



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

KOMPARACE ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V ČESKÉ REPUBLICĚ A V NĚMECKU

COMPARISON OF PERSONAL INCOME TAX IN THE CZECH REPUBLIC AND THE GERMANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Tereza Marková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

BRNO 2023

Zadání bakalářské práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Tereza Marková
Vedoucí práce:	JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.
Akademický rok:	2022/23
Studijní program:	Účetnictví a daně

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

Komparace zdaňování příjmů fyzických osob v České republice a v Německu

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je porovnání daně z příjmů fyzických osob v České republice a Německu. Nejdříve bude charakterizována daň z příjmu v České republice a následně v Německu. Tyto dva systémy budou porovnány na vzorovém příkladu a následně bude zhodnoceno, která země je pro modelového poplatníka výhodnější. Další část se bude zaměřovat na možnosti daňové optimalizace daně v České republice.

Základní literární prameny:

BRYCHTA, Ivan, HAJŠMANOVÁ, Marie, KAMENÍK, Petr a Tereza KRUPOVÁ. Tabulky a informace pro daně a podnikání 2022. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2022. 448 s. ISBN 978-80-7676-354-8.

KRAJŇÁK, Michal. Daň z příjmů fyzických osob v České republice. Brno: CERM, 2022. 100 s. ISBN 978-80-7623-086-6.

ŠIROKÝ, Jan, KRZIKALLOVÁ, Kateřina a Michal KRAJŇÁK. Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU. Brno: CERM, 2022. 116 s. ISBN: 978-80-7623-037-8.

ŠIROKÝ, Jan. Základy daňové teorie s praktickými příklady. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.

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

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2022/23

V Brně dne 5.2.2023

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá komparací zdanění příjmů fyzických osob v České republice a v Německu. Teoretická část obsahuje základy daňové teorie, vysvětlení základních pojmů daňové problematiky a charakteristiku metod zdanění příjmů fyzických osob v České republice a v Německu. V praktické části je teorie aplikována na modelových příkladech s využitím metod zdanění příjmů fyzických osob v obou zemích. V závěru práce jsou metody zdaňování v obou zemích porovnány.

Abstract

The bachelor thesis deals with comparison of personal income tax in the Czech Republic and the Germany. The theoretical part contains a terse explanation of tax theory, basic concepts of taxation, and characteristics of personal income tax of countries mentioned above. In the practical part is theory applied to model examples using the methods of personal income taxation in both countries. At the end of the work, the taxation methods in both countries are compared.

Klíčová slova

Komparace, daň, daň z příjmů fyzických osob, Česká republika, Německo

Key words

Comparison, tax, personal income tax, Czech republic, Germany

Bibliografická citace

MARKOVÁ, Tereza. *Komparace zdaňování příjmů fyzických osob v České republice a v Německu* [online]. Brno, 2023 [cit. 2023-05-13]. Dostupné z: <https://www.vut.cz/studenti/zav-prace/detail/146935>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

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

V Brně dne 15. května 2023

.....

podpis autora

Poděkování

Ráda bych poděkovala svému vedoucímu, panu JUDr. Ing. Janu Kopřivovi, Ph.D., za jeho odborné připomínky, cenné rady a vedení při zpracování této bakalářské práce. Také bych chtěla poděkovat rodině a přátelům za podporu po celou dobu mého studia.

OBSAH

ÚVOD.....	11
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	13
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	14
1.1 Daňová teorie a základní pojmy	14
1.1.1 Definice daně a její funkce	14
1.1.2 Členění daní	15
1.1.3 Vysvětlení základních daňových pojmů	16
1.2 Zdanění příjmů fyzických osob v České republice	18
1.2.1 Daňoví poplatníci.....	18
1.2.2 Předmět daně.....	19
1.2.3 Osvobození od daně.....	19
1.2.4 Základ daně.....	20
1.2.5 Příjmy ze závislé činnosti	20
1.2.6 Příjmy ze samostatné činnosti.....	21
1.2.7 Příjmy z kapitálového majetku	22
1.2.8 Příjmy z nájmu.....	22
1.2.9 Ostatní příjmy	23
1.2.10 Nezdanitelná část základu daně	24
1.2.11 Průměrná mzda	25
1.2.12 Daň ze mzdy	25
1.2.13 Sazba daně	25
1.2.14 Položky odčitatelné od základu daně.....	25
1.2.15 Slevy na dani a daňové zvýhodnění.....	26
1.2.16 Zdaňovací období	27
1.2.17 Daňové přiznání.....	27
1.2.18 Pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění	28
1.2.19 Výpočet daňové povinnosti	30
1.3 Zdanění příjmů fyzických osob v Německu	31

1.3.1	Daňoví poplatníci.....	31
1.3.2	Předmět daně.....	31
1.3.3	Osvobození od daně.....	32
1.3.4	Základ daně.....	32
1.3.5	Příjmy ze zemědělské výroby a lesního hospodářství	34
1.3.6	Příjmy ze živnostenského podnikání	34
1.3.7	Příjmy ze samostatně výdělečné činnosti	34
1.3.8	Příjmy ze závislé činnosti	35
1.3.9	Příjmy z kapitálového majetku	35
1.3.10	Příjmy z pronájmu a licenčních poplatků	35
1.3.11	Ostatní příjmy	36
1.3.12	Nezdanitelná část základu daně	36
1.3.13	Průměrná mzda	37
1.3.14	Daň ze mzdy	38
1.3.15	Sazba daně	38
1.3.16	Solidární přírážka.....	40
1.3.17	Společné zdanění manželů.....	40
1.3.18	Církevní daň.....	41
1.3.19	Živnostenská daň	41
1.3.20	Položky odčitatelné od základu daně.....	42
1.3.21	Slevy na dani a daňové odpočty	43
1.3.22	Zdaňovací období	43
1.3.23	Daňové přiznání	43
1.3.24	Pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění	44
1.3.25	Výpočet daňové povinnosti	45
1.4	Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a SRN	46
2	ANALYTICKÁ ČÁST	51
2.1	Příjmy ze závislé činnosti – svobodný a bezdětný poplatník	52
2.1.1	Poplatník ČR.....	52
2.1.2	Poplatník SRN	53

2.1.3	Srovnání obou poplatníků.....	55
2.2	Příjmy ze závislé činnosti – poplatník samoživitel.....	55
2.2.1	Poplatník ČR.....	56
2.2.2	Poplatník SRN	57
2.2.3	Srovnání obou poplatníků.....	58
2.3	Příjmy ze závislé činnosti – poplatník s rodinou.....	59
2.3.1	Poplatník ČR.....	60
2.3.2	Poplatník SRN	61
2.3.3	Srovnání obou poplatníků.....	62
2.4	Příjmy ze závislé činnosti – poplatník s nadprůměrnými příjmy	63
2.4.1	Poplatník ČR.....	63
2.4.2	Poplatník SRN	65
2.4.3	Srovnání obou poplatníků.....	66
2.5	Příjmy ze samostatné činnosti	67
2.5.1	Poplatník ČR.....	68
2.5.2	Poplatník SRN	68
2.5.3	Srovnání obou poplatníků.....	69
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	71
	ZÁVĚR	74
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	76
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	80
	SEZNAM TABULEK.....	81
	SEZNAM PŘÍLOH.....	83

ÚVOD

Problematika daní se týká v podstatě každého z nás. Daně tvoří značnou část příjmů státního rozpočtu. V první polovině roku 2022 činil daňový příjem do státního rozpočtu České republiky cca 50 % z celkové částky.¹ Autorka se v průběhu svého studia seznámila s českou daňovou soustavou a v průběhu svého studijního pobytu s daňovou soustavou na Kypru. Pokládá si otázky, jaké daňové soustavy jsou zavedeny v sousedních zemích České republiky, v čem se od toho českého liší a v čem jsou naopak totožné. Pro zpracování této bakalářské práce si autorka vybrala Spolkovou republiku Německo, jelikož je ze všech zemí sousedících s Českou republikou největší a jedná se o jednu z ekonomicky nejvýznamnějších zemí v Evropské unii. Je to pluralitní federativní republika členěná na 16 spolkových zemí.²

Zpracované téma se především týká problematiky zdanění příjmů fyzických osob. Autorka se domnívá, že zpracované téma může být také zajímavé pro ty, kteří chtějí v budoucnu využít příležitosti v Německu pracovat anebo podnikat. Mohou tak porovnat, který stát je pro ně z hlediska zdanění příjmů fyzických osob daňově výhodnější. Jelikož je ve Spolkové republice Německo zavedena daň progresivní, ke které navíc bývá připočtena solidární přírážka, očekává autorka výhodnější zdaňování příjmů fyzických osob v České republice.³

Bakalářská práce je rozdělena na tři části. První část obsahuje základy daňové teorie, vysvětlení základních daňových pojmů a také postup výpočtu daně z příjmů fyzických osob v České republice a ve Spolkové republice Německo. Poslední kapitola první části je zaměřena na Smlouvu o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Spolkovou republikou Německo. Druhá část bakalářské práce vychází z teoretické části aplikované na modelových příkladech. Na těchto příkladech je znázorněn postup výpočtu daňové povinnosti poplatníka s využitím metod zdanění příjmů fyzických osob v obou zemích. Třetí a závěrečná část se zabývá vyhodnocením a porovnáním výsledků

¹ MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o plnění státního rozpočtu České republiky za 1. pololetí 2022* [online]. [cit. 22.10.2022]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-10-17_Zprava-o-plneni-statniho-rozpocetu-Ceske-republiky-za-1-pololeti-2022.pdf.

² ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 287.

³ tamtéž, s. 288.

z praktické části a také komparací výpočtu daně z příjmů fyzických osob obou zemí.
Práce vychází z aktuální legislativy platné a účinné k 1. lednu 2023.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem této bakalářské práce je srovnání způsobu zdanění příjmů fyzických osob v České republice a ve Spolkové republice Německo s poukázáním na výhody a nevýhody zdanění v obou zemích a s podáním návrhu na možné využití některých metod zdaňování v Německu v naší daňové soustavě. Tohoto cíle bude dosaženo splněním dílčích cílů, mezi které patří charakteristika problematiky zdaňování příjmů fyzických osob v obou výše zmíněných zemích a ukázáním výpočtu daňové povinnosti na modelových příkladech v praktické části. Mezi další dílčí cíle patří porovnání výsledků z praktické části.

Pro dosažení cíle této práce bude stručně charakterizována daňová teorie a vysvětlení základních daňových pojmů v teoretické části. Dále bude v teoretické části charakterizován způsob zdanění příjmů fyzických osob v České republice a ve Spolkové republice Německo. Teoretická část bude vycházet ze studia relevantní literatury a internetových zdrojů a bude zpracována metodou **analýzy**. V praktické části bude na konkrétních modelových příkladech proveden výpočet daňové povinnosti poplatníka. Závěrečná část práce bude tvořit zhodnocení výsledků metodou **komparace** s poukázáním na výhody a nevýhody zdaňování příjmů fyzických osob v obou zemích. Závěrečná část bude také obsahovat návrh na možné použití některých způsobů zdaňování v Německu v naší daňové soustavě.⁴

⁴ POKORNÝ, Jiří. *Předdiplomní seminář: Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci: studijní text pro kombinovanou formu studia*, s. 21.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V úvodní části této kapitoly je stručně vysvětlena daňová teorie. Konkrétně je zde vysvětlen pojem daň, jsou popsány její funkce a členění. Stručně vysvětleny jsou také konstrukční prvky daně, jako je např. plátce daně, daňový subjekt, daňový poplatník aj. Druhá a třetí část této kapitoly je věnována problematice zdanění příjmů fyzických osob v České republice (dále také „ČR“) a Spolkové republice Německo (dále také „SRN“) za použití nejaktuálnějších daňových předpisů včetně postupu výpočtu daňové povinnosti v obou státech. Ve druhé části je vysvětlena problematika zdanění příjmů fyzických osob v ČR a ve třetí části problematika zdanění příjmů fyzických osob v SRN. V poslední kapitole této části je stručně definována Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a SRN.

1.1 Daňová teorie a základní pojmy

Tato část obsahuje vymezení pojmu daně, jejich členění, popis funkcí a v neposlední řadě vysvětlení základních konstrukčních prvků daně. Ty je potřebné znát pro správné pochopení daňové problematiky v dalších částech této práce.

1.1.1 Definice daně a její funkce

Daň můžeme definovat několika způsoby. Daň obecně představuje platby do veřejných rozpočtů, které jsou ze zákona povinné. Tyto platby mají zajistit dostatečnou tvorbu veřejných finančních prostředků. Daň se vyznačuje zejména svojí neúčelností a tím, že je neekvivalentní. Jedná se o jednostrannou povinnost, kdy poplatník nemá nárok na plnění ze strany státu. Daň je placena v intervalech, případně je povinné ji odvést při vzniku okolností určené zákonem (např. darování). Lze ji uložit pouze zákonem, nižší právní normou ji není možné uložit.⁵

Daň lze také definovat jako nenávratnou platbu do státního rozpočtu, jelikož je považována za významný nástroj fiskální politiky. Lze říct, že její hlavní funkcí je zajistit

⁵ NOVÁKOVÁ, Lenka a Daniela KRÁLOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob v mezinárodním kontextu*, s. 7.

příjmy do státního rozpočtu. Dalšími funkcemi daně je funkce alokační, redistribuční a stabilizační.⁶

Alokační funkce bývá uplatňována tehdy, projevuje-li trh v alokaci zdrojů neefektivnosti. V tomto případě jsou prostředky buď vloženy tam, kam jich trh vkládá málo (např. školství), anebo jsou odebrány z oblastí, ve kterých je těchto prostředků příliš mnoho (např. ekologické zdanění). Důležitost **redistribuční funkce** spočívá v tom, že lidé rozdělení důchodů a bohatství vzniklé fungováním trhu nepovažují za spravedlivé. Funkcí daní je tudíž část důchodu přesunout od bohatších jedinců k jedincům chudším. **Funkce stabilizační** zmírňuje cyklické výkyvy v ekonomice, aby zajistila cenovou stabilitu a dostatečnou zaměstnanost. Dle odpůrců je snaha o stabilitu právě tou příčinou, která výkyvy v ekonomice vyvolává.⁷

1.1.2 Členění daní

Daňová soustava je členěna na daně přímé a na daně nepřímé. **Přímé daně** lze dále rozdělit dle situace poplatníka na daně majtkové a daně důchodové. Větší význam mají daně důchodové. Při platbě **nepřímých daní** nebývá zohledněna situace poplatníka. Nepřímé daně jsou součástí cen zboží a služeb a lze je rozdělit na daně všeobecné a selektivní. Podrobnější zpracování přímých a nepřímých daní popisují tyto dvě tabulky:

Tabulka č. 1: Přímé daně⁸

Důchodové daně	Majtkové daně	Ostatní daně
Daň z příjmů fyzických osob	Daň z nemovitých věcí	Daň z hazardních her
Daň z příjmů právnických osob	Daň silniční	

⁶ KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*, s. 9.

⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*, s. 19.

⁸ Vlastní zpracování dle: KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*, s. 10.

Tabulka č. 2: Nepřímé daně⁹

Všeobecné	Selektivní
Daň z přidané hodnoty	Spotřební daně <ul style="list-style-type: none"> - Daň z minerálních olejů - Daň z lihu - Daň z piva - Daň z vína a meziproductů - Daň z tabákových výrobků - Daň ze zahřívání tabákových výrobků - Daň ze surového tabáku
	Energetické daně <ul style="list-style-type: none"> - Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů - Daň z pevných paliv - Daň z elektřiny

1.1.3 Vysvětlení základních daňových pojmů

Daňový subjekt lze charakterizovat jako osobu, která je povinna strpět, odvádět nebo platit daň. Dle zákona o dani z příjmů je daňový subjekt rozdělen na plátce daně a daňového poplatníka.

Za **daňového poplatníka** se považuje daňový subjekt, jehož příjem, majetek nebo činnosti jsou podrobeny dani. Může to být buď jednotlivec, hlava rodiny, domácnost, manželé anebo partnerská dvojice. Obecně převažuje zdanění jednotlivce.

Plátcem daně je subjekt daně, který má ze zákona povinnost spočítat daň. Jeho povinností je také daň od jiných subjektů vybírat anebo ji srazit jiným poplatníkům a v dané lhůtě ji odvést do veřejného rozpočtu pod svou majetkovou odpovědnost.¹⁰

Daňovým rezidentem ČR se rozumí fyzická osoba, která se v příslušném zdaňovacím období (v kalendářním roce) zdržuje na území ČR anebo má na území ČR trvalé bydliště. Jeho povinnost platit daně se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů ČR a na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

⁹ Vlastní zpracování dle: KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*, s. 10.

¹⁰ NOVÁKOVÁ, Lenka a Daniela KRÁLOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob v mezinárodním kontextu*, s. 11-12.

Daňový nerezident je osoba, která nemá na území ČR trvalé bydliště, nezdržuje se tu, popřípadě je stanovena jako daňový nerezident mezinárodní smlouvou o zamezení dvojího zdanění.¹¹

Jeho povinnost platit daň se vztahuje pouze ke zdrojům na území ČR, které jsou vymezeny taxativně v § 22 zákona o dani z příjmů.¹²

Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění jsou důležité předpisy, které koordinují daňovou politiku členských zemí Evropské unie (dále také „EU“) i mimo členských zemí EU v oblasti daňového rezidentství.¹³

Týkají se zejména přímých důchodových daní. Smyslem těchto smluv je omezení či zamezení uložení daňové povinnosti ve dvou či více zemí, z kterých poplatník obdržel příjem za stejné zdaňovací období.¹⁴

Zdaňovací období definujeme jako určité období, za které se stanoví základ daně a za které se daň také vybírá. Základní délka bývá 12 měsíců, zpravidla kalendářní rok.¹⁵

Základem daně je předmět daně, který je upraven podle zákonných pravidel a je vyjádřen buď v měrných jednotkách, anebo v hodnotovém vyjádření.¹⁶

Předmět daně lze obecně definovat jako veličinu, ze které se vybírá daň. Je třeba ji co nejpřesněji definovat, aby bylo vybrání daně efektivní.¹⁷

Osvobození od daně je možné obecně definovat jako část předmětu daně, ze které nebývá vybírána daň a daňový subjekt nemá povinnost a zpravidla oprávnění tuto část předmětu daně zahrnout do daňového základu.¹⁸

Sazba daně má v podstatě jakoukoliv podobu výpočtového algoritmu. Prostřednictvím tohoto algoritmu se ze základu daně stanoví základní částka daně.¹⁹

¹¹ NOVÁKOVÁ, Lenka a Daniela KRÁLOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob v mezinárodním kontextu*, s. 19.

¹² ZDP, § 22.

¹³ ŠIROKÝ, Jan. *Daň v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 117.

¹⁴ tamtéž, s. 64.

¹⁵ VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*, s. 13.

¹⁶ tamtéž, s. 11 – 12.

¹⁷ tamtéž s. 8.

¹⁸ tamtéž, s. 10.

¹⁹ tamtéž, s. 15.

Slevy na dani se odečítají od základní částky daně, která se pomocí nich snižuje.²⁰

1.2 Zdanění příjmů fyzických osob v České republice

V této kapitole jsou podrobněji charakterizovány konstrukční prvky daně a jednotlivé příjmy, z kterých je v ČR povinné odvést daň. Také je zde rozebrána nezdanitelná část základu daně, položky odčitatelné od základu daně, daňové přiznání a metodika výpočtu daňové povinnosti. Pozornost je také věnována průměrné mzdě, pojistnému na sociální zabezpečení a pojistnému na veřejné zdravotní pojištění. Průměrná mzda je dále využita v modelovém příkladu v praktické části této práce. Daň z příjmů fyzických osob (dále také „DPFO“) v ČR upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále také „ZDP“), který každým rokem prochází změnami. Tyto změny ovlivňují daňové zatížení poplatníka.²¹

1.2.1 Daňoví poplatníci

Daňoví poplatníci se dělí na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. **Daňového rezidenta** je možné také definovat jako daňového poplatníka s neomezenou daňovou povinností. Jeho daňová povinnost se vztahuje na příjmy, které plynou ze zdrojů na území ČR a na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Jedná se o fyzickou osobu, která má bydliště na území ČR anebo se na území ČR obvykle zdržuje alespoň 183 dní v roce. V případě **daňového nerezidenta** se jedná o daňového poplatníka s omezenou daňovou povinností. Tomuto poplatníkovi se daňová povinnost vztahuje pouze na příjmy, které mu plynou ze zdrojů na území ČR. Je to fyzická osoba, která na území ČR:

- nemá bydliště
- zdržuje se pouze z důvodu léčení či studia
- obvykle se nezdržuje
- zdržuje se kratší dobu než 183 dní v roce²²

²⁰ VANČUROVÁ, Alena a HANA ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*, s. 23.

²¹ KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*, s. 1.

²² MACHÁČEK Ivan., *Fyzické osoby a daň z příjmů*, s. 35.

1.2.2 Předmět daně

Předmětem daně jsou peněžní příjmy, nepeněžní příjmy a příjmy dosažené směnnou. Dle § 3 ZDP jsou rozděleny do pěti skupin:

- 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)²³

V ZDP jsou také vymezeny příjmy, které předmětem daně nejsou. Konkrétně jsou obsaženy v § 3 odst. 4 ZDP, jedná se např. o úvěry a zápůjčky, příjmy získané nabytím akcií nebo podílových fondů anebo příjmy z vypořádání společného jmění manželů.²⁴

1.2.3 Osvobození od daně

I přesto, že jsou příjmy předmětem daně, ne vždy musí být zdaněny. Jedná se o tzv. příjmy osvobozené od daně, které jsou dále rozlišeny na osvobození bezúplatných příjmů a osvobození úplatných příjmů. Osvobození úplatných příjmů je vymezeno v ZDP v několika paragrafech, a to v § 4, § 6 odst. 9 a § 10 odst. 3.²⁵ Osvobození bezúplatných příjmů je v ZDP vymezeno pouze v § 4a, zejména se jedná o bezúplatné příjmy z dědění a z darování.²⁶

Mezi příjmy osvobozené od daně patří dle § 10 odst. 3 ZDP např. výhry z loterie či tomboly v případě, že výše této výhry nepřesáhla 1 000 000 Kč anebo bezúplatné příjmy od příbuzného v přímé anebo vedlejší linii, pokud se jedná o sourozence, tetu, strýce, manžela aj. příbuzných v linii přímé anebo linii vedlejší.²⁷ Osvobozeným příjmem je dle § 4 odst. 1 ZDP také např. plnění z vyživovací povinnosti anebo příjem z prodeje hmotné movité věci, která není anebo v období 5 let před prodejem nebyla zahrnuta do obchodního majetku.²⁸

²³ ZDP, § 3.

²⁴ tamtéž, § 3 odst. 4.

²⁵ VYCHOPENĚ, Jiří. *Dan z příjmů 2022*, s. 4.

²⁶ ZDP, § 4a.

²⁷ tamtéž, § 10 odst. 3.

²⁸ tamtéž, § 4 odst. 1.

V případě, že fyzická osoba obdrží příjem osvobozený od daně v částce vyšší než 5 000 000 Kč, je povinna tuto skutečnost oznámit správci daně do dne podání daňového přiznání za to období, ve kterém tento příjem obdržela. V tomto oznámení poplatník uvede výši osvobozeného příjmu, popis okolností, které vedly k nabytí tohoto příjmu a datum, kdy tento příjem vznikl.²⁹

1.2.4 Základ daně

Základ daně (dále také „ZD“) je tvořen tzv. dílčími základy daně (dále také „DZD“), kterými jsou příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z nájmu, kapitálové příjmy a ostatní příjmy. Součtem těchto DZD vznikne základ daně, z kterého vychází daňová povinnost a z kterého je počítána daň.³⁰ ZD může být i záporný, tzv. daňovou ztrátou.³¹ Daňová ztráta vznikne poplatníkovi v případě, že výdaje převyšují příjmy, které jsou uvedené v § 7 a § 9 ZDP.³²

Přehled způsobů stanovení jednotlivých dílčích základů daně je obsahem této tabulky:

Tabulka č. 3: Stanovení dílčích základů daně³³

Dílčí základ daně	Způsob stanovení základu daně
Ze závislé činnosti (§ 6 ZDP)	Příjmy
Ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP)	Příjmy – výdaje
Z kapitálového majetku (§ 8 ZDP)	Příjmy
Z nájmu (§ 9 ZDP)	Příjmy – výdaje
Ostatní příjmy (§ 10 ZDP)	Příjmy – výdaje

1.2.5 Příjmy ze závislé činnosti

Příjmy ze závislé činnosti plynou největšímu počtu poplatníků. V rámci těchto příjmů jsou zdaňovány mzdy, platy a podobné příjmy. Tyto zmíněné příjmy jsou nejvýznamnějšími příjmy ze závislé činnosti.³⁴

²⁹ FINANČNÍ SPRÁVA. *Ostatní* [online]. [cit. 01.02.2023]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby/ostatni>.

³⁰ HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022*, s. 33.

³¹ ZDP, § 38v.

³² tamtéž, § 5 odst. 3.

³³ Vlastní zpracování dle: ZDP, § 6 - § 10.

³⁴ VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*, s. 136 a s. 138.

Za příjmy ze závislé činnosti je dle ustanovení v § 6 odst. 1 ZDP považováno:

- a) plnění v podobě příjmů ze současného anebo dřívějšího pracovněprávního poměru, členského či služebního poměru a plnění v podobě funkčního požitku
- b) příjmy za práci člena družstva, společníka s.r.o. anebo komanditisty k.s.
- c) odměny člena orgánu právnické osoby či likvidátora³⁵

Příjmy ze služebního poměru plynou např. vojákům, celníkům, policistům atd., v případě příjmů z členského poměru plynou např. členům družstva. Funkčním požitkem se rozumí odměny za výkon funkce např. představitele státu, politických stran, spolků či občanských sdružení aj.³⁶ Dle § 6 odst. 11 ZDP za funkční požitek není považován příjem, který plyne znalcům, tlumočnickům, zprostředkovatelům kolektivních sporů či rozhodců za tu činnost, která je vykonávána dle zvláštních předpisů.³⁷

Osoba, která příjmy ze závislé činnosti vyplácí, je v souladu se ZDP označována jako zaměstnavatel. Osoba vykonávající práci, za kterou příjem ze závislé činnosti získává, je označována jako zaměstnanec.³⁸

1.2.6 Příjmy ze samostatné činnosti

Příjmy ze samostatné činnosti vymezuje ZDP v § 7. Jedná se o příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjem ze živnostenského podnikání a příjem z jiného podnikání, ke kterému je potřebné mít podnikatelské oprávnění. Dále příjem z nájmu majetku, který je zařazen v obchodním majetku aj.³⁹

Poplatník, kterému plynou příjmy ze samostatné činnosti, daní rozdíl mezi těmito příjmy a výdaji, které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Poplatník je povinen tyto příjmy a výdaje evidovat a to v období od 1. ledna do 31. prosince.⁴⁰

V případě, že poplatník vynaložené výdaje neuplatní, může si dle § 7 odst. 7 ZDP uplatnit výdaje paušální a to ve výši:

³⁵ ZDP, § 6 odst. 1.

³⁶ VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*, s. 113 a 118.

³⁷ ZDP, § 6 odst. 11.

³⁸ VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2022*, s. 138.

³⁹ ZDP, § 7 odst. 1 a odst. 2.

⁴⁰ HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022*, s. 61.

- a) 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství či z příjmů z řemeslného živnostenského podnikání až do částky 1 600 000 Kč
- b) 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání až do částky 1 200 000 Kč
- c) 30 % z příjmů z nájmu majetku, který je zařazen v obchodním majetku poplatníka, až do částky 600 000 Kč
- d) 40 % z příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou podílu společníka v.o.s. a komplementáře k.s. na zisku až do výše 800 000 Kč⁴¹

1.2.7 Příjmy z kapitálového majetku

Příjmy, které nelze zařadit dle § 6 odst. 1 ZDP do příjmů ze závislé činnosti anebo se nejedná dle § 7 odst. 1 ZDP o příjmy z podílu společníka v.o.s. či komplementáře k.s. na zisku, řadíme do příjmů z kapitálového majetku.⁴² Za kapitálový majetek se považuje jak peněžní tak i kapitálový majetek, tzv. finanční majetek.⁴³

Za příjmy z kapitálového majetku jsou např. považovány úroky, výhry či jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách a úroky z peněžních prostředků na účtu, který není určen k podnikání. Dále např. výnos z vkladu jednorázového, dávky z penzijního pojištění, dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem a také dávky doplňkového penzijního spoření.

Některé příjmy z kapitálového majetku se daní dle ustanovení v § 36 ZDP dle zvláštní sazby daně, která činí 15 %. Zvláštní sazbou daně se daní např. příjmy z úroků, výher či jiných výnosů, z vkladů na vkladních knížkách a úroky z peněžních prostředků na účtu, který není určen k podnikání. Dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem a dávky doplňkového penzijního spoření se zvláštní sazbou 15 % daně daní také.⁴⁴

1.2.8 Příjmy z nájmu

Tento druh příjmů je uzákoněn v § 9 ZDP. Příjmy z nájmu jsou rozděleny na příjmy z nájmu nemovitých věcí či bytů a na příjmy z nájmu movitých věcí. Do příjmů z nájmu

⁴¹ ZDP, § 7 odst. 7.

⁴² FINANČNÍ SPRÁVA. *Kapitálové příjmy* [online]. [cit. 03.12.2022]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby/kapitalove-prijmy>.

⁴³ VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*, s. 226.

⁴⁴ FINANČNÍ SPRÁVA. *Kapitálové příjmy* [online]. [cit. 03.12.2022]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby/kapitalove-prijmy>.

movitých věcí nespadá nájem příležitostný, který se daní dle § 10 ZDP.⁴⁵ Nejčastější movitou věcí, z které poplatníkovi plyne příjem z nájmu, je nájem automobilů anebo zařízení ze zahraničí formou operativního leasingu anebo finančního leasingu.⁴⁶

Základ daně je tvořen rozdílem mezi dosaženými příjmy a výdaji, které byly na dosažení příjmů vynaloženy. Pokud poplatník neuplatní vynaložené výdaje, lze si uplatnit paušální výdaje ve výši 30 % z příjmu až do částky 600 000 Kč.⁴⁷

1.2.9 Ostatní příjmy

Tento druh příjmů je uzákoněn v § 10 ZDP. Pokud výše těchto příjmů nepřesáhne limit 30 000 Kč, jsou tyto příjmy osvobozeny od daně. Do ostatních příjmů se řadí příjmy, které plynou z příležitostných činností či příjmy z příležitostného nájmu.⁴⁸

Příjmy plynoucí z příležitostných činností jsou příjmy jednorázové a poplatník, který tyto příjmy obdrží, nemusí mít k této činnosti oprávnění. Jedná se např. o výpomoc v podobě zajištění úklidu v bytě, sekání trávy či výpomoc sousedovi při stavbě domu. V případě příjmů z příležitostného nájmu bývá posuzováno, zda se jedná o soustavný nájem či nikoliv. Pokud poplatník např. půjčí sousedovi na pár dní automobil, jedná se o příjem z příležitostného nájmu a je zařazen do ostatních příjmů. Pokud by však poplatník automobil pronajmul na delší dobu, jednalo by se o dlouhodobý pronájem a příjmy by se řadily do příjmů z nájmu.⁴⁹

Mezi ostatní příjmy se také zahrnují příjmy z výhry v loteriích, sázkách, tombol, hazardních her či z reklamních a sportovních soutěží. Dále příjmy z úplatného převodu nemovitostí, přijaté výživné, důchody a obdobné opakující se požitky.⁵⁰ Do ostatních příjmů jsou také zařazeny příjmy v podobě daru, pokud nejsou dle § 10 ZDP

⁴⁵ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*, s. 25.

⁴⁶ VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně: zdaňování všech druhů příjmů fyzických osob – cizích státních příslušníků v ČR : zaměstnání, podnikání, příjmy členů statutárních orgánů, pronájem, kapitálové příjmy, ostatní příjmy, sociální zabezpečení v EU*, s. 79.

⁴⁷ ZDP, § 9 odst. 3 a odst. 4.

⁴⁸ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*, s. 25.

⁴⁹ tamtéž, s. 45.

⁵⁰ ZDP, § 10 odst. 1.

osvobozeny. Nejčastějšími poplatníky v rámci ostatních příjmů jsou dědici, důchodci, výherci či příjemci darů.⁵¹

1.2.10 Nezdánitelná část základu daně

Použitím nezdanitelné části základu daně (dále také „NČZD“) si poplatník snižuje jeho daňový základ. Patří sem například dary, zaplacené příspěvky na penzijní nebo životní pojištění a zaplacené úroky z hypotečního úvěru.⁵²

Podrobněji je NČZD řešena v § 15 ZDP. Dar jakožto bezúplatné plnění si poplatník od základu daně může odečíst za splnění určitých podmínek. Podmínkou pro odečtení je to, že ve zdaňovacím období úhrn darů jakožto bezúplatné plnění přesáhne 2 % ze základu daně anebo je dar poskytnut ve výši alespoň 1 000 Kč. Jako bezúplatné plnění je zde také zařazena hodnota odběru krve na zdravotnické účely, která je oceněna částkou 3 000 Kč.⁵³

Od základu daně lze odečíst zaplacené úroky z hypotečního úvěru. Odečítá se částka, která je rovna zaplaceným úrokům z úvěru na bytové potřeby buď z úvěru ze stavebního spoření, anebo z hypotečního úvěru. Předpokladem pro uplatnění této NČZD je to, že úvěr byl použit na financování bytových potřeb. Poplatníkovi je umožněno mít pro zajištění bytové potřeby více úvěrů, ale snížení nesmí překročit částku 150 000 Kč.⁵⁴

Další způsob, jak snížit základ daně, je odečtení úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, a to za předpokladu, že tyto úhrady již nebyly hrazeny zaměstnavatelem. Nejvýše lze za zdaňovací období odečíst 10 000 Kč. Osoba se zdravotním postižením si může za zdaňovací období odečíst až 13 000 Kč a osoba s těžkým zdravotním postižením až 15 000 Kč.⁵⁵

⁵¹ VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně: zdaňování všech druhů příjmů fyzických osob – cizích státních příslušníků v ČR : zaměstnání, podnikání, příjmy členů statutárních orgánů, pronájem, kapitálové příjmy, ostatní příjmy, sociální zabezpečení v EU*, s. 80.

⁵² KRAJNÁK, Michal. *Osobní důchodová daň v České republice se zaměřením na příjmy ze závislé činnosti*, s. 9.

⁵³ ZDP, § 15 odst. 1.

⁵⁴ VYCHOPEN, Jirí. *Daň z příjmů 2022*, s. 277.

⁵⁵ tamtéž, s. 280.

1.2.11 Průměrná mzda

Průměrná mzda je vymezena v § 21g ZDP. Dle tohoto ustanovení je výše průměrné mzdy stanovena podle zákona, který upravuje pojistné a sociální zabezpečení.⁵⁶

Za 3. čtvrtletí roku 2022 se průměrná hrubá mzda pohybovala ve výši 39 858 Kč.⁵⁷

1.2.12 Daň ze mzdy

Daň ze mzdy je druh daně, který je sražen zaměstnavatelem z vyplacené mzdy. Tato daň je zaměstnavatelem odvedena daňové správě a zaměstnavatel zodpovídá za správné sražení a včasné zaplacení. Daň ze mzdy se odvádí z jakékoliv částky příjmů, je možné ji snížit slevami na dani.⁵⁸

1.2.13 Sazba daně

Základ daně je zatížen sazbou ve výši 15 %. Tato výše sazby je použita v případě, že výše příjmů poplatníka nepřekročila 48násobek průměrné mzdy. V případě, že je výše 48násobku průměrné mzdy překročena, základ daně je zatížen zvýšenou sazbou daně ve výši 23 %. Sazba daně je uzákoněna v § 16 ZDP.⁵⁹ Jedná se o lineární sazbu daně, která byla v České republice zavedena v roce 2008.⁶⁰

1.2.14 Položky odčitatelné od základu daně

Položky odčitatelné od základu daně jsou vymezeny v § 34 ZDP. Jejich princip spočívá v tom, že při splnění podmínek určené zákonem si poplatník tyto položky může uplatnit a pomocí nich si snížit ZD.⁶¹

Mezi položky odčitatelné od základu daně patří zejména:

- Daňová ztráta z minulých let
- Odpočet na podporu výzkumu a vývoje

⁵⁶ ZDP, § 21g.

⁵⁷ ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Průměrné mzdy – 3. čtvrtletí 2022* [online]. [cit. 2022-12-07]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/cr/prumerne-mzdy-3-ctvrtleti-2022>.

⁵⁸ HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022*, s. 31.

⁵⁹ ZDP, § 16.

⁶⁰ KRAJŇÁK, Michal. *Osobní důchodová daň v České republice se zaměřením na příjmy ze závislé činnosti*, s. 11.

⁶¹ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*, s. 51.

- Odpočet na podporu odborného vzdělávání

Daňovou ztrátu, vzniklou a následně vyměřenou za předchozí zdaňovací období, lze odečíst bezprostředně po zdaňovacím období jejího vzniku, a to nejdéle v 5 následujících zdaňovacích obdobích. Daňovou ztrátu či její část lze také odečíst 2 roky zpětně.⁶²

1.2.15 Slevy na dani a daňové zvýhodnění

Slevy na dani nesnižují daňový základ, z kterého je počítána daň, ale snižují již vypočtenou daň.⁶³ Mezi základní slevy na dani patří sleva na poplatníka, rodinného příslušníka, děti či invaliditu.⁶⁴

Slevy na dani pro poplatníky ZDP vymezuje v § 35ba. Jednotlivé slevy na dani včetně jejich roční výše a podmínek pro uplatnění jsou podrobněji zpracovány v tabulce níže:

Tabulka č. 4: Slevy na dani pro poplatníka⁶⁵

Sleva da dani	Roční výše	Podmínky pro uplatnění slevy
Základní sleva na poplatníka	30 840 Kč	–
Sleva na manžela	24 840 Kč	Společná domácnost, nemá vlastní příjmy přesahující 68 000 Kč za zdaňovací období
Sleva na manžela ZTP/P	49 680 Kč ⁶⁶	Manželovi je přiznán nárok na průkaz ZTP/P
Základní sleva na invaliditu	2 520 Kč	Poplatníkovi je přiznán invalidní důchod pro invaliditu 1. nebo 2. stupně
Rozšířená sleva na invaliditu	5 040 Kč	Poplatníkovi je přiznán invalidní důchod pro invaliditu 3. stupně
Sleva na držitele průkazu ZTP/P	16 140 Kč	Poplatníkovi je přiznán nárok na průkaz ZTP/P
Sleva na studenta	4 020 Kč	Po dobu soustavné přípravy na budoucí povolání, max. do dovršení věku 26 let, nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání, max. do dovršení věku 28 let

⁶² ZDP, § 34.

⁶³ ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*, s. 51.

⁶⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*, s. 58.

⁶⁵ Vlastní zpracování dle: ZDP, § 35ba.

⁶⁶ Dvojnásobek slevy na manžela.

Daňové zvýhodnění na dítě lze uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu či kombinací obojího. Slevu na dani si poplatník může uplatnit až do výše daňové povinnosti a daňový bonus za situace, že mu daňová povinnost nevznikla. Pokud je výše daňového zvýhodnění za zdaňovací období vyšší než daňová povinnost, vzniklý rozdíl je daňovým bonusem.⁶⁷ Daňový bonus není možné nárokovat, je-li jeho výše nižší než 100 Kč.

Daňové zvýhodnění na dítě si poplatník může uplatnit na každé vyživované dítě ve společně hospodařící domácnosti. Přehled roční výše daňového zvýhodnění za zdaňovací období dle počtu vyživovaných dětí je uveden v tabulce č. 5.

Tabulka č. 5: Daňové zvýhodnění na dítě⁶⁸

Počet dětí	Výše daňového zvýhodnění za zdaňovací období
První dítě	15 204 Kč
Druhé dítě	22 320 Kč
Třetí a další dítě	27 840 Kč

1.2.16 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů fyzických osob je dle ustanovení v § 16b ZDP kalendářní rok.⁶⁹

1.2.17 Daňové přiznání

Povinnost podat daňové přiznání je vymezena v § 38g ZDP. Dle tohoto ustanovení musí daňové přiznání podat každý, jehož roční obdržené příjmy převýšily částku 50 000 Kč a zároveň jsou tyto příjmy předmětem DPFO. Do částky 50 000 Kč se nezapočítávají příjmy osvobozené a příjmy zdaněné srážkovou daní dle zvláštní sazby daně.⁷⁰

Daňové přiznání je dále upraveno v § 136 daňového řádu (dále také „DŘ“). Tento právní předpis upravuje převážně lhůtu pro jeho podání a dle tohoto ustanovení je daňové přiznání nutné podat nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, lhůta však může být prodloužena buď na 4 měsíce, anebo na 6 měsíců. Lhůtu lze na 4 měsíce

⁶⁷ HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022*, s. 19.

⁶⁸ Vlastní zpracování dle: BRYCHTA, Ivan, Marie HAJŠMANOVÁ, Petr KAMENÍK a Tereza KRUPOVÁ. *Tabulky a informace pro daně a podnikání 2022*, s. 38.

⁶⁹ ZDP, § 16b.

⁷⁰ tamtéž, § 38g.

prodloužit za předpokladu, že nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období nebylo daňové přiznání podáno a podáno bylo následně elektronickou formou. Na 6 měsíců lze lhůtu pro podání daňového přiznání prodloužit v případě, že daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, ale daňové přiznání následně podal za poplatníka daňový poradce.⁷¹

1.2.18 Pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění

Sociální pojištění je povinné zaplatit z příjmů ze závislé činnosti a z příjmů ze samostatné činnosti, nikoliv z příjmů kapitálového majetku, z příjmů z nájmu a z ostatních příjmů.⁷² Systém sociálního pojištění se skládá z pojistného na sociální zabezpečení a z veřejného zdravotního pojištění.⁷³ Dále je pojistné na sociální zabezpečení složeno z důchodového pojištění, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a nemocenského pojištění.⁷⁴

Platbu na pojistné **veřejného zdravotního pojištění** (dále také „zdravotní pojištění“) mají povinnost odvést všichni pojištěnci ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu za dané období. Tuto povinnost mají zaměstnanci (1/3 hradí zaměstnanec, tedy 4,5 % a zbylé 2/3 hradí zaměstnavatel, tedy 9 %), osoby samostatně výdělečně činné (dále také „OSVČ“) a osoby bez zdanitelných příjmů (dále také „OBZP“).⁷⁵ Kromě těchto osob mají také povinnost platbu odvést zákonem vymezené skupiny občanů, mezi které patří např. senioři, studenti, nezaopatřené děti, příjemci rodičovského příspěvku atd. Za tyto skupiny občanů platí pojistné stát ze státního rozpočtu.⁷⁶

Vyměřovacím základem pro zaměstnance je úhrn jeho příjmů ze závislé činnosti, také je stanoven min. vyměřovací základ a to ve výši minimální mzdy. Pro OSVČ je vyměřovací základ určen jako 50 % z jeho příjmů ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP.⁷⁷

Mezi poplatníky **pojistného na sociální zabezpečení** a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti patří zaměstnavatelé, zaměstnanci, OSVČ či zaměstnanci ze zahraničí.

⁷¹ DŘ, § 136.

⁷² HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022*, s. 33.

⁷³ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*, s. 64.

⁷⁴ tamtéž, s. 65.

⁷⁵ MINISTERSTVO ZDRAVOTNICTVÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Veřejné zdravotní pojištění* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mzcr.cz/verejne-zdravotni-pojisteni-2/>.

⁷⁶ Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, § 7.

⁷⁷ Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, § 3.

Pojistné za zaměstnance je povinen odvádět jeho zaměstnavatel, zaměstnanec tedy nemá žádné povinnosti k placení tohoto pojistného. Pojistné je počítáno procentní sazbou z vyměřovacího základu, kterým je pro zaměstnance úhrn jeho příjmů a pro zaměstnavatele součet vyměřovacích základů jeho zaměstnanců.⁷⁸ Pro OSVČ činí vyměřovací základ pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti nejméně 50 % daňového základu, kterým je DZD z příjmů ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP.⁷⁹ Úhrada pojistného na nemocenské pojištění je pro OSVČ dobrovolná.⁸⁰

Také je určen maximální vyměřovací základ, který je pro rok 2022 stanoven ve výši 1 867 728 Kč.⁸¹

Přehled sazeb pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění je zahrnuto níže v tabulce č. 6:

Tabulka č. 6: Přehled sazeb pojistného na sociální zabezpečení⁸² a zdravotní pojištění⁸³

	Zdravotnické pojištění	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
Zaměstnanec	4,5 %	–	6,5 %	–
Zaměstnavatel	9 %	2,1 %	21,5 %	1,2 %
OSVČ	13,5 %	–	28,0 %	1,2 %
Osoba bez zdanitelných příjmů	13,5 %	–	–	–
Státní pojištěnec	13,5 %	–	–	–

⁷⁸ MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ. *Sociální pojištění v roce 2023* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>.

⁷⁹ Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, § 5b.

⁸⁰ Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, § 5.

⁸¹ MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ. *Sociální pojištění v roce 2023* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>.

⁸² Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, § 7.

⁸³ MINISTERSTVO ZDRAVOTNICTVÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Veřejné zdravotní pojištění* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mzcr.cz/verejne-zdravotni-pojisteni-2/>.

1.2.19 Výpočet daňové povinnosti

Výpočet daně z příjmů fyzických osob vychází ze stanovení veškerých pojmů v předchozích kapitolách, které je pro výpočet daně z příjmů fyzických osob potřebné znát.

Celkový základ daně je součtem všech dílčích základů daně vypočtených dle jednotlivých kategorií příjmů, nejsou do něj zahrnuty příjmy osvobozené a příjmy již zahrnuté do samostatného základu daně.⁸⁴ Poplatník si celkový základ daně může snížit o nezdanitelné části základu daně a o položky odčitatelné od základu daně, po snížení se základ daně zaokrouhlí na celé stokoruny směrem dolů a následně se z něj vypočte daň, která se vypočte jako součin samostatného základu daně a sazby daně pro tento základ daně.⁸⁵ Pokud jsou splněny podmínky, poplatník si vypočtenou daň může snížit uplatněním slev na dani či daňového zvýhodnění.⁸⁶ Výsledná daň se zaokrouhlí na celé Kč nahoru.⁸⁷ V případě, že vypočtená daň nepřesáhne 200 Kč anebo celkové zdanitelné příjmy nečiní u fyzické osoby více než 50 000 Kč, daň se neplatí.⁸⁸ Postup pro výpočet daně zobrazuje tato tabulka:

Tabulka č. 7: Výpočet daně z příjmů fyzických osob⁸⁹

Celkový základ daně
- nezdanitelná část základu daně (dle § 15 ZDP)
- odčitatelné položky od základu daně (dle § 34 ZDP)
Základ daně po snížení (zaokrouhlený na stokoruny směrem dolů)
*sazba daně 15 % (dle § 16 ZDP)
Daň před slevami
- slevy na dani (dle § 35ba ZDP)
- daňové zvýhodnění (dle §35c ZDP)
Daňová povinnost po slevách na dani

⁸⁴ VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně: zdaňování všech druhů příjmů fyzických osob – cizích státních příslušníků v ČR : zaměstnání, podnikání, příjmy členů statutárních orgánů, pronájem, kapitálové příjmy, ostatní příjmy, sociální zabezpečení v EU*, s. 21.

⁸⁵ ZDP, § 16 a § 16a.

⁸⁶ KRAJŇÁK, Michal. *Osobní důchodová daň v České republice se zaměřením na příjmy ze závislé činnosti*, s. 3.

⁸⁷ DŘ, § 146.

⁸⁸ ZDP, § 38.

⁸⁹ Vlastní konstrukce dle ZDP.

1.3 Zdanění příjmů fyzických osob v Německu

Obsah této kapitoly tvoří charakteristika důležitých pojmů týkajících se problematiky zdaňování příjmů fyzických osob v SRN, dále informace o zdaňovacím období, lhůtě pro podání daňového přiznání, církevní dani či solidárním příplatku a také popis jednotlivých druhů příjmů, ze kterých je v SRN povinné odvést daň. Pozornost je také věnována průměrné mzdě, která bude dále použita v části analytické, a stručnému popisu postupu výpočtu daňové povinnosti poplatníka. Daň z příjmu fyzických osob je v SRN upravena německým zákonem o dani z příjmů Einkommensteuergesetz (dále také „EStG“).

1.3.1 Daňoví poplatníci

Němečtí daňoví poplatníci se dělí na německé daňové rezidenty a na německé daňové nerezidenty.⁹⁰ Němečtí daňoví rezidenti jsou osoby, jejichž dosažené příjmy podléhají neomezenému zdanění z jejich celosvětových příjmů, a tyto osoby mají na území SRN trvalé bydliště anebo se na území SRN obvykle zdržují. Naopak němečtí daňoví nerezidenti jsou osoby, jejichž dosažené příjmy podléhají omezenému zdanění a tyto osoby mají povinnost zdanit příjmy dosažené pouze na území SRN, nemají na území SRN trvalé bydliště anebo se na území SRN obvykle nezdržují.⁹¹

1.3.2 Předmět daně

Dosažené příjmy, které podléhají dani z příjmů fyzických osob, a tudíž jsou předmětem daně, vymezuje EStG v § 2.⁹² Jedná se o tyto následující druhy příjmů:

- Příjmy ze zemědělské výroby a lesního hospodářství (§ 13 EStG)
- Příjmy ze živnostenského podnikání (§ 15 EStG)
- Příjmy ze samostatně výdělečné činnosti (§ 18 EStG)
- Příjmy ze závislé činnosti (§ 19 EStG)
- Příjmy z kapitálového majetku (§ 20 EStG)
- Příjmy z pronájmu a licenčních poplatků (§ 21 EStG)

⁹⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 288.

⁹¹ EStG, § 1 (vlastní překlad).

⁹² tamtéž, § 2 (vlastní překlad).

- Ostatní příjmy (§ 22 EStG)⁹³

1.3.3 Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny tyto druhy příjmů:

- a) příjmy ze zdravotního pojištění, úrazového pojištění a pojištění pro případ invalidity a stáří
- b) dávky v nezaměstnanosti
- c) starobní důchody
- d) stipendia na výzkumnou činnost, vědecké nebo umělecké vzdělávání či školení⁹⁴
- e) příplatky za práci v neděli, ve svátek nebo v noci⁹⁵

Další osvobozené příjmy jsou obsažené v § 3 EStG, jedná se např. o dávky v mateřství, dávky z pojištění dlouhodobé péče, částečná podpora v nezaměstnanosti či příspěvek na zkrácenou pracovní dobu, spropitné, pracovní oděv, který poskytl svému zaměstnanci zaměstnavatel zdarma anebo za sníženou cenu atd.⁹⁶

1.3.4 Základ daně

Základem daně je součet všech dílčích zdanitelných příjmů a pro jeho stanovení se jednotlivé příjmy rozdělují na dvě kategorie:

1. Příjmy ze zemědělské výroby a lesního hospodářství, ze samostatně výdělečné činnosti a ze živnostenské činnosti
2. Příjmy ze závislé činnosti, z kapitálového majetku, z pronájmu a licenčních poplatků a příjmy ostatní⁹⁷

U první kategorie se stanovuje zisk, který se stanoví jako rozdíl mezi příjmy (případně obchodním majetkem na konci účetního období) a výdaji (případně obchodním majetkem

⁹³ ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*, s. 31.

⁹⁴ tamtéž, s. 32.

⁹⁵ EStG, § 3b odst. (vlastní překlad).

⁹⁶ tamtéž, § 3 (vlastní překlad).

⁹⁷ STEUERTIPPS. *§ 2 EStG, Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen* [online]. [cit. 22.03.2022]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/gesetze/estg/2-umfang-der-besteuerung-begriffsbestimmungen>.

na konci předchozího účetního období). Takto stanovený zisk je sumou příjmů první kategorie.⁹⁸

Ve druhé kategorii se od příjmů odečtou výdaje na dosažení, zajištění či udržení příjmů, mezi které patří např. výdaje spojené s hledáním zaměstnání, výdaje na pracovní cesty, výdaje spojené s přestěhováním či výdaje na vedení druhé domácnosti z důvodu výkonu práce zaměstnance mimo jeho bydliště. Takto stanovený příjem po odečtení všech výdajů je sumou příjmů druhé kategorie.⁹⁹

Postup pro stanovení základu daně je znázorněn v tabulce č. 8:

Tabulka č. 8: Stanovení základu daně

Příjmy ze zemědělské výroby a lesního hospodářství, ze živnostenského podnikání a ze samostatně výdělečné činnosti	Příjmy ze závislé činnosti, z kapitálového majetku, z pronájmu, licenčních poplatků a z ostatních příjmů
–	–
Výdaje nebo obchodní majetek na konci roku	Výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů
=	=
Zisk	Příjmy po odečtení všech výdajů
=	
Základ daně	

Sumu příjmů je možné snížit o výši starobního důchodu, úlevy pro rodiče samoživitele anebo o odpočet dle § 13 EStG.¹⁰⁰ Dále lze sumu příjmů snížit o zvláštní výdaje, mezi které se řadí například platby alimentů, anebo o mimořádné výdaje (např. výdaje vzniklé v důsledku nemoci, výdaje vzniklé na pomoc v domácnosti pro seniory, náklady které byly vynaložené na výchovu zdravotně postižených dětí atd.).¹⁰¹

Stanovení základu daně je také závislé na tom, zda manželé využívají společného zdanění manželů, při jehož využití se vychází z dvojnásobného příjmu.¹⁰²

⁹⁸ STEUERTIPPS. § 4 EStG, *Gewinnbegriff im Allgemeinen* [online]. [cit. 22.03.2023]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/gesetze/estg/4-gewinnbegriff-im-allgemeinen>.

⁹⁹ EStG, § 9 (vlastní překlad).

¹⁰⁰ tamtéž, § 2 (vlastní překlad).

¹⁰¹ ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*, s. 32.

¹⁰² EStG, § 32a (vlastní překlad).

1.3.5 Příjmy ze zemědělské výroby a lesního hospodářství

Kategorie příjmů ze zemědělské výroby a lesního hospodářství zahrnuje příjmy ze zemědělství, lesnictví, vinařství, zahradnictví a příjmy z chovů zvířat. Dále také příjmy ze všech hospodářství produkujících rostliny anebo jejich části za pomoci přírodních sil a příjmy z lovu, které se zemědělstvím nebo lesnictvím souvisí.¹⁰³

Jestliže celková výše tohoto příjmu překročí u svobodného poplatníka 900 EUR, poplatník si tuto výši může odečíst ze základu daně. V případě společného zdanění manželů je částka 900 EUR zdvojnásobená na 1 800 EUR. Částku 900 EUR a částku 1 800 EUR si poplatníci mohou od základu daně odečíst za předpokladu, že jejich celkové příjmy nepřekročí částku 30 700 EUR v případě svobodného poplatníka a 61 400 EUR v případě společného zdanění manželů.¹⁰⁴

1.3.6 Příjmy ze živnostenského podnikání

Příjmy ze živnostenského podnikání jsou popsány v § 15 EStG, patří mezi ně zejména:

- a) příjmy z obchodních podniků a z komerčního obhospodařování půdy (např. z těžebních společností a z těžby rašeliny, kamení či zeminy, pokud se nejedná o pomocné zemědělské nebo lesnické činnosti)
- b) podíly společníků v.o.s., k.s. či jiné společnosti, ve které se společník považuje za podnikatele
- c) podíly na zisku společníka v komanditní společnosti, pokud se netýkají podílů na základním kapitálu¹⁰⁵

1.3.7 Příjmy ze samostatně výdělečné činnosti

Do kategorie příjmů ze samostatně výdělečné činnosti patří samotně vykonávané činnosti vědecké, umělecké, literární či pedagogické. Do těchto příjmů také patří samostatně výdělečné činnosti lékařů, zubních lékařů, právníků, inženýrů, notářů, veterinářů, daňových poradců, překladatelů, novinářů anebo pilotů. Tato skupina příjmů také

¹⁰³ EStG, § 13 (vlastní překlad).

¹⁰⁴ STEUERTIPPS. *Einkünfte aus Land – und Forstwirtschaft* [online]. [cit. 15.02.2023]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/lexikon/einkuenfte-aus-land-und-forstwirtschaft>.

¹⁰⁵ EStG, § 15 (vlastní překlad).

zahrnuje zisky dosažené z prodeje majetku anebo části majetku, který k výkonu dané samostatné činnosti slouží.¹⁰⁶

1.3.8 Příjmy ze závislé činnosti

Za příjmy ze závislé činnosti se považují:

- a) Platy, mzdy, prémie, tantiémy
- b) Příspěvky zaměstnavatele jeho zaměstnancům a jejich doprovodu na společenských akcích (např. firemní akce)
- c) Běžné příspěvky a běžné dávky zaměstnavatele do penzijního fondu
- d) Požitky z předchozích pracovních poměrů vedle příjmů ze zaměstnání
- e) Sirotčí důchod, vdovecký důchod, příspěvek na důchod

Dosáhne-li poplatník věku 63 let, příspěvek na důchod se tomuto poplatníkovi nepočítá do jeho zdanitelných příjmů.¹⁰⁷

1.3.9 Příjmy z kapitálového majetku

Do příjmů z kapitálového majetku se převážně zahrnují úroky z hypoték, podíly na zisku (dividendy), výnosy z investic dle § 16 zákona o investiční dani či výnosy a jiné odměny z akcií. Při stanovení těchto příjmů se odečte paušální částka ve výši 1 000 EUR jako náklady k dosažení těchto příjmů, odpočet skutečných výdajů možný není.¹⁰⁸ Dividendy podléhají srážkové dani ve výši 25 %, resp. 26,375 % včetně solidární přírážky.¹⁰⁹

1.3.10 Příjmy z pronájmu a licenčních poplatků

Do této kategorie příjmů zejména patří:

- a) Příjmy z pronájmu nemovitých věcí (např. pronájem pozemků, budov, částí budov a lodí zapsaných v lodním rejstříku) a práv podléhajících ustanovením občanského práva o pozemcích (např. dědičné právo stavby, právo těžby nerostů)

¹⁰⁶ EStG § 18 (vlastní překlad).

¹⁰⁷ tamtéž, § 19 (vlastní překlad).

¹⁰⁸ tamtéž, § 20 (vlastní překlad).

¹⁰⁹ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 289.

- b) Příjmy z pronájmu a leasingu hmotného majetku, především z movitého obchodního majetku
- c) Příjmy z dočasného převodu práv (např. z práv autorských, literárních, uměleckých, obchodních a z obchodních zkušeností)¹¹⁰

Dále se do příjmů z pronájmu a licenčních poplatků zahrnují např. příjmy z pronájmu obchodních nemovitostí, pronájmu rekreačního bytu, podnájmu místností v bytě anebo právo z prodeje pohledávek. Osoba, které plyne příjem z pronájmu či leasingu, se považuje za pronajímatele, jehož povinností je platit z tohoto příjmu daň. Pronajímatel má nárok požadovat reklamní náklady, které jsou tvořeny z výdajů na získání, zajištění či udržování příjmů z pronájmu.¹¹¹

1.3.11 Ostatní příjmy

Dle § 22 EStG ostatními příjmy jsou:

- a) Příjmy z opakujících se plateb, které již nebyly zahrnuty v § 13 až § 21 EStG
- b) Doživotní renty a jiné dávky
- c) Příjmy poslanců

Příjmy obdržené poplatníkem za zprostředkování a z pronájmu movitých věcí nepodléhají dani z příjmů, jestliže v kalendářním roce nepřevýšily částku 256 EUR.¹¹²

1.3.12 Nezdánitelná část základu daně

Poplatník si může základ daně snížit o základní nezdanitelnou částku, na kterou má nárok každý poplatník, který je na území SRN rezidentem.¹¹³ Tato základní nezdanitelná částka činí 10 908 EUR.¹¹⁴

Poplatník si dále od základu daně může odečíst tyto položky:

¹¹⁰ EStG, § 21 (vlastní překlad).

¹¹¹ STEUERKLASSEN. *Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung* [online]. [cit. 17.03.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/lexikon/einkuenfte-aus-vermietung-und-verpachtung/>.

¹¹² EStG, § 22 (vlastní překlad).

¹¹³ ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*, s. 32.

¹¹⁴ EStG, § 32a (vlastní překlad).

- a) Paušál pro zaměstnance na jejich výdaje v souvislosti s jejich příjmy v jednorázové částce 1 230 EUR¹¹⁵
- b) Úleva pro rodiče samoživitele v částce 4 260 EUR ročně, která se za každé další vyživované dítě zvyšuje o 240 EUR¹¹⁶
- c) Příspěvek na zajištění tzv. hmotné min. dítěte v částce 3 012 EUR za každé vyživované dítě
- d) Příspěvek na péči či výchovu dítěte a také na jeho vzdělávání ve výši 1 464 EUR¹¹⁷
- e) Výdaje, které byly vynaložené mimořádně (např. léčení)¹¹⁸

Základní nezdanitelná částka na poplatníka (10 908 EUR), příspěvek na zajištění hmotného minima dítěte (3 012 EUR) a příspěvek na péči, výchovu anebo vzdělání dítěte (1 464 EUR) se v případě společného zdanění manželů zvyšují na dvojnásobek.¹¹⁹

Za dítě se považuje dítě poplatníka, které nedovršilo věku 18 let, dítě osvojené anebo dítě v pěstounské péči. Za dítě je také považováno dítě, které:

- a) nedovršilo věku 21 let, není zaměstnáno, ale je registrováno jako uchazeč o zaměstnání na úřadu práce
- b) z důvodu fyzického, mentálního anebo emocionálního postižení není schopné se samo živit, přičemž se předpokládá, že toto postižení bylo diagnostikováno před dovršením věku 25 let¹²⁰

1.3.13 Průměrná mzda

Průměrná mzda v Německu závisí na mnoha faktorech, mezi které patří pohlaví zaměstnance, jeho věk či dosažené vzdělání a dále požadavky na zaměstnání a rozsah

¹¹⁵ BUNDESFINANZMINISTERIUM. *Das ändert sich 2023* [online]. [cit. 24.03.2023]. Dostupné z: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/das-aendert-sich-2023.html>.

¹¹⁶ EStG, § 24b (vlastní překlad).

¹¹⁷ tamtéž, § 32 odst. 6 (vlastní překlad).

¹¹⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 288.

¹¹⁹ EStG, § 32 (vlastní překlad).

¹²⁰ tamtéž, § 32 (vlastní překlad).

zaměstnání. Pouze třetina zaměstnanců dosahuje vyšší mzdy, než je mzda průměrná, která v roce 2022 činila 4 105 EUR měsíčně.¹²¹

1.3.14 Daň ze mzdy

Mzda zaměstnance podléhá při každé její výplatě dani ze mzdy, kterou ze mzdy svého zaměstnance sráží zaměstnavatel, a pro zaměstnance je daň ze mzdy daní zálohovou.¹²²

Zaměstnanci jsou za účelem stanovení výše daně ze mzdy rozdělení do daňových tříd podle kritérií uvedených v tabulce č. 9:

Tabulka č. 9: Přehled jednotlivých daňových tříd dle kritérií zaměstnance¹²³

Daňová třída	Zaměstnanec
I	Svobodní, manželé, ovdovělí či rozvedení zaměstnanci nesplňující požadavky pro zařazení do III. a IV. daňové třídy
II	Zaměstnanci I. daňové třídy, kteří jsou rodiče samoživitele a v domácnosti žije alespoň 1 dítě
III	Manželé žijící ve společné domácnosti a jeden z nich je na žádost zařazen do V. daňové třídy Ovdovělí žijící ve společné domácnosti až do smrti partnera
IV	Manželé žijící ve společné domácnosti a oba pobírající mzdu
V	Manželé žijící ve společné domácnosti a jeden z nich je na žádost obou manželů zařazen do III. daňové třídy
VI	Zaměstnanci, kteří mají více zaměstnání současně

Každý zaměstnanec má elektronickou mzdovou kartu, která obsahuje informaci o tom, do jaké daňové třídy je zařazen, zda platí církevní daň, kolik má dětí, na jaké slevy na dani z příjmů má nárok a další informace sloužící pro stanovení daně.¹²⁴

1.3.15 Sazba daně

Sazba daně v Německu je progresivní, tedy čím vyšší je příjem, tím vyšší je sazba daně.¹²⁵

¹²¹ STATISTISCHES BUNDESAMT. *Verdienste nach Branchen und Berufen* [online]. [cit. 22.03.2022]. Dostupné z:

https://www.destatis.de/DE/Themen/Arbeit/Verdienste/Verdienste-Branche-Berufe/_inhalt.html.

¹²² EStG, § 38 (vlastní překlad).

¹²³ tamtéž, § 38b (vlastní překlad).

¹²⁴ FINANZTIP. *ELStAM (Elektronische Lohnsteuerkarte)* [online]. [cit. 20.03.2023]. Dostupné z: <https://www.finanztip.de/elstam/>.

¹²⁵ WORLDWIDE-TAX. *Germany taxes* [online]. [cit. 18.03.2023]. Dostupné z: <https://www.worldwide-tax.com/germany/germany-taxes.asp>.

V EStG je upravena v § 32a, kde je rozdělena do několika daňových pásem, a každé z těchto pásem představuje i jinou výši sazby.¹²⁶ Daň se počítá zvlášť u svobodného či rozvedeného poplatníka a u poplatníků, kteří se rozhodli uplatnit společné zdanění manželů. Je počítána dle vzorce a z toho důvodu jsou v některých daňových pásmech uvedena rozpětí daňové sazby a následně daňové povinnosti.¹²⁷

Tabulka č. 10 obsahuje přehled sazeb daně a daňové povinnosti pro poplatníky spadající do jednotlivých daňových pásem dle výše jejich dosažených příjmů.

Tabulka č. 10: Sazby a výše daně – jednotlivci¹²⁸

Roční zdanitelný příjem (EUR)	Mezní sazba (%)	Daň (EUR)
do 10 908	0	0
10 909 – 15 999	14 – 23,97	0 – 967
16 000 – 62 809	23,97 – 42	967 – 16 407
62 810 – 277 825	42	16 407 – 106 714
nad 277 826	45	106 714 a více

Manželé si mohou uplatnit společné zdanění manželů, při jehož uplatnění se výše dosažených příjmů a následně i výše daně zdvojnásobují.¹²⁹

Sazby a výše daně u poplatníků využívajících společné zdanění manželů udává následující tabulka č. 11:

Tabulka č. 11: Sazby a výše daně – společné zdanění manželů¹³⁰

Roční zdanitelný příjem (EUR)	Mezní sazba (%)	Daň (EUR)
do 21 816	0	0
21 817 – 31 998	14 – 23,97	0 – 1 934
31 999 – 125 618	23,97 – 42	1 934 – 32 814
125 619 – 555 650	42	32 814 – 213 428
nad 555 651	45	213 428 a více

¹²⁶ EStG, § 32a odst. 1 (vlastní překlad).

¹²⁷ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 288.

¹²⁸ Vlastní konstrukce dle EStG, § 32a odst. 1 (vlastní překlad).

¹²⁹ EStG, § 32a odst. 5 (vlastní překlad).

¹³⁰ Vlastní konstrukce dle EStG, § 32a odst. 1 (vlastní překlad).

1.3.16 Solidární přírážka

Solidární přírážka (dále také „Soli“) byla v SRN zavedena již v roce 1991, poté byla na 3 roky pozastavena a v roce 1995 se začala opět vybírat jako doplňkový odvod z daně z příjmů. Byla zavedena za účelem znovusjednocení Německa a do roku 2020 ji byl povinen odvádět každý daňový poplatník v SRN. V roce 2021 došlo ke změně a tuto povinnost už mají pouze poplatníci se středně vysokými a vysokými příjmy. V případě zaměstnance je Soli odváděna přímo zaměstnavatelem z daně ze mzdy zaměstnance.¹³¹

Solidární přírážku jsou povinni zaplatit daňoví poplatníci, jejichž daňová povinnost překročila maximální limit 17 542 EUR u jednotlivce a 35 084 EUR u společného zdanění manželů. Ze srážek ze mzdy se Soli vybírá za situace, že daň ze mzdy s měsíční výplatou překročila u daňových poplatníků ve III. daňové třídě částku 2 923,83 EUR a v I., II., IV – VI. daňových třídách výši 1 461,93 EUR. U roční daně ze mzdy je to maximální limit ve výši 17 542 EUR u daňových poplatníků v I., II., IV. - VI. daňové třídě a 35 086 EUR u daňových poplatníků ve III. daňové třídě. Výše solidárního příplatku činí 5,5 % z vypočtené daně z příjmů.¹³²

1.3.17 Společné zdanění manželů

Manželé se mohou rozhodnout, zda chtějí být pro účel vyměření daňové povinnosti posuzováni společně (dle § 26b EStG) anebo individuálně (dle § 26a EStG). Mohou tak učinit za předpokladu, že oba manželé jsou daňovými rezidenty SRN, a tedy podléhají dani z příjmů neomezeně, a zároveň od sebe nežijí trvale odděleně. Pokud si manželé zvolili individuální posuzování, každému z manželů se připisuje jeho obdržený příjem zvlášť a příjem manžela či manželky není možné částečně přičíst druhému z manželů. Výdaje stanovené podle § 35a a § 35c EStG na snížení daně jsou přiděleny pouze tomu z manželů, kterým byly tyto výdaje uhrazeny. Jestliže se manželé pro společné zdanění rozhodli, dle § 26b EStG jsou jejich obdržené příjmy sečteny a posuzují se společně jako jeden poplatník.¹³³

¹³¹ FINANZTIP. *Solidaritätszuschlag – Wer muss noch Soli zahlen?* [online]. [cit. 07.04.2023]. Dostupné z: <https://www.finanztip.de/solidaritaetszuschlag/>.

¹³² SolZG, § 3 a § 4 (vlastní překlad).

¹³³ EStG, § 26 - § 26b (vlastní překlad).

1.3.18 Církevní daň

Občané SRN, kteří jsou členy církve, mají povinnost platit tzv. církevní daň, která církvím slouží k úhradě jejich výdajů. Církevní daň je vyměřována v závislosti na výši vybírané daně z příjmů, tedy v závislosti na výši příjmů, které občan SRN obdržel. V současné době sazba této daně činí v Bavorsku a Bádensku-Württembersku 8 % daně z příjmů a v ostatních spolkových zemích 9 % daně z příjmů.¹³⁴

1.3.19 Živnostenská daň

Povinnost platit živnostenskou daň mají společnosti a také OSVČ, které v SRN provozují podnik, také jí platí tzv. freelanceři. Tuto daň naopak neplatí neziskové a charitativní organizace, jejichž zisk je ze živnostenské dani osvobozen. Zisk malých společností je také osvobozen, jestliže nepřekročil částku ve výši 24 500 EUR.¹³⁵ OSVČ, označována jako tzv. freelancer, vykonává svobodné profese, jejichž výčet obsahuje seznam kvalifikovaných profesí. Seznam kvalifikovaných profesí je k nalezení v institutu svobodných povolání, např. se jedná o právní a lékařské profese anebo vědecké či lingvistické profese. Oproti ostatním OSVČ, jsou freelanceři povinni se zaregistrovat u finančního úřadu, nikoliv v obchodním rejstříku.¹³⁶

Výše živnostenské daně je stanovena ze zisku, od kterého je možné odečíst daňové zvýhodnění pro fyzické osoby a malé společnosti ve výši 24 500 EUR. Dále je třeba vypočítat částku daňového výměru, kdy je veškerý zisk vynásoben číslem daňového výměru ve výši 3,5 %. Takto vypočítaný daňový výměr je následně ještě vynásoben sazbou odvodu živnostenské daně, jehož sazba je pro každé město jiná.¹³⁷

Přehled průměrných sazeb ve vybraných městech SRN uvádí tabulka č. 12.

¹³⁴ STEUERKLASSEN. *Kirchensteuer* [online]. [cit. 08.02.2023]. Dostupné z: www.steuerklassen.com/steuern/kirchensteuer/.

¹³⁵ STEUERKLASSEN. *Die Gewerbesteuer* [online]. [cit. 13.04.2023].

Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/steuern/gewerbesteuer/#wer-zahlt-gewerbesteuern>.

¹³⁶ EXPATICA. *Starting your own business in Germany* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.expatica.com/de/working/self-employment/starting-a-business-in-germany-450864/>.

¹³⁷ STEUERKLASSEN. *Die Gewerbesteuer* [online]. [cit. 13.04.2023].

Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/steuern/gewerbesteuer/#wer-zahlt-gewerbesteuern>.

Tabulka č. 12: Průměrné sazby živnostenské daně ve vybraných městech¹³⁸

Město	Průměrná sazba v %
Bádensko–Württembersko	350,7
Bavorsko	338,4
Berlín	410,0
Brémy	460,0
Hamburk	470,0
Dolní Sasko	371,9
Sasko	394,2

Společnosti a OSVČ, které podléhají živnostenské dani, mají také povinnost podat živnostenské daňové přiznání, ve kterém uvádějí svůj dosažený zisk, informace o podnikatelské činnosti a zejména výši vypočtené živnostenské daně, kterou jsou povinni ze svých příjmů uhradit. Živnostenské daňové přiznání se podává ve lhůtě, která je závislá na tom, zda společnost či OSVČ platí čtvrtletní živnostenskou daň anebo roční živnostenskou daň.¹³⁹

1.3.20 Položky odčitatelné od základu daně

Mezi položky odčitatelné od základu daně se řadí např. ztráta do výše 1 mil. EUR, kterou je obecně možné uplatnit pouze ve zdaňovacím období předcházejícímu zdaňovacímu období, ve kterém ztráta vznikla. Další položkou odčitatelnou od základu daně jsou poskytnuté dary, které byly poskytnuté za účelem podpory nějaké neziskové činnosti. Ze základu daně si daňový poplatník za poskytnutí daru může odečíst až 20 % z jeho příjmů.¹⁴⁰

Další položky odčitatelné od základu daně jsou vymezeny v § 10 EStG, jedná se např. o výdaje vynaložené na vlastní vzdělání do maximální výše 6 000 EUR za kalendářní rok anebo o výživné poskytnuté rozvedenému manželovi až do výše 13 805 EUR za kalendářní rok¹⁴¹

¹³⁸ GEWERBESTEUER. *Gewerbesteuerhebesatz für Deutschland* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.gewerbesteuer.de/gewerbesteuerhebesatz>.

¹³⁹ STEUERKLASSEN. *Die Gewerbesteuer* [online]. [cit. 13.04.2023].

Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/steuern/gewerbesteuer/#wer-zahlt-gewerbesteuern>.

¹⁴⁰ ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*, s. 32.

¹⁴¹ EStG, § 10 (vlastní překlad).

1.3.21 Slevy na dani a daňové odpočty

V německé legislativě nejsou slevy na dani tak rozšířené jako v legislativě české. Zmínit lze např. slevu na dani, kdy lze snížit daň o 20 % z celkových výdajů vynaložených na pomoc v domácnosti. Nejvýše lze snížit daň o maximální částku, která činí 2 000 EUR.¹⁴² Za zmínku také stojí sleva pro řemeslníky, kdy lze snížit daň o 20 % z celkových výdajů vynaložených na údržby a případné renovace či modernizace, které byly potřebné pro vykonávání činnosti řemeslníka. Od daně lze v případě uplatnění této slevy odečíst maximální částka ve výši 1 200 EUR. Slevu pro řemeslníky nelze uplatnit v případě, že výdaje byly uhrazeny z veřejných prostředků.¹⁴³

1.3.22 Zdaňovací období

Zdaňovací období daně z příjmů fyzických osob je v SRN shodný s kalendářním rokem, trvá tedy od 1. ledna do 31. prosince.

1.3.23 Daňové přiznání

Lhůta pro podávání daňových přiznání je obecně do 31. května následujícího zdaňovacího období.¹⁴⁴ Povinnost poplatníka je osobně podat za vyměřovací období podepsané přiznání k dani. Manželé, kteří si zvolili společné vyměrování daně, podávají společné daňové přiznání, které oba také podepíší.¹⁴⁵ Poplatník je povinen daňové přiznání podat, jestliže jeho zdanitelný vedlejší příjem přesáhl 410 EUR, pobíral dávky nahrazující mzdu anebo si přeje jako nesezdaný či jako rozvedený rodič převést určité příspěvky na dítě atd.¹⁴⁶

¹⁴² ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 288.

¹⁴³ EStG, § 35a (vlastní překlad).

¹⁴⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 289.

¹⁴⁵ EStG, § 25 (vlastní překlad).

¹⁴⁶ STEUERTIPPS. *Steuererklärung* [online]. [cit. 15.02.2023].

Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/steuererklaerung-finanzamt#01>.

1.3.24 Pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění

Pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění se v SRN skládá z těchto druhů pojištění:

- zdravotní pojištění
- důchodové pojištění
- pojištění pro případ nezaměstnanosti
- pojištění pro případ invalidity a stáří

Platby zdravotního pojištění a platby na sociální zabezpečení jsou odváděny zaměstnavatelem a zaměstnancem v poměru 1:1. Pokud poplatník nemá děti a jeho věk je vyšší než 23 let, je povinen od ledna 2005 platit vyšší pojištění pro případ invalidity a stáří, které je navýšené o 0,25 %. Na tomto zvýšení se zaměstnavatelé již nepodílejí a zaměstnanci jej hradí sami.¹⁴⁷

Sazby jednotlivých druhů pojištění pro zaměstnance a zaměstnavatele uvádí následující tabulka:

Tabulka č. 13: Přehled sazeb jednotlivých druhů pojištění¹⁴⁸

Druh pojištění	Zaměstnanec	Zaměstnavatel	Celkem
Zdravotní pojištění	7,3 %	7,3 %	14,6 %
Pojištění pro případ nezaměstnanosti	1,3 %	1,3 %	2,6 %
Pojištění pro případ invalidity a stáří	1,525 %	1,525 %	3,05 %
Penzijní pojištění	9,3 %	9,3 %	18,6 %

Povinnost odvádět pojistné na zdravotní pojištění má v SRN každý občan, který se může pojistit buď u zákonné zdravotní pojišťovny, anebo u soukromé zdravotní pojišťovny. Zdravotní pojišťovnu si občané mohou měnit každých 18 měsíců. V případě, že se jedná o OSVČ, pojistné na zdravotní pojištění je hrazeno v plné výši, tedy 14,6 %. Pokud se však OSVČ vzdá nároku na nemocenské dávky, zaplatí snížený příspěvek ve výši

¹⁴⁷ STEUERKLASSEN. *Sozialabgaben als gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen* [online]. [cit. 09.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/lexikon/sozialabgaben/>.

¹⁴⁸ LOHN-INFO. *Sozialversicherungsbeiträge 2023* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://lohn-info.de/sozialversicherungsbeitraege2023.html>.

14 %.¹⁴⁹ Platby sociálního pojištění jsou rozděleny mezi zaměstnance a zaměstnavatele, OSVČ je hradí dobrovolně. Jestliže se OSVČ rozhodne pojistné na sociální zabezpečení hradit, lze tak učinit prostřednictvím zákonného sociálního pojištění anebo soukromého pojištění.¹⁵⁰

U zdravotního a sociálního pojištění jsou stanovené maximální vyměřovací základy, které se stanovují dle výše mzdy. Pro zdravotní pojištění a pojištění pro případ invalidity a stáří je to 66 600 EUR ročně, pro důchodové pojištění a pojištění pro případ nezaměstnanosti 85 200 EUR ročně na východě SRN a 87 600 EUR ročně na západě SRN. Jestliže jsou tyto limity vyměřovacího základu překročeny, výše zdravotního a sociálního pojištění se stanovuje pouze z těchto limitů.¹⁵¹

1.3.25 Výpočet daňové povinnosti

Výpočet daňové povinnosti poplatníka SRN vychází z pojmů z předchozích kapitol včetně stanovení základu daně, neboli sumy příjmů, jejichž určení je prvním krokem výpočtu daňové povinnosti. Od sumy příjmů si poplatník může odečíst odčitatelné položky, další odčitatelné položky a dále si poplatník sumu příjmů může snížit o péči o dítě, jeho výchovu či vzdělání. Po odečtení všech nezdanitelných a odčitatelných položek vzniká poplatníkovi zdanitelný příjem, z kterého je počítána výsledná daňová povinnost. Celý postup výpočtu zdanitelného příjmu je vyobrazen v tabulce níže:

Tabulka č. 14: Postup výpočtu zdanitelného příjmu¹⁵²

Základ daně (Suma příjmů)
– odčitatelné položky od základu daně
– další odčitatelné položky od základu daně
Příjem po odpočtu odčitatelných položek
– nezdanitelná částka na vyživované dítě
Zdanitelný příjem

¹⁴⁹ STEUERKLASSEN. *Krankenversicherung – Absicherung für ein gesundes Leben* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/versicherungen/krankenversicherung/>.

¹⁵⁰ EXPATICA. *Starting your own business in Germany* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.expatica.com/de/working/self-employment/starting-a-business-in-germany-450864/>.

¹⁵¹ KRANKENKASSEN. *Rechengrößen und Beitragsbemessung in der Sozialversicherung 2023* [online]. [cit. 13.04.2023]. Dostupné z: <https://www.krankenkassen.de/gesetzliche-krankenkassen/system-gesetzliche-krankenversicherung/sozialversicherung-rechengroessen-beitragsbemessungsgrenze-versicherungspflichtgrenze/rechengroessen-2023/>.

¹⁵² Vlastní konstrukce dle EStG, § 32 (vlastní překlad).

Ze zdanitelného příjmu lze již vypočítat daňovou povinnost, která je počítána pomocí jednotlivých vzorců, které jsou pro jednotlivá daňová pásma určeny zvlášť na základě výše obdrženého ročního zdanitelného příjmu.

Vzorce pro výpočet daně pro jednotlivá daňová pásma jsou zahrnuty v této tabulce:

Tabulka č. 15: Vzorec pro výpočet daně z příjmů fyzických osob – SRN¹⁵³

Roční zdanitelný příjem (EUR)	Vzorec pro výpočet
do 10 908	Daň = 0
10 909 – 15 999	Daň = $(979,18 \cdot y + 1\,400) \cdot y$
16 000 – 62 809	Daň = $(192,59 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 966,53$
62 810 – 277 825	Daň = $0,42 \cdot x - 9\,927,98$
nad 277 825	Daň = $0,45 \cdot x - 18\,307,73$

Proměnná „y“ se stanovuje jako zdanitelný příjem, od kterého je odečtena částka 10 908 EUR, výsledná částka je následně vydělena desetitisíci a zaokrouhlena na celá EUR dolů, jedná se o částku přesahující hranici 10 908 EUR. Proměnná „z“ se stanovuje jako zdanitelný příjem, od kterého je odečtena částka 15 999 EUR, výsledná částka je následně vydělena desetitisíci a zaokrouhlena na celá EUR dolů, jedná se o částku přesahující hranici 15 999 EUR. Proměnná „x“ představuje zdanitelný příjem, který je zaokrouhlen na celá EUR.¹⁵⁴

1.4 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a SRN

V poslední kapitole teoretické části je popsána Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a SRN, která vznikla v důsledku kolize daňově–právních systémů v obou výše zmíněných zemích a je upravena právním předpisem č. 18/1984 Sb., platným od 17.11.1983.¹⁵⁵ Při uzavření této smlouvy oba státy vycházely ze vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění vytvořené organizací OECD.¹⁵⁶

¹⁵³ Vlastní konstrukce dle EStG, § 32a (vlastní překlad).

¹⁵⁴ EStG, § 32 (vlastní překlad).

¹⁵⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*, s. 89–91.

¹⁵⁶ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*, s. 64.

Smlouva byla podepsána mezi tehdejší Československou socialistickou republikou (dále také „ČSSR“) a SRN v Praze dne 19. prosince 1980 na neurčitou dobu s možností výpovědi diplomatickou cestou.¹⁵⁷

Smlouva se vztahuje na osoby s bydlištěm či sídlem na území ČSSR, SRN anebo na území obou zmíněných států. Také se vztahuje na daně z příjmů a z majetku, které se na území obou států vybírají jakýmkoli způsobem. Na území SRN se jedná o daň z příjmů, daň z právnických osob, daň z majetku, živnostenskou daň či daň pozemkovou. V případě ČSSR se jedná o odvod ze zisku a daň ze zisku, daň ze mzdy, daň z příjmů z liberální a umělecké činnosti, domovní daň, daň z příjmů obyvatelstva či zemědělskou daň.

Obsahem článku 3 jsou všeobecné definice. Pojmem „jeden smluvní stát“ a „druhý smluvní stát“ se rozumí SRN anebo ČSSR dle dalších souvislostí. Fyzická osoba a společnosti jsou označovány jako „osoba“ a jako „společnost“ je označována právnická osoba. Výrazem „podnik jednoho smluvního státu“ a výrazem „podnik druhého smluvní státu“ je označen podnik provozovaný osobou, která má buď bydliště, anebo sídlo v druhém státě.¹⁵⁸

Dle článku 4 je „osoba mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě“, osoba, která podléhá dani dle právních předpisů tohoto smluvního státu, jelikož má v tomto státě své bydliště či stálý pobyt anebo místo vedení, popř. jiné podobné kritérium. Jestliže má fyzická osoba bydliště v obou smluvních státech, je předpokládáno, že má tato osoba bydliště v tom státě, ve kterém se nachází její stálý byt. Pokud má stálý byt v obou smluvních státech, je předpokládáno, že má bydliště ve státě, ve kterém má užší osobní vztahy anebo hospodářské vztahy. V případě, že nelze nic z výše zmíněného určit, za bydliště se považuje stát, ve kterém se obvykle zdržuje. U osob jiných než fyzických platí, že pokud tyto osoby mají sídlo v obou smluvních státech, je předpokládáno, že sídlem této osoby je stát, ve kterém dochází ke skutečnému vedení této osoby.¹⁵⁹

Co je považováno, a co naopak není považováno za stálou provozovnu, je obsahem článku 5. Stálou provozovnou se rozumí trvalé místo, ve kterém je vykonávána

¹⁵⁷ Vyhláška č. 18 Ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku ze dne 9. prosince 1983.

¹⁵⁸ tamtéž, článek 1–3.

¹⁵⁹ tamtéž, článek 4.

podnikatelská činnost. Lze za ni považovat závod, kancelář, staveniště, místo vedení, lom či dílna anebo místo, ve kterém se těží přírodní zdroje. Stálou provozovnou není např. místo, které je pouze používáno k uskladnění anebo k dodání zboží, které podnik vlastní.¹⁶⁰

U příjmů z nemovitého majetku platí, že se tyto příjmy mohou zdanit v tom smluvním státě, ve kterém je nemovitý majetek umístěn. Zdanění v místě umístění se také vztahuje např. na příjmy z nájmu, pachtu, z nemovitého majetku užívaného osobami, které vykonávají svobodné podnikání, a na příjmy z každého jiného způsobu užívání nemovitého majetku. Definice „nemovitého majetku“ závisí na právu smluvního státu, ve kterém se nemovitý majetek nachází.

Movité majetek, který je považován za majetek stálé provozovny a slouží k výkonu svobodného povolání, podléhá dani ve smluvním státě, ve kterém se nachází stálá provozovna anebo stálá základna.¹⁶¹

Smlouva je také zaměřena na dividendy, úroky a licenční poplatky. Dividendy se nacházejí v článku 10 a rozumí se jimi např. příjem z akcií, podíly na zisku, příjmy z poživacích práv či požitkových listů nebo jiných práv. Dividendy, které společnost se sídlem v jednom smluvním státě vyplatila osobě s bydlištěm či sídlem v druhém smluvním státě, mohou podléhat zdanění ve druhém smluvním státě. Vyplacené dividendy tedy podléhají zdanění ve státě, ve kterém má osoba, které byly vyplaceny, sídlo či bydliště. V případě, že je příjemce dividend společnost vlastníci min. 25 % jmění společnosti, která dividendy vyplácí, daň nesmí přesáhnout 5 % z hrubé částky vyplacených dividend. V ostatních případech vyplacené dividendy podléhají zdanění ve výši 15 %.

Úroky jsou zahrnuty v článku 11. Jestliže jejich zdroj pochází z prvního smluvního státu a jsou vyplaceny osobě s bydlištěm či sídlem v jiném smluvním státě, daní se ve státě, ve kterém má osoba, které byly úroky vyplaceny, sídlo či bydliště. Za úroky je označen příjem z veřejných půjček, z dlužních úpisů zajištěných zástavním právem na nemovitosti, anebo které poskytují právo na účast na zisku. Úrokem se označují také

¹⁶⁰ Vyhláška č. 18 Ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku ze dne 9. prosince 1983, článek 5.

¹⁶¹ tamtéž, článek 6 a článek 22.

pohledávky jakékoliv povahy i všechny jiné příjmy, u kterých to stanoví právní předpisy státu zdroje.

Licenční poplatky se zdrojem v jednom smluvním státě, které jsou placené osobě s bydlištěm či sídlem ve druhém smluvním státě, podléhají dani ve druhém státě. Licenční poplatky tedy podléhají dani ve státě bydliště či sídla osoby, které jsou licenční poplatky placené. Mohou být také zdaněny ve státě zdroje dle jeho právních předpisů, nesmí však překročit 5 % jejich hrubé částky. Za licenční poplatky se označují platy jakéhokoli druhu, které jsou placené za užití či za právo na užití autorských práv k literárnímu, uměleckému nebo vědeckému dílu.¹⁶²

Ve smlouvě se také nachází článek o nezávislém povolání. Je to příjem, který obdržela osoba s bydlištěm v jednom smluvním státě, a tento příjem jí plyne ze svobodného povolání či jiné nezávislé činnosti s podobou povahou. Tento příjem může podléhat dani pouze v jednom smluvním státě, jestliže osoba nemá pravidelně k výkonu své činnosti k dispozici stálou základnu nacházející se ve druhém smluvním státě. Jestliže stálou základnu ve druhém smluvním státě osoba má, může obdržený příjem podléhat dani ve druhém smluvním státě, a to pouze v rozsahu, v jakém lze obdržený příjem této stálé základně přičíst. Svobodné povolání zahrnuje nezávislé činnosti, např. činnost vědeckou, literární, uměleckou, vychovatelskou anebo učitelskou. Dále lze do svobodného povolání zahrnout činnosti inženýrů, právníků, architektů anebo činnosti zubních lékařů.

Příjem obdržený divadelními, filmovými, rozhlasovými či televizními umělci, dále hudebníky i sportovci, může podléhat dani v tom smluvním státě, ve kterém se tyto činnosti konají. Jestliže tento příjem neplyne samotnému umělci či sportovci, ale jiné osobě, příjem lze zdanit ve státě, ve kterém umělec či sportovec tuto činnost vykonává. V případě, že umělec či sportovec vystupuje v rámci kulturní výměny, která byla dohodnutá mezi vládami obou smluvních států, příjem plynoucí z této činnosti nemůže podléhat dani ve státě, ve kterém byla tato činnost vykonávána.¹⁶³

Smlouva také obsahuje články o zisků z podniků, zaměstnání, lodní a letecké dopravě, sdružení podniků, zisků ze zcizení majetku či tantiémách. Dále články o veřejných

¹⁶² Vyhláška č. 18 Ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku ze dne 9. prosince 1983, článek 10–12.

¹⁶³ tamtéž, článek 14 a článek 17.

funkcích, penzích, vyloučení dvojího zdanění, učitelích, studentech a jiných osobách získávajících vzdělání a dalších.¹⁶⁴

¹⁶⁴ Vyhláška č. 18 Ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku ze dne 9. prosince 1983.

2 ANALYTICKÁ ČÁST

Obsahem této části je aplikace teorie z kapitol věnovaných českému a německému daňovému systému. Poznatky ze zmíněných daňových systémů jsou aplikovány na modelových příkladech, které slouží k výpočtu daňové povinnosti poplatníků z ČR a ze SRN a k následnému porovnání daňového zatížení poplatníků obou zemí.

První část modelových příkladů je zaměřena na širší okruh daňových poplatníků, jejichž příjem plyne ze závislé činnosti. Druhá část se zaměřuje na poplatníky, kteří mají příjem ze samostatné činnosti. Více podrobností o poplatnících je specifikováno u jednotlivých modelových příkladů. Pro účely modelových příkladů, zaměřených na příjem ze samostatné činnosti, byli zvoleni poplatníci, kteří jsou svobodní a nemají děti.

Pro účely modelových příkladů, zaměřených na příjem ze závislé činnosti, byla zvolena měsíční průměrná mzda v ČR, která za 3. čtvrtletí roku 2022 činí 39 858 Kč¹⁶⁵ a měsíční průměrná mzda v SRN ve výši 4 105 EUR.¹⁶⁶ Průměrná mzda vyjádřená v EUR byla pro účely zpracování analytické části přepočtena na Kč dle kurzu ČNB platného k 17.04.2023. Platný kurz k tomuto datu činil 23,375 Kč / EUR.¹⁶⁷

¹⁶⁵ ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Průměrné mzdy – 3. čtvrtletí 2022* [online]. [cit. 2022-12-07]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/ci/prumerne-mzdy-3-ctvrtleti-2022>.

¹⁶⁶ STATISTISCHES BUNDESAMT. *Verdienste nach Branchen und Berufen* [online]. [cit. 22.03.2022]. Dostupné z: https://www.destatis.de/DE/Themen/Arbeit/Verdienste/Verdienste-Branche-Berufe/_inhalt.html.

¹⁶⁷ ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA. *Kurzy devizového trhu* [online]. [cit. 17.04.2023]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/financi-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/>.

2.1 Příjmy ze závislé činnosti – svobodný a bezdětný poplatník

Tato kapitola je zaměřena na modelové příklady týkající se svobodných a bezdětných poplatníků ČR a SRN, kterým plyne příjem ze závislé činnosti.

2.1.1 Poplatník ČR

Daňový poplatník (35 let), rezident ČR, je zaměstnán na hlavní pracovní poměr a pobírá měsíční hrubou mzdu ve výši 39 858 Kč. Poplatník je svobodný a bezdětný. U svého zaměstnavatele podepsal Prohlášení k dani a uplatňuje pouze slevu na poplatníka.

Výpočet jeho daňové povinnosti je uveden v tabulce níže:

Tabulka č. 16: Daňové zatížení svobodného a bezdětného poplatníka – ČR¹⁶⁸

Ukazatel	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	39 858
Hrubá roční mzda	478 296
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (zaokrouhlená)	478 200
Daň (15 %)	71 730
Sleva na poplatníka	-30 840
Daň po slevě	40 890
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	21 523
Pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %)	31 089
Pojistné celkem	52 612
Součet všech odvodů	93 503
Čistá roční mzda	384 793
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	19,55
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	8,55
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11

Hrubá mzda byla zaokrouhlená na stokoruny směrem dolů a následně zatížená sazbou daně ve výši 15 %.¹⁶⁹ Vypočtená daň se následně snížila o slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč, na kterou má poplatník po podepsání Prohlášení k dani nárok.¹⁷⁰ Roční daňová povinnost poplatníka tedy činila po uplatnění slevy na poplatníka 40 890 Kč.

Z hrubé mzdy bylo také vypočítáno pojistné na zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení. Celková částka pojistného, kterou poplatník ze svého hrubého příjmu

¹⁶⁸ Vlastní výpočty.

¹⁶⁹ ZDP, § 16.

¹⁷⁰ tamtéž, § 35ba.

odvede, činí 52 612 Kč. Po odečtení všech odvodů, které je poplatník povinen uhradit, činí čistá mzda 384 793 Kč.

Celkový odvod z hrubé mzdy je ve výši 93 503 Kč. V tabulce si lze také všimnout, že po odečtení slevy na poplatníka, byly odvody na pojistné vyšší, než samotná výše daně. Poplatník zaplatí na všech odvodech 19,55 % a po jejich odečtení poplatníkovi z jeho hrubého příjmu zůstane necelých 80,5 %.

2.1.2 Poplatník SRN

Daňový poplatník (35 let), rezident SRN žijící v Bavorsku, je zaměstnán na hlavní pracovní poměr a pobírá měsíční hrubou mzdu ve výši 4 105 EUR. Je svobodný a bezdětný, spadá tedy do I. daňové třídy. Také je členem církve.

Výpočet daňové povinnosti tohoto poplatníka je zachycen v této tabulce:

Tabulka č. 17: Daňové zatížení svobodného a bezdětného poplatníka – SRN¹⁷¹

Ukazatel	Údaje v EUR	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	4 105	95 954
Hrubá roční mzda (suma příjmů)	49 260	1 151 453
Základní nezdanitelná částka na poplatníka	-10 908	-254 975
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdanitelné částky na poplatníka)	38 352	896 478
Daň	7 287	170 334
Solidární přírážka (5,5 %)	0	0
Církevní daň (8 %)	583	13 628
Daň celkem	7 870	183 961
Pojistné na důchodové pojištění (9,3 %)	4 581	107 081
Pojistné na zdravotní pojištění (7,3 %)	3 596	84 057
Pojistné pro případ zaměstnanosti (1,3 %)	640	14 960
Příspěvek pro případ invalidity a stáří (1,525 % + 0,25 % pro bezdětné nad 23 let)	874	20 430
Pojistné celkem	9 691	226 504
Součet všech odvodů	17 561	410 488
Čistá roční mzda	31 699	740 964
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	35,65	–
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	14,8	–
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	19,67	–
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	1,18	–

¹⁷¹ Vlastní výpočty.

Hrubá roční mzda (suma příjmů) byla snížena o základní nezdanitelnou částku na poplatníka ve výši 10 908 EUR. Na tuto nezdanitelnou částku má nárok každý poplatník, který je na území SRN daňovým rezidentem.¹⁷² Po odečtení nezdanitelné částky na poplatníka vzniká zdanitelný příjem ve výši 38 352 EUR, z kterého je následně vypočtena daň.

Dle tabulky č. 15 se zdanitelný roční příjem pohybuje v rozmezí 16 000 – 62 809 EUR a spadá do 3. daňového pásma. Tudíž bude daň vypočtena za použití vzorce $(192,59 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 966,53$.¹⁷³ Proměnná „z“ je určena jako desetitisícina ze zdanitelného příjmu přesahujícího částku výši 15 999 EUR, tedy jako $(38\,352 - 15\,999)/10\,000 = 2,2353$. Po stanovení proměnné „z“ byla její hodnota dosazena do vzorce a následně byla vypočtena daň ve výši 7 287 EUR.

Po stanovení daně je třeba posoudit, zda je z ní povinnost odvést solidární přírážku. Povinnost odvést solidární přírážku vzniká v případě, že byla překročena daň z příjmů ve výši 17 542 EUR.¹⁷⁴ V případě tohoto poplatníka k překročení limitu nedošlo a solidární daň je proto nulová.

Jelikož je poplatník členem církve, je povinen platit církevní daň, jejíž sazba je v Bavorsku 8 % a jejímž vyměřovacím základem je daň z příjmu.¹⁷⁵ Vypočtená církevní daň činí 583 EUR, která je následně přičtena k vypočtené dani z příjmu. Celková daň je tudíž 7 870 EUR.

Po stanovení celkové výši daně, byla stanovena výše pojistného, jehož součet činí 9 691 EUR. V důsledku toho, že je věk poplatníka nad 23 let a poplatník je bezdětný, pojistné pro případ invalidity a stáří se navýšilo o 0,25 %.¹⁷⁶

Součet všech odvodů poplatníka činí 17 561 EUR, ze svých příjmů tedy odvede 35,65 % a zbude mu přes 64 % čistého příjmu.

¹⁷² ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*, s. 32.

¹⁷³ EStG, § 32 (vlastní překlad).

¹⁷⁴ SolZG, § 3 a § 4 (vlastní překlad).

¹⁷⁵ STEUERKLASSEN. *Kirchensteuer* [online]. [cit. 08.02.2023]. Dostupné z: www.steuerklassen.com/steuern/kirchensteuer/.

¹⁷⁶ STEUERKLASSEN. *Sozialabgaben als gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen* [online]. [cit. 09.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/lexikon/sozialabgaben/>.

2.1.3 Srovnání obou poplatníků

Po stanovení daňového zatížení obou bezdětných a svobodných poplatníků je třeba výsledná daňová zatížení porovnat. K tomu účelu slouží tato tabulka:

Tabulka č. 18: Srovnání daňového zatížení svobodných a bezdětných poplatníků¹⁷⁷

Ukazatel	ČR	SRN	
		Kč	EUR
Hrubá měsíční mzda	39 858	95 954	4 105
Hrubá roční mzda (v SRN suma příjmů)	478 296	1 151 453	49 260
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (v SRN zdanitelný příjem)	478 200	896 478	38 352
Daň	40 890	183 961	7 870
Čistá roční mzda	384 793	740 964	31 699
Pojistné celkem	52 612	226 504	9 691
Součet všech odvodů	93 503	410 488	17 561
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	19,55	35,65	
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	8,55	14,8	
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11	19,67	
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	–	1,18	

Rozdíl je v první řadě ve výši průměrné mzdy, která je v SRN oproti ČR o 2,5násobek vyšší. Poplatník SRN obdrží přes 64 % čistých příjmů a poplatník ČR více než 80 %, tedy o 16 % více než poplatník SRN. Pro bezdětného a svobodného poplatníka je tedy výhodnější Česká republika, jelikož obdrží více čistého příjmu než ve Spolkové republice Německo.

Z tabulky je také patrné, že u poplatníka ČR všechny odvody (zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a daň z příjmu) tvoří celkem 19,55 % z jeho hrubé mzdy a u poplatníka SRN 19,55 % z jeho hrubé mzdy bezmála netvoří ani odvody na pojistné.

2.2 Příjmy ze závislé činnosti – poplatník samoživitel

Modelové příklady, obsažené v této kapitole, se věnují výpočtu daňové povinnosti poplatníka samoživitele pobírajícího příjem ze závislé činnosti.

¹⁷⁷ Vlastní zpracování.

2.2.1 Poplatník ČR

Daňový poplatník (40 let), rezidentka ČR, je zaměstnána na hlavní pracovní poměr a pobírá měsíční hrubou mzdu ve výši 39 858 Kč. Jedná se o svobodnou samoživitelku, s kterou žije v domácnosti dítě ve věku 7 let. Bylo podepsáno Prohlášení k dani, poplatník uplatňuje slevu na poplatníka a také slevu na dítě.

Výpočet daňové povinnosti tohoto poplatníka udává tabulka č. 19:

Tabulka č. 19: Daňové zatížení poplatníka samoživitele – ČR¹⁷⁸

Ukazatel	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	39 858
Hrubá roční mzda	478 296
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (zaokrouhlená)	478 200
Daň (15 %)	71 730
Sleva na poplatníka	-30 840
Daň po slevě	40 890
Sleva na 1. dítě	-15 204
Výsledná daň	25 686
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	21 523
Pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %)	31 089
Pojistné celkem	52 612
Součet všech odvodů	78 298
Čistá roční mzda	399 998
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	16,4
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	5,4
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11

Hrubá mzda byla zaokrouhlená na stokoruny směrem dolů a následně zatížená sazbou daně ve výši 15 %.¹⁷⁹ Vypočtená daň se následně snížila o slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč, na kterou má poplatník po podepsání Prohlášení k dani nárok.¹⁸⁰ Jelikož s poplatníkem žije v domácnosti vyživované dítě, má poplatník také nárok na daňové zvýhodnění ve výši 15 204 Kč.¹⁸¹ Výsledná roční daňová povinnost poplatníka po uplatnění slev tedy činí 25 686 Kč.

¹⁷⁸ Vlastní výpočty.

¹⁷⁹ ZDP, § 16.

¹⁸⁰ tamtéž, § 35ba.

¹⁸¹ BRYCHTA, Ivan, Marie HAJŠMANOVÁ, Petr KAMENÍK a Tereza KRUPOVÁ. *Tabulky a informace pro daně a podnikání 2022*, s. 38.

Poplatník ze svého hrubého příjmu také odvádí pojistné na zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení. Celková částka pojistného činí 52 612 Kč. Po odečtení celkové částky pojistného a výše daně, obdrží poplatník čistou mzdu ve výši 399 998 Kč.

Poplatník ze své hrubé mzdy celkem odvede 78 298 Kč, což činí 16,4 % z jeho příjmu. V důsledku toho, že poplatník uplatnil slevu na poplatníka a daňové zvýhodnění na dítě, podíl odvodu daně na hrubé mzdě činí 5,4 %. Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě činí 11 %, což je bezmála dvojnásobek podílu odvodu daně na hrubé mzdě. Po odečtení všech odvodů poplatníkovi z jeho hrubé mzdy zůstane 83,6 %.

2.2.2 Poplatník SRN

Daňový poplatník (40 let), rezidentka SRN žijící v Bavorsku, je zaměstnána na hlavní pracovní poměr. Z tohoto pracovního poměru jí plyne měsíční hrubá mzda ve výši 4 105 EUR. Jedná se o svobodnou samoživitelku, s kterou v domácnosti žije dítě ve věku 10 let. Poplatník jako rodič samoživitel spadá do II. daňové třídy. Není členem církve, a tudíž nemá povinnost odvádět církevní daň. Poplatník uplatňuje základní nezdánitelnou částku na poplatníka a také úlevu pro rodiče samoživitele.

Postup výpočtu daňové povinnosti poplatníka znázorňuje tabulka č. 20:

Tabulka č. 20: Daňové zatížení poplatníka samoživitele – SRN¹⁸²

Ukazatel	Údaje v EUR	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	4 105	95 954
Hrubá roční mzda (suma příjmů)	49 260	1 151 453
Základní nezdánitelná částka na poplatníka	-10 908	-254 975
Úleva pro rodiče samoživitele	-4 260	-99 578
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdánitelných položek)	34 092	796 901
Daň	5 934	138 707
Solidární přírůžka (5,5 %)	0	0
Církevní daň (8 %)	0	0
Daň celkem	5 934	138 707
Pojistné na důchodové pojištění (9,3 %)	4 581	107 081
Pojistné na zdravotní pojištění (7,3 %)	3 596	84 057
Pojistné pro případ zaměstnanosti (1,3 %)	640	14 960
Příspěvek pro případ invalidity a stáří (1,525 %)	751	17 555
Pojistné celkem	9 568	223 653
Součet všech odvodů	15 502	362 360

¹⁸² Vlastní výpočty.

Čistá roční mzda	33 758	789 093
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	31,47	–
Podíl odvodu daně z na hrubé mzdě (v %)	12,05	–
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	19,42	–
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	0	–

Hrubá měsíční mzda byla snížena o základní nezdanitelnou částku na poplatníka v částce 10 908 EUR, kterou si od svého příjmu může odečíst každý daňový rezident SRN.¹⁸³

Hrubá měsíční mzda byla také snížena o úlevu pro rodiče samoživitele v částce 4 260 EUR.¹⁸⁴ Po odečtení těchto položek vzniká poplatníkovi zdanitelný příjem v částce 34 092 EUR, z kterého byla následně vypočtena daň z příjmu pomocí vzorce z tabulky č. 15.

Výše tohoto zdanitelného příjmů se pohybuje mezi 16 000 – 62 809 EUR, tudíž byl pro výpočet daně z příjmu použit vzorec z 3. daňová pásma, tedy $(192,59 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 966,53$.¹⁸⁵ Neznámá „z“ byla určena jako desetitisícina ze zdanitelného příjmu, který přesáhl 15 999 EUR, tedy $(34\,092 - 15\,999)/10\,000 = 1,8093$. Hodnota neznámé „z“ byla následně dosazena do vzorce a vypočtená daň činila 5 934 EUR.

Výsledná daň nepřekročila limit pro povinnost odvést solidární daň, tudíž poplatník není povinen solidární daň odvést.¹⁸⁶ Poplatník také není povinen odvést církevní daň, protože není členem žádné církve. Z hrubé mzdy bylo též vypočteno pojistné v celkové výši 9 568 EUR. Po odečtení všech odvodů činila čistá roční mzda poplatníka 33 758 EUR. Poplatník odvedl celkem 31,47 % ze svého hrubého příjmu, z toho 12 % tvořil odvod daně z příjmu a 19,42 % odvody pojistného.

2.2.3 Srovnání obou poplatníků

Následující tabulka č. 21 obsahuje porovnání daňového zatížení obou poplatníků samoživitelů.

¹⁸³ ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*, s. 32.

¹⁸⁴ EStG, § 24b (vlastní překlad).

¹⁸⁵ tamtéž, § 32 (vlastní překlad).

¹⁸⁶ SolZG, § 3 a § 4 (vlastní překlad).

Tabulka č. 21: Srovnání daňového zatížení poplatníků samoživitelů¹⁸⁷

Ukazatel	ČR	SRN	
		Kč	EUR
Hrubá měsíční mzda	39 858	95 954	4 105
Hrubá roční mzda (v SRN suma příjmů)	478 296	1 151 453	49 260
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (v SRN zdanitelný příjem)	478 200	796 901	34 092
Daň	25 686	138 707	5 934
Čistá roční mzda	399 998	789 093	33 758
Pojistné celkem	52 612	223 653	9 568
Součet všech odvodů	78 298	362 360	15 502
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	16,4	31,47	
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	5,4	12,05	
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11	19,42	
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	–	0	

Poplatník ČR si uplatnil slevu na poplatníka a slevu na dítě, což snížilo jeho výslednou daň, která tvoří 5,4 % z jeho celkových odvodů. Daňová povinnost poplatníka SRN tvoří i přes uplatnění základní nezdanitelné částky na poplatníka a úlevu pro rodiče samoživitele 12,07 %, o bezmála 7 % více než daňová povinnost poplatníka ČR. Z tabulky je také patrné, že podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě je v SRN vyšší, než podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě v ČR.

Celkové daňové zatížení poplatníka SRN i přes uplatnění položek snižujících jeho sumu příjmů činí 31,47 %, tedy bezmála dvojnásobek celkového daňového zatížení poplatníka ČR. Poplatník SRN obdrží z jeho hrubé mzdy pouhých 68,53 % a poplatník ČR 83,6 %, tedy o 15,07 % čistého příjmu více než poplatník SRN. Pro rodiče samoživitele je tedy výrazně výhodnější daně odvádět v České republice.

2.3 Příjmy ze závislé činnosti – poplatník s rodinou

V této kapitole se modelové příklady zaměřují na výpočet daňové povinnosti poplatníka s rodinou a s příjmy ze závislé činnosti.

¹⁸⁷ Vlastní zpracování.

2.3.1 Poplatník ČR

Daňový poplatník (33 let), rezident ČR, vykonává závislou činnost, z které pobírá měsíční příjem ve výši 39 858 Kč. V domácnosti žije se svou manželkou a dítětem ve věku 3 let. Manželka poplatníka pobírá rodičovský příspěvek v měsíční výši 5 190 Kč. Poplatník má nárok na slevu na poplatníka, slevu na manželku a slevu na dítě. Všechny tyto slevy se rozhodl uplatnit.

Tabulka č. 22: Daňové zatížení poplatníka s rodinou – ČR¹⁸⁸

Ukazatel	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	39 858
Hrubá roční mzda	478 296
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (zaokrouhlená)	478 200
Daň (15 %)	71 730
Sleva na poplatníka	-30 840
Sleva na manželku	-24 840
Daň po slevě	16 050
Sleva na 1. dítě	-15 204
Výsledná daň	846
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	21 523
Pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %)	31 089
Pojistné celkem	52 612
Součet všech odvodů	53 458
Čistá roční mzda	424 838
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	11,2
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	0,2
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11

Poplatník si stanovenou daň z příjmu snížil o slevu na poplatníka, a jelikož roční úhrn příjmů manželky poplatníka nepřevýšil 68 000 Kč, mohl si poplatník daňovou povinnost také snížit o slevu na manželku ve výši 24 840 Kč.¹⁸⁹ Od výsledné částky daně byla v poslední řadě odečtena sleva na dítě ve výši 15 204 Kč.¹⁹⁰ Po zohlednění všech slev poplatníkovi činí výsledná daň 846 Kč, jejíž podíl na hrubé mzdě tvoří pouhých 0,21 %. Čistá mzda poplatníka činila 424 838 Kč, tedy 89 % z jeho hrubých příjmů. Na odvodech zaplatil celkem 53 458 Kč, z toho 846 Kč na dani z příjmů a 52 612 Kč na pojistném.

¹⁸⁸ Vlastní výpočty.

¹⁸⁹ ZDP, § 35ba.

¹⁹⁰ BRYCHTA, Ivan, Marie HAJŠMANOVÁ, Petr KAMENÍK a Tereza KRUPOVÁ. *Tabulky a informace pro daně a podnikání 2022*, s. 38.

V přepočtu na procentní body poplatník na daních vlivem všech slev zaplatil pouhých 0,2 % a na pojistném 11 %, v souhrnu tedy 11,2 %.

2.3.2 Poplatník SRN

Daňový poplatník (33 let), rezident SRN žijící v Bavorsku vykonává závislou činnost, z které pobírá měsíční příjem ve výši 4 105 EUR. S poplatníkem žije jeho manželka a dítě ve věku 4 let. Manželé nejsou členové žádné církve a rozhodli své příjmy zdaňovat společně. Manželka poplatníka je také výdělečně činná a pobírá měsíčně 1 058 EUR. Jelikož jsou oba manželé výdělečně činní, byli zařazeni do IV. daňové třídy. Manželé uplatňují základní nezdanitelnou částku na poplatníka a využívají příspěvku na péči a výchovu dítěte.

Tabulka č. 23: Daňové zatížení poplatníka s rodinou – SRN¹⁹¹

Ukazatel	Údaje v EUR	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	5 163	120 685
Hrubá roční mzda (suma příjmů)	61 956	1 448 222
Základní nezdanitelná částka na poplatníka	-21 816	-509 949
Nezdanitelná částka na dítě	-2 928	-68 442
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdanitelné částky na poplatníka a na dítě)	37 212	869 831
Daň	1 605	37 517
Dvojnásobek daně	3 210	75 034
Solidární přírážka (5,5 %)	0	0
Církevní daň (8 %)	0	0
Daň celkem	3 210	75 034
Pojistné na důchodové pojištění (9,3 %)	5 762	134 687
Pojistné na zdravotní pojištění (7,3 %)	4 523	105 735
Pojistné pro případ zaměstnanosti (1,3 %)	805	18 817
Příspěvek pro případ invalidity a stáří (1,525 %)	945	22 089
Pojistné celkem	12 035	281 318
Součet všech odvodů	15 245	356 352
Čistá roční mzda	46 711	1 091 870
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	24,61	–
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	5,18	–
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	19,43	–
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	0	–

¹⁹¹ Vlastní výpočty.

Při výpočtu daňové povinnosti bylo třeba nejprve sečíst oba příjmy manželů, z kterého se následně odečetla základní nezdanitelná částka na poplatníka a nezdanitelná částka na dítě. Zdanitelný příjem se po odečtu těchto položek pohyboval výši 37 212 EUR. Jelikož manželé zdaňují své příjmy společně, vycházelo se u nezdanitelné částky na poplatníka (10 908 EUR) a nezdanitelné částky na dítě (1 464 EUR) z dvojnásobné částky.

Zdanitelný příjem se podělil dvěma a výsledek po vydělení se rovnal 18 606 EUR, z kterého byla vypočtena výše daně. Částka 18 606 EUR spadá do 3. daňové pásma, tudíž byl pro výpočet použit relevantní vzorec $(192,59 \cdot z + 2\,397) \cdot z + 966,53$, dle kterého byla vyměřena daň v částce 1 605 EUR.¹⁹² Vyměřená daň se vynásobila dvěma a výsledná daň manželů byla stanovena na částku 3 210 EUR. K odvodu solidární přírážky z daně z příjmů nedošlo, stejně tak je tomu i v případě církevní daně, jelikož manželé nejsou členy církve.

Pojistné bylo rovněž vypočteno ze součtu příjmů obou manželů, a to v celkové částce 12 035 EUR. Manželé celkově ze svého hrubého příjmu odvedou 15 345 EUR a zbude jim 75,38 % čistých příjmů.

2.3.3 Srovnání obou poplatníků

Porovnání daňového zatížení obou poplatníků je zpracováno v tabulce č. 24.

Tabulka č. 24: Srovnání daňového zatížení poplatníků s rodinou¹⁹³

Ukazatel	ČR	SRN	
		Kč	EUR
Hrubá měsíční mzda	39 858	120 685	5 163
Hrubá roční mzda (v SRN suma příjmů)	478 296	1 448 222	61 956
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (v SRN zdanitelný příjem)	478 200	37 212	869 831
Daň	846	3 210	75 034
Čistá roční mzda	424 838	46 711	1 091 870
Pojistné celkem	52 612	12 035	281 318
Součet všech odvodů	53 458	15 245	356 352
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	11,2	24,61	
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	0,2	5,18	
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11	19,43	
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	-	0	

¹⁹² EStG, § 32 (vlastní překlad).

¹⁹³ Vlastní zpracování.

Český poplatník si mohl z vypočtené daně odečíst slevu na dítě a slevu na manželku, což vedlo k výraznému snížení jeho daňové povinnosti. Podíl odvodu daně na hrubé mzdě, vlivem uplatnění výše zmíněných slev, činil pouhých 0,2 procentních bodů. Je třeba zmínit, že pokud by manželka českého poplatníka dosahovala příjmu vyššího než 68 000 Kč, poplatník by si slevu na manželku nemohl uplatnit, a tudíž by jeho daňová optimalizace byla nižší. Oproti tomu manželé v Německu na daních odvedli ze svého příjmu 5,18 %. V porovnání s podílem odvodu daně na hrubé mzdě českého poplatníka je podíl odvodu daně na hrubé mzdě německého poplatníka vysoký.

Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě je u obou rodin obdobný jako u předchozích modelových poplatníků, avšak s tím rozdílem, že u manželů ze SRN je výše pojistného vypočtena ze součtu příjmů obou manželů. Jelikož se nejedná o bezdětné poplatníky, nevztahuje se na ně příplatek za pojištění pro případ invalidity a stáří ve výši 0,25 %. Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě je u českého poplatníka 11 % a u německého poplatníka 19,43 %.

Německý poplatník s rodinou v součtu na všech odvodech zaplatí bezmála 25 % z hrubého příjmu a český poplatník s rodinou 11,2 %. Českému poplatníkovi z jeho hrubé mzdy zbude 89 % a německému pouhých 75 %. Pro poplatníka s rodinou je tedy ve výsledku výhodnější platit daně v České republice i za situace, že poplatník nemůže uplatnit slevu na manželku.

2.4 Příjmy ze závislé činnosti – poplatník s nadprůměrnými příjmy

Tato kapitola se zabývá porovnáním daňové povinnosti poplatníků s nadprůměrným příjmem. Pro tyto účely je průměrná mzda v obou porovnávaných státech zvýšena o 3násobek.

2.4.1 Poplatník ČR

Daňový poplatník (28 let), rezidentka ČR, pracuje na hlavní pracovní poměr. Z tohoto hlavního poměru plyne poplatníkovi nadprůměrná měsíční mzda v částce 119 574 Kč. Poplatník je bezdětný a svobodný. Tudíž má nárok uplatnit pouze slevu na poplatníka.

Tabulka č. 25: Daňové zatížení poplatníka s nadprůměrnými příjmy – ČR¹⁹⁴

Ukazatel	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	119 574
Hrubá roční mzda	1 434 888
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (zaokrouhlená)	1 434 800
Daň (15 %)	215 220
Sleva na poplatníka	-30 840
Daň po slevě	184 380
Výsledná daň	184 380
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	64 570
Pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %)	93 268
Pojistné celkem	157 838
Součet všech odvodů	342 218
Čistá roční mzda	1 092 670
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	23,85
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	12,85
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11

Hrubá mzda byla zaokrouhlena na stokoruny dolů a následně zatížena sazbou daně 15 %.¹⁹⁵ Částka vypočtené daně se dále snížila o slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč a výsledná daň poplatníka činí 184 380 Kč.¹⁹⁶

U vysokých příjmů poplatníků je třeba upozornět a hlídat, zda nebyl překročen maximální vyměřovací základ pro pojistné, který je pro rok 2022 stanoven ve výši 1 867 728 Kč.¹⁹⁷ Pokud by byl maximální vyměřovací základ překročen, výše pojistného by se počítala pouze z částky maximálního vyměřovacího základu. V případě tohoto poplatníka maximální vyměřovací základ překročen nebyl, tudíž se pojistné vyměruje z celkové výše příjmu poplatníka. Poplatník na celkovém pojistném zaplatí 157 838 Kč, tedy méně než na dani z příjmů.

Poplatníkovi po zaplacení všech odvodů zbude 76,15 %, což činí 1 092 670 Kč. Podíl všech odvodů na hrubé mzdě tvoří 11 % podílu odvodu pojistného na hrubé mzdě a 12,85 % podílu odvodu daně na hrubé mzdě. Na všech odvodech poplatník zaplatí celkovou částku 342 218 Kč.

¹⁹⁴ Vlastní výpočty.

¹⁹⁵ ZDP, § 16.

¹⁹⁶ tamtéž, § 35ba.

¹⁹⁷ MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ. *Sociální pojištění v roce 2023* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>.

2.4.2 Poplatník SRN

Daňový poplatník (28 let), rezidentka SRN žijící v Bavorsku, je zaměstnána na hlavní pracovní poměr a pobírá nadprůměrnou měsíční mzdou ve výši 12 315 EUR. Tento poplatník je svobodný bezdětný a není členem církve. Spadá do I. daňové třídy a uplatňuje základní nezdanitelnou částku na poplatníka.

Tabulka č. 26: Daňové zatížení poplatníka s nadprůměrnými příjmy – SRN¹⁹⁸

Ukazatel	Údaje v EUR	Údaje v Kč
Hrubá měsíční mzda	12 315	287 863
Hrubá roční mzda (suma příjmů)	147 780	3 454 358
Základní nezdanitelná částka na poplatníka	-10 908	254 975
Zdanitelný příjem (po odečtení nezdanitelné částky na poplatníka)	136 872	3 199 383
Daň	47 558	1 111 668
Solidární přírážka (5,5 %)	2 616	61 149
Církevní daň (8 %)	0	0
Daň celkem	50 174	1 172 817
Pojistné na důchodové pojištění (9,3 %)	7 924	185 224
Pojistné na zdravotní pojištění (7,3 %)	4 862	113 649
Pojistné pro případ zaměstnanosti (1,3 %)	1 108	25 890
Příspěvek pro případ invalidity a stáří (1,525 % + 0,25 % pro bezdětné nad 23 let)	1 182	27 629
Pojistné celkem	15 076	352 402
Součet všech odvodů	65 250	1 525 219
Čistá roční mzda	82 530	1 929 139
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	44,15	–
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	32,18	–
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	10,2	–
Podíl odvodu církevní daně a solidární přírážky na hrubé mzdě (v %)	1,77	–

Od sumy příjmů byla odečtena základní nezdanitelná částka na poplatníka, kterou poplatník uplatňuje, a získáváme zdanitelný příjem. Roční zdanitelný příjem se pohybuje dle tabulky č. 15 v rozmezí 62 810 – 277 825, pro vyměření daně se tedy použil vzorec $0,42 \cdot x - 9\,927,98$.¹⁹⁹ Neznámá „x“ v tomto vzorci představuje zdanitelný příjem zaokrouhlený na celá EUR. Po dosazení neznámé „x“ do vzorce, získáváme daň z příjmu ve výši 47 558 EUR.

¹⁹⁸ Vlastní výpočty.

¹⁹⁹ EStG, § 32 (vlastní překlad).

Jelikož daň z příjmů překračuje limit pro povinnost odvést solidární daň, výše daně z příjmu poplatníka se zatíží sazbou 5,5 %.²⁰⁰ Výše solidární přírážky činí 2 616 EUR. Na daních poplatník v úhrnu zaplatí 50 174 EUR.

U nadprůměrného příjmu byl překročen maximální vyměřovací základ pro sociální a zdravotní pojištění, tudíž se odvody pojistného stanovily pouze z těchto limitů, a nikoliv z celé výše dosaženého příjmu poplatníka. Zdravotní pojištění a pojištění pro případ invalidity a stáří se tedy počítalo z částky 66 600 EUR, důchodové pojištění a pojištění pro případ nezaměstnanosti z částky 85 200 EUR.²⁰¹ Z důvodu toho, že je poplatníkovi více než 23 let a nemá děti, je povinen platit pojištění pro případ invalidity a stáří navýšené o 0,25 procentních bodů.²⁰² Pojistné celkem tedy činí 15 076 EUR.

Úhrn všech odvodů činí 65 250 EUR, v přepočtu na procentní body 44,15. Z tabulky můžeme vidět, že dochází k progresivnímu zdanění a sazba daně je přibližně 32 %, čili poplatníkům příjem je vyšší, tudíž je vyšší i sazba daně. Zbylé odvody tvoří solidární přírážka, 1,77 procentních bodů, a pojistné, 10,2 procentních bodů. Pojistné bylo vyměřeno z maximálního vyměřovacího základu, který je podstatně nižší, než obdržžený příjem poplatníka. V důsledku toho není podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě příliš vysoký.

2.4.3 Srovnání obou poplatníků

Následující tabulka č. 27 obsahuje srovnání daňového zatížení obou poplatníků:

Tabulka č. 27: Srovnání daňového zatížení poplatníků s nadprůměrnými příjmy²⁰³

Ukazatel	ČR	SRN	
		Kč	EUR
Hrubá měsíční mzda	119 574	287 863	12 315
Hrubá roční mzda (v SRN suma příjmů)	1 434 888	3 454 358	147 780
Hrubá roční mzda pro výpočet daně (v SRN zdanitelný příjem)	1 434 800	3 199 383	136 872
Daň	184 380	1 172 817	50 174

²⁰⁰ SolZG, § 3 a § 4 (vlastní překlad).

²⁰¹ KRANKENKASSEN. *Rechengrößen und Beitragsbemessung in der Sozialversicherung 2023* [online]. [cit. 13.04.2023]. Dostupné z:

<https://www.krankenkassen.de/gesetzliche-krankenkassen/system-gesetzliche-krankensversicherung/sozialversicherung-rechengroessen-beitragsbemessungsgrenze-versicherungspflichtgrenze/rechengroessen-2023/>.

²⁰² STEUERKLASSEN. *Sozialabgaben als gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen* [online].

[cit. 09.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/lexikon/sozialabgaben/>.

²⁰³ Vlastní zpracování.

Čistá roční mzda	1 092 670	1 929 139	82 530
Pojistné celkem	157 838	352 402	15 076
Součet všech odvodů	342 218	1 525 219	65 250
Podíl všech odvodů na hrubé mzdě (v %)	23,85	44,15	
Podíl odvodu daně na hrubé mzdě (v %)	12,85	32,18	
Podíl odvodu pojistného na hrubé mzdě (v %)	11	10,2	
Podíl odvodu církevní daně na hrubé mzdě (v %)	–	1,77	

Německý poplatník s nadprůměrnými příjmy státu odvede, v porovnání s českým poplatníkem, bezmála o dvojnásobek více. V tabulce lze vyčíst, že se v případě německého poplatníka, vlivem progresivního zdanění, razantně zvýšila sazba daně, která dosáhla 32 procentních bodů.

Z tabulky je také patrné, že výše podílu odvodu pojistného na hrubé mzdě se v obou státech příliš neliší. Je tomu tak z toho důvodu, že pojistné německého poplatníka bylo vyměřeno z maximálního základu daně, který je v Německu stanoven jak pro zdravotní pojištění, tak pro pojištění sociální. V České republice je stanoven pouze maximální vyměřovací základ pro sociální pojištění, kterého český poplatník nedosáhl a pojistné bylo vyměřeno z celé částky příjmu poplatníka.

Daň z příjmu německého poplatníka, vlivem nadprůměrného příjmu, překročila limit pro povinnost odvést solidární přírážku, která tvoří 1,77 % jeho odvodů. Ve výsledku poplatník České republiky obdrží 76,15 % čistých příjmů a poplatník Německa pouhých 55,85 %. Českým poplatníkům se tedy více vyplatí své nadprůměrné příjmy zdaňovat v České republice, jelikož jim po úhradě všech odvodů zbude přibližně o 20 % čistého příjmu více.

2.5 Příjmy ze samostatné činnosti

Poslední kapitola analytické části je zaměřena na výpočet daňové povinnosti poplatníků, kteří mají příjem ze samostatné činnosti. Poplatníci obou států vykonávají svoji podnikatelskou činnost v oblasti daňového poradenství.

2.5.1 Poplatník ČR

Poplatník, rezident ČR, vykonává samostatnou činnost v oblasti daňového poradenství.²⁰⁴ Z této činnosti dosáhl za zdaňovací období příjem ve výši 1 767 594 Kč. Rozhodl se uplatnit paušální výdaje ve výši 40 %, uplatňuje slevu na poplatníka a je svobodný a bezdětný.

Tabulka č. 28: Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti – ČR²⁰⁵

Ukazatel	Údaje v Kč
Příjmy	1 767 594
Paušální výdaje (40 %)	-707 038
Základ daně	1 060 556
Daň (15 %)	159 083
Sleva na poplatníka	-30 840
Výsledná daň	128 243
Příjem po zdanění	932 313
Podíl odvodu daně na základu daně (v %)	12

Poplatník se rozhodl pro uplatnění paušálních výdajů ve výši 40 %, jejichž výše činí 707 038 Kč. Výše paušálních výdajů byla následně odečtena od dosažených příjmů poplatníka a výsledná částka byla zatížena 15% sazbou daně.²⁰⁶ Daň byla následně snížena o slevu na poplatníka ve výši 30 840 Kč.²⁰⁷ Po odečtení této slevy činila výsledná daňová povinnost 128 243 Kč. Po odvodu daně poplatníkovi zbude 932 313 Kč, tedy 88 % z dosažených příjmů snížených o paušální výdaje. Podíl odvodu daně na základu daně vlivem uplatnění slevy na poplatníka klesl z 15 % na 12 %.

2.5.2 Poplatník SRN

Poplatník, rezident SRN žijící v Bavorsku, vykonává svobodnou profesi v oblasti daňového poradenství. Z této činnosti dosáhl příjem ve výši 75 619 EUR. Výdaje na dosažení a zajištění tohoto příjmu činily 29 892 EUR. Poplatník je svobodný, nemá děti, není členem církve a uplatňuje daňové zvýhodnění pro fyzické osoby.

²⁰⁴ Zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky ze dne 20. října 1992.

²⁰⁵ Vlastní výpočty.

²⁰⁶ ZDP, § 16.

²⁰⁷ tamtéž, § 35ba.

Tabulka č. 29: Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti – SRN²⁰⁸

Ukazatel	Údaje v EUR	Údaje v Kč
Příjmy	75 619	1 767 594
Výdaje	-29 892	-698 726
Zisk	45 727	1 068 869
Daňové zvýhodnění pro fyzické osoby	-24 500	-572 688
Zisk ke zdanění	21 227	496 181
Částka daňového výměru (3,5 %)	743	17 368
Odvod živnostenské daně (338,4 %)	2 514	58 765
Zisk po zdanění	18 713	437 416
Podíl odvodu daně na zisku ke zdanění (v %)	11,8	–

Pro stanovení zisku byla výše příjmů snížena o výdaje na jejich dosažení, poplatník uplatnil daňové zvýhodnění pro fyzické osoby ve výši 24 500 EUR, která byla odečtena od zisku. Ze zisku ke zdanění byla následně vypočtena částka daňového výměru ve výši 3,5 %. Částka daňového výměru byla pro stanovení daně vynásobena sazbou odvodu živnostenské daně.²⁰⁹ Jelikož je poplatník občan Bavorska, byla pro výpočet odvodu daně použita průměrná sazba odvodu živnostenské daně v Bavorsku ve výši 338,4 % (viz tabulka č. 12). Částka odvodu živnostenské daně činí 2 514 EUR, tudíž poplatník nemá povinnost odvést solidární přírůžku, protože nebyl překročen limit daňové povinnosti v roční výši 17 542 EUR.²¹⁰ Podíl odvodu daně na zdanitelném zisku činí bezmála 12 % a poplatníkovi z jeho zisku zůstane po odvodu živnostenské daně 18 713 EUR, tedy 88,2 % čistého zisku po zdanění.

2.5.3 Srovnání obou poplatníků

Po výpočtu daňového zatížení OSVČ obou států jsou výsledky porovnány v tabulce níže:

Tabulka č. 30: Srovnání daňového zatížení poplatků s příjmy ze samostatné činnosti²¹¹

Ukazatel	ČR	SRN	
		Kč	EUR
Zisk/Základ daně	1 060 556	1 068 869	45 727
Daň 15 %	159 083	–	–
Daňové zvýhodnění pro fyzické osoby (v ČR sleva na poplatníka)	-30 840	-572 688	-24 500

²⁰⁸ Vlastní výpočty.

²⁰⁹ STEUERKLASSEN. *Die Gewerbesteuer* [online]. [cit. 13.04.2023].

Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/steuern/gewerbesteuer/#wer-zahlt-gewerbesteuern>.

²¹⁰ SolZG, § 3 a § 4 (vlastní překlad).

²¹¹ Vlastní zpracování.

Zisk ke zdanění	–	496 181	21 227
Částka daňového výměru (3,5 %)	–	17 368	743
Odvod živnostenské daně (338,4 %) / Výsledná daň	128 243	58 765	2 514
Příjem po zdanění/Zisk po zdanění	932 313	437 416	18 713
Podíl odvodu daně na základu daně/zisku ke zdanění (v %)	12	11,8	–

Oba poplatníci si uplatnili prostředky daňové optimalizace, v SRN daňové zvýhodnění pro fyzické poplatníky a v ČR slevu na poplatníka. Rozdíl v těchto prostředcích pro daňovou optimalizaci je ten, že poplatník SRN si daňové zvýhodnění odečítá ze zisku a poplatník ČR si slevu na poplatníka odečítá z již stanovené částky daně.

Výpočet výše daně z příjmu je v obou státech velmi odlišný. V ČR je zisk zatížen sazbou daně 15 %, oproti tomu stanovení živnostenské daně poplatníka SRN je obtížnější. Ze zisku ke zdanění je nejprve vypočtena částka daňového výměru, kdy se zisk zatíží 3,5 % a z výsledné částky je následně vypočten celkový odvod živnostenské daně, kdy je částka daňového výměru zatížena průměrnou sazbou živnostenské daně, která se v závislosti na městě výkonu činnosti liší.

Z tabulky je patrné, že i přes rozdílnost postupů pro výpočet daňové povinnosti, se podíl odvodu daně na základu daně či na zisku ke zdanění příliš neliší. Daňové zatížení poplatníka ČR je o 0,2 % vyšší než daňové zatížení poplatníka SRN. Pro poplatníka je v tomto případě nepatrně výhodnější své příjmy zdaňovat v SRN, konkrétně v Bavorsku.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Zaměřením této kapitoly je shrnutí poznatků vyplývajících z teoretické a analytické části této práce za účelem provedení komparace daňových systémů v České republice a ve Spolkové republice Německo. Další část této kapitoly je zaměřena na možnosti daňové optimalizace v České republice.

Daňový systém SRN, oproti daňovému systému ČR, využívá progresivní sazbu daně, která se pohybuje v rozmezí 14–45 % a její vyměření je prováděno pomocí zákonem vymezených vzorců v závislosti na celkovém ročním zdanitelném příjmu poplatníků. V daňovém systému ČR je naopak zavedena lineární sazba daně 15 % či 23 % v případě, že roční příjem poplatníka překročí 48násobek průměrné mzdy. Progresivní zdanění se vyznačuje svojí solidaritou, jelikož poplatníci s vysokými příjmy odvedou na daních více a poplatníci s nižšími příjmy odvedou na daních méně, což může být pro poplatníky s vysokými příjmy nevýhodné. Oproti tomu v České republice se příjmy daní sazbou 15 %, případně je třeba znát za jakých podmínek se používá zvýšená sazba 23 %. Lineární sazba má tu výhodu, že je jednodušší a pro poplatníky v určité míře spravedlivější, jelikož se na všechny výše příjmů poplatníka bez rozdílu aplikuje jednotná sazba daně.

Velký rozdíl je také ve stanovení základu daně a ve výpočtu daňového zatížení v obou státech. V SRN se pojem základ daně nepoužívá, místo tohoto pojmu je zde zaveden pojem suma příjmů. V české legislativě je základ daně tvořen dílčími základy daně, oproti tomu v Německu jsou pro stanovení sumy příjmů jednotlivé příjmy rozděleny na dvě kategorie. Při výpočtu daňového zatížení v Německu je důležitá znalost vzorce pro výpočet výše daně, jelikož je pro každé rozmezí ročního zdanitelného příjmů odlišný. Dále je podstatná znalost daňových tříd a vědět, do které z nich daného poplatníka zařadit. V České republice žádné vzorce pro výpočet daně či daňové třídy nenalezneme.

Co se slev na daních a nezdanitelných částí základu daně týče, v Německu je zavedených více nezdanitelných částí základu daně, a naopak v České republice je více slev na daních, kterými si čeští poplatníci mohou snížit již vyměřenou daň. Všechny druhy slev si poplatníci v České republice uplatňují ve stejné výši, bez ohledu na to, jaká je jejich výše příjmů. Proto jsou spravedlivé a daňová optimalizace je u českých poplatníků ve stejné míře. V německém daňovém systému je těchto slev pouhé minimum. Mezi slevami na dani v německé legislativě nalezneme slevu pro řemeslníky. Poplatníci si mohou snížit

daň o 20 % z celkových výdajů, které byly vynaložené na údržbu a případné renovace či modernizace, které byly potřebné pro vykonávání činnosti řemeslníka. Obdobu této slevy autorka navrhuje ustavit v české legislativě.

Daňový systém České republiky neumožňuje žádné uplatnění výdajů u příjmů ze závislé činnosti, které si poplatník může ze svého příjmu odečíst. V Německu tato možnost zavedena je a německým poplatníkům jsou výdaje spojené s dopravou z místa bydliště do místa, kde práci vykonávají, uznány a ze svých příjmů si je mohou odečíst. Němečtí poplatníci si také mohou odečíst výdaje spojené s hledáním zaměstnání anebo výdaje na vedení druhé domácnosti z důvodu výkonu práce zaměstnance mimo jeho bydliště. Autorka doporučuje zavést obdobu, která by poplatníky motivovala hledat si práci ve vyšší vzdálenosti od svého bydliště.

V Německu jsou zvýhodněni rodiče, kteří vychovávají dítě sami. Těmto poplatníkům je poskytnuté zvýhodnění ve formě úlevy pro rodiče samoživitele, kterou si mohou odečíst ze svých příjmů. Čeští zákonodárci by se mohli z německé legislativy inspirovat zavedením nějaké obdobné úlevy pro rodiče samoživitele. Tuto obdobnou úlevu pro rodiče samoživitele by si český poplatník mohl uplatnit ve formě slevy pro rodiče samoživitele anebo ve formě odčitatelné položky od základu daně, což by jistě bylo českými rodiči samoživiteli přivítáno.

Daňové systémy obou států také zvýhodňují rodiny s dětmi, v České republice je zavedena sleva na vyživovaného manžela/manželku a v SRN je možné se za určitých podmínek rozhodnout pro společné zdanění manželů, které těmto poplatníkům umožní svoji výslednou daňovou povinnost optimalizovat. Se společným zdaněním manželů se však úzce pojí složitější výpočet daně a orientování se v daňových třídách. Oproti tomu slevu na vyživovaného manžela/manželku lze využít pouze za předpokladu, že roční příjem manžela/manželky nepřesáhl 68 000 Kč. Pokud je tedy výdělečně činný nejen poplatník, ale také partner/partnerka, lze uplatnit pouze slevy na dítě, které navíc může uplatnit pouze jeden z partnerů. Jelikož se v SRN příjmy manželů daní společně, na to, kdo z manželů je výdělečně činný či nikoliv, se pohlíží pouze za účelem zařazení manželů do správné daňové třídy. Z toho důvodu autorka považuje zdaňování společných příjmů v SRN jako výhodnější alternativu a doporučuje v rámci daňové optimalizace České republiky, tento daňový režim v České republice zavést také.

V německé legislativě lze najít druhy daní, které v České republice zavedené nejsou. Jedná se např. o církevní daň, kterou jsou povinni odvádět poplatníci, kteří jsou členem nějaké církve. Za zmínku také stojí solidární přírážka odváděná z již vyměřené daně z příjmů, která v roce 2021 prošla změnou a odvádějí ji pouze poplatníci s vysokými příjmy. Dalším druhem daně je daň živnostenská, kterou platí společnosti a poplatníci vykonávající svobodné profese, jedná se o tzv. freelancery.

V modelových příkladech byl také znázorněn výpočet daňové povinnosti z příjmů ze samostatné činnosti, který se u poplatníků obou států velmi lišil. Poplatník ČR měl možnost se rozhodnout, zda uplatnit skutečné výdaje anebo výdaje paušální ve výši 40–80 % v závislosti na typu vykonávané podnikatelské činnosti. Poplatník SRN tuto možnost neměl a mohl uplatnit pouze výdaje skutečné. Hlavním a zásadním rozdílem mezi poplatníky obou států, kteří vykonávají samostatně výdělečnou činnost, je ten, že němečtí poplatníci odvádějí již několikrát zmíněnou živnostenskou daň a český poplatník daň z příjmů. Odvod živnostenské daně se stanovuje ze zdanitelného příjmu, z kterého je nejprve vypočítána částka daňového výměru, která je poté vynásobena sazbou odvodu živnostenské daně. Výše daňového zatížení poplatníků se i přes rozdílný způsob výměru daně nijak výrazně neliší. V Německu bylo u poplatníka vykonávajícího svobodné povolání daňové zatížení nižší o pouhých 0,2 procentních bodů proti poplatníkovi OSVČ v České republice.

Daňové zatížení zaměstnanců je v SRN vyšší převážně u svobodných (nesezdaných) zaměstnanců, kteří mají nárok na menší počet úlev a v případě, že jsou bezdětní a bylo jim více než 23 let, odvádí vyšší pojištění pro případ invalidity a stáří, které je navýšené o 0,25 procentních bodů. Obdobné navýšení v České republice nenajdeme. U zaměstnanců s vysokými příjmy se projevuje progresivní zdanění a za předpokladu, že jejich daňová povinnost převýšila limit 17 542 EUR, se z daně z příjmů odvádí solidární příplatek se sazbou 5,5 %. V Německu je oproti České republice více druhů příjmů, a jestliže německý poplatník dosáhl příjmu do 10 908 EUR, je tento příjem od daně osvobozen. Důležitou roli ve zdaňování příjmů fyzických osob v ČR a v SRN hraje rozdílná výše průměrné mzdy, která je v SRN přibližně o 2,5násobek vyšší než v České republice.

ZÁVĚR

Tato bakalářská práce se zabývala komparací zdanění příjmů fyzických osob v České republice a ve Spolkové republice Německo. Cílem bylo porovnat daňové systémy a daňové zatížení poplatníků v obou výše zmíněných zemích s poukázáním na jejich výhody a nevýhody a také byla práce zaměřena na možnosti daňové optimalizace v České republice. Pro naplnění těchto cílů byly stanoveny cíle dílčí a práce byla rozdělena do několika částí.

První část, část teoretická, byla zpracována metodou analýzy a vycházela ze studia relevantní literatury a internetových zdrojů. Obsahovala několik kapitol, kde v úvodní kapitole byly vysvětleny základní pojmy daňové teorie, po ní následovaly kapitoly zaměřené na daňový systém ČR a na daňový systém SRN. Obě kapitoly zaměřené na daňové systémy vycházely z aktuální daňové legislativy obou států. V poslední řadě byla popsána mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi těmito dvěma státy.

Poznatky z teoretické části autorka následně využila v druhé části práce, v části analytické. Zpracování této části bylo provedeno na základě modelových příkladů, na kterých autorka provedla výpočet daňového zatížení poplatníků v obou výše zmíněných státech. Aby byly výsledky jednotlivých výpočtů co nejrelevantnější, autorka se rozhodla využít širšího okruhu poplatníků s příjmy ze závislé činnosti a s příjmy ze samostatné činnosti. Jednalo se o svobodné a bezdětné poplatníky s průměrnými příjmy, poplatníky samoživitele s průměrnými příjmy, rodiny s dětmi, bezdětné a svobodné poplatníky s příjmy nadprůměrnými a v poslední řadě poplatníky vykonávající samostatně výdělečnou činnost v oblasti daňového poradenství. V modelových příkladech byly k daňové optimalizaci také využity možnosti uplatnění úlev, slev na dani, nezdanitelných částek a v poslední řadě daňových zvýhodnění.

V poslední části práce, zabývající se vlastními návrhy a řešeními, autorka výsledky z analytické části porovнала a vytýčila možná doporučení pro daňovou optimalizaci v České republice. Porovnány byly možnosti daňové optimalizace v obou státech, způsoby výpočtů daňových povinností či stanovení základu daně, v případě SRN sumy příjmů. Autorka také věnovala pozornost druhům daní, které v české legislativě nenajdeme a poukázala na výhody a nevýhody progresivního a lineárního způsobu zdaňování příjmů fyzických osob.

V poslední kapitole bylo provedeno zhodnocení dosažených výsledků metodou komparace. Dle těchto získaných výsledků a poznatků lze jednoznačně určit, že pro modelové poplatníky je dle očekávání autorky výhodnější odvádět daně v České republice.

Přílohami této práce jsou tiskopisy přiznání k dani z příjmů poplatníka v České republice, ve Spolkové republice Německo a tiskopis přiznání k živnostenské dani poplatníka Spolkové republiky Německo.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BRYCHTA, Ivan, Marie HAJŠMANOVÁ, Petr KAMENÍK a Tereza KRUPOVÁ. *Tabulky a informace pro daně a podnikání 2022*. 18. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2022. ISBN 978-80-7676-354-8.

BUNDESFINANZMINISTERIUM. *Das ändert sich 2023* [online]. [cit. 24.03.2023]. Dostupné z: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/das-aendert-sich-2023.html>

ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA. *Kurzy devizového trhu* [online]. [cit.17.04.2023]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Průměrné mzdy – 3. čtvrtletí 2022* [online]. [cit. 07.12.2022]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/cri/prumerne-mzdy-3-ctvrtleti-2022>

Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009

EXPATICA. *Starting your own business in Germany* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.expatica.com/de/working/self-employment/starting-a-business-in-germany-450864/>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Kapitálové příjmy* [online]. [cit. 03.12.2022]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby/kapitalove-prijmy>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Ostatní* [online]. [cit. 01.02.2023]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby/ostatni>

FINANZTIP. *ELStAM (Elektronische Lohnsteuerkarte)* [online]. [cit. 20.03.2023]. Dostupné z: <https://www.finanztip.de/elstam/>

FINANZTIP. *Solidaritätszuschlag – Wer muss noch Soli zahlen?* [online]. [cit. 07.04.2023]. Dostupné z: <https://www.finanztip.de/solidaritaetszuschlag/>

GEWERBESTEUER. *Gewerbsteuerhebesatz für Deutschland* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.gewerbsteuer.de/gewerbsteuerhebesatz>

HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky 2022: pro podnikatele, svobodná povolání, pronajímatele, zaměstnance, studenty, seniory*. 6. vydání. Praha: ESAP, 2022. ISBN 978-80-907398-5-7.

KRAJŇÁK, Michal. *Osobní důchodová daň v České republice se zaměřením na příjmy ze závislé činnosti*. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, Ekonomická fakulta, 2020. ISBN 978-80-248-4405-3.

KRAJŇÁK, Michal. *Daň z příjmů fyzických osob v České republice*. Brno: CERM, 2022. ISBN 978-80-7623-086-6.

KRANKENKASSEN. *Rechengrößen und Beitragsbemessung in der Sozialversicherung 2023* [online]. [cit. 13.04.2023]. Dostupné z: <https://www.krankenkassen.de/gesetzliche-krankenkassen/system-gesetzliche-krankenversicherung/sozialversicherung-rechengroessen-beitragsbemessungsgrenze-versicherungspflichtgrenze/rechengroessen-2023/>

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

LOHN-INFO. *Sozialversicherungsbeiträge 2023* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://lohn-info.de/sozialversicherungsbeitraege2023.html>

MACHÁČEK, Ivan. *Fyzické osoby a daň z příjmů*. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021. ISBN 978-80-7676-075-2.

MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Zpráva o plnění státního rozpočtu České republiky za 1. pololetí 2022* [online]. [cit. 22.10.2022]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-10-17_Zprava-o-plneni-statniho-rozpoctu-Ceske-republiky-za-1-pololeti-2022.pdf

MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ. *Sociální pojištění v roce 2023* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>

MINISTERSTVO ZDRAVOTNICTVÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Veřejné zdravotní pojištění* [online]. [cit. 28.01.2023]. Dostupné z: <https://www.mzcr.cz/verejne-zdravotni-pojisteni-2/>

NOVÁKOVÁ, Lenka a Daniela KRÁLOVÁ. *Daň z příjmů fyzických osob v mezinárodním kontextu*. Praha: Wolters Kluwer, 2021. Daně (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7676-233-6.

POKORNÝ, Jiří. *Předdiplomní seminář: Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci: studijní text pro kombinovanou formu studia*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2006. ISBN 80-214-3254-3.

Solidaritätszuschlaggesetz 1995 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002

STATISTISCHES BUNDESAMT. *Verdienste nach Branchen und Berufen* [online]. [cit. 22.03.2022]. Dostupné z: https://www.destatis.de/DE/Themen/Arbeit/Verdienste/Verdienste-Branche-Berufe/_inhalt.html

STEUERKLASSEN. *Die Gewerbesteuer* [online]. [cit. 13.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/steuern/gewerbesteuer/#wer-zahlt-gewerbesteuern>

STEUERKLASSEN. *Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung* [online]. [cit. 17.03.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/lexikon/einkuenfte-aus-vermietung-und-verpachtung/>

STEUERKLASSEN. *Kirchensteuer* [online]. [cit. 08.02.2023]. Dostupné z: www.steuerklassen.com/steuern/kirchensteuer/

STEUERKLASSEN. *Krankenversicherung – Absicherung für ein gesundes Leben* [online]. [cit. 12.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/versicherungen/krankenversicherung/>

STEUERKLASSEN. *Sozialabgaben als gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen* [online]. [cit. 09.04.2023]. Dostupné z: <https://www.steuerklassen.com/lexikon/sozialabgaben/>

STEUERTIPPS. *§ 2 EStG, Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen* [online]. [cit. 22.03.2022]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/gesetze/estg/2-umfang-der-besteuerung-begriffsbestimmungen>

STEUERTIPPS. *§ 4 EStG, Gewinnbegriff im Allgemeinen* [online]. [cit. 22.03.2023]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/gesetze/estg/4-gewinnbegriff-im-allgemeinen>

STEUERTIPPS. *Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft* [online]. [cit. 15.02.2023]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/lexikon/einkuenfte-aus-land-und-forstwirtschaft>

STEUERTIPPS. *Steuererklärung* [online]. [cit. 15.02.2023]. Dostupné z: <https://www.steuertipps.de/steuererklaerung-finanzamt#01>

ŠIROKÝ, Jan, Kateřina KRZIKALLOVÁ a Michal KRAJŇÁK. *Trend, Development, Role and Importance of Personal Income Tax in the EU*. Brno: CERM, 2020. ISBN 978-80-7623-037-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: Daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7552-315-0.

ŠTOHL, Pavel. *Daně 2022: výklad a praktické příklady*. 8. vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2022. ISBN 978-80-88221-61-6.

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

VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-926-8

Vyhláška č. 18 Ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku ze dne 9. prosince 1983

VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. Meritum (ASPI). ISBN 978-80-7676-356-2.

VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně: zdaňování všech druhů příjmů fyzických osob – cizích státních příslušníků v ČR : zaměstnání, podnikání, příjmy členů statutárních orgánů, pronájem, kapitálové příjmy, ostatní příjmy, sociální zabezpečení v EU*. 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2022. Daně (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7676-126-1.

WORLDWIDE-TAX. *Germany taxes* [online]. [cit. 18.03.2023]. Dostupné z: <https://www.worldwide-tax.com/germany/germany-taxes.asp>

Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ze dne 14. března 2006

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ze dne 22. července 2009

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ze dne 7. března 1997

Zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky ze dne 20. října 1992

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ze dne 20. listopadu 1992

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ze dne 20. listopadu 1992

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČR	Česká republika
ČSSR	Československá socialistická republika
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DŘ	daňový řád
DZD	dílčí základ daně
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Evropská unie
EUR	euro
k.s.	komanditní společnost
Kč	Koruna česká
NČZD	nezdanitelná část základu daně
OBZP	osoba bez zdanitelných příjmů
odst.	odstavec
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
Soli	solidární přirážka
SolZG	Solidaritätszuschlaggesetz
SRN	Spolková republika Německo
v.o.s.	veřejná obchodní společnost
ZD	základ daně
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZTP/P	zvlášť těžké postižení s potřebou průvodce

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Přímé daně.....	14
Tabulka č. 2: Nepřímé daně.....	15
Tabulka č. 3: Stanovení dílčích základů daně.....	19
Tabulka č. 4: Slevy na dani pro poplatníka.....	25
Tabulka č. 5: Daňové zvýhodnění na dítě.....	26
Tabulka č. 6: Přehled sazeb pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.....	28
Tabulka č. 7: Výpočet daně z příjmů fyzických osob.....	29
Tabulka č. 8: Stanovení základu daně.....	32
Tabulka č. 9: Přehled jednotlivých daňových tříd dle kritérií zaměstnance.....	37
Tabulka č. 10: Sazby a výše daně – jednotlivci.....	38
Tabulka č. 11: Sazby a výše daně – společné zdanění manželů.....	38
Tabulka č. 12: Průměrné sazby živnostenské daně ve vybraných městech.....	41
Tabulka č. 13: Přehled sazeb jednotlivých druhů pojištění.....	43
Tabulka č. 14: Postup výpočtu zdanitelného příjmu.....	44
Tabulka č. 15: Vzorec pro výpočet daně z příjmů fyzických osob – SRN.....	45
Tabulka č. 16: Daňové zatížení svobodného a bezdětného poplatníka – ČR.....	51
Tabulka č. 17: Daňové zatížení svobodného a bezdětného poplatníka – SRN.....	52
Tabulka č. 18: Srovnání daňového zatížení svobodných a bezdětných poplatníků.....	54
Tabulka č. 19: Daňové zatížení poplatníka samoživitele – ČR.....	55
Tabulka č. 20: Daňové zatížení poplatníka samoživitele – SRN.....	56
Tabulka č. 21: Srovnání daňového zatížení poplatníků samoživitelů.....	58
Tabulka č. 22: Daňové zatížení poplatníka s rodinou – ČR.....	59
Tabulka č. 23: Daňové zatížení poplatníka s rodinou – SRN.....	60
Tabulka č. 24: Srovnání daňového zatížení poplatníků s rodinou.....	61

Tabulka č. 25: Daňové zatížení poplatníka s nadprůměrnými příjmy – ČR.....	63
Tabulka č. 26: Daňové zatížení poplatníka s nadprůměrnými příjmy – SRN.....	64
Tabulka č. 27: Srovnání daňového zatížení poplatníků s nadprůměrnými příjmy.....	66
Tabulka č. 28: Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti – ČR.....	67
Tabulka č. 29: Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti – SRN.....	68
Tabulka č. 30: Srovnání daňového zatížení poplatků s příjmy ze samostatné činnosti...	69

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Přiznání k dani z příjmů poplatníka ČR.....	A
Příloha č. 2: Přiznání k dani z příjmů poplatníka SRN.....	B
Příloha č. 3: Přiznání k živnostenské dani SRN.....	C

Příloha č. 1: Přiznání k dani z příjmů poplatníka ČR

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

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Rodné číslo

03 DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

05 DAP podává poraďce na základě plné moci k zastupování

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

Otisk podacího razítka finančního úřadu

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

Datum

ano

ne

ano

ne

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část²⁾ od do
dále jen „DAP“

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	07 Rodné příjmení ^{*)}	08 Jméno(-a)
09 Titul ^{*)}	10 Státní příslušnost	11 Číslo pasu

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec	13 Ulice / část obce	14 Číslo popisné/orientační
15 PSČ	16 Telefon / mobilní telefon ^{*)}	17 E-mail ^{*)}
		18 Stát

Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

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

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

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné/orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon ^{*)}	28 E-mail ^{*)}

29 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident

29a Výše celosvětových příjmů

 Kč

30 Transakce uskutečněné se zahraničními spojenými osobami¹⁾

ano

ne

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

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

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů		
32 (neobsazeno)		
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 – ř. 33)		
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí podle § 6 zákona		

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

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)		
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)		
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).		
42 Základ daně (36 + kladná hodnota z ř. 41)		
43 (neobsazeno)		
44 Uplatňovaná výše pravomocně stanovené ztráty (maximálně do výše ř. 41)		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)		

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

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

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP		
59 (neobsazeno)		
60 Daň zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
61 Daňová ztráta – zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
62a Sleva za zastavenou exekuci podle § 35 odst. 4 zákona		
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona		

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul*) manželky (manžela)	Rodné číslo
------------------------------------------------	-------------

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

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH S POPLATNÍKEM VE SPOLEČNĚ HOSPODAŘÍCÍ DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců ve výši na jedno dítě		Počet měsíců ve výši na druhé dítě		Počet měsíců ve výši na třetí a další dítě	
			bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P
	1	2	3		4		5	
1								
2								
3								
4								
	Celkem							

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě		
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)		
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)		
74a Daň ze samostatného základu daně podle § 16a zákona (částka z ř. 414 přílohy č. 4 DAP)		
75 Daň celkem (ř. 74 + ř. 74a)		
76 Daňový bonus (ř. 72 – ř. 73)		
77 Daň celkem po úpravě o daňový bonus (ř. 75 – ř. 76), pokud je na řádku záporné číslo uveďte nulu		
77a Daňový bonus po odpočtu daně (ř. 76 – ř. 75), pokud je na řádku záporné číslo uveďte nulu		

6. ODDÍL – Dodatečné DAP

78 Poslední známá daň		
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 77 nebo ř. 77a)		
80 Rozdíl řádků (ř. 79 – ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daň – daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)		
83 Rozdíl řádků (ř. 82 – ř. 81) : zvýšení (+) – daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL – Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti (po slevách na dani)		
85 Na zbývajících zálohách zapláceno poplatníkem celkem		
86 Úhrn záloh podle § 38lk zaplacených poplatníkem v paušálním režimu		
87 Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona		
87a Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona		
88 Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)		
90 Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 2 zákona		
91 Zbývá doplatit (ř. 77 – ř. 77a – ř. 84 – ř. 85 – ř. 86 – ř. 87 – ř. 87a – ř. 88 + ř. 89 – ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (-) zapláceno více		

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 – „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z nájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 – „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů	
Příloha č. 4 – „Výpočet daně ze samostatného základu daně podle § 16a zákona“	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
„Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění“ za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Doklad o poskytnutém bezúplatném plnění (daru)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši zaplacených úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na penzijní připojištění, penzijní pojištění, nebo doplňkové penzijní spoření	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na soukromé životní pojištění	
Usnesení o zastavení exekuce	
Potvrzení o úhradě za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	
Potvrzení předškolního zařízení o výši výdajů vynaložených za umístění vyživovaného dítěte	
Potvrzení zaměstnavatele druhého z poplatníků pro uplatnění nároku na daňové zvýhodnění	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Potvrzení o vyplacených příjmech a sražené dani	
Potvrzení výše příjmů od zahraničního správce daně	
Vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí (§ 10 zákona)	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
Příloha pro poplatníky uplatňující odčitatelnou položku podle § 34 odst. 1 zákona	
Potvrzení o vyplacených příjmech podle § 10 odst. 1 písm. h) bod 1 zákona a o sražené dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z těchto příjmů	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	

Údaje o podepisující osobě¹⁾: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

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

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

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum

Otisk razítka

Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

- ¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu.
²⁾ Údaj vyplňte, **pouze** máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 239b, § 239c a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.
³⁾ Údaje o podepisující osobě budou vyplněny pouze v případě, kdy je DAP zpracováno a podáno osobou odlišnou od daňového subjektu.
⁴⁾ Označené údaje jsou nepovinné.

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

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

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:



nebo vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

Vlastník účtu měna, ve které je účet veden

V dne Podpis daňového subjektu (podepisující osoby²⁾)

2022

 <small>20220319201</small>	Hauptvordruck ESt 1 C		Eingangsstempel	
	1 <input type="checkbox"/> Einkommensteuererklärung	<input type="checkbox"/> Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage		
	2 <input type="checkbox"/> Erklärung zur Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags	<input type="checkbox"/> Festsetzung der Mobilitätsprämie		
für beschränkt steuerpflichtige Personen				
3	Steuernummer			
An das Finanzamt		Daten für die mit  gekennzeichneten Zeilen liegen im Regelfall vor und müssen nicht eingetragen werden. – Bitte Infoblatt eDaten / Anleitung beachten –		
4				
oder				
5	an das Bundeszentralamt für Steuern			
Allgemeine Angaben				
Steuerpflichtige Person (stpl. Person) Identifikationsnummer (IdNr.) – soweit schon erhalten –				
6				
7	Name		Geburtsdatum	
8	Vorname			
9	Titel, akademischer Grad			
10	Straße (derzeitige Adresse)			
11	Hausnummer	Hausnummerzusatz	Adressergänzung	
12	Postleitzahl			
13	Wohnort			
14	Aktueller Wohnsitzstaat			
15	Wohnsitzstaat im Kalenderjahr 2022 (falls von Zeile 14 abweichend)			
16	Ggf. weitere Wohnsitzstaaten im Kalenderjahr 2022			
17	Staatsangehörigkeit			
18	Geburtsort			
19	Geburtsland			
20	Ausgeübter Beruf			
Bankverbindung – Bitte stets angeben –				
21	IBAN (inländisches Geldinstitut)	DE		
22	IBAN (ausländisches Geldinstitut)			
23	BIC zu Zeile 22			
24	Name eines von den Zeilen 7 und 8 abweichenden Kontoinhabers Name (Bei Abtretung bitte amtlichen Abtretungsvordruck einreichen)			

Steuernummer, Name und Vorname

Inländische Einkünfte im Kalenderjahr 2022

19

31 Einkünfte i. S. d. § 50d Abs. 10 EStG 824 EUR Anrechenbare ausländische Steuer nach § 50d Abs. 10 Satz 5 EStG 825 EUR Ct

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

18

32 Beschäftigung in vom bis 109 EUR

33 Arbeitslohn, der im Inland nicht dem Steuerabzug unterlegen hat 110 EUR Werbungskosten dazu 111 EUR

34 Erträge aus Kapitalvermögen i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG (ohne Einnahmen in Zeile 36 und 37) 132 Einnahmen

35 Ich beantrage die Günstigerprüfung für die in Zeile 34 erklärten Kapitalerträge. 1 = Ja

36 i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG, die der tariflichen Einkommensteuer unterliegen (ohne Einnahmen in Zeile 37) 115

37 i. S. d. § 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG aus Versicherungsverträgen (§ 20 Abs. 1 Nr. 6 Satz 2 EStG) 134

Anzurechnende Steuern

38 Kapitalertragsteuer 147 EUR Ct Steuerabzugsbeträge nach § 50a EStG (ohne Betrag in Zeile 40) 154 EUR Ct

39 Solidaritätszuschlag zu Zeile 38 152

40 Steuerabzugsbeträge nach § 50a Abs. 7 EStG lt. Rentenbezugsmitteilung 105 EUR Ct Solidaritätszuschlag zu § 50a Abs. 7 EStG 106 EUR Ct

Beschränkung der Anrechenbarkeit der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG

41 Ich habe Kapitalerträge erzielt, bei denen die Voraussetzungen für eine volle Anrechnung der Kapitalertragsteuer nach § 36a EStG nicht erfüllt sind. 138 1 = Ja

Veranlagung nach § 50 Abs. 2 EStG

42 Ich bin Arbeitnehmer und verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. a und / oder c EStG). 178 1 = Ja

43 Ich bin Arbeitnehmer und Staatsangehöriger eines EU- / EWR-Staates, habe im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten meinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt und beantrage die Veranlagung zur Einkommensteuer (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. b EStG). 179 1 = Ja

44 Falls Zeile 42 oder 43 mit „Ja“ beantwortet wurde: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die im Inland dem Steuerabzug unterliegen lt. Anlage N

Angaben zum Progressionsvorbehalt

45 Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50a EStG unterliegen 123 EUR

46 Summe der Einkünfte, die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen (ohne Kapitalerträge, die der Abgeltungsteuer unterliegen oder – im Fall von ausländischen Kapitalerträgen – unterliegen würden) 124 EUR

47 In Zeile 46 enthaltene außerordentliche Einkünfte i. S. d. §§ 34, 34b EStG 177 EUR

Einkommensersatzleistungen – ohne Beträge lt. Zeile 28 der Anlage N –

48 – aus dem Inland z. B. Elterngeld, Krankengeld, Mutterschaftsgeld 120 EUR

49 – vergleichbare Leistungen i. S. d. Zeile 48 aus einem EU- / EWR-Staat 136 EUR

50 Ich bin Staatsangehöriger eines EU- / EWR-Staates, habe im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten meinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, habe Einkünfte i. S. d. § 50a Abs. 1 Nr. 1, 2 oder 4 EStG erzielt und beantrage die Veranlagung zur Einkommensteuer (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 EStG). 180 1=Ja

Falls Zeile 50 mit „Ja“ beantwortet wurde:

51 Einkünfte aus Gewerbebetrieb / selbständiger Arbeit / nichtselbständiger Arbeit / Vermietung und Verpachtung / sonstige Einkünfte, die im Inland dem Steuerabzug unterliegen lt. Anlage

Antrag auf Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage

15

52 Für alle vom Anbieter übermittelten elektronischen Vermögensbildungsbescheinigungen wird die Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage beantragt. 17 1 = Ja

Name, Adresse des Arbeitgebers

53

2022EST1C152NET

2022EST1C152NET

Sonderausgaben

52

Gezahlte Versorgungsleistungen aus Renten lt. Vertrag

61	Rechtsgrund, Datum des Vertrags	abziehbar	tatsächlich gezahlt EUR
		102 % 101	
62	Name der empfangsberechtigten Person		
63	IdNr. der empfangsberechtigten Person		
	136		

Gezahlte Versorgungsleistungen aus Renten lt. gesonderter und einheitlicher Feststellung

64		150 % 151	
----	--	-----------	--

Gezahlte Versorgungsleistungen aus Dauernden Lasten lt. Vertrag

65	Rechtsgrund, Datum des Vertrags	tatsächlich gezahlt EUR
		100
66	Name der empfangsberechtigten Person	
67	IdNr. der empfangsberechtigten Person	
	144	

Gezahlte Versorgungsleistungen aus Dauernden Lasten lt. gesonderter und einheitlicher Feststellung

68		152
----	--	-----

Spenden und Mitgliedsbeiträge (ohne Beträge in den Zeilen 73 bis 76)

	It. Bestätigungen EUR	It. Betriebsfinanzamt EUR	
69	– zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke an Empfänger im Inland	123	124
70	– zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke an Empfänger im EU- / EWR-Ausland	133	134
71	– an politische Parteien (§§ 34g, 10b EStG)	127	128
72	– an unabhängige Wählervereinigungen (§ 34g EStG)	129	130

Spenden in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung

73	2022 geleistete Spenden an Empfänger im Inland	220	221
74	2022 geleistete Spenden an Empfänger im EU- / EWR-Ausland	226	227
75	Von den Spenden in den Zeilen 73 und 74 sollen 2022 berücksichtigt werden	212	
76	2022 zu berücksichtigende Spenden aus Vorjahren in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung, die bisher noch nicht berücksichtigt wurden.	214	

Länderbezogener Bericht multinationaler Unternehmensgruppen

18

77	Ich habe ein inländisches Unternehmen i. S. d. § 138a AO.	166	1 = Ja
----	-----------------------------------------------------------	-----	--------

Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

Ich bin Nutzer einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung nach §§ 138d ff. AO, deren steuerlicher Vorteil sich erstmals im Jahr 2022 auswirken soll. Für diese wurden mir folgende Registriernummer und Offenlegungsnummer zugeteilt:

78	Registriernummer	195	
79	Offenlegungsnummer	196	

80	Ich habe im Jahr 2022 mindestens eine grenzüberschreitende Steuergestaltung verwirklicht, für die mir noch keine Registriernummer und Offenlegungsnummer vorliegt.	197	1 = Ja
----	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----	--------

– Erläuterungen zur Steuergestaltung nehmen Sie in einer gesonderten Anlage mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ vor und tragen in Zeile 109 eine „1“ ein. –

Weitere Angaben

91 Ich war vor Begründung der beschränkten Steuerpflicht **unbeschränkt** steuerpflichtig. 1 = Ja
2 = Nein

Falls „Ja“:
Meine unbeschränkte Steuerpflicht hat **nach dem 31.12.2011** geendet.

92 Nein Ja am bisher zuständiges Finanzamt, Steuernummer

Falls „Ja“:
Ich war in den letzten 10 Jahren vor diesem Zeitpunkt **als Deutscher insgesamt mindestens fünf Jahre** unbeschränkt steuerpflichtig.

93 Nein Ja in der Zeit vom bis

Falls „Ja“:
Im Zeitraum zwischen Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht bis zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2022 lag mein Wohnsitz zumindest zeitweise in einem niedrig besteuerten Gebiet i. S. d. § 2 Abs. 2 AStG

94 1 = Ja
 2 = Nein

Falls Zeile 93 mit „Ja“ beantwortet wurde:

95 a) Mir gehörte am 1.1.2022 eine Beteiligung i. S. d. § 17 EStG an einer inländischen Kapitalgesellschaft / Genossenschaft. 1 = Ja
2 = Nein

Erläuterungen (insbesondere Name, Sitz, Art der Tätigkeit der Gesellschaft, zuständiges Finanzamt)

96

97 b) Ich war am 1.1.2022 an einer ausländischen Personengesellschaft beteiligt, die wesentliche wirtschaftliche Interessen i. S. d. § 2 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 AStG hatte. 1 = Ja
2 = Nein

Erläuterungen (insbesondere Name, Sitz, Art der Tätigkeit der Gesellschaft, zuständiges Finanzamt)

98

99 c) Ich war im Kj. 2022 allein oder zusammen mit anderen Personen, die der unbeschränkten oder erweitert beschränkten Steuerpflicht (§§ 2 bis 5 AStG) unterliegen, an einer ausländischen Gesellschaft i. S. d. § 7 AStG beteiligt. 1 = Ja
2 = Nein

Erläuterungen (insbesondere Name, Sitz, Art der Tätigkeit der Gesellschaft, zuständiges Finanzamt)

100

101 Zur Wahrnehmung der steuerlichen Pflichten und Rechte als **Bevollmächtigter** ist bestellt (§ 80 AO): Zum Empfang von Schriftstücken als inländischer **Empfangsbevollmächtigter** ist bestellt (§ 123 AO):

102 Als inländischer **Vermögensverwalter** ist tätig (§ 34 AO): Als **Verfügungsberechtigter** ist tätig (§ 35 AO):

103 Name

104 Vorname

105 Straße

106 Hausnummer Hausnummerzusatz Adressergänzung

107 Postfach

108 Postleitzahl Wohnort

Ergänzende Angaben zur Steuererklärung:

18

109 Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen. Diese ergeben sich aus der beigefügten Anlage, welche mit der Überschrift **„Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“** gekennzeichnet ist. 175 1 = Ja

Hinweis: Wenn über die Angaben in der Steuererklärung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen, tragen Sie bitte eine „1“ ein. Gleiches gilt, wenn bei den in der Steuererklärung erfassten Angaben bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde. Falls Sie mit Abgabe der Steuererklärung lediglich Belege und Aufstellungen einreichen, ist keine Eintragung vorzunehmen.

Unterschrift

Datenschutzhinweis:

Die mit der Steuererklärung / dem Antrag angeforderten Daten werden aufgrund der §§ 149, 150 und 181 Abs. 2 der Abgabenordnung, der §§ 25 und 46 des Einkommensteuergesetzes sowie des § 14 Abs. 4 des Fünften Vermögensbildungsgesetzes erhoben. Informationen über die Verarbeitung personenbezogener Daten in der Steuerverwaltung und über Ihre Rechte nach der Datenschutz-Grundverordnung sowie über Ihre Ansprechpartner in Datenschutzfragen entnehmen Sie bitte dem allgemeinen Informationsschreiben der Finanzverwaltung. Dieses Informationsschreiben finden Sie unter www.finanzamt.de (unter der Rubrik „Datenschutz“) oder erhalten Sie bei Ihrem Finanzamt.

110 Ich leiste die Unterschrift als steuerpflichtige Person. – nur in den Fällen des § 150 Abs. 3 AO – als Bevollmächtigter.

111 Die Steuererklärung wurde unter Mitwirkung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe i. S. d. §§ 3 und 4 des Steuerberatungsgesetzes erstellt: 1 = Ja

112 Bei der Anfertigung dieser Steuererklärung hat mitgewirkt:

Datum, Unterschrift – Steuererklärungen sind eigenhändig zu unterschreiben.

2022

Gewerbsteuererklärung

Erklärung zur gesonderten Feststellung des Gewerbesteuerverlustes und zur gesonderten Feststellung des Zuwendungsvortrags

①

An das Finanzamt

— Eingangsstempel —

1

2 **Steuernummer**

Allgemeine Angaben ②

3 Unternehmen/Firma

4 Gegenstand des Unternehmens

Rechtsform / Art der Tätigkeit

5 bis 10 Der Gewerbebetrieb wird als Einzelunternehmen betrieben. 1 = Ja

11 Das Unternehmen wurde im Kalenderjahr 2022 überwiegend oder ausschließlich als Hausgewerbe betrieben (§ 11 Absatz 3 GewStG). 1 = Ja

12 Das Unternehmen wurde im Kalenderjahr 2022 als Reisegewerbebetrieb nach § 35a Absatz 1 GewStG betrieben. 1 = Ja

13 Der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit des Reisegewerbebetriebs (zum Beispiel Wohnsitzgemeinde des Reisegewerbebetreibenden) wurde im Kalenderjahr 2022 verlegt. 1 = Ja

Nur bei Personengesellschaften und Körperschaften:
14 Rechtsform des Unternehmens ③

14a Es handelt sich um eine optierende Gesellschaft nach § 1a KStG. Das Unternehmen ist im Weiteren wie eine Körperschaft in Form einer Kapitalgesellschaft zu behandeln. 1 = Ja

15 bis 16 Das Einzelunternehmen / die Personengesellschaft ist durch einen unterjährigen Rechtsformwechsel im Kalenderjahr 2022 aus einer Personengesellschaft / einem Einzelunternehmen hervorgegangen am ④

17 Steuernummer des anderen Steuerschuldners im Falle des Rechtsformwechsels im Sinne der Zeile 16

18 Es handelt sich um ein Unternehmen im Sinne des § 7 Satz 5 GewStG in Verbindung mit § 8 Absatz 9 KStG (auch soweit Organgesellschaft). ⑤ 1 = Ja

Ergänzende Angaben zur Steuererklärung ⑥ 30

19 und 20 Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen. 19 1 = Ja

Diese ergeben sich aus der beigefügten Anlage, welche mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ gekennzeichnet ist.

Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen ⑦ 20

Es wird eine grenzüberschreitende Steuergestaltung nach §§ 138d folgende AO genutzt, deren steuerlicher Vorteil sich erstmals im laufenden Erhebungszeitraum auswirken soll.

22 Registriernummer 800

23 Offenlegungsnummer 810

24 Es liegen noch keine Registriernummer und Offenlegungsnummer vor. 820 1 = Ja

Bezeichnung der Steuergestaltungen, soweit noch keine Registrier- und Offenlegungsnummer vorliegen

25 Sind weitere Eintragungen erforderlich, sind diese nach dem gleichen Schema gesondert zu erläutern.

Angaben zum Gewerbebetrieb

Angaben zur Betriebsstätte

Nicht bei Organgesellschaften und nicht bei Reisegewerbebetrieben nach § 35a GewStG

26 Betriebsstätten bestanden im Kalenderjahr 2022 in mehreren Gemeinden. ⑧ 1 = Ja
 2 = Nein

2022GewSt1A701
- Oktober 2022 -
2022GewSt1A701

27	Betriebsstätte(n) erstreckte(n) sich im Kalenderjahr 2022 über mehrere Gemeinden. ³	<input type="checkbox"/>	1 = Ja 2 = Nein
28	Die einzige Betriebsstätte wurde im Laufe des Kalenderjahrs 2022 in eine andere Gemeinde verlegt ³	<input type="checkbox"/>	1 = Ja 2 = Nein
29	Wenn ja: Die Betriebsstätte wurde verlegt am	<input type="text"/>	
	Ort der einzigen Betriebsstätte (bisher)	Ort der einzigen Betriebsstätte (neu)	
30	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	Wenn nein: Postleitzahl der einzigen Betriebsstätte	<input type="text"/>	
31	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	Ort der einzigen Betriebsstätte	<input type="text"/>	
32	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Hebnummer			
Nicht in Zerlegungsfällen und nicht bei Organgesellschaften			
Hebnummer (Steuernummer) der Gemeinde			
33	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Bei Betriebseröffnung beziehungsweise Betriebsbeendigung im Erhebungszeitraum bei einer Personengesellschaft oder einem Einzelunternehmen:			
34	Die werbende Tätigkeit wurde begonnen am	<input type="text"/>	
35	Die werbende Tätigkeit wurde in 2022 beendet am	<input type="text"/>	
Organschaft			
36	Das Unternehmen ist Organträger.	<input type="checkbox"/>	1 = Ja
37	Das Unternehmen ist Organgesellschaft.	<input type="checkbox"/>	1 = Ja
	Name des Organträgers	zuständiges Finanzamt	Steuernummer des Organträgers
38	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Gewinn aus Gewerbebetrieb			21
(Im Fall der Zeile 103 ist eine Eintragung nur in Zeile 103 zulässig; bei einem Spartenfall (Anlagen ÖHG) sind Eintragungen nur in den Zeilen 70, 71, 72, 104, 127 und 128 zulässig; Zeilen 39 bis 41, 43, 44 und 48: Negative Beträge mit Minuszeichen eintragen)			
39	Gewinn aus Gewerbebetrieb vor Anwendung des § 7 Satz 4 GewStG (ohne Beträge laut Zeilen 46 und 100 bis 102) ^{4 5}	10	<input type="text"/> EUR
40	Nur bei Personengesellschaften: Steuerfreie Einnahmen nach § 3 Nummer 40 EStG und § 8b KStG vermindert um nichtabziehbare Beträge nach § 3c Absatz 2 EStG und § 8b KStG (§ 7 Satz 4 GewStG)	18	<input type="text"/> EUR
41	Nur bei Personengesellschaften: Nach §§ 20, 42 und 43 InvStG steuerfreie Erträge vermindert um Beträge nach §§ 21 und 44 InvStG (Randziffer 20.20 des BMF-Schreibens vom 21.05.2019, BStBl I 2019, 527)	23	<input type="text"/> EUR
42	Der Gewerbebetrieb ist nach folgender Nummer des § 3 GewStG vollständig oder partiell von der Gewerbesteuer befreit: ⁵¹	51	<input type="text"/> EUR
43	Von der Gewerbesteuer befreiter Gewinn aus Gewerbebetrieb laut Zeile 39	52	<input type="text"/> EUR
44	Von der Gewerbesteuer nach § 13 GewStDV befreiter Anteil am Gewinn aus Gewerbebetrieb laut Zeile 39	55	<input type="text"/> EUR
45	Korrektur des Gewinns aus Gewerbebetrieb aufgrund der Erstattung von Aufwendungen, die in einem vorangegangenen Erhebungszeitraum der Hinzurechnung unterlegen haben (Eintrag mit negativem Vorzeichen) ⁶⁰	21	<input type="text"/> EUR
46	Gewinn des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nach § 15 Absatz 4 InvStG	29	<input type="text"/> EUR
47	Nur bei Personengesellschaften: Abzug von Kapitalertragsteuer gemäß Antrag nach § 36a Absatz 1 Satz 3 EStG: Abziehende nicht anrechenbare Kapitalertragsteuer nach § 36a Absatz 1 Satz 3 EStG	20	<input type="text"/> EUR
48	Anwendung des § 20 Absatz 5 InvStG (gegebenenfalls in Verbindung mit § 45 Absatz 2 InvStG): Gesamtbetrag der bei der Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb vorgenommenen Teilfreistellungen aus unmittelbaren Beteiligungen nach §§ 20 und 21 InvStG (gegebenenfalls in Verbindung mit § 43 Absatz 3 und § 44 InvStG) ^{6 34}	53	<input type="text"/> EUR
49	Anwendung des § 45 Absatz 1 InvStG: Korrekturbetrag nach § 45 Absatz 1 InvStG für die Ermittlung des Gewerbeertrags beim Anleger	54	<input type="text"/> EUR

2022GewSt1A702

2022GewSt1A702

Hinzurechnungen

Finanzierungsanteile nach § 8 Nummer 1 GewStG des (ersten) Wirtschaftsjahres (ohne Kürzung um die Beträge laut Zeilen 79 und 80) 7

(enden im Erhebungszeitraum zwei Wirtschaftsjahre, sind zusätzlich die Zeilen 58 bis 65 auszufüllen)

Beträge in voller Höhe eintragen, gegebenenfalls laut gesonderter Einzelaufstellung; der Hinzurechnungsbetrag wird von Amts wegen ermittelt.

		EUR
50	Entgelte für Schulden (§ 8 Nummer 1 Buchstabe a GewStG) 4	31
51	Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nummer 1 Buchstabe b GewStG)	32
52	Gewinnanteile der stillen Gesellschafter (§ 8 Nummer 1 Buchstabe c GewStG)	33
53	Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder beweglicher Betriebsanlagegüter (§ 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 1 GewStG) (ohne Beträge laut Zeile 54)	34
54	Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für Elektrofahrzeuge, begünstigte Hybridelektrofahrzeuge und Fahrräder im Sinne des § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG aus Verträgen, die nach dem 31.12.2019 abgeschlossen worden sind	38
55	Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder unbeweglicher Betriebsanlagegüter (§ 8 Nummer 1 Buchstabe e GewStG)	35
56	Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten - insbesondere Konzessionen und Lizenzen - (§ 8 Nummer 1 Buchstabe f GewStG)	36
57	Im Betrag laut Zeile 56 enthaltene Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG an beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger	37

Finanzierungsanteile nach § 8 Nummer 1 GewStG für ein zweites, im Erhebungszeitraum endendes Wirtschaftsjahr (ohne Kürzung um die Beträge laut Zeilen 79 und 80)

Beträge in voller Höhe eintragen, gegebenenfalls laut gesonderter Einzelaufstellung; der Hinzurechnungsbetrag wird von Amts wegen ermittelt.

58	Entgelte für Schulden (§ 8 Nummer 1 Buchstabe a GewStG) 4	41
59	Renten und dauernde Lasten (§ 8 Nummer 1 Buchstabe b GewStG)	42
60	Gewinnanteile der stillen Gesellschafter (§ 8 Nummer 1 Buchstabe c GewStG)	43
61	Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder beweglicher Betriebsanlagegüter (§ 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 1 GewStG) (ohne Beträge laut Zeile 62)	44
62	Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für Elektrofahrzeuge, begünstigte Hybridelektrofahrzeuge und Fahrräder im Sinne des § 8 Nummer 1 Buchstabe d Satz 2 GewStG aus Verträgen, die nach dem 31.12.2019 abgeschlossen worden sind	48
63	Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder unbeweglicher Betriebsanlagegüter (§ 8 Nummer 1 Buchstabe e GewStG)	45
64	Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten - insbesondere Konzessionen und Lizenzen - (§ 8 Nummer 1 Buchstabe f GewStG)	46
65	Im Betrag laut Zeile 64 enthaltene Vergütungen im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 3 EStG an beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger	47

Hinzurechnung nach § 8 Nummer 4 GewStG

Nur bei einer Kommanditgesellschaft auf Aktien:

Gewinnanteile der in § 8 Nummer 4 GewStG bezeichneten Art an persönlich haftende Gesellschafter 8

66		14
----	--	----

Anteile am Verlust von in- und/oder ausländischen Personengesellschaften (§ 8 Nummer 8 GewStG)

laut gesonderter Einzelaufstellung

67	Name der Personengesellschaft	
67a	Steuernummer der Personengesellschaft	
67b	Anteil am Verlust der in- oder ausländischen Personengesellschaft	EUR

Sind weitere Eintragungen erforderlich, sind diese nach dem gleichen Schema gesondert zu erläutern.

67c	Summe der Anteile am Verlust von in- und/oder ausländischen Personengesellschaften (§ 8 Nummer 8 GewStG; Betrag ohne Minuszeichen eintragen) 9	16
-----	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

Hinzurechnung nach § 8 Nummer 10 bis 12 GewStG

Ausschüttungs- und abführungsbedingte Gewinnminderungen bei Beteiligungsbesitz (§ 8 Nummer 10 GewStG); auch soweit die Gewinnminderung Folge einer Auskehrung von Liquidationsraten ist

68		19
----	--	----

Ausländische Steuern, soweit sie auf Gewinne oder Gewinnanteile entfallen, die nach § 9 GewStG gekürzt werden oder sonst nicht im Gewerbeertrag enthalten sind (§ 8 Nummer 12 GewStG)

69		22
----	--	----

Gewinne aus Anteilen an bestimmten Körperschaften ^{12 23}

20 / 21

70	Nur bei Mitunternehmerschaften: Anteil der an der Mitunternehmerschaft unmittelbar oder mittelbar über andere Mitunternehmerschaften beteiligten Körperschaften in Höhe von (Prozent)		%
71	Nur bei Organgesellschaften: Anteil der an der Organgesellschaft unmittelbar oder mittelbar über Mitunternehmerschaften beteiligten Körperschaften in Höhe von (Prozent) ^{21 22 23}		%
72	Bei Mitunternehmerschaften und Organgesellschaften: Anteil der an der Mitunternehmerschaft oder der Organgesellschaft unmittelbar oder mittelbar über andere Mitunternehmerschaften beteiligten natürlichen Personen (100 % abzüglich Prozentsatz laut Zeile 70 oder 71) ²⁴		%
73	Nur bei Organgesellschaften: Steuerfreie Bezüge nach § 8b Absatz 1 und 4 KStG beziehungsweise nach § 3 Nummer 41 Buchstabe a EStG oder nach DBA (Summe der Beträge laut Zeile 13 aller Anlagen BEG)	63	EUR
74	Nur bei Organgesellschaften: Steuerfreie Bezüge nach § 3 Nummer 41 Buchstabe a EStG (Summe der Beträge laut Zeile 21a aller Anlagen BEG)	67	
75	Bezüge nach § 3 Nummer 40 EStG gekürzt um Betriebsausgaben nach § 3c Absatz 2 EStG vor Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (Summe der positiven Beträge laut Zeile 22 aller Anlagen BEG)	64	
76	Bezüge nach § 3 Nummer 40 EStG gekürzt um Betriebsausgaben nach § 3c Absatz 2 EStG vor Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (Summe der negativen Beträge laut Zeile 22 aller Anlagen BEG)	68	
77	Hinzurechnungsbetrag nach § 8 Nummer 5 GewStG, soweit auf Körperschaften entfallend (Summe der Beträge laut Zeile 15 aller Anlagen BEG)	26	
78	Hinzurechnungsbetrag nach § 8 Nummer 5 GewStG, soweit auf natürliche Personen entfallend (Summe der Beträge laut Zeile 23 aller Anlagen BEG)	69	
79	Kürzung des Hinzurechnungsbetrages nach § 8 Nummer 1 GewStG aufgrund des § 9 Nummer 2a Satz 3 zweiter Halbsatz GewStG, § 9 Nummer 7 Satz 2 beziehungsweise § 9 Nummer 8 Satz 2 GewStG (Summe der Beträge laut Zeile 20 aller Anlagen BEG)	65	
80	Kürzung des Hinzurechnungsbetrages nach § 8 Nummer 1 GewStG aufgrund des § 9 Nummer 2a Satz 3 zweiter Halbsatz GewStG, § 9 Nummer 7 Satz 2 beziehungsweise § 9 Nummer 8 Satz 2 GewStG (Summe der Beträge laut Zeile 28 aller Anlagen BEG)	66	
81	Kürzung nach § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG (Betrag laut Zeile 19 aller Anlagen BEG)	026	
82	Kürzung nach § 9 Nummer 2a, 7 und 8 GewStG vor Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (Betrag laut Zeile 27 aller Anlagen BEG)	002	

Kürzungen

20

Kürzung aufgrund des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes nach § 9 Nummer 1 Satz 1 GewStG ¹⁰			
laut gesonderter Einzelaufstellung			
83	Einheitswert (Ersatzwirtschaftswert) des am 01.01.2022 zum Betriebsvermögen gehörenden oder betrieblich genutzten und im Eigentum des Unternehmers stehenden Grundbesitzes, soweit dieser nicht von der Grundsteuer befreit ist (DM-Beträge mit amtlichem Kurs [1 € = 1,95583 DM] in Euro umrechnen)		
84	Einheitswert-Aktenzeichen (ohne Sonderzeichen)		
85	Der Einheitswert ist anzusetzen mit		
	<ul style="list-style-type: none"> 1 * 100 % bei Mietwohngrundstücken im Beirrittsgebiet 2 * 400 % bei Geschäftgrundstücken im Beirrittsgebiet 3 * 250 % bei gemächgenutzten Grundstücken, Einfamilienhäusern und sonstigen bebauten Grundstücken im Beirrittsgebiet 4 * 600 % bei unbebauten Grundstücke im Beirrittsgebiet 5 * 140 % bei Grundstücken im übrigen Bundesgebiet 6 * 100 % bei land- und forstwirtschaftlichem Vermögen 		
86	Maßgeblicher Einheitswert		EUR
Sind weitere Eintragungen erforderlich, sind diese nach dem gleichen Schema gesondert zu erläutern.			
87	Summe der maßgeblichen Einheitswerte	051	
Kürzung nach § 9 Nummer 1 Satz 2 GewStG			
88	Erweiterte Kürzung bei einem Grundstücksunternehmen im Sinne des § 9 Nummer 1 Satz 2 folgende GewStG (Die Voraussetzungen des § 9 Nummer 1 Satz 2 bis 6 GewStG sind anhand geeigneter Aufzeichnungen nachzuweisen.) ^{27 28}	030	
Anteile am Gewinn von in- und/oder ausländischen Personengesellschaften (§ 9 Nummer 2 GewStG)			
laut gesonderter Einzelaufstellung			
89	Name der Personengesellschaft		
89a	Steuernummer der Personengesellschaft		EUR
89b	Anteil am Gewinn der in- oder ausländischen Personengesellschaft		

Sind weitere Eintragungen erforderlich, sind diese nach dem gleichen Schema gesondert zu erläutern.			
89c	Summe der Anteile am Gewinn von in- und/oder ausländischen Personengesellschaften (§ 9 Nummer 2 GewStG) 8 9	031	EUR <input type="text"/>
Kürzungen nach § 9 Nummer 2b und 3 GewStG			
90	Die nach § 8 Nummer 4 GewStG dem Gewinn aus Gewerbebetrieb der Kommanditgesellschaft auf Aktien hinzugerechneten Gewinnanteile eines persönlich haftenden Gesellschafters (§ 9 Nummer 2b GewStG) 8	053	<input type="text"/>
91	Teil des Gewerbeertrages, der auf Betriebsstätten im Ausland entfällt, ohne Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 7 und 8 GewStG (§ 9 Nummer 3 GewStG); negative Beträge mit Minuszeichen eintragen 10	033	<input type="text"/>
Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) nach § 9 Nummer 5 GewStG			
92	Zuwendungen im Kalenderjahr 2022 beziehungsweise im abweichenden Wirtschaftsjahr 2021/2022 zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO (§ 9 Nummer 5 Satz 1 GewStG); ohne Betrag, der in der Zeile 96 einzutragen ist	071	<input type="text"/>
93	Bei dem übernehmenden Unternehmen im Jahr der Vermögensübernahme: Auf dieses nach § 12 Absatz 3 in Verbindung mit § 15 Absatz 1, § 16, § 18 UmwStG übergegangener Zuwendungsvortrag gemäß § 9 Nummer 5 Satz 13 GewStG	084	<input type="text"/>
94	Im Falle einer Abspaltung oder Teilübertragung: Verringerung des verbleibenden Zuwendungsvortrags (§ 9 Nummer 5 Satz 13 GewStG) bei der übertragenden Körperschaft (§ 12 Absatz 3 in Verbindung mit § 15 Absatz 1, § 16, § 18 UmwStG)	089	<input type="text"/>
Angaben für die Höchstbetragsberechnung nach § 9 Nummer 5 GewStG			
Nur ausfüllen, wenn für Höchstbetragsberechnung erforderlich			
95	Summe der gesamten Umsätze und der im Wirtschaftsjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter	057	<input type="text"/>
Spenden in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung (§ 9 Nummer 5 Satz 9 GewStG)			
Nur bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften			
96	Spenden im Kalenderjahr 2022 beziehungsweise im abweichenden Wirtschaftsjahr 2021/2022 in den Vermögensstock einer Stiftung, für die der besondere Abzug nach § 9 Nummer 5 Satz 9 bis 11 GewStG beantragt wird		<input type="text"/>
97	Zum Ende des vorangegangenen Erhebungszeitraums gesondert festgestellter verbleibender Vortrag von Vermögensstockspenden nach § 9 Nummer 5 Satz 9 folgende GewStG		<input type="text"/>
98	Betrag der Vermögensstockspenden, die im Erhebungszeitraum 2022 abgezogen werden sollen	072	<input type="text"/>
99	Zum Ende des Erhebungszeitraums verbleibender Betrag der Vermögensstockspenden, der aufgrund des Ablaufs des zehnjährigen Abzugszeitraums im Folgejahr nicht mehr beansprucht werden kann	108	<input type="text"/>
Kürzungsbetrag bei Beteiligung an Zwischengesellschaften nach dem ASTG			
laut gesonderter Einzelaufstellung			
99a	Bezeichnung der Zwischengesellschaft		<input type="text"/>
99b	Kürzungsbetrag nach § 11 Absatz 5 ASTG		EUR <input type="text"/>
Sind weitere Eintragungen erforderlich, sind diese nach dem gleichen Schema gesondert zu erläutern.			
99c	Summe der Kürzungsbeträge nach § 11 Absatz 5 ASTG	109	<input type="text"/>
Gewerbeertrag in besonderen Fällen			
20 / 21			
Bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr (§ 5a EStG in Verbindung mit § 7 Satz 3 GewStG):			
- Hinzurechnungen und Kürzungen entfallen -			
100	Nach § 5a Absatz 1 EStG ermittelter Gewinn	023	<input type="text"/>
101	Hinzuzurechnender Unterschiedsbetrag nach § 5a Absatz 4 EStG und sonstige Hinzurechnungen im Sinne des § 5a Absatz 5 EStG	27	<input type="text"/>
102	Hinzuzurechnende Vergütungen im Sinne des § 5a Absatz 4a Satz 3 EStG (gegebenenfalls gekürzt um damit im Zusammenhang stehende Aufwendungen)	28	<input type="text"/>
Bei öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten:			
- Hinzurechnungen und Kürzungen entfallen -			
103	Nach § 8 Absatz 1 Satz 3 KStG ermitteltes Einkommen aus dem Geschäft der Veranstaltung von Werbesendungen (§ 7 Satz 3 GewStG)	025	<input type="text"/>
In Fällen der Spartenrennung bei Unternehmen im Sinne des § 7 Satz 5 GewStG:			
103a	Anzahl der beigelegten Anlage(n) ÖHG:		<input type="text"/>
104	Maßgebender verbleibender Gewerbeertrag in den Fällen des § 7 Satz 5 GewStG in Verbindung mit § 8 Absatz 9 KStG (Betrag laut Zeile 71 aller Anlagen ÖHG)	061	EUR <input type="text"/>

Angaben in Organschaftsfällen

20

Gewerbebeitrag der Organgesellschaft(en)

Zellen 105 bis 107 und 108: Nur bei Organträgern

Zellen 107a bis 107c und 109 bis 111: Nur bei Organträgern, soweit nicht selbst Organgesellschaft laut gesonderter Einzelaufstellung

105	Name der Organgesellschaft		
106	Steuernummer der Organgesellschaft		EUR
107	Gewerbebeitrag der Organgesellschaft		
107a	Korrekturbetrag nach § 3 Nummer 40 Buchstabe a, § 3 Nummer 41 Buchstabe b, § 3c EStG und § 8b Absatz 2 und 3 KStG, § 12 Absatz 2 UmwStG in Verbindung mit § 15 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 KStG und § 34c Absatz 3 EStG		
107b	Korrekturbetrag nach §§ 20 und 21 InvStG		
107c	Nur bei Körperschaften: Korrekturbetrag nach § 45 Absatz 1 InvStG		
Sind weitere Eintragungen erforderlich, sind diese nach dem gleichen Schema gesondert zu erläutern.			
108	Summe der Gewerbebeiträge der Organgesellschaften	060	
109	Summe der Korrekturbeträge aufgrund der Anwendung des § 3 Nummer 40 Buchstabe a, § 3 Nummer 41 Buchstabe b, § 3c EStG, § 8b Absatz 2 und 3 KStG, § 12 Absatz 2 UmwStG in Verbindung mit § 15 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 KStG und der Anwendung von § 34c Absatz 3 EStG (negative Beträge mit Minuszeichen eintragen)	079	
110	Summe der Korrekturbeträge aufgrund der Anwendung der §§ 20 und 21 InvStG in Verbindung mit § 15 Satz 1 Nummer 2a und Satz 2 KStG gegebenenfalls in Verbindung mit § 43 Absatz 3 und § 45 Absatz 2 InvStG (negative Beträge mit Minuszeichen eintragen)	101	
111	Nur bei Körperschaften: Summe der Korrekturbeträge aufgrund der Anwendung des § 45 Absatz 1 InvStG	102	

Werte, die für die Ermittlung des Gewerbebeitrages des Organträgers von Bedeutung sind ¹⁹ ²⁷

Nur bei Organgesellschaften

Ist die Organgesellschaft gleichzeitig Organträger: Einschließlich entsprechender Beträge ihrer Organgesellschaften (laut gesonderter Ermittlung) - negative Beträge mit Minuszeichen eintragen -

112	Wenn der Organträger eine natürliche Person ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag zum Gewerbebeitrag aufgrund der Anwendung des § 3 Nummer 40 Buchstabe a, § 3 Nummer 41 Buchstabe b, § 3c EStG und § 12 Absatz 2 UmwStG in Verbindung mit § 15 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 KStG sowie § 34c Absatz 3 EStG	028	
113	Wenn der Organträger eine Körperschaft ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag zum Gewerbebeitrag aufgrund der Anwendung des § 8b Absatz 2 und 3 KStG, § 12 Absatz 2 UmwStG und § 3 Nummer 41 Buchstabe b EStG in Verbindung mit § 15 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 KStG sowie § 34c Absatz 3 EStG	029	
114	Wenn der Organträger eine Personengesellschaft ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag zum Gewerbebeitrag aufgrund der Anwendung des § 3 Nummer 40 Buchstabe a, § 3 Nummer 41 Buchstabe b, § 3c EStG, § 8b Absatz 2 und 3 KStG, § 12 Absatz 2 UmwStG in Verbindung mit § 15 Satz 1 Nummer 2 und Satz 2 KStG sowie § 34c Absatz 3 EStG	027	
115	Wenn der Organträger eine natürliche Person ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag zum Gewerbebeitrag aufgrund der Anwendung des § 15 Satz 1 Nummer 2a und Satz 2 KStG, insbesondere in den Fällen der §§ 20, 21 InvStG und § 43 Absatz 3 in Verbindung mit § 45 Absatz 2 InvStG	103	
116	Wenn der Organträger eine Körperschaft ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag zum Gewerbebeitrag aufgrund der Anwendung des § 15 Satz 1 Nummer 2a und Satz 2 KStG, insbesondere in den Fällen der §§ 20, 21 InvStG und § 43 Absatz 3 in Verbindung mit § 45 Absatz 2 InvStG	104	
117	Wenn der Organträger eine Personengesellschaft ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag zum Gewerbebeitrag aufgrund der Anwendung des § 15 Satz 1 Nummer 2a und Satz 2 KStG, insbesondere in den Fällen der §§ 20, 21 InvStG und § 43 Absatz 3 in Verbindung mit § 45 Absatz 2 InvStG	105	
118	Wenn der Organträger eine Körperschaft ist: Zu berücksichtigender Korrekturbetrag aufgrund der Anwendung des § 45 Absatz 1 InvStG	106	

Aufspaltung oder Verschmelzung einer Organgesellschaft

119	Von der Organgesellschaft selbst zu versteuernder Gewerbebeitrag aus einem Übertragungsgewinn nach § 11 UmwStG	062	
-----	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----	--

Fälle des § 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 UmwStG

120	Beim übernehmenden Rechtsträger: Positiver Gewerbebeitrag des übertragenden oder einbringenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum	021	
-----	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----	--

121	Nur bei Organträgern: Beim Organträger des übernehmenden Rechtsträgers: Positiver Gewerbeertrag des auf die Organgesellschaft(en) übertragenden oder einbringenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum	EUR	022	<input type="text"/>
Negative Einkünfte aus der Veräußerung oder der Bewertung von Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft nach § 2 Absatz 5 UmwStG				
122	Negative Einkünfte des übernehmenden Rechtsträgers nach § 2 Absatz 5 UmwStG		024	<input type="text"/>
Verlustabzugsbeschränkungen im laufenden Erhebungszeitraum				
Minderung des laufenden Gewerbeverlustes wegen schädlichem Beteiligungserwerb oder Abspaltung ⁶⁷ laut gesonderter Ermittlung				
123	Nur bei Körperschaften und Personengesellschaften, soweit an diesen eine Körperschaft unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaft(en) beteiligt ist: Höhe der gesamten zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs im Sinne von § 10a Satz 10 GewStG in Verbindung mit § 8c KStG im Inland vorhandenen gewerbesteuerpflichtigen stillen Reserven des Betriebsvermögens bei Anwendung der Stille-Reserven-Klausel (vergleiche Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 29.11.2017, BStBl I 2017, 1643)		107	<input type="text"/>
124	Nur bei Körperschaften: Nach § 10a Satz 10 GewStG in Verbindung mit § 8c KStG nicht ausgleichsfähiger Gewerbeverlust des laufenden Erhebungszeitraums (gegebenenfalls in Verbindung mit § 2 Absatz 4 Satz 1 und 2, § 20 Absatz 6 Satz 4 UmwStG)	(Beträge ohne Vorzeichen eintragen)	049	<input type="text"/>
125	Nur bei Körperschaften: Bei der übertragenden Körperschaft im Falle der Abspaltung wegfallender Gewerbeverlust des laufenden Erhebungszeitraums (§ 18 Absatz 1 beziehungsweise § 19 Absatz 1 in Verbindung mit § 15 Absatz 1 Satz 1, § 15 Absatz 3 und § 16 Satz 1 UmwStG)		078	<input type="text"/>
126	Nur bei einer Personengesellschaft, soweit an dieser eine Körperschaft unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaft(en) beteiligt ist: Nach § 10a Satz 10 GewStG in Verbindung mit § 8c KStG nicht ausgleichsfähiger Gewerbeverlust des laufenden Erhebungszeitraums		013	<input type="text"/>
Angaben zum fortführungsgebundenen vortragsfähigen Gewerbeverlust nach § 10a Satz 11 und 12 GewStG in Verbindung mit § 8d KStG				
127	Nur bei Körperschaften: § 8d KStG ist auf die Gewerbesteuerfehlbeträge entsprechend anzuwenden (§ 10a Satz 11 und 12 GewStG).		038	<input type="checkbox"/> 1 = Ja
128	Nur bei Körperschaften: Wenn zum Schluss des vorangegangenen Erhebungszeitraums ein fortführungsgebundener Gewerbeverlust festgestellt wurde: Im Erhebungszeitraum sind Ereignisse im Sinne des § 8d Absatz 2 KStG eingetreten.		035	<input type="checkbox"/> 1 = Ja <input type="checkbox"/> 2 = Nein
Angaben zur Verlustfeststellung				
129	Nur bei Personengesellschaften: Von einem Einzelunternehmen im Falle des Rechtsformwechsels übernommener Gewerbeverlust aus der Zeit vor dem Rechtsformwechsel, soweit nach § 10a GewStG vortragsfähig ⁴⁵	EUR	045	<input type="text"/>
130	Übernommener Gewerbeverlust im Falle der Einbringung des Betriebs einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft oder der Verschmelzung von Personengesellschaften (R 10a.3 Absatz 3 Satz 9 Nummer 5 Satz 1 und 2 GewStR 2009) oder im Falle der Anwachsung oder der Verschmelzung einer Personengesellschaft auf einen Gesellschafter (R 10a.3 Absatz 3 Satz 9 Nummer 4 GewStR 2009)		048	<input type="text"/>
131	Nur bei Organgesellschaften: Im Falle der Anwachsung einer Personengesellschaft auf eine Organgesellschaft: Im Betrag laut Zeile 130 enthaltener Verlust, der vor dem rechtswirksamen Abschluss des Gewinnabführungsvertrages bei der Personengesellschaft entstanden ist (R 10a.4 Satz 2 GewStR 2009)		018	<input type="text"/>
132	Nur bei Betrieben gewerblicher Art: Übernommener vortragsfähiger Gewerbeverlust (§ 10a Satz 9 GewStG in Verbindung mit § 8 Absatz 8 KStG) ⁴⁶		020	<input type="text"/>
133	Nur bei Körperschaften: Bei der übertragenden Körperschaft im Falle der Abspaltung wegfallender Gewerbeverlust aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen (§ 18 Absatz 1 in Verbindung mit § 16 und § 15 Absatz 3 beziehungsweise § 19 Absatz 2 in Verbindung mit § 15 Absatz 3 UmwStG)		047	<input type="text"/>
134	Nur bei Körperschaften: Nach § 10a Satz 10 GewStG in Verbindung mit § 8c KStG nicht abziehbarer Gewerbeverlust aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen (gegebenenfalls in Verbindung mit § 2 Absatz 4 Satz 1 und 2, § 20 Absatz 6 Satz 4 UmwStG) (laut gesonderter Ermittlung)		044	<input type="text"/>
135	Nur bei Körperschaften: Erhalt des vortragsfähigen fortführungsgebundenen Gewerbeverlustes nach § 10a Satz 11 GewStG in Verbindung mit § 8d Absatz 2 Satz 1 zweiter Halbsatz KStG durch entsprechende Anwendung des § 8c Absatz 1 Satz 5 bis 8 KStG bezogen auf die zum Schluss des vorangegangenen Erhebungszeitraums vorhandenen stillen Reserven		052	<input type="text"/>

	Nur bei einer Personengesellschaft, soweit an dieser eine Körperschaft unmittelbar oder mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligt ist: Nach § 10a Satz 10 GewStG in Verbindung mit § 8c KStG nicht abziehbarer Gewerbeverlust aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen (laut gesonderter Ermittlung) ²⁷	EUR	012	
136				
	Nur bei Personengesellschaften: Wegfallende vortragsfähige Gewerbeverluste und Gewerbeverluste des laufenden Erhebungszeitraums von Mitunternehmern, die im laufenden Erhebungszeitraum ausgeschieden sind		043	
137				
	Nur bei Personengesellschaften: Nach § 10a Satz 1 GewStG in Verbindung mit § 10a Satz 4 und 5 GewStG zu berücksichtigender Verlustabzug (höchstens 1 Million €) für Mitunternehmer, denen ein Anteil am vortragsfähigen Gewerbeverlust zum Schluss des vorangegangenen Erhebungszeitraums zuzurechnen ist		055	
138				
	Nur bei Personengesellschaften: Nach § 10a Satz 2 GewStG in Verbindung mit § 10a Satz 4 und 5 GewStG zu berücksichtigender Verlustabzug (60 % des 1 Million € übersteigenden Gewerbebeitrages) für Mitunternehmer, denen ein Anteil am vortragsfähigen Gewerbeverlust zum Schluss des vorangegangenen Erhebungszeitraums zuzurechnen ist		081	
139				
	Nur bei Personengesellschaften oder Einzelunternehmen: Aufgrund der Veräußerung oder Aufgabe von Teilbetrieben wegfallender vortragsfähiger Gewerbeverlust und Gewerbeverlust des laufenden Erhebungszeitraums		016	
140				
	Nur bei Körperschaften: Aufgrund der Veräußerung oder Aufgabe eines angewachsenen Teilbetriebes wegfallender vortragsfähiger Gewerbeverlust		003	
141				
	Nur bei Organgesellschaften: Im Betrag laut Zeile 141 enthaltener Verlust, der nach dem rechtswirksamen Abschluss des Gewinnabführungsvertrages bei der Personengesellschaft entstanden ist (R 10a.4 Satz 2 GewStR 2009)		004	
142				
142a	Nur bei Personengesellschaften: Anzahl der übermittelten Anlagen EMU ¹⁸			
Angaben für Zwecke der Steuerermäßigung nach § 35 EStG				
	Nur bei Personengesellschaften oder Einzelunternehmen: Veräußerungs- oder Aufgabegewinn nach § 18 Absatz 3 UmwStG	EUR	082	
143				
Sanierungsertrag				
	Nach Anwendung des § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 EStG verbleibender geminderter Sanierungsertrag im Sinne des § 3a Absatz 3 Satz 1 EStG (§ 7b Absatz 2 Satz 1, gegebenenfalls in Verbindung mit Satz 2 und 3 beziehungsweise Absatz 3 GewStG) vor Anwendung des § 7b Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 3 GewStG		001	
144				
Bei einem unterjährigen Rechtsformwechsel von einer Personengesellschaft zu einem Einzelunternehmen oder umgekehrt ^{28 29}				
	laut gesonderter Ermittlung			
	Einheitlich ermittelter Gewerbesteuermessbetrag des Gewerbebetriebs für den gesamten Erhebungszeitraum		007	
145				
	Für den Steuerschuldner (Einzelunternehmen) ermittelter Gewerbebeitrag einschließlich Hinzurechnungen und Kürzungen ³⁸		008	
146				
	Für den Steuerschuldner (Personengesellschaft) ermittelter Gewerbebeitrag einschließlich Hinzurechnungen und Kürzungen ³⁹		009	
147				

Schlussklärung

Datenschutzhinweis: Die mit der Steuerklärung angeforderten Daten werden auf Grund der §§ 149 und 150 AO in Verbindung mit § 14a GewStG verlangt.

Informationen über die Verarbeitung personenbezogener Daten in der Steuerverwaltung und über Ihre Rechte nach der Datenschutz-Grundverordnung sowie über Ihre Ansprechpartner in Datenschutzfragen entnehmen Sie bitte dem allgemeinen Informationsschreiben der Finanzverwaltung. Dieses Informationsschreiben finden Sie unter www.finanzamt.de (unter der Rubrik „Datenschutz“) oder erhalten Sie bei Ihrem Finanzamt.

Mitwirkung bei der Anfertigung der Steuerklärung

149 bis
199 ff
200

Die Steuerklärung wurde unter Mitwirkung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe im Sinne der §§ 3 und 4 StBerG angefertigt. 1 = Ja

Bei der Anfertigung dieser Erklärung hat mitgewirkt:

Name

201

Vorname

202

Straße, Hausnummer

203

Postleitzahl, Ort

204

Telefon

205

zusätzliche Angaben

206

Mandantennummer

207

Bearbeiterkennzeichen

208

Unterschrift

Ort

Datum

209

Unterschrift

210

Die Erklärung muss vom Steuerpflichtigen bzw. von einer in § 34 AO genannten Person eigenhändig unterschrieben sein.