,89	94 288,73
Daňové zatížení	15,54 %	22,63 %	44,86 %

Tabulka č. 37 zobrazuje výpočet čisté mzdy a daňového zatížení rakouského poplatníka, který vykonává zaměstnání v Rakousku, uplatňuje si základní slevy a odpočty a má tři děti. Poplatník má nárok na uplatnění slevy s názvem rodinný bonus „plus“. Výše slevy závisí na věku dětí. Poplatník má 2 děti mladší 18 let a jedno dítě starší 18 let. Pro každé dítě do 18 let je sleva ve výši 166,68 EUR měsíčně (2 000,16 EUR ročně). Pro dítě v rozmezí 18-24 let je sleva nižší, a to 54,18 EUR měsíčně (650,16 EUR) ročně. Poplatník má nárok ne slevu v celkové výši 4 650, 48 Kč za rok. U minimální mzdy vychází daň z hrubé mzdy snížené o 13. a 14. plat, poplatník díky slevě na dani platí pouze daň z 13. a 14. platu ve výši 117,38 EUR a daňové zatížení vychází stejně, jako by měl poplatník pouze jedno dítě. V ostatních případech vychází daňové zatížení nižší, než kdyby měl poplatník pouze jedno dítě.

8.1.3 Porovnání daňové zátěže poplatníka – OSVČ – řemeslná živnost – truhlář

Zdrojem příjmů u poplatníka v ČR i Rakousku jsou příjmy z živnosti – truhlářství. Tato živnost se v ČR řadí mezi živnosti řemeslné, pro jejichž vykonávání potřebuje odbornou způsobilost, které dosáhl vzděláním a praxí. V Rakousku patří tato živnost mezi odbornou činnost a patří do dílčího základu daně příjmů ze samostatné činnosti a živnosti. Poplatník nemá žádné jiné příjmy a uplatňuje pouze základní slevy na poplatníka v ČR. Srovnání bude provedeno pro dvě výše příjmů – 713 550 Kč (30 000 EUR) a 1 308 175 Kč (55 000 EUR). Skutečné výdaje jsou ve výši 70 % celkových příjmů, z toho 20 % mzdy, 50 % materiál a zboží.

Tabulka 38 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – řemeslná živnost v ČR (vlastní zpracování)

	Poplatník s menšími příjmy (Kč)	Poplatník s většími příjmy (Kč)
Roční příjmy	713 550	1 308 175
Skutečné výdaje (70 %)	499 485	915 723
Paušální výdaje (80 %)	570 840	1 046 540
Základ daně	142 710	261 635
Pojistné na SZ	35 324	38 199
Zdravotní pojištění	32 663	32 663
Základ daně po zaokrouhlení	142 700	261 635
Daň 15 %	21 405	39 245
Slevy na dani	30 840	30 840
Daň po slevách	0	8 405
Čistý příjem	146 078	313 185
Daňové zatížení	9,48 %	6,06 %

Český poplatník může využít možnosti uplatnění paušálních výdajů ve výši 80 % z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného do výše maximálně 1 600 000 Kč, tuto podmínku splňuje. Vzhledem k tomu, že paušální výdaje (80 %), jsou vyšší než skutečné výdaje (70 %), uplatňuje výdaje paušální. Poplatník uplatňuje roční slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč.

Daňové zatížení poplatníka s nižšími příjmy je vyšší (9,48 %) než u poplatníka s vyššími příjmy (6,06 %). Daň u poplatníka s menšími příjmy je nulová, u poplatníka s většími příjmy 8 405 Kč. Daňové zatížení u poplatníka s menšími příjmy je dáno pouze velikostí odvodů pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Příčinou vyššího daňového zatížení poplatníka s menším příjmem je, že odvody pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění u tohoto poplatníka vychází z minimálních vyměřovacích základů a stejně tak odvod na zdravotní pojištění u poplatníka s vyššími příjmy, protože polovina jejich ZD je menší než stanovené roční minimální vyměřovací základy. Roční minimální vyměřovací základ pro odvody pojistného na sociální zabezpečení u OSVČ, která je hlavní činností je 120 972 Kč pro rok 2023. Pojistné na SZ vycházející

z tohoto základu je 35 324 Kč. Roční minimální vyměřovací základ pro odvody pojistného na zdravotní pojištění je 241 944 Kč pro rok 2023. Pojistné na ZP vycházející z tohoto základu je 32 663 Kč.

Pro poplatníka s většími příjmy výpočet odvodů pojistného na sociální zabezpečení vychází z většího vyměřovacího základu než minimálního, protože vyměřovací základ je polovina ZD. Polovina základu daně poplatníka z většími příjmy je 130 818 Kč a pojistné na SZ vycházející z tohoto základu je 38 199 Kč.

Celkové odvody do systému sociálního pojištění jsou jen o 2 875 Kč vyšší u poplatníka s vyššími příjmy než u poplatníka s nižšími příjmy.

Tabulka 39 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – řemeslná živnost
Rakousku (vlastní zpracování)

	Poplatník s menšími příjmy (EUR)	Poplatník s většími příjmy (EUR)
Roční příjmy	30 000	55 000
Skutečné výdaje (70 %)	21 000	38 500
Paušální výdaje (12 %)	3 600	6 600
Odpočet pro drobného podnikatele (45 %)	13 500	0
Odpočet pro OSVČ	4 500	4 500
Sociální pojištění	8 049	14 756,50
Příspěvek na úrazové pojištění	131,64	131,64
Základ daně	0	0
Daň	0	0
Slevy na dani	0	0
Daň po slevách	0	0
Čistý příjem	819,36	1 611,86
Daňové zatížení	27,27 %	27,07 %

Rakouský poplatník má nárok na několik odpočtů. Základním odpočtem jsou paušální výdaje na odbornou činnost, kterou truhlářina splňuje, ve výši 12 % z příjmů maximálně do výše 20 000 EUR, které slouží k pokrytí provozní nákladů, kterými jsou například odpisy, cestovní výdaje, internet a telefon, náklady na vozidla, energie a vodné a několik dalších.

Současně s paušálem lze stále odečíst některé výdaje ve skutečné výši. Mezi tyto skutečné výdaje patří například výdaje na zboží a materiál, cestovní výdaje a výdaje na mzdy. Poplatník uplatní celé skutečné výdaje, které u něj tvoří 70 % (z toho 20 % mzdy, 50 % materiál a zboží).

Dalším odpočtem, na který mají nárok poplatník s menšími i většími příjmy je odpočet částky ročního „investovaného zisku“, která se uplatňuje na pořízení hmotného majetku, cenným papíru a budov. Tento odpočet má několik hranic. Podstatná je hranice 30 000 EUR, do které vzniká nárok na odpočet ve výši 15 % ze základu daně (do výše maximálně 4 500 EUR) každé OSVČ (příjmy ze samostatné výdělečné činnosti), poplatníkovi s příjmy ze zemědělství a lesnictví a poplatníkovi s příjmy z obchodní činnosti a podnikání, a to i bez prokazování pořízení nebo investice do majetku. Nad tuto hranici už poplatník musí prokázat investovanou částku. Oba poplatníci v příkladu mají nárok na maximální částku 4 500 EUR.

Drobní podnikatelé v Rakousku s příjmy do 35 000 EUR ročně mají nárok na paušální odpočet ve výši 45 % z příjmů. Tuto podmínku splňuje poplatník s menšími příjmy.

Sociální pojištění u OSVČ tvoří 26,83 % a zahrnuje důchodové pojištění (18,50 %), zdravotní pojištění (6,80 %) a příspěvek OSVČ ve výši 1,53 %, který se platí v prvních třech letech podnikání. Zvlášť se odvádí pevná částka ve výši 10,97 EUR měsíčně (131,64 EUR ročně) na úrazové pojištění. Oba poplatníci překračují minimální vyměřovací základ daně pro sociální pojištění 500,91 EUR měsíčně (6 010,92 EUR ročně) a nedosahují maximálního vyměřovacího základu 6 825 EUR měsíčně (81 900 EUR ročně), a proto se počítá sociální pojištění z výše příjmů. Daň u obou výší příjmů je nulová, jelikož základ daně je nulový u poplatníka s nižšími i vyššími příjmy.

Základ daně se dále snižuje také o pojistné na sociální pojištění, stejně jako u zaměstnaneckých příjmů.

Celkové daňové zatížení je u obou příjmů podobné, poplatník s nižšími příjmy má výhodu v odpočtu na drobného podnikatele a nižších odvodech na sociální pojištění, poplatník s vyššími příjmy má výhodu ve vyšším paušálním odpočtu ve výši 6 600 EUR a jeho celkové daňové zatížení je nižší.

8.1.4 Porovnání daňové zátěže poplatníka – OSVČ – volná živnost – vědec

Zdrojem příjmů u poplatníka v ČR i Rakousku jsou příjmy z živnosti – výzkum a vývoj v oblasti přírodních věd. Tato živnost se v ČR řadí mezi živnosti volné, které lze vykonávat

bez odborné způsobilosti nebo praxe. V Rakousku patří tato živnost mezi vědeckou činnost a patří do příjmů ze samostatné činnosti a živnosti. Poplatník nemá žádné jiné příjmy a uplatňuje pouze základní slevy na poplatníka v ČR. Srovnání bude provedeno pro dvě výše příjmů – 713 550 Kč (30 000 EUR) a 1 308 175 Kč (55 000 EUR). Skutečné výdaje jsou ve výši 20 % celkových příjmů a zahrnují cestovní výdaje (10 %) a materiál (10 %).

Tabulka 40 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – volná živnost v ČR (vlastní zpracování)

	Poplatník s menšími příjmy (Kč)	Poplatník s většími příjmy (Kč)
Roční příjmy	713 550	1 308 175
Skutečné výdaje (20 %)	142 710	261 635
Paušální výdaje (60 %)	428 130	784 905
Základ daně	285 420	523 270
Pojistné na SZ	41 672	76 398
Zdravotní pojištění	32 663	35 321
Základ daně po zaokrouhlení	285 400	523 200
Daň 15 %	42 810	78 480
Slevy na dani	30 840	30 840
Daň po slevách	11 970	47 640
Čistý příjem	484 535	887 181
Daňové zatížení	12,94 %	12,18 %

Český poplatník může využít možnosti uplatnění paušálních výdajů ve výši 60 % z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného do výše maximálně 1 200 000 Kč, tuto podmínku splňuje. Vzhledem k tomu, že paušální výdaje (60 %), jsou vyšší než skutečné výdaje (20 %), uplatňuje výdaje paušální. Poplatník uplatňuje roční slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč.

Daňové zatížení poplatníka s nižšími příjmy (12,94 %) je vyšší než u poplatníka s vyššími příjmy (12,18 %). Příčinou vyššího zatížení poplatníka s menším příjmem je, že odvody na zdravotní pojištění u tohoto poplatníka (32 663 Kč) vychází z minimálních vyměřovacích základů a dosahují téměř výše odvodů poplatníka s většími příjmy na zdravotní pojištění (35 321 Kč), u kterého nevyhází z minimálního vyměřovacího základu. I přes nižší daň

u poplatníka s nižšími příjmy (11 970 Kč) než u poplatníka s vyššími příjmy (47 640 Kč) má poplatník s nižšími příjmy vyšší daňové zatížení.

Roční minimální vyměřovací základ pro odvody pojistného na zdravotní pojištění je 241 944 Kč pro rok 2023. Pojistné na ZP vycházející z tohoto základu je 32 663 Kč.

Obecně odvody pojistného jsou ve výši poloviny základu daně OSVČ. Pojistné na SZ u poplatníka s nižšími příjmy ve výši 41 672 Kč vychází z poloviny ZD (142 710 Kč), pojistné na SZ u poplatníka s vyššími příjmy ve výši 76 398 Kč vychází z poloviny ZD (261 635 Kč) a pojistné na ZP u poplatníka s vyššími příjmy vychází z poloviny ZD (261 635 Kč).

Tabulka 41 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – volná živnost v ČR a Rakousku (vlastní zpracování)

	Poplatník s menšími příjmy (EUR)	Poplatník s většími příjmy (EUR)
Roční příjmy	30 000	55 000
Skutečné výdaje (20 %)	6 000	11 000
Paušální výdaje (6 %)	1 800	3 300
Odpočet pro drobného podnikatele (45 %)	13 500	0
Odpočet pro OSVČ	4 500	4 500
Sociální pojištění	8 049	14 756,50
Příspěvek na úrazové pojištění	131,64	131,64
Základ daně	0	21 311,86
Daň	0	2 141,56
Slevy na dani	0	0
Daň po slevách	0	2 141,56
Čistý příjem	15 819,36	36 970,30
Daňové zatížení	27,27 %	30,96 %

Rakouský poplatník má nárok na několik odpočtů. Základním odpočtem jsou paušální výdaje na vědeckou a pedagogickou činnost ve výši 6 % z příjmů maximálně do výše 220 000 EUR, které slouží k pokrytí provozní nákladů, kterými jsou například odpisy, cestovní výdaje, internet a telefon, náklady na vozidla, energie a vodné a několik dalších.

Současně s paušálem lze stále odečíst některé výdaje ve skutečné výši. Mezi tyto skutečné výdaje patří například výdaje na zboží a materiál, cestovní výdaje a výdaje na mzdy. Poplatník uplatní celé skutečné výdaje, které u něj tvoří 20 % (z toho 10 % cestovní výdaje a 10 % materiál.

Dalším odpočtem, na který mají nárok poplatník s menšími i většími příjmy je odpočet částky ročního „investovaného zisku“ ve výši 15 % ze základu daně v maximální výši 4 500 EUR ze stejných důvodů jako u příkladu s řemeslnou živností v Rakousku.

Drobní podnikatelé v Rakousku s příjmy do 35 000 EUR ročně mají nárok na paušální odpočet ve výši 45 % z příjmů. Tuto podmínku splňuje poplatník s menšími příjmy.

Sociální pojištění u OSVČ tvoří 26,83 % a zahrnuje důchodové pojištění (18,50 %), zdravotní pojištění (6,80 %) a příspěvek OSVČ ve výši 1,53 %, který se platí v prvních třech letech podnikání. Zvlášť se odvádí pevná částka ve výši 10,97 EUR měsíčně (131,64 EUR ročně) na úrazové pojištění.

Základ daně se dále snižuje také o pojistné na sociální pojištění, stejně jako u zaměstnaneckých příjmů.

Daň u poplatníka s nižšími příjmy je nulová, jelikož má nulový základ daně, daňové zatížení 27,27 % je dáno pouze odvody sociálního pojištění. Poplatník s vyššími příjmy odvádí daň, jelikož překročil hranici ročního příjmů s nulovou sazbou daně 11 693 EUR. Odvody na sociální pojištění a daň jsou příčinou daňového zatížení 30,96 %.

8.2 Komparace daně z příjmů právnických osob

Pro výpočet bude použit příklad na výpočet daně z příjmů u právnické osoby – společnosti s ručením omezeným, který se nezakládá na reálných datech. Cílem příkladu je tedy porovnání způsobu výpočtu, daňově uznatelných a neuznatelných nákladů v obou státech a možností odčitatelných položek. Částky budou stejné pro oba státy, pro přepočtení bude použit převodní kurz čtvrtletního průměru (leden až březen 2023) pro kurz devizového trhu **23,785 Kč/EUR** (Kurzy devizového trhu - čtvrtletní průměry, 2023).

Modelový příklad

Právnická osoba, společnost s ručením omezením, dle výkazu zisku a ztrát dosáhla výsledku hospodaření před zdaněním ve výši 11 892 500 Kč (500 000 EUR). Výnosy byly 83 247 500 Kč (3 500 000 EUR), náklady 71 355 000 Kč (3 000 000 EUR). V daném roce společnost poskytla dar útulku pro zvířata ve výši 130 000 Kč (5 465,63 EUR). Odměny

dozorčí radě činily 1 100 000 Kč (46 247,64 EUR). Společnost vznikly náklady na reprezentaci (pohoštění, občerstvení a dary) ve výši 245 000 Kč (10 300,61 EUR). Společnost nakoupila reklamní předměty v celkové ceně 120 000 Kč (5 045,20 EUR), které jsou opatřené obchodním jménem. Cena za jeden kus bez DPH je 600 Kč (25,23 EUR). Společnosti vznikly výdaje na výzkum a vývoj ve výši 470 000 Kč (19 760,35 EUR). V předchozím roce bylo dosaženo ztráty ve výši 1 500 000 Kč (65 167,12 EUR).

8.2.1 Porovnání daňového zatížení právnické osoby v České republice – společnost s ručením omezeným

Při výpočtu daně z příjmů právnických osob v České republice se vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, který je potřeba upravit o položky snižující a zvyšující výsledek hospodaření. V zadání jsou některé daňově neuznatelné náklady, které patří mezi položky zvyšující výsledek hospodaření.

Tabulka 42 Daňově neuznatelné náklady v České republice (vlastní zpracování)

Daňově neuznatelné náklady	Částka
Náklady na reprezentaci	245 000 Kč
Reklamní předměty	120 000 Kč
Celkem	345 000 Kč

Náklady na reprezentaci v České republice patří mezi daňově neuznatelné náklady. Reklamní předměty, které jsou opatřeny obchodním jménem společnosti jsou daňově neuznatelné při hodnotě přesahující 500 Kč bez DPH. Úpravou o daňově neuznatelné položky se zvýší výsledek hospodaření a vzniká upravený základ daně.

Upravený základ daně lze snížit o daňovou ztrátu z minulých let (zde v plné výši) a ostatní položky odčitatelné od ZD, kterými jsou v tomto příkladu výdaje na výzkum a vývoj.

Položkami snižujícími základ daně jsou bezúplatná plnění v hodnotě alespoň 2 000 Kč, maximálně 10 % ze sníženého základu daně. Limity jsou splněny, dar se odečte v plné výši. Po odečtení těchto položek vzniká výsledný základ daně, který je potřeba zaokrouhlit na tisíce Kč dolů pro potřeby výpočtu daně.

Tabulka 43 Výpočet daně z příjmů PO v České republice (vlastní zpracování)

Výnosy	83 247 500 Kč
Náklady	71 355 000 Kč
Výsledek hospodaření před zdaněním	11 892 500 Kč
Daňově neuznatelné náklady	345 000 Kč
Upravený základ daně	12 237 500 Kč
Daňová ztráta	1 500 000 Kč
Výdaje na výzkum a vývoj	470 000 Kč
Snížený základ daně	10 267 500 Kč
Odpočet bezúplatných plnění	130 000 Kč
Výsledný základ daně	10 137 500 Kč
Základ daně po zaokrouhlení	10 137 000 Kč
Daň 19 %	1 926 030 Kč
Daňové zatížení	16,20 %

8.2.2 Porovnání daňového zatížení právnické osoby v Rakousku – společnost s ručením omezeným

Při výpočtu daně z příjmů právnických osob u s.r.o. (GmbH) v Rakousku se vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, který je potřeba upravit o položky snižující a zvyšující výsledek hospodaření. V zadání jsou některé daňově neuznatelné náklady, které patří mezi položky zvyšující výsledek hospodaření.

Tabulka 44 Daňově neuznatelné náklady v Rakousku (vlastní zpracování)

Daňově neuznatelné náklady	Částka
Náklady na reprezentaci	10 300,61 EUR
Odměny dozorčí radě	23 123,82 EUR
Celkem	33 424,43 EUR

V Rakousku jedna polovina odměny vyplácené členům dozorčí rady daňově neuznatelná. Celková odměna je zde 46 247,64 EUR. Jedna polovina odpovídá částce 23 123,82 EUR. Náklady na reprezentaci jsou v Rakousku daňově neuznatelné. Úpravou o daňově neuznatelné položky se zvýší výsledek hospodaření a vzniká upravený základ daně.

Upravený základ daně lze snížit o zvláštní výdaje, kterými jsou u daně z příjmů právnických osob daňová ztráta a bezúplatná plnění. Ztrátu realizovanou v běžném nebo předchozím roce lze započíst maximálně do výše 75 % příjmů (výnosů) běžného roku (zde 2 625 000 EUR). Tuto podmínku splňuje a lze ji uplatnit v plné výši. Pro bezúplatná plnění platí, že musí být maximálně ve výši 10 % ze základu daně (53 342,44 EUR). Podmínku splňují a lze je odečíst v plné výši. Po odečtení zvláštních výdajů vzniká výsledný základ daně. Daň se stanoví ve výši 24 %. Daň lze snížit o slevu na dani na výzkum a vývoj. Sleva na výzkum a vývoj je možná ve výši 14 %, maximálně 1 000 000 EUR. Pro uplatnění je potřeba splnit přísné podmínky dle EStG, ale předpokládáme jejich splnění. Limity jsou také splněny.

Tabulka 45 Výpočet daně z příjmů PO v Rakousku (vlastní zpracování)

Výnosy	3 500 000 EUR
Náklady	3 000 000 EUR
Výsledek hospodaření před zdaněním	500 000 EUR
Daňově neuznatelné náklady	33 424,43 EUR
Upravený základ daně	533 424,43 EUR
Daňová ztráta	65 167,12 EUR
Odpočet bezúplatných plnění	5 465,63 EUR
Výsledný základ daně	462 791,68 EUR
Daň 24 %	111 070 EUR
Sleva na výzkum a vývoj	2 766,45 EUR
Výsledná daňová povinnost	108 303,55 EUR
Daňové zatížení	21,66 %

9 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ VYPLÝVAJÍCÍCH Z MODELOVÝCH PŘÍKLADŮ

9.1 Zhodnocení daně z příjmů fyzických osob

9.1.1 Zhodnocení výsledků ze srovnání DPP, DPČ a marginálního zaměstnání

Tabulka 46 Porovnání výsledků daňového zatížení měsíčních příjmů u DPČ, DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování)

Příjem	Česká republika	Příjem	Rakousko
DPČ 3 900 Kč	15 %	Marginální zaměstnání 3 900 Kč	0 %
DPČ 4 000 Kč	26 %	Marginální zaměstnání 4 000 Kč	0 %
DPP 10 000 Kč	0 %	Marginální zaměstnání 10 000 Kč	0 %
DPP 11 000 Kč	11 %	Marginální zaměstnání 11 000 Kč	0 %
DPP 14 000 Kč	11 %	Marginální zaměstnání 14 000 Kč	15,12 %

U DPP český poplatník – student uplatňuje základní slevu na poplatníka. Jelikož student v prezenční formě studia do 26 let je státním pojištěncem v případě zdravotního pojištění v ČR, při překročení hranice 10 000 Kč nemusí odvádět zdravotní pojištění z minimálního vyměřovacího základu, ale počítá se z hrubé mzdy. Pojistné na sociální zabezpečení se také počítá z hrubé mzdy.

U výdělku 10 000 Kč je daňové zatížení nulové v obou státech. U výdělku 11 000 Kč i 14 000 Kč poplatník v ČR odvádí pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %) a zdravotní pojištění (4,5 %), daň je nižší než uplatněná sleva, proto je daňové zatížení 11 %. Poplatník v Rakousku až u příjmu 14 000 Kč překročil hranici pro odvody sociálního pojištění, která je 500,91 EUR měsíčně (11 914 Kč) a proto odvádí z hrubé mzdy pojistné ve výši 15,12 %. Daň z příjmů v Rakousku do ročního výdělku 11 693 EUR má nulovou sazbu daně, proto mu nevzniká daň.

U DPČ český poplatník neuplatňuje základní slevu na poplatníka, protože ji uplatňuje v hlavním zaměstnání a tato dohoda je pouze přivýdělkem. Při příjmu 3 900 Kč odvádí daň ve výši 15 %. Při příjmu 4 000 Kč vzniká i povinnost odvádět pojistné ve výši 11 %. Daňové zatížení rakouského poplatníka je nulové z důvodu nepřekročení hranice.

Podmínky pro odvody sociálního pojištění a platbu daně u rakouského poplatníka jsou při nepřekročení hranic obecně lepší než u poplatníka českého, odvody platí od 500,91 EUR (11 914 Kč) zatímco český poplatník u DPČ už od 4 000 Kč a u DPP od 10 001 Kč. Marginální zaměstnání není limitováno počtem odpracovaných hodin, ale pouze hranicí ročních příjmů 11 693 EUR. Při jejím nepřekročení neplatí daň. DPČ i DPP jsou limitovány počtem odpracovaných hodin.

Tabulka 47 Porovnání daňového zatížení zaměstnance v ČR a Rakousku při uplatnění základních slev a odpočtů (vlastní zpracování)

	Minimální mzda	Průměrná mzda	5násobek průměrné mzdy
Česká republika	11,15 %	20,08 %	25,20 %
Rakousko	16,46 %	34,28 %	47,58 %

Tabulka č. 47 zobrazuje daňové zatížení poplatníků se zaměstnaneckými příjmy, kteří si uplatňují základní slevy a odpočty. Daňové zatížení rakouského poplatníka je vyšší ve všech srovnávaných případech než u poplatníka v ČR. U českého poplatníka se minimální mzda a průměrná mzda daní pouze 15% daní. U 5násobku průměrné mzdy dochází k progresivnímu zdanění a pro část příjmu převyšující maximální vyměřovací základ, který je stanoven na 48násobek průměrné mzdy (1 935 552 Kč), se využije sazba 23 %. Progresivní zdanění v Rakousku lze vyhodnotit jako přísnější, jelikož existuje několik pásem progrese, které se zdaňují sazbami v rozmezí 0 až 55 %. Pouze do ročního příjmu 11 693 EUR je nulová sazba daně.

Tabulka 48 Porovnání daňového zatížení zaměstnance s jedním dítětem v ČR a Rakousku při uplatnění základních slev a odpočtů (vlastní zpracování)

	Minimální mzda	Průměrná mzda	5násobek průměrné mzdy
Česká republika	3,83 %	17,16 %	24,62 %
Rakousko	15,54 %	29,26 %	46,41 %

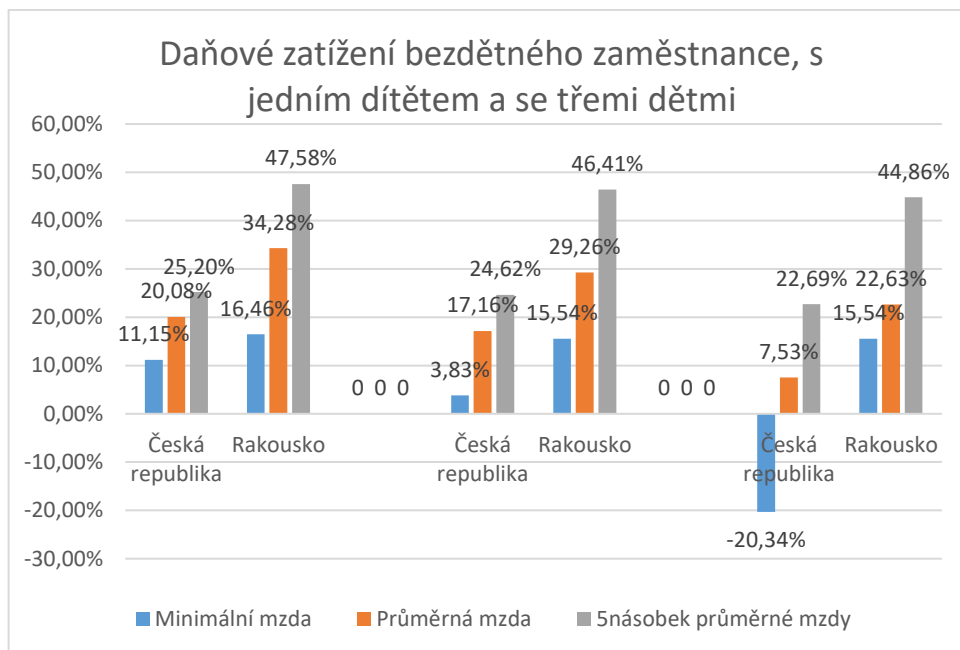
Tabulka č. 48 zobrazuje daňové zatížení poplatníků s jedním dítětem, kteří mají zaměstnanecké příjmy a uplatňují si základní slevy a odpočty. Daňové zatížení rakouského poplatníka je opět vyšší ve všech srovnávaných případech než u poplatníka v ČR. Příčinou je výraznější progrese zejména u vyšších příjmů, ale také rozdílnost zapříčiněná tím, kolik

má poplatník dětí. Český poplatník může využít daňové zvýhodnění na jedno dítě ve výši 15 204 Kč ročně. U minimální mzdy v ČR poplatníkovi vzniká daňový bonus ve výši 14 904 Kč, jelikož daňové zvýhodnění převyšuje výslednou daň. Daňové zatížení poplatníka je proto velmi nízké (3,83 %). U rakouského poplatníka s jedním dítětem je možné využít slevu na dani s názvem rodinný bonus „plus“, nikdy ale nevzniká daňový bonus. Rozdíl mezi uplatněním daňového zvýhodnění v ČR a rakouské slevy spočívá také ve věku dítěte. V ČR je vyživované dítě do dovršení 26 let, v Rakousku existují dvě výše slevy, jedna je pro dítě do dovršení 18 let, druhá pro rozmezí 18 až dovršení 24 let.

Tabulka 49 Porovnání daňového zatížení zaměstnance se třemi dětmi v ČR a Rakousku při uplatnění základních slev a odpočtů (vlastní zpracování)

	Minimální mzda	Průměrná mzda	5násobek průměrné mzdy
Česká republika	-20,34 %	7,53 %	22,69 %
Rakousko	15,54 %	22,63 %	44,86 %

Tabulka č. 49 zobrazuje daňové zatížení poplatníků, kteří mají zaměstnanecké příjmy, mají tři děti (2 děti mladší 18 let, jedno v rozmezí 18-24 let) a uplatňují si základní slevy a odpočty. Daňové zatížení rakouského poplatníka je opět vyšší ve všech srovnávaných případech než u poplatníka v ČR. Příčinou je výraznější progresse zejména u vyšších příjmů, ale také rozdílnost zapříčiněná tím, kolik má poplatník dětí. Český poplatník se třemi dětmi má při roční minimální mzdě i roční průměrné mzdě nárok na daňový bonus. Daňové zatížení u poplatníka s minimální mzdou vychází záporné (-20,34 %). To znamená, že poplatníkovi bude vyplacen daňový bonus, díky kterému bude čistá roční mzda dokonce 249 816 Kč a převyší výrazně hrubou roční mzdu 207 600 Kč. Daňové zatížení českého poplatníka je ve všech třech případech výrazně nižší, než kdyby měl poplatník jedno dítě. Daňové zatížení rakouského poplatníka s minimální mzdou vychází stejně při jednom i třech dětech. V ostatních případech vychází daňové zatížení nižší, než kdyby měl poplatník pouze jedno dítě.



Graf 9 Daňové zatížení bezdětného zaměstnance, s jedním dítětem a se třemi dětmi
(vlastní zpracování)

Graf č. 9 zobrazuje srovnání daňového zatížení poplatníka s ročními příjmy ze závislé činnosti ve třech variantách předchozích modelových příkladů. Příjmy jsou ve výši roční minimální mzdy, roční průměrné mzdy a 5násobku průměrné mzdy. Vlevo je porovnán poplatník se zaměstnaneckými příjmy uplatňující základní slevy a odpočty. Uprostřed je stejný poplatník s rozšířením o 1 dítě a vpravo s rozšířením o tři děti. Na první pohled lze vidět, že daňové zatížení v Rakousku vždy vyšší než v České republice. Příčinou jsou vyšší progresivní sazby v Rakousku, které dosahují v daných příkladech rozmezí 0 až 50 % a při vyšších mzdách by mohly být dokonce 55 %, zatímco v ČR jsou sazby dvě, 15 a 23 %.

Progresivní zdanění v Rakousku lze vyhodnotit jako přísnější, jelikož existuje několik pásem progrese, které se zdaňují sazbami v rozmezí 0 až 55 %. Pouze do ročního příjmu 11 693 EUR je nulová sazba daně.

U českého poplatníka s třemi dětmi při roční minimální mzdě vychází záporné daňové zatížení, které je dáno vznikem vysokého daňového bonusu. U rakouského poplatníka daňový bonus nikdy nevzniká, sleva na děti snižuje daň maximálně do nuly. V grafu lze také vidět snížení daňového zatížení, pokud má poplatník jedno dítě, a ještě větší snížení při třech dětech, a to platí pro oba státy.

9.1.2 Zhodnocení výsledků ze srovnání řemeslné a volné živnosti

Tabulka 50 Porovnání daňového zatížení u řemeslné a volné živnosti v ČR a Rakousku (vlastní zpracování)

	Řemeslná živnost – truhlář		Volná živnost – vědec	
	Menší příjmy	Větší příjmy	Menší příjmy	Větší příjmy
Česká republika	9,48 %	6,06 %	12,94 %	12,18 %
Rakousko	27,27 %	27,07 %	27,27 %	30,96 %

Daňové zatížení obou českých OSVČ uplatňujících paušální výdaje, v případě řemeslné živnosti 80 % z příjmů a ve výši 60 % z příjmů u volné živnosti je ve srovnání s daňovým zatížením těchto OSVČ v Rakousku výrazně nižší. V příkladu není zohledněno dobrovolné nemocenské pojištění ve výši 2,10 % u OSVČ v ČR, které by daňové zatížení mírně zvýšilo.

Rakouská OSVČ má výhodnější možnosti odpočtů. Kromě několika druhů paušálních odpočtů může současně uplatnit také některé skutečné výdaje. Mezi tyto skutečné výdaje patří například výdaje na zboží a materiál, cestovní výdaje a výdaje na mzdy. Naproti tomu OSVČ v ČR musí zvolit mezi paušálními nebo skutečnými výdaji, prokazatelně vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů a tyto dva druhy výdajů nelze kombinovat. Základ daně se v Rakousku dále snižuje také o pojistné na sociální pojištění, stejně jako u zaměstnaneckých příjmů, jako výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Základním odpočtem v Rakousku jsou paušální výdaje ve výši 12 % z obchodní činnosti nebo odborné činnosti, 6 % u vědecké a pedagogické činnosti maximálně do výše 220 000 EUR. Drobní podnikatelé s ročními příjmy do 35 000 EUR mohou využít jednorázového paušálního odpočtu nákladů ve výši 45 % případně 20 % pokud poskytují služby.

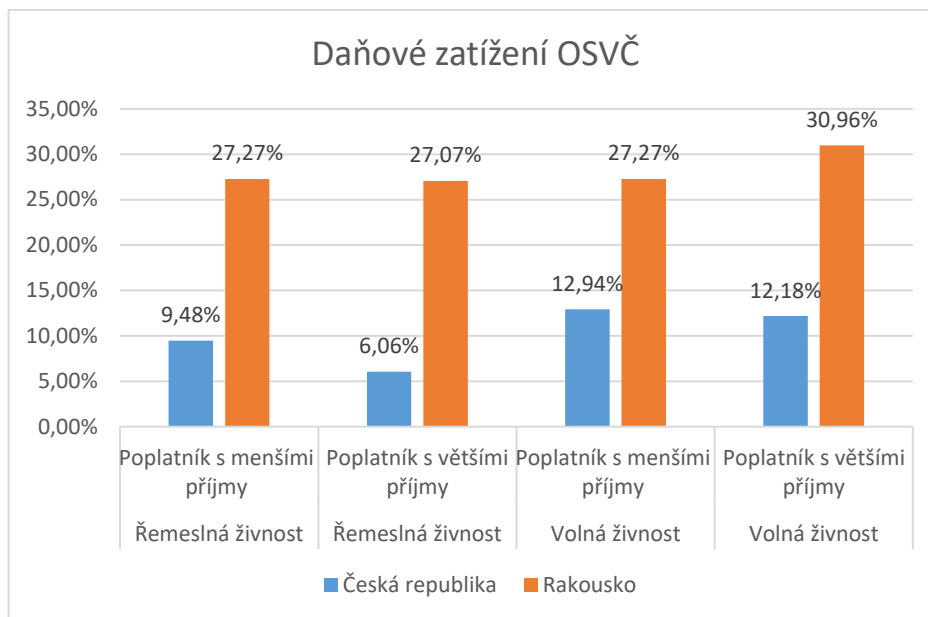
Kombinace těchto odpočtů často vede k nulovému nebo nízkému základu daně a OSVČ následně nevzniká povinnost odvádět daň z příjmů, jelikož rakouská OSVČ je povinna odvést daň z příjmů, pokud základ daně převyšuje 11 693 EUR. Do této výše je nulová sazba daně stejně jako u rakouských zaměstnaneckých příjmů. Díky kombinaci odpočtů nevznikla rakouskému truhláři při nižších i vyšších příjmech povinnost platit daň. Rakouskému vědci vznikla povinnost platit daň, ale výše zmíněnými odpočty byl výrazně snížen základ daně.

I přes nesporné výhody uplatnění kombinace výdajů u rakouského poplatníka vychází daňové zatížení poměrně vysoké, okolo 27 % a je zapříčiněno výpočtem odvodů sociálního pojištění z ročních příjmů. Rakousko má sice stanovený minimální vyměřovací základ daně pro sociální pojištění 500,91 EUR měsíčně (6 010,92 EUR ročně) a maximální vyměřovací základ daně 6 825 EUR měsíčně (81 900 EUR ročně), ale ani při jednom výpočtu neměly vliv. U rakouského vědce s většími příjmy vznikla i povinnost platit daň a je důvodem dalšího zvýšení daňového zatížení. Daňové zatížení u vědce s většími příjmy je největší ze všech výpočtů, a to 30,96 %.

Zajímavým výsledkem je vyšší daňové zatížení českého poplatníka s menšími příjmy (9,48 %) než u českého poplatníka s vyššími příjmy (6,06 %) u řemeslné živnosti. Příčinou vyššího zatížení poplatníka s menším příjmem je, že odvody pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění u tohoto poplatníka vychází z minimálních vyměřovacích základů a stejně tak odvod na zdravotní pojištění u poplatníka s vyššími příjmy. Pro poplatníka s většími příjmy sice výpočet odvodů pojistného na sociální zabezpečení vychází z většího vyměřovacího základu než minimálního, ale celkové odvody pojistného jsou jen o 2 875 Kč vyšší než u poplatníka s nižšími příjmy, a to je v porovnání s odvody nižšího poplatníka v celkové výši 67 987 Kč zanedbatelná částka. Z důvodu existence minimálních vyměřovacích základů v ČR pro výpočet odvodů pro výpočet pojistného OSVČ jsou osoby s menšími příjmy vysoce zatíženy těmito odvody.

U volné živnosti je také daňové zatížení poplatníka s menšími příjmy (12,94 %) také vyšší než u poplatníka s vyššími příjmy (12,18 %), ale z minimálních vyměřovacích základů vychází pouze zdravotní pojištění u poplatníka s nižšími příjmy.

Pro přehlednější zobrazení jsou výsledky z tabulky č. 54 níže v grafu č. 10.



Graf 10 Porovnání daňového zatížení u řemeslné a volné živnosti v ČR a Rakousku
(vlastní zpracování)

9.2 Zhodnocení daně z příjmů právnických osob

Tabulka 51 Daňové zatížení a daň z příjmů právnických osob (vlastní zpracování)

Stát	Daňové zatížení	Daň
Česká republika	16,20 %	1 926 030 Kč
Rakousko	21,66 %	108 303,55 EUR (2 575 999,98 Kč)

V ČR i Rakousku jsou daňově neuznatelné náklady na reprezentaci. Reklamní předměty, které jsou opatřeny obchodním jménem společnosti jsou daňově uznatelné v ČR při hodnotě nepřesahující 500 Kč bez DPH. V příkladu je hodnota překročena, a proto jsou daňově neuznatelné. Pro Rakouskou s.r.o. je pouze jedna polovina odměny vyplácené členům dozorčí rady daňově uznatelná, druhá polovina je daňově neuznatelná. Rozdíl v postupu výpočtu daně z příjmů PO v obou státech je velký. Výdaje na výzkum a vývoj jsou v ČR odčitatelnou položkou v plné výši a v Rakousku slevou na dani ve výši 14 % do ročního limitu 1 000 000 EUR. Daňová ztráta v ČR je odčitatelnou položkou, v Rakousku je zvláštním výdajem s uplatněním maximálně do výše 75 % příjmů (výnosů) běžného roku. Zvláštní výdaj se uplatní ve stejné fázi jako české odčitatelné položky. Dalším zvláštním výdajem v Rakousku jsou bezúplatná plnění ve výši maximálně 10 % ze ZD. Daň z příjmů právnických osob v ČR je 19 %, v Rakousku 24 %. I přes odlišnou sazbu a postup výpočtu

je daňové zatížení Rakouska vyšší pouze o 5,46 %. Rozdíl v částce je ale výrazný, rakouská s.r.o. zaplatí na dani z příjmů o 649 969,98 Kč více než česká s.r.o.

10 NÁVRHY ZMĚN V ČESKÉM DAŇOVÉM SYSTÉMU

10.1 Progresivní zdanění a jeho sazby, znovuzavedení superhrubé mzdy

Daňové systémy využívající progresivní zdanění fungují na principu přerozdělování příjmů, při kterém poplatníci s vyššími příjmy odvádějí na daně větší procento z jejich příjmů. Jelikož jednou ze základních funkcí daní je redistribuční funkce daně, jejímž cílem je snižovat rozdíly vyšším zdaněním bohatých a následným přerozdělením získaných zdrojů pomocí transferů chudším, lze progresivní zdanění považovat za efektivní a jeho znovuzavedení v České republice považují za dobré rozhodnutí. V České republice byl náznak progresu ve formě solidárního zvýšení daně od roku 2013 až 2021, které bylo uplatňované pouze na příjmy ze závislé činnosti a základ daně u příjmů ze samostatné činnosti a jinak byla rovná sazba daně ve výši 15 %. Od roku 2021 bylo znovu zavedeno progresivní zdanění, které na rozdíl od solidárního zvýšení daně dopadá na všechny druhy příjmů a je více efektivní. V České republice jsou současně využívány pouze dvě sazby daně ve výši 15 % a 23 %, zatímco v Rakousku je sedm sazeb daně v rozmezí 0 % až 55 %.

Pro zlepšení fungování daně z příjmů fyzických osob připadá v úvahu návrh nějaké formy zvýšení daní. Z dlouhodobého hlediska a současného vývoje ekonomiky a růstu inflace, vychází zvyšování daní jako logický krok a při porovnání s Rakouskem jsou na tom daňoví poplatníci v České republice stále ve většině případů o moc lépe. Výjimkou je pouze zdanění dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti, kde v modelových příkladech vychází ve většině případů vyšší daňové zatížení v České republice než u rakouského marginálního zaměstnání. Daňové zatížení zaměstnanců a OSVČ na základě modelových příkladů vychází v Rakousku výrazně vyšší.

Pokud by Česká republika zůstala u progresivního zdanění, případně by bylo přidáno více sazeb daně, byla by podpořena redistribuční funkce daně a zdanění by tak zůstalo efektivní.

Další variantou je znovuzavedení superhrubé mzdy, která byla zrušena v roce 2021 spolu s obnovením rovné sazby daně a solidární daně, která je méně efektivní než progresivní zdanění. Superhrubá mzda byla základem daně pro výpočet daně z příjmů fyzických osob a skládala z hrubé mzdy, odvodů pojistného na sociální zabezpečení (24,8 % z hrubé mzdy) a zdravotního pojištění (9 % z hrubé mzdy) zaměstnavatele za zaměstnance. Jejím zrušením mělo dojít ke zvýšení úspor zaměstnanců a následné podpoře jejich spotřeby vedoucí k podpoře ekonomiky po koronavirové pandemii. U nízkopříjmových osob, kterých se její zrušení mělo nejvíce týkat a nejvíce jim pomoci, nepřináší zrušení superhrubé mzdy tolik

výhod, protože ve výpočtu daně se u nich nejvíce projeví velké množství slev, daňová zvýhodnění a odpočty. Oproti tomu u zaměstnanců s vysokými příjmy zrušení superhrubé mzdy nevede k výraznému zvýšení spotřeby. Znovuzavedením superhrubé mzdy by došlo k navýšení základu daně a poplatníci by měli vyšší daňovou povinnost. Výsledkem by bylo výrazné zvýšení příjmů veřejných rozpočtů, které je v důsledku současné ekonomické situace žádoucí.

10.2 Uplatnění výdajů souvisejících s příjmy u zaměstnanců

Zaměstnanci v České republice nemají možnost odečíst od svých příjmů paušální ani skutečné výdaje související se zaměstnáním. Zaměstnanci v Rakousku tuto možnost mají a jejich odečtením od příjmů si snižují základ daně. Bez prokázání můžou uplatnit paušální pevnou roční částku na zaměstnance, s prokázáním paušální odpočet na dojíždění do zaměstnání a příjmy můžou dále snížit ještě o skutečné výdaje. Seznam těchto výdajů není zrovna dlouhý. Mezi skutečné výdaje, které lze v Rakousku odečíst patří povinné odvody na sociální pojištění a další výdaje na dosažení, zajištění nebo udržení příjmů, kterými jsou povinné a dobrovolné příspěvky zájmovým skupinám a profesním sdružením, dotace na bydlení vyplácené zaměstnanci při srážce ze mzdy a výdaje na ergonomicky vhodný nábytek, pokud poplatník vykonává odbornou činnost v bytě nebo domácí kanceláři.

Přínosem zavedení možnosti odečtení skutečných nebo paušálních výdajů souvisejících se zaměstnaneckými příjmy je vytvoření podobných podmínek, jako mají osoby s příjmy ze samostatné činnosti v České republice, které můžou volit mezi výdaji skutečnými nebo paušálními a určitě by stálo za zvážení.

Jelikož skutečné výdaje v Rakousku zahrnují povinné odvody zaměstnanců do systému sociálního pojištění, a to při aplikaci na český daňový systém to odpovídá 11 % ze základu daně v ČR, tedy poměrně vysoké částce z příjmů zaměstnance, byla by možná lepší varianta zavedení pouze možnosti odečtení výdajů paušálních, které by tvořil odpočet výdajů na dojíždění dle kapitoly 10.3., případně pouze nějaká roční paušální částka. Důvodem je změna ve prospěch zaměstnanců, kterou by zaměstnanci určitě přivítali při zvýšení daní a nebyla by tolik kontraproduktivní jako odečtení skutečných výdajů v současné situaci, kdy je zejména potřeba zvyšovat daně.

10.3 Zavedení paušálního odpočtu na dojíždění do zaměstnání

Poplatník v Rakousku si může odečíst odpočet na dopravu do zaměstnání jako zvláštní výdaj, který se uplatňuje ve fázi zdanění odpovídající nezdanitelné části základu daně v České republice. Navrhují zahrnutí tohoto paušálního odpočtu do nezdanitelné části základu daně v České republice, případně jako výdaj související se zaměstnáním, jelikož velkému množství zaměstnanců vznikají někdy i velké náklady na dopravu do zaměstnání. Po vzoru Rakouska by bylo ideální vymezit částky pro dopravu pomocí MHD i individuální přepravu a odstupňovat je podle denní ujeté vzdálenosti stanovené na základě rozmezí kilometrů.

10.4 Povinné odvody zaměstnavatelů za zaměstnance do systému sociálního pojištění

Ze srovnání systému sociálního pojištění v České republice a v Rakousku vyplývá poměrně vysoké zatížení odvodů zaměstnavatele za zaměstnance v České republice, které zaměstnavatele často odrazuje od nabírání zaměstnanců nebo vede k nelegálnímu švarcsystému. V Rakousku to funguje jinak, velká část daňového břemena v oblasti sociálního pojištění je přesunuta ze zaměstnavatelů na zaměstnance, ale zaměstnanci mají navíc možnost odečíst výdaje na sociální pojištění jako výdaje související s příjmy, tedy výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Tímto odečtením se u rakouských poplatníků sníží základ daně a výsledkem je nižší daň. Zaměstnanecké odvody pojistného do systému sociálního pojištění jsou sice vyšší, ale Rakousko vychází vstříc zaměstnancům naopak tím, že se jim sníží daňová povinnost. Za zvážení by stálo, jestli by takhle kombinace mohla fungovat v České republice, ale vzhledem k velké změně u sociálního pojištění i daně by bylo vše potřeba propočítat.

Odvody zaměstnavatelů za zaměstnance v České republice do systému sociálního pojištění jsou sice vysoké ve srovnání s Rakouskem, oproti tomu s sebou přináší výhodu v tom, že zaměstnancům po odečtení nižších zaměstnaneckých odvodů a daně, případně uplatnění daňového bonusu vychází poměrně vysoká čistá mzda. Výsledkem je nižší daňové zatížení zaměstnanců.

Výhoda v České republice spočívá také ve výpočtu daně, jelikož v Rakousku je u zaměstnanců příjmy potřeba snížit o výdaje, v České republice základ daně vychází

z hrubých příjmů poplatníka, pokud neuplatňuje nezdánitelnou část základu daně a odčitatelné položky.

10.5 Snížení sazeb pro povinné odvody pojistného do systému sociálního pojištění u nízkopříjmových osob

Co se týká samotných povinných odvodů do systému sociálního pojištění, doporučuji zavedení snížených sazeb odvodů pro nízkopříjmové osoby po vzoru Rakouska. Snížení v Rakousku je v rozmezí 1 % až 3 %. Toto snížení by mělo podobný efekt jako progresivní zdanění, tedy efektivní přerozdělení příjmů, které by vedlo k tomu, že nízkopříjmovým osobám by zůstalo více finančních prostředků, které by následně mohli využít pro svou spotřebu.

10.6 Snížení sazeb pro odvody pojistného u 13. a 14. platu

Součástí většiny zaměstnaneckých příjmů v Rakousku jsou odměny ve formě 13. a 14. platu. V Rakousku jsou pro tyto odměny zavedeny nižší sazby sociálního pojištění, a to se týká odvodů zaměstnavatele za zaměstnance i odvodů zaměstnance. Navrhuji zavedení snížených sazeb daně v České republice pro vyplácené odměny ve formě 13. a 14. plat. Jelikož odměny ke mzdám v České republice nejsou samozřejmostí a nejsou tak časté jako v Rakousku, zavedení snížených sazeb by mohlo namotivovat zaměstnavatele k jejich vyplácení, protože by nebyly tak nákladné jako běžné mzdy zaměstnanců.

10.7 Zavedení slevy na dani na dopravu do zaměstnání

V souvislosti se zavedením odpočtu na dojíždění do zaměstnání by bylo možné zavést další slevu na dani, kterou je sleva na dopravu do zaměstnání. Tuto slevu lze v Rakousku uplatnit při nároku na odpočet na dojíždění do zaměstnání a tato podmínka by byla nezbytná při zavedení odpočtu na dojíždění v České republice.

10.8 Zavedení slevy na dani pro rodiče samoživitele

Doporučuji zavedení slevy na dani pro rodiče samoživitele, tedy osobu bez partnera, která pečuje o nezaopatřené dítě, jelikož tato sleva v České republice není a životní situace těchto osob může být náročná. V Rakousku tato sleva existuje a vychází ze stejných částek jako sleva na manžela nebo registrovaného partnera s nízkými příjmy. Sleva na dani v České

republiky by mohla fungovat na podobném principu a také se odvíjet od částek české slevy na dani na manžela.

10.9 Úprava paušálních výdajů u OSVČ

Z modelových příkladů na zdanění OSVČ provozující řemeslnou a volnou živnost vyplývá nízké daňové zatížení českých OSVČ oproti OSVČ rakouským. Myslím, že možnost uplatnění paušálních výdajů v České republice je moc výhodná, a to nejen u OSVČ, ale i ostatních příjmů ze samostatné činnosti. Na základě výsledků z modelových příkladů lze udělat závěr pouze pro živnostenské podnikání, protože jiné samostatné činnosti nebyly propočítány. OSVČ v ČR musí zvolit mezi paušálními nebo skutečnými výdaji, prokazatelně vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů a tyto dva druhy výdajů nelze kombinovat. Paušální výdaje v České republice jsou ve výši 60 % a 80 % dle druhu živnostenské činnosti. Rakouská OSVČ má může uplatnit několik druhů paušálních výdajů a současně může uplatnit také některé skutečné výdaje, kterými jsou například výdaje na zboží a materiál, cestovní výdaje a výdaje na mzdy. Rakouské OSVČ mají základní sazby pro paušální výdaje nízké (6 % a 12 % z příjmů), dále existuje možnost uplatnění paušálního odpočtu u drobných podnikatelů a paušální odpočet částky ročního „investovaného zisku“ na pořízení hmotného majetku, cenných papírů a budov, kdy nejnižší sazbu lze uplatnit i bez prokázání těchto investic. Základ daně se v Rakousku dále snižuje také o pojistné na sociální pojištění, stejně jako u zaměstnaneckých příjmů, jako výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Navrhuji tedy snížení sazeb paušálních výdajů u živnostenského podnikání v České republice a zavedení dalších paušálních odpočtů po vzoru Rakouska, které bude možné kombinovat se skutečnými výdaji. Kombinace těchto odpočtů často vede k nulovému nebo nízkému základu daně a myslím, že lépe vypovídá o výdajích OSVČ. Dobrým příkladem je vypočítané zdanění u OSVČ – vědce v České republice. Tato osoba má dle ZDP možnost využít odpočet paušálních výdajů ve výši 60 %, jeho skutečné výdaje odpovídají 20 % (pouze za cestování a materiál) a pravděpodobně by nikdy nedosáhl tak vysokých výdajů, jako jsou právě paušální výdaje ve výši 60 %.

10.10 Změny u daně z příjmů právnických osob

Srovnáním konstrukčních prvků u daně z příjmů právnických osob a srovnáním na modelovém příkladu zdanění společnosti s ručením omezeným nebyly zjištěny zásadní

rozdíly, které by vedly k návrhu změny v českém daňovém systému. Výpočet zdanění funguje na podobném principu, pouze některé části výpočtu jsou prováděny v odlišných fázích. Možná by stálo za zvážení přenášení daňové ztráty do dalších let neomezeně, jako je tomu v Rakousku. Ztrátu v Rakousku realizovanou v běžném nebo předchozím roce lze započíst maximálně do výše 75 % příjmů (výnosů) běžného roku. Pokud ztrátu nelze v běžném roce odečíst kvůli limitu, lze ji odečítat v dalších letech. Oproti tomu v České republice lze ztrátu v nebo její část odečíst ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období souhrnně do výše 30 000 000 Kč nebo v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví.

10.11 Změny u daně z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí v České republice i Rakousku má velmi podobný předmět daně. Zásadní rozdíly jsou pouze ve výpočtu daně, kdy se liší základ daně a sazby. Ve výpočtu daně z nemovitých věcí v Rakousku spatřuji pouze jednu zásadní výhodu oproti zdanění v České republice, která je také jediným návrhem změny u daně z nemovitých věcí v České republice. Výpočet daně z nemovitých věcí v Rakousku funguje na jednoduchém principu a celkový výpočet je snadný, to se se o české dani z nemovitých věcí říct nedá. Navrhuji do budoucna zjednodušení výpočtu daně. Stanovení základu daně a sazeb daně v ČR je velmi složité a specifické pro druhy pozemků, zdanitelných staveb a jednotek.

Výpočet daně v Rakousku se počítá na základě hodnoty zdanitelné položky, která je stanovena v zákoně o oceňování pro konkrétní nemovité věci, a ta se vynásobí daňovým indexem stanoveným v zákoně o dani z nemovitých věcí pro daný druh nemovité věci.

Výhodou daně z nemovitých věcí v České republice je také fakt, že český zákon zohledňuje počet nadzemních podlaží a podle nich se upraví základ daně, tato možnost v Rakousku neexistuje. V Rakousku si stanovuje sazbu daně finanční úřad konkrétní obce. Bohužel ale způsob stanovení daně z nemovitých věcí v Rakousku dlouhodobě nevychází z aktuálních hodnot, a proto je návrh zjednodušení výpočtu daně v ČR pouze obecný. Obecně je ale výpočet daně z nemovitých věcí v České republice přesnější a spravedlivější, a to je právě způsobeno podrobným rozdělením základů daně a sazeb a inspirovat by se mělo spíše Rakousko naší daní.

10.12 Změny u daně z přidané hodnoty a spotřebních daní

Vzhledem k tomu, že daň z přidané hodnoty i spotřební daně patří mezi nepřímé daně, které prošly harmonizací v rámci Evropské unie, nezbývá zde prostor pro návrhy změn, jelikož rozdíly mezi daněmi v obou státech jsou minimální. Drobné rozdíly mezi daní z přidané hodnoty v České republice a Rakousku se týkají zejména sazeb, registrační povinnosti a osvobození od daně. Co se týče spotřebních daní, tak jejich dělení v obou soustavách je mírně odlišné. Jednotlivé spotřební daně nebyly z důvodu složitosti a nezásadních rozdílů z důvodu harmonizace v rámci diplomové práce zkoumány. V rámci harmonizace je u spotřebních daní stanoven povinný obsah předmětu spotřební daně, osvobození a minimální možné sazby daně.

ZÁVĚR

Hlavním cílem diplomové práce bylo porovnání daňové soustavy České republiky a Rakouska, zhodnocení výsledků srovnání a navržení možností změn v českém daňovém systému na základě získaných poznatků o fungování daňové soustavy Rakouska.

V teoretické části byl na základě literární rešerše vytvořen podklad pro zpracování praktické části. Tato část byla zaměřena na obecné informace týkající se daní, daňové harmonizace v Evropské unii a daňové politiky a také konkrétní informace o daních v obou daňových soustavách. Nejvíce prostoru bylo věnováno dani z příjmů se záměrem podrobného pochopení složité daňové problematiky a co nejlepší využití znalostí v modelových příkladech.

V praktické části byly porovnány základní ukazatele, kterými jsou složená daňová kvóta, daňový mix a den daňové svobody. Kromě těchto ukazatelů byla provedena komparace konstrukčních prvků jednotlivých daní v obou daňových soustavách s cílem zjištění podobností a odlišností mezi oběma zeměmi. Následně byly vytvořeny modelové příklady na daň z příjmů fyzických a právnických osob, které byly zaměřené konkrétně na zdanění dohody o provedení práce, dohody o pracovní činnosti a marginálního zaměstnání, zdanění poplatníka s příjmy ze závislé činnosti a zdanění osoby samostatně výdělečně činné provozující řemeslnou a volnou živnost. Pro srovnání daně z příjmů právnických osob byla zvolena společnost s ručením omezeným s nereálnými daty. Z důvodu obsáhlosti daňové problematiky byly modelové příklady zaměřeny pouze na daň z příjmů, aby bylo nalezeno co nejvíce rozdílů. Následně byly vyhodnoceny výsledky vyplývající z modelových příkladů. V závěru práce byly navrženy změny v českém daňovém systému.

Na základě porovnání obou soustav nelze jistě říci, který daňový systém funguje lépe. Každá soustava má svá specifika, výhody i nevýhody. Z výsledků srovnání mi plyne možná subjektivní pocit, že daňová soustava Rakouska nabízí oproti české daňové soustavě mnoho výhod zejména u daně z příjmů, a to ve formě odpočtů a slev na dani. Přesto daňové zatížení ve většině případů vycházelo výrazně vyšší v Rakousku než v České republice.

Přínosem diplomové práce na toto téma pro mě bylo nahlédnutí do fungování daní v jiném státě a získání představy o tom jako probíhá výpočet daně. Zejména zdanění 13. a 14. platu a využití kombinace paušálních a skutečných výdajů u OSVČ v Rakousku mi přišlo zajímavé. Diplomová práce by mohla být přínosem i pro české občany, kteří plánují žít v Rakousku a chtějí si udělat představu o zdanění v Rakousku. Tato diplomová práce má

určitě potenciál pro rozšíření a na toto téma by bylo možné navázat, jelikož modelové příklady byly zaměřeny pouze na daň z příjmů fyzických a právnických osob a bylo možné vytvořit další obměny těchto příkladů a přidat další příklady na ostatní daně. Dále by bylo možné zaměřit se na efektivnější zdanění po vzoru Rakouska.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BORIA, Pietro, 2017. Taxation in European union. Cham: Springer, 208 s. 2nd Edition. ISBN 978-3-319-53918-8.

European tax handbook 2022 [online], 2022. Amsterdam: IBFD, 1382 s. [cit. 2023-03-05]. ISBN 978-90-8722-761-6.

JAMES, Simon R. a Christopher NOBES, 2018. The Economics of Taxation. 18th Edition. Cambridge: Fiscal Publications, 340 s. ISBN 978-1-906201-42-5.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. Daňová teorie a politika. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 272 s. ISBN 978-80-7598-165-3.

NOVÁKOVÁ, Lenka a Daniela KRÁLOVÁ, 2021. Daň z příjmů fyzických osob v mezinárodním kontextu [online]. Praha: Wolters Kluwer, 216 s. [cit. 2023-02-19]. ISBN 978-80-7676-233-6.

NERUDOVÁ, Danuše, 2017. Daňová politika v Evropské unii. Praha: Wolters Kluwer, 228 s. ISBN 978-80-7552-682-3.

RYBOVÁ, Jarmila, ©2017. Daňový systém [online]. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, 108 s. [cit. 2023-03-16]. ISBN 978-80-7394-633-3.

ŠIROKÝ, Jan, 2018. Daně v Evropské unii. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 384 s. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

UBELHOER, Kurt et al., 2018. Introduction to Austrian Tax Law. 3. Auflage. Wien: Facultas Verlags – und Buchhandels, 223 s. ISBN 978-3-7089-1635-4.

VANČUROVÁ, Alena, 2021. Zdanění osobních příjmů [online]. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 424 s. [cit. 2023-02-19]. ISBN 978-80-7676-236-7.

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ, 2022. Daňový systém ČR 2022. 16. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 364 s. ISBN 978-80-7676-362-3.

VYŠKOVSKÁ, Magdaléna, 2018. Cizinci a daně: zdaňování všech druhů příjmů fyzických osob – cizích státních příslušníků v ČR. 5. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 260 s. ISBN 978-80-7598-029-8.

Austria Gross Average Monthly Income of Employees, ©2023. Trading Economics [online]. [cit. 2023-03-28]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/austria/wages>

Daňová kvóta, ©2022. Partners [online]. Praha [cit. 2023-02-21]. Dostupné z: <https://www.partners.cz/slovník-pojmu/danova-kvota-222/>

Daňová soustava ČR, 2023. Finfo ve škole [online]. Praha [cit. 2023-03-20]. Dostupné z: <https://www.finfoveskole.cz/cs/struktura-danove-soustavy-CR>

Beschäftigungsformen und kombinationen, ©2023. Portal der Arbeiterkammer [online]. Wien [cit. 2023-03-06]. Dostupné z: https://www.arbeiterkammer.at/beratung/steuerundeinkommen/freidienstnehmerinnen/beschaeftigungsformen/Beschaeftigungsformen_und_kombinationen.html

ČESKO, 1992a. Zákon České národní rady č. 586/1992 Sb. ze dne 18. prosince 1992 o daních z příjmů. In: Sbíрка zákonů České republiky. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

ČESKO, 1992b. Zákon č. 338/1992 Sb. Zákon České národní rady o dani z nemovitých věcí. In: Sbíрка zákonů České republiky.

ČESKO, 2004. Zákon č. 235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty. In: Sbíрка zákonů České republiky. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235#cast1-hlava2>

Daň z obratu (Umsatzsteuer, USt) – daň z přidané hodnoty, 2022. Velvyslanectví České republiky ve Vídni [online]. Vídeň [cit. 2023-04-03]. Dostupné z: https://www.mzv.cz/vienna/cz/obchod_a_ekonomika/uzitecne_navody_pro_ceske_firmy_a_osvc/danove_sluzby/dan_z_obratu_umsatzsteuer_ust_dan_z.html

Den daňové svobody 2022, ©2023. Den daňové svobody [online]. [cit. 2023-04-11]. Dostupné z: <https://www.dendanovesvobody.cz/>

DPČ – Dohoda o pracovní činnosti 2023, ©2023. Kurzy.cz [online]. [cit. 2023-02-23]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/mzda/dohoda-o-pracovni-cinnosti/>

Freie Dienstnehmer, 2022. Unternehmensservice portal [online]. [cit. 2023-03-06]. Dostupné z: <https://www.usp.gv.at/mitarbeiter/arten-von-beschaeftigung/freidienstnehmer.html>

Geringfügig Beschäftigte, 2023. Unternehmensservice portal [online]. [cit. 2023-03-07]. Dostupné z: <https://www.usp.gv.at/mitarbeiter/arten-von-beschaeftigung/geringfuegig-beschaeftigte.html>

Global Revenue Statistics Database, 2023. Global Revenue Statistics Database [online]. [cit. 2023-04-10]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/>

HAAS KUBÁTOVÁ, Alena, 2021. Daňově uznatelné a neuznatelné náklady. Portál.POHODA [online]. [cit. 2023-04-12]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/danove-uznatelne-a-neuznatelne-naklady/>

Index prosperity Česka 2022 [online], 2022. [cit. 2023-04-08]. Dostupné z: <https://www.indexprosperity.cz/2022/index-prosperity-ceska-2022/>

Informace pro plátce, ©2023. Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky [online]. [cit. 2023-03-14]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace>

Kurzy devizového trhu – čtvrtletní průměry, ©2023. Česká národní banka [online]. [cit. 2023-04-06]. Dostupné z: https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/prumerne_mena.html?mena=EUR

Liberální institut, ©2023. Liberální institut [online]. [cit. 2023-04-11]. Dostupné z: <https://libinst.cz/>

Lohnverrechnung: Abrechnung von Dienstnehmern ab 1.1.2023, 2023. WKO [online]. [cit. 2023-03-05]. Dostupné z: <https://www.wko.at/service/steuern/lohnverrechnung-abrechnung-dienstnehmer.html>

BURNUS, Roman a Marek TORÁČ, ©2023. Změna průměrné mzdy v roce 2023. Kurzy.cz [online]. [cit. 2023-02-28]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/696654-zmena-prumerne-mzdy-v-roce-2023/>

Mindestlohn, 2021. AMS [online]. Rakousko [cit. 2023-03-28]. Dostupné z: <https://www.ams.at/arbeitsuchende/topicliste/mindestlohn>

Mezinárodní iniciativy proti vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti přímých daní, 2016. Ministerstvo financí České republiky [online]. Praha [cit. 2023-03-14]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/mezinarodni-spoluprace/aktuality/2016/mezinarodni-iniciativy-proti-vyhybani-se-24656>

Obecná úprava spotřební daně (od roku 2023), 2022. EUR-lex [online]. [cit. 2023-03-17]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=LEGISSUM:4442428>

PACAS, Michaela, 2023. Zálohy OSVČ 2023: minimální zálohy na zdravotní a sociální pojištění, splatnost záloh, paušální daň, nemocenské pojištění. Kurzy.cz [online]. [cit. 2023-

03-08]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/zpravy/696317-zalohy-osvc-2023-minimalni-zalohy-na-zdravotni-a-socialni-pojisteni-splatnost-zaloh-pausalni/>

Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, 2022. SLUTO [online]. [cit. 2023-02-23]. Dostupné z: <https://www.vedeni-ucetnictvi.cz/prohlaseni-poplatnika-dane-z-prijmu-fyzickych-osob-ze-zavisle-cinnosti>

Průměrné mzdy - 4. čtvrtletí 2022, 2023. Český statistický úřad [online]. Praha [cit. 2023-04-14]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/cri/prumerne-mzdy-4-ctvrtleti-2022#_ftn1

Přehled právních předpisů a změn pro podnikatele s účinností od 1. 1. 2023, 2022. In: Ministerstvo průmyslu a obchodu [online]. Praha [cit. 2023-03-20]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/assets/cz/rozcestnik/pro-media/tiskove-zpravy/2022/12/Prehled-pravnich-predpisu-a-zmen-pro-podnikatele-s-ucinnosti-od-1--1--2023.pdf>

RAKOUSKO, 1955. Bundesgesetz vom 13. Juli 1955 über die Grundsteuer. In: Rechtsinformationssystem (RIS). Dostupné také z: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10003845>

RAKOUSKO, 1988a. Bundesgesetz vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz). In: Rechtsinformationssystem (RIS). Dostupné také z: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004570>

RAKOUSKO, 1988b. Bundesgesetz vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen. In: Rechtsinformationssystem (RIS). Dostupné také z: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004569>

Revenue Statistics 2022, ©2023. OECD [online]. [cit. 2023-04-13]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-2522770x.htm>

Růst složené daňové kvóty neznamená zvyšování daní, 2019. Ministerstvo financí České republiky [online]. Praha [cit. 2023-03-16]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2019/rust-slozene-danove-kvoty-neznamena-zvys-36457/>

Sociální pojištění v roce 2023, ©2022. Ministerstvo práce a sociálních věcí [online]. [cit. 2023-03-14]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>

Social security contributions, 2023. Worldwide Tax Summaries [online]. [cit. 2023-03-05]. Dostupné z: <https://taxsummaries.pwc.com/austria/individual/other-taxes>

TOMANOVÁ, Veronika, 2023. Zdanění příjmu z dohody o provedení práce v letech 2022 a 2023. Finance.cz [online]. [cit. 2023-02-23]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/zpravy/finance/405249-zdaneni-privydelku-z-dohod-o-provedeni-prace/>

Zálohy na daň z příjmu v roce 2023: kdo, kdy a jak je musí platit, 2023. Money S3 Blog [online]. [cit. 2023-03-01]. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/dane/musi-platit-zalohy-dan-prijmu/>

Umsatzsteuer, 2023. Unternehmensservice portal [online]. Rakousko [cit. 2023-04-03]. Dostupné z: <https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/umsatzsteuer.html>

Verbrauchssteuern und Energieabgaben, 2022. Unternehmensservice portal [online]. Wien [cit. 2023-04-03]. Dostupné z: https://www.usp.gv.at/steuern-finanzen/verbrauchssteuern_und_energieabgaben.html

WEISS, Tomáš, 2022. PŘEHLEDNĚ: Jaké nejen daňové novinky přinese rok 2023?. Ministerstvo financí České republiky [online]. [cit. 2023-03-03]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2022/prehledne-jake-nejen-danove-novinky-prin-49729/>

Základní informace o OECD, ©2023. Stálá mise ČR při OECD [online]. [cit. 2023-03-20]. Dostupné z: https://www.mzv.cz/oecd.paris/cz/zakladni_informace_o_oecd/index.html

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

AG	Aktiengesellschaft (Akciová společnost)
BEPS	Base Erosion and profit Shifting
č.	Číslo
ČR	Česká republika
DHP	Daň z přidané hodnoty
DPČ	Dohoda o pracovní činnosti
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DZD	Dílčí základ daně
EStG	Einkommensteuergesetz (Zákon o dani z příjmu fyzických osob – Rakousko)
EU	Evropská unie
EUR	Euro
FO	Fyzická osoba
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Společnost s ručením omezeným)
HDP	Hrubý domácí produkt
JČS	Jiný členský stát
Kč	Koruna česká
k.s.	Komanditní společnost
KStG	Körperschaftsteuergesetz (Zákon o dani z příjmu právnických osob – Rakousko)
MHD	Městská hromadná doprava
NOZ	Nový občanský zákoník
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSN	Organizace spojených národů
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnická osoba

- Sb. Sbíрка
- SP Sociální pojištění
- SZ Sociální zabezpečení
- s.r.o. Společnost s ručením omezeným
- v.o.s. Veřejná obchodní společnost
- ZD Základ daně
- ZP Zdravotní pojištění
- ZDP Zákon o daních z příjmů
- ZTP/P Zvlášť těžké postižení s průvodcem

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Daňová soustava České republiky (Vančurová a Zídková, 2022, s. 45-49)	23
Obrázek 2 Daňová soustava Rakouska (Široký, 2018, s. 307-311).....	43

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Sazby sociálního pojištění 2023 (Sociální pojištění v roce 2023, 2022).....	41
Tabulka 2 Sazby daně (RAKOUSKO, 1988a)	48
Tabulka 3 Příspěvky na sociální pojištění 2023 (Social security contributions, 2023).....	55
Tabulka 4 Složená daňová kvóta 2021 (Global Revenue Statistics Database, 2023).....	59
Tabulka 5 Sociální pojištění zaměstnanců (vlastní zpracování).....	66
Tabulka 6 Sociální pojištění zaměstnavatelů (vlastní zpracování).....	67
Tabulka 7 Sociální pojištění u OSVČ (vlastní zpracování).....	67
Tabulka 8 Poplatníci a předmět daně u DPFO (vlastní zpracování).....	69
Tabulka 9 Odpočty a nezdanitelná část ZD u DPFO (vlastní zpracování).....	70
Tabulka 10 Položky odčitatelné od ZD u DPFO (vlastní zpracování)	72
Tabulka 11 Základ daně u DPFO (vlastní zpracování).....	73
Tabulka 12 Dílčí základy daně u DPFO (vlastní zpracování)	74
Tabulka 13 Sazba daně a srážková daň u DPFO (vlastní zpracování)	75
Tabulka 14 Slevy na dani a daňové zvýhodnění u DPFO (vlastní zpracování)	76
Tabulka 15 Zdaňovací období u DPFO (vlastní zpracování)	77
Tabulka 16 Poplatníci a předmět daně u DPPO (vlastní zpracování).....	77
Tabulka 17 Sazba daně a srážková daň u DPPO (vlastní zpracování)	78
Tabulka 18 Základ daně u DPPO (vlastní zpracování).....	78
Tabulka 19 Položky odčitatelné od ZD u DPPO (vlastní zpracování)	79
Tabulka 20 Zvláštní výdaje a položky snižující ZD u DPPO (vlastní zpracování).....	80
Tabulka 21 Slevy na dani a zdaňovací období u DPPO (vlastní zpracování)	80
Tabulka 22 Daň z nemovitých věcí (vlastní zpracování)	81
Tabulka 23 Předmět daně u daně z přidané hodnoty (vlastní zpracování).....	82
Tabulka 24 Základ daně u daně z přidané hodnoty (vlastní zpracování)	82
Tabulka 25 Registrační povinnost a zdaňovací období u daně z přidané hodnoty (vlastní zpracování).....	83
Tabulka 26 Spotřební a energetické daně a jejich dělení (vlastní zpracování).....	84
Tabulka 27 Čistá mzda a daňové zatížení u DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování).....	86
Tabulka 28 Čistá mzda a daňové zatížení u DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování).....	87
Tabulka 29 Čistá mzda a daňové zatížení u DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování).....	88
Tabulka 30 Čistá mzda a daňové zatížení u DPČ a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování).....	90

Tabulka 31 Čistá mzda a daňové zatížení u DPČ a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování).....	91
Tabulka 32 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v ČR – závislá činnost, základní slevy a odpočty (vlastní zpracování).....	92
Tabulka 33 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v Rakousku– závislá činnost, základní slevy a odpočty (vlastní zpracování).....	93
Tabulka 34 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v ČR– závislá činnost, základní slevy a odpočty, jedno dítě (vlastní zpracování).....	95
Tabulka 35 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v Rakousku – závislá činnost, základní slevy a odpočty, jedno dítě (vlastní zpracování).....	96
Tabulka 36 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v ČR – závislá činnost, základní slevy a odpočty, tři děti (vlastní zpracování).....	97
Tabulka 37 Výpočet čisté mzdy a daňového zatížení poplatníka v Rakousku – závislá činnost, základní slevy a odpočty, tři děti (vlastní zpracování).....	99
Tabulka 38 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – řemeslná živnost v ČR (vlastní zpracování).....	101
Tabulka 39 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – řemeslná živnost Rakousku (vlastní zpracování).....	102
Tabulka 40 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – volná živnost v ČR (vlastní zpracování).....	104
Tabulka 41 Výpočet čistého zisku a daňového zatížení u OSVČ – volná živnost v ČR a Rakousku (vlastní zpracování).....	105
Tabulka 42 Daňově neuznatelné náklady v České republice (vlastní zpracování).....	107
Tabulka 43 Výpočet daně z příjmů PO v České republice (vlastní zpracování).....	108
Tabulka 44 Daňově neuznatelné náklady v Rakousku (vlastní zpracování).....	108
Tabulka 45 Výpočet daně z příjmů PO v Rakousku (vlastní zpracování).....	109
Tabulka 46 Porovnání výsledků daňového zatížení měsíčních příjmů u DPČ, DPP a marginálního zaměstnání (vlastní zpracování).....	110
Tabulka 47 Porovnání daňového zatížení zaměstnance v ČR a Rakousku při uplatnění základních slev a odpočtů (vlastní zpracování).....	111
Tabulka 48 Porovnání daňového zatížení zaměstnance s jedním dítětem v ČR a Rakousku při uplatnění základních slev a odpočtů (vlastní zpracování).....	111
Tabulka 49 Porovnání daňového zatížení zaměstnance se třemi dětmi v ČR a Rakousku při uplatnění základních slev a odpočtů (vlastní zpracování).....	112
Tabulka 50 Porovnání daňového zatížení u řemeslné a volné živnosti v ČR a Rakousku (vlastní zpracování).....	114
Tabulka 51 Daňové zatížení a daň z příjmů právnických osob (vlastní zpracování).....	116