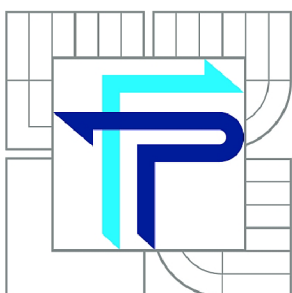




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

HARMONIZACE DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V EVROPSKÉ UNII

PERSONAL INCOME TAX HARMONIZATION IN THE EUROPEAN UNION

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

VERONIKA PAVLOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA, Ph.D.

BRNO 2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Pavlová Veronika

Účetnictví a daně (6202R049)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Harmonizace daně z příjmů fyzických osob v Evropské Unii

v anglickém jazyce:

Personal Income Tax Harmonization in the European Union

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce

Analýza současného stavu

Vlastní návrhy řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Lilia, Jaroslav KOBÍK a Jiří MAREK. Daně I. vyd. Praha: Bilance, 2000. 284 s. ISBN 80-863-7104-2.

FICBAUER, Jiří a David FICBAUER. Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy. 5. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2012. 174 s. ISBN 978-80-7418-143-6.

MATOUŠEK, Pavel. Harmonizace daňových systémů v EU a národní zájmy členských států EU. Právní revue. Olomouc: Právnická fakulta UP, 2005.

ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 5. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

TÝČ, Vladimír. Základy práva Evropské unie pro ekonomy. 5. vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2014/2015.

L.S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 28.2.2015

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou týkající se harmonizace daně z příjmů fyzických osob. V úvodu se bude zabývat údaji o vzniku Evropské Unie a společném trhu a také již dosaženého stupně harmonizace daně z příjmů FO. Dále si projdeme současné návrhy na řešení této problematiky. A zhodnotíme klady a zápory jednotlivých variant.

Abstract

This thesis deals with the question of tax on personal income harmonization. The introduction will talk about the founding of the European Union and the Free Market and the already existing level of harmonization of tax on personal income. Next, we will talk about the current solvation of this issue. And assess positives and negatives of each variant.

Klíčová slova

Harmonizace, Evropská unie, daň z příjmů fyzických osob, volný trh, společný trh.

Key words

Harmonization, European Union, tax on personal income, free market, common market.

BIBLIOGRAFICKÁ CITACE MÉ PRÁCE

PAVLOVÁ, V. *Harmonizace daně z příjmů FO v Evropské unii*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2015. 68 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že předložená diplomová 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

.....

podpis studentky

PODĚKOVÁNÍ

Za vedení a cenné rady při zpracovávání bakalářské práce chci tímto poděkovat především vedoucímu mé bakalářské práce, panu JUDr. Ing. Janu Kopřivovi Ph.D.

A také chci poděkovat své rodině za trpělivost a podporu při jejím vzniku.

V Brně dne

.....

podpis autorky

Obsah

1.	Teoretická část	12
1.1.	Historie EU	12
1.2.	Mezinárodní smlouvy	14
1.2.1.	Bruselský pakt.....	14
1.2.2.	Západoevropská unie	14
1.2.3.	Evropské společenství uhlí a ocelí	15
1.2.4.	Evropské hospodářské společenství.....	15
1.2.5.	Evropské společenství pro atomovou energii	16
1.2.6.	Slučovací – smlouva o Evropských společenstvích	16
1.2.7.	Evropská politická spolupráce	16
1.2.8.	Smlouva o EU - Maastrichtská smlouva.....	17
1.2.9.	Amsterodamská smlouva	18
1.2.10.	Niceská smlouva	18
1.2.11.	Lisabonská smlouva.....	19
1.3.	Daně obecně.....	20
1.3.1.	Současná charakteristika daní	20
1.3.2.	Stanovení daně a daňové principy	21
1.3.3.	Česká daňová soustava	22
1.4.	Daň z příjmů FO v České republice.....	23
1.4.1.	Rezidentství	23
1.4.2.	Základ daně.....	24
1.4.3.	Sazba daně a zdaňovací období	25
1.4.4.	Příjmy, které nejsou předmětem daně.....	25
1.4.1.	Příjmy osvobozené od daně	25
1.4.2.	Příjmy ze závislé činnosti (§6 ZDP)	27
1.4.3.	Příjmy z podnikání a z jiné s. výdělečné činnosti (§7 ZDP).....	27
1.4.4.	Příjmy z kapitálového majetku (§8 ZDP)	29
1.4.5.	Příjmy z pronájmu (§9 ZDP)	29
1.4.6.	Ostatní příjmy (§10 ZDP).....	29
1.4.7.	Nezdanitelná část daně.....	30
1.4.8.	Slevy na dani.....	31
1.4.9.	Nedaňové výdaje.....	31
1.5.	Obecná problematika daní v Evropské unii	32
1.5.1.	Legislativa upravující harmonizaci	32
1.1.	Co je to Harmonizace a proč je důležitá	33
1.1.1.	Metody harmonizace.....	33
1.1.2.	Principy harmonizace	34
1.1.3.	Harmonizace versus konkurence	35

2.	Analytická část.....	37
2.1.	Současný pohled podnikatelů na přínos EU	37
2.1.1.	Pro a proti vstupu do EU před rokem 2004	37
2.1.2.	Názor českých podnikatelů na prvních 10 let v EU.....	38
2.1.3.	Současné obchodování v EU	39
2.2.	Porovnání daně z příjmů FO v ČR, v Portugalsku a Rakousku.....	40
2.2.1.	Česká republika.....	40
2.2.2.	Portugalsko	42
2.2.3.	Největší rozdíly u daně z příjmů FO v ČR a Portugalsku	48
2.2.4.	Rakousko	49
2.2.5.	Nevětší rozdíly u daně z příjmů FO v ČR a Rakousku.....	53
2.2.6.	Shrnutí srovnání daně z příjmů FO v ČR, Portugalsku a Rakousku.....	54
2.3.	Současné řešení Harmonizace daně z příjmů.....	54
2.3.1.	Klady a zápory harmonizace daně z příjmů FO	58
2.4.	Závěr	59
3.	Seznam použité literatury	61
4.	Seznam tabulek	64
5.	Seznam obrázků.....	64
6.	Seznam příloh	64

ÚVOD A CÍLE

Cílem této bakalářské práce je rozebrání problematiky Harmonizace daní z příjmů Fyzických osob v rámci Evropské unie. Vzhledem k tomu, že Česká republika od 1. 5. 2004 stala členem Evropské unie, má jakákoli změna daní z vedení Evropské unie na nás přímý vliv.

Zatímco harmonizace nepřímých daní (tj. především daň z přidané hodnoty a daně spotřební) je ve velké míře už hotová. Daně přímé (daň z příjmů FO a daň z příjmů PO) jsou stále ještě velkou otázkou. Je to způsobeno především, odlišností výpočtu daně tak i působením fiskálních politik jednotlivých států. Nestací tedy sjednotit sazbu, ale také sjednotit způsob výpočtu, sjednotit uznatelné výdaje, odpisy apod.

Zatímco ohledně daně z příjmů právnických osob v roce 2011 vyšel návrh směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob, u zdanění osob fyzických zatím žádná společná legislativa nevyšla. Důraz na korporátní daň je způsoben větším vlivem na této daně na fungování společného trhu. Korporace, mnohem více než jednotlivci, se pouští do podnikání v jiných členských státech EU. Společná úprava zdanění právnických osob se tedy často týká obchodování ve více zemích najednou. EU usiluje o to, aby si státy na společném trhu ve směru daní nekonkurovaly. Mnohým státům, které svou nízkou sazbou daně lákají investory, se to ale nelíbí.

Protože harmonizaci vytváří EU, na začátku se práce zabývá tím, jak a za jakým účelem vlastně EU vznikla. Potom, se autor zaměřuje na návrhy harmonizace této daně, a problémy s tím spojené. Dále se práce věnuje tomu, jaké důsledky by měla harmonizace daní právě v této oblasti a jestli by celkově ekonomice spíše pomohla či ne. Důležitou součástí je také, jakým způsobem se v současné chvíli nahlíží podnikatelé na vstup do Evropské unie a zda jim to více přineslo nebo spíše naopak.

Co se týče schvalování jakékoli legislativy týkající se daní, je vždy potřeba, aby všech 27 členských států souhlasilo. To je také důvodem, proč se právě v této oblasti věci hýbou tak pomalu. Daně jsou velice citlivé téma, které si každý stát řeší po svém a jednotná úprava by měla veliký vliv na všech 27 ekonomik.

Harmonizace daně z příjmů FO, by se měla týkat zrovnoprávnění malých podnikatelů v EU, tedy nastavení stejných podmínek a zamezení mezistátní

diskriminace a v neposlední řadě zjednodušení administrativy a přístupu na Evropský jednotný trh.

Cíle praktické části jsou srovnání daně z příjmů FO v České republice, Portugalsku a Rakousku. Srovnání způsobu zdaňování v těchto státech by nám mohlo ukázat jaký způsobem, by se mohla harmonizace vyvíjet a jaká jsou její největší úskalí. Dalším cílem je souhrn současných návrhů harmonizace daně z příjmů FO a zhodnocení současného postupu, a jestli vůbec existuje řešení, které by mohlo mít přínos pro všech 27 států.

1. TEORETICKÁ ČÁST

1.1. Historie EU

Lidé, kteří stáli za vznikem Evropské unie, se zasloužili o to, že dnes můžeme žít v míru a stabilitě, čistotě životního prostředí a svobodě. Většina z nás si už ani neumí představit, že by se některá z těchto věcí změnila.

Účel EU – Mír v Evropě. (1945-1959),

EU vznikla za účelem ukončení válek mezi jednotlivými Evropskými státy. V roce 1950 začalo politické a hospodářské sjednocování. Prvním krokem bylo sjednocení trhu uhlí a oceli. Tyto dva trhy byly po druhé světové válce zvláště rozvinuty především díky výrobě zbraní. 50. léta jsou ovlivněna studenou válkou mezi Východem a Západem. Protesty ve střední Evropě proti komunistickému režimu byly umlčeny Ruskou armádou. A důležitým datem je i rok 1957 kdy, byla podepsána Římská smlouva. [1]

Hospodářský růst EU (1960-1969)

Toto období je charakteristické velkým hospodářským růstem, a také tzv. kulturou mladých. Hospodářský růst je pak především způsoben zrušením cel, ve vzájemném obchodě členských států. Dále byla zavedena společná kontrola produkce potravin. Tato hospodářská politika brzy zajistila i přebytek. Důležitým datem tohoto období je květen 1968, který se do historie zapsal mnoha společenskými změnami vyvolanými studentskými nepokoji v Paříži.[1]

Rozšíření na další státy Evropy (1970 - 1979)

V lednu 1973 vstoupili do EU tehdy ještě do Evropského společenství Dánsko, Irsko a spojené Království. Krátká válka mezi Arábií a Izraelem, která proběhla v říjnu 1973, vedla k energetické krizi v Evropě. Další významnou událostí tohoto období bylo svržení Salazara v Portugalsku a úmrtí španělského generála Franka. Rok 1974 a 1975 byl tedy konec posledních pravicových diktatur v Evropě. Další směřování Evropského společenství bylo především v podpoře chudších oblastí. Například podpora zaměstnanosti, budování infrastruktury apod. Významnou změnou v Evropské vládě je potom volba do parlamentu, která je od roku 1979 přímá. Tato skutečnost zvýšila vliv Evropského parlamentu v evropských záležitostech. [1],[4]

Rozpad SSSR (1980 – 1989)

V roce 1981 vstoupilo do EU, Řecko a o 5 let později také Španělsko a Portugalsko. O rok později, je podepsán jednotný evropský akt. Jednalo se o smlouvu, ve které byl rozsáhlý 6 letý plán zaměřený na problémy volného obchodu mezi státy EU. Roku 1989 nastal zásadní politický zvrat, pád Berlínské zdi a rozpad SSSR. Otevřela se hranice mezi východním a západním Německem, ale i celou východní a západní Evropou. [1], [2]

Situace v Evropě po pádu komunismu (1990 – 1999)

V 90. letech nastává prohlubování obchodních vztahů mezi Západem a Východem. V roce 1993 byl dokončen jednotný trh Evropské Unie. Jeho podoba byla ukotvena do 4 základních svobod (volný pohyb zboží, služeb, osob a peněz). V těchto letech také vznikly další dvě významné smlouvy, Maastrichtská (1993) a Amsterodamská (1999). Tyto dvě smlouvy se zabývají otázkou společného řešení bezpečnosti a obrany, a také ochrany životního prostředí. V roce 1995 vstupují do EU, Finsko, Rakousko a Švédsko. Vzniká také Schengenská dohoda o volném pohybu osob, díky níž je umožněno cestování přes hranice bez kontrol. [1]

Rozšíření EU a hospodářská krize (2000 – 2009)

V roce 2004 vstoupilo do EU 10 nových států, mezi kterými byla i Česká republika. V roce 2007 se potom připojily další dvě země. Toto desetiletí bylo poznamenáno také tragickou událostí, která se stala 11. Zářím 2001. Toto datum, je oficiálně bráno jako počátek války s terorismem. Členské země také začali úzce spolupracovat v boji se zločinem obecně. Další významnou součástí tohoto desetiletí byla stále více se projevující hospodářská krize, která na světovou ekonomiku dolehla v plné váze v září 2008 a jejíž důsledky se stále projevují. Tato krize však přispěla k užší hospodářské spolupráci mezi jednotlivými členskými státy. Všechny členské státy také závazně potvrdily platnost Lisabonské smlouvy. [3]

Současná situace EU (2010 – 2014)

Toto desetiletí začalo těžkou hospodářskou krizí. EU si však slibuje, že investicemi do ekologických technologií, rozvoje jednotlivých ekonomik ve spojení s úzkou evropskou spoluprací, přinesou své ovoce. I přes relativní velikost a velkou různorodost EU vstoupilo do unie v roce 2013 ještě Chorvatsko. Současný počet členských států se tedy navýšil na počet 28. [3]

1.2. Mezinárodní smlouvy

Po druhé světové válce bylo v Evropě kvůli míru, hospodářskému rozvoji, lidským právům, životnímu prostředí, atd., uzavřeno mnoho smluv. V následující kapitole bude shrnuto, kým byly jednotlivé smlouvy uzavřeny, kde a kdy, co obsahují a k čemu zavazují. Jejich časový přehled se nachází v tabulce.

Tabulka 1. - Evropské smlouvy v časové posloupnosti (Zdroj: Zpracováno podle [2, 28])

Podpis	1948	1951	1954	1957	1965	1986	1992	1997	2001	2007
Platnost	1948	1952	1955	1958	1967	1987	1993	1999	2003	2009
Smlouva	Brusel	Pařížská	Pařížská dohoda	Římské	Slučovací	Jednotný Evropský akt	Maastrichtská	Amsterodamská	Niceská	Lisabonská
				Evropské společenství pro atomovou energii (Euratom)						
				Evropské společenství uhlí a oceli (ESUO) smlouva skončila v roce 2002						
				Evropské hospodářské společenství(EHS)			Evropské společenství			
							Smlouva o EU	Smlouva o EU	Smlouva o EU	Evropská unie(EU)
							Evropská politická spolupráce (EPS)			
	Bruselský pakt		Západoevropská unie (ZEU)							

1.2.1. Bruselský pakt

Tato dohoda byla uzavřena mezi Belgií, Francií, Lucemburskem a Spojeným Královstvím dne 17. března 1948 v Bruselu. V platnost vstoupila ve stejném roce a byla uzavřena na 50 let. Předmětem smlouvy byla především sociální, kulturní, hospodářská a vojenská spolupráce. Tato dohoda byla postavena na základě dohody z Dukerque, která byla v roce 1947 uzavřena mezi Francií a Spojeným královstvím, kvůli obavám z nového útoku Německa po druhé světové válce. O šest let později tedy v roce 1954 byla tato smlouva modifikována a stala se základem pro Pařížské dohody, které jsou základním dokumentem Západoevropské unie. [2], [5]

1.2.2. Západoevropská unie

Vznikla mezi státy, které uzavřely Bruselský pakt, ale k nim se připojilo ještě Německo a Itálie. Jak už bylo zmíněno, základním dokumentem Západoevropské unie jsou tzv. Pařížské dohody. Stejně jako jiné smlouvy i ony se jmenují podle místa vzniku. Byly podepsány 23. října 1954 a vstoupily v platnost v roce 1955. Jejich platnost trvala až do roku 2010. Předmět smlouvy byl stejný jako u Bruselského paktu. Hlavní rozdíl je především zapojení Německa a Itálie do této Evropské spolupráce. Zkratka západoevropské unie je ZEU v angličtině WEU. [2]

1.2.3. Evropské společenství uhlí a oceli

Zakládající smlouvu podepsaly Francie, Německo, Nizozemsko, Belgie, Lucembursko a Itálie 9. Května 1950 v Paříži. Smlouva byla podepsána na 50 let a vypršela tedy v roce 2002. Její zkratka je ESUO, v angličtině ECSC. Předmětem této smlouvy bylo vytvoření společného trhu uhlí a oceli. První, kdo navrhl tuto spolupráci, byl francouzský ministr zahraničí Robert Schuman. Tímto způsobem chtěl zabránit další válce mezi Německem a Francií. Jeho návrh byl, aby „francouzsko-německá produkce uhlí a oceli jako celku, byla umístěna pod Vysoký úřad, v rámci organizace otevřené účasti dalších evropských zemí.“ [2]

V roce 1969, spojili s institucemi EHS poté pouze ES a později se to vše stalo součástí EU. ESUO byla první organizací, která byla založena na principu supranacionality (nadmárodní spolupráce v oblastech, které bývaly řešeny, pouze vnitřní politikou). [5]

1.2.4. Evropské hospodářské společenství

Evropské hospodářské společenství (dále jen EHS) bylo uzavřeno smlouvou mezi Francií, Itálií, Německem, Lucemburskem, Belgií a Nizozemím. Smlouvy byly podepsány v Římě, od toho také jejich název Římské, dne 1. ledna 1958. Název Evropské hospodářské společenství se později v roce 1993 po podepsání Maastrichtské smlouvy zkrátil pouze na Evropské společenství (ES). [2]

Cíl EHS je vytvořit hospodářskou unii, se záměrem vybudování velkého hospodářského trhu, kde by byl možný volný pohyb kapitálu, pracovních sil, zboží a služeb. Již v této době také státy přistoupili na volný pohyb osob a rozhodli se pro vytvoření společné měnové a celní unie. Dále také chtěli vytvořit společnou daňovou, finanční, obchodní a sociální politiku. Aby bylo těchto cílů dosaženo, a aby státy dodržovali Římskou smlouvu, ke které se zavázali, bylo zřízeno Evropské parlamentní shromáždění, Komise, Rada a také Soudní dvůr. Evropské parlamentní shromáždění se v roce 1979 změnilo na Evropský parlament. [2]

V této smlouvě nacházíme prvotní daňová ustanovení. Jsou to články 95 až 99 (viz. příloha 1.), přičemž poslední článek (99) byl zapracován až s přijetím Jednotného Evropského Aktu (JEA) v roce 1987. Dále je také podstatný článek 100 a 102 (viz příloha 2.), které pojednávají o způsobech sblížení daňových systémů. Harmonizaci

daní lze také ještě nepřímo odvodit ze článku 175 (harmonizace akcízů a energií). Ze článků 95 až 99 se pouze jeden zabývá přímými daněmi. Je to článek 98, který zakazuje zvýhodnění vývozu do členských zemí formou úlev na přímých daních. [2]

1.2.5. Evropské společenství pro atomovou energii

Vzniklo 25. března 1957 také v Římě. Smlouva, na jejímž základě je Euratom (oficiální česká i anglická zkratka) založen vstoupila v platnost 1958. Byla uzavřena mezi státy, které se staly součástí Evropského společenství [2]

Hlavním tématem úmluvy je jaderná bezpečnost a cílem je zlepšit jadernou bezpečnost celosvětově. Celá úmluva má tři hlavní cíle. Za prvé, dosáhnout a udržet si vysoký standart jaderné bezpečnosti skrze zlepšování mezinárodních měřítek a technické spolupráce. Za druhé, stabilizovat a udržet efektivní obranu proti radiologickému riziku a jadernému zavadění kvůli ochraně lidí a životního prostředí, atd. A za třetí, zabránit jaderným haváriím a omezit jejich důsledky. [5]

1.2.6. Slučovací – smlouva o Evropských společenstvích

Tato smlouva, která byla podepsána 8. dubna 1965 a 1. července 1967 vstoupila v platnost, byla důležitá pro sjednocení společenství EHS, ESUO a Euratom. Podepsali to všichni členové společenství. Především sloučila orgány Evropských společenství a od vstoupení v platnost, také začali používat společný rozpočet. Od uzavření této smlouvy se začal používat název Evropská společenství. Sloučením orgánů se snížili náklady na administrativu, ale také se zjednodušil vstup nových členů. [2]

1.2.7. Evropská politická spolupráce

Zkráceně EPS se rozvíjela v 70. letech na pravidelných schůzkách ministrů zahraničních věcí. Hlavním cílem byla souhra zahraničních politik členských států. Prvním posunem v této oblasti bylo přijetí Helsinského aktu v roce 1975. Avšak teprve podpisem Jednotného Evropského aktu JEA, který byl podepsán 17. 2. 1986 v Lucemburku a 28. 2. 1986 v Haagu, byla EPS oficiálně začleněna do primární legislativy ES. [2]

JEA (v angličtině SEA) je velmi klíčovou smlouvou ES. Stala se první revizí Římských smluv. Hlavním cílem aktu bylo přizpůsobení se potřebám 90. let a vytvoření

skutečného jednotného vnitřního trhu bez hranic. Právě zde byly poprvé ukotveny 4 základy svobody ES. Volný pohyb zboží, služeb, kapitálu a osob. Tvorba jednotného vnitřního trhu byla rozvržena na období do roku 1992. Dalším významným prvkem JEA byla změna fungování institucí ES. Mezi instituce byla například zařazena Evropská rada a dále byla rozšířena oblast působnosti Rady EU (v této době Rady ministrů). Právě tento akt pomohl zvýšit úroveň evropské integrace, která byla podmínkou pro vznik samotné EU. [2]

1.2.8. Smlouva o EU - Maastrichtská smlouva

Smlouvu podepsali Belgie, Dánsko, Německo, Francie, Velká Británie, Řecko, Španělsko, Irsko, Itálie, Lucembursko, Nizozemsko a Portugalsko 9-10. prosince 1991. Tato smlouvou pozměňuje a doplňuje základní smlouvy a zahrnuje i smlouvy o hospodářské, měnové a politické unii. Hlavním cílem bylo vytvoření ještě větší ekonomické integrace a sociální soudržnosti. V platnost tato smlouva vstoupila až o dva roky později, kvůli dánskému referendu. [2], [6]

Mezi cíle této smlouvy patřilo také upevnění identity EU ve světě, ochrana práv a zájmů obyvatel EU, zavedení občanství EU, rozšíření spolupráce států v oblasti vnitřních věcí a spravedlnosti a také v oblasti trvalého a udržitelného hospodářského a sociálního vývoje. V neposlední řadě také podporuje rozvoj a dodržování nezávislého nadřazeného právního systému (*acquis communautaire*) na němž se podílelo hned několik institucí EU. [7], [2]

Tato smlouva byla také důležitá v oblasti harmonizace. Byla pozměněna pravidla pro hospodářskou soutěž, daně a sblížování právních předpisů. Z hlediska daní je zvláště zajímavá změna článku 99, která zní: „rada na návrh Komise a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem jednomyslně přijme ustanovení k harmonizaci právních předpisů týkajících se daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní v rozsahu, v jakém je tato harmonizace nezbytná pro vytvoření a fungování vnitřního trhu...“. [8]

Také Maastrichtská smlouva oficiálně zavedla pojem Evropská unie kvůli zastřešení ES. A také zavedla tři pilíře EU: První zahrnuje otázky komunitární, které mají vztah ke všem ES. Druhý zahrnuje společnou zahraniční a bezpečnostní politiku a

třetí policejní a justiční spolupráci. V tabulce najdeme témata vztahující se k jednotlivým pilířům. Tato struktura zanikla nabytím účinnosti Lisabonské smlouvy.[9]

Tabulka 2. - Tři pilíře – Evropské unie (Zdroj: Vlastní zpracování podle [2, 28])

Tři pilíře - Politika Evropské unie		
Evropská společenství	Společná bezpečnost a zahraniční politika	Policejní a justiční spolupráce
Společná zemědělská politika	zahraniční politika:	Pašování drog
Hospodářská a Měnová unie	spolupráce v zahraniční politice	Obchod se zbraněmi
Společná obchodní politika	dodržování míru	Obchod s lidmi
Celní unie a společný trh	volební provozovatelé	Terorismus
Regionální a strukturální politika	Lidská práva	Zločiny proti dětem
Dopravní politika	demokracie	Organizovaný zločin
Sociální politika	rozvoj pomoci	Korupce
Schengenský prostor	bezpečnostní politika:	
Občanství EU	Evropská bezpečnostní politika	
Vědecko-výzkumná politika	Evropské síly rychlé reakce	
Politika hospodářské soutěže	Odzbrojování	
Ekologická politika		
Politika ochrany spotřebitele		
Vzdělání a kultura		
Společná rybolovná politika		
Azylová a přistěhovalecká politika		

1.2.9. Amsterodamská smlouva

Podepsali ji všichni EU v Amsterodamu na zasedání Evropské rady 16-17. Června 1997. V Platnost smlouva vstoupila 1999 po tom, co byla ratifikována všemi členskými státy. Cílem smlouvy bylo změnit některá ustanovení v zakládajících smlouvách ES a ve smlouvě o EU. Konkrétně, posílala pravomoci Evropského parlamentu, zavedla princip flexibility a převedla ze třetího pilíře do prvního oblast justiční spolupráce v civilních záležitostech. [2], [10], [11]

1.2.10. Niceská smlouva

Opět byla podepsána všemi členy EU a to všichni členové Evropských společenství tentokrát v Nice a to dne 26. února 2001. Účinnosti nabyla opět až po schválení všemi státy 1. února 2003. Cílem této smlouvy byli úpravy a reformy smlouvy o EU, aby mohla unie efektivně fungovat i po plánovaném rozšíření o 12 nových států.

Obsahuje 4 protokoly. Zaprvé protokol o rozšíření evropské unie, dále pak protokol o statutu soudního dvora a soudu prvního stupně, ale také protokol o finančních důsledcích uplynutí doby platnosti smlouvy o založení Evropského společenství uhlí a oceli. [2], [5]

1.2.11. Lisabonská smlouva

V Lisabonu 13. prosince 2007 byla podepsána další smlouva opět všemi členy evropské unie. V platnost vstoupila 2009 a obsahuje změny Smlouvy o EU, Smlouvy o založení Evropského společenství. Dále Lisabonská smlouva stanovuje, že na těchto dvou smlouvách je založena Evropská unie. Evropská unie tedy nahrazuje Evropské společenství. A také má nově jednotnou právní subjektivitu.

Listina základních práv a svobod je nedílnou přílohou pro všechny členy EU, kromě Velké Británie a Polska. Smlouva neobsahuje žádnou zmínku o společných symbolech, jako je vlajka či hymna. [2]

1.3. Daně obecně

O daních toho bylo mnoho řečeno i napsáno. Na úvod bych ráda zmínila několik citátů, které byly řečeny významnými lidmi historie. Vědec a velký myslitel **Albert Einstein** prohlásil: „Na světě nejtěžší věc k pochopení je daň z příjmu.“ **Jean-Baptist Colbert** francouzský ministr financí za vlády Ludvíka IV, řekl: „Vymáhat daně znamená škrabat husu tak, abychom získali co nejvíce peří s co nejmenším syčením.“ A americký diplomat a státník **Benjamin Franklin** pronesl: „ Na tomto světě není nic jistého mimo smrt a placení daní.“

Daně jsou velkým tématem každé vyspělé civilizace. Je známo, že daně byly vybírány už ve starověku (například v Mezopotámii, Egyptě, Římské říši, atd.). V rané historii daní, byly daně jakýmsi výkupným za mír a později byly chápány jako pojistná prémie na dosažení ochrany sociálního pořádku, nebo jako prémie za ochranu života a majetku.

1.3.1. Současná charakteristika daní

Daně v současném světě by měli splňovat hned několik charakteristik. Zprvé **daň je platbou ve prospěch veřejného rozpočtu.** Veřejným rozpočtem se rozumí státní rozpočet, ale také rozpočet vyššího územně správního celku (kraje, okresy, města, obce,...). Důležité tedy je, že je rozpočtově určená ve prospěch veřejného rozpočtu k úhradě společných potřeb občanů daného státu. Také je **daň platbou nedobrovolnou, povinnou a vynutitelnou.** Teorie veřejných financí prokázala, že je v některých případech společné zabezpečení potřeb efektivnější, než jejich individuální úhrada. Dobrým příkladem je například policie či armáda. Důležitým kritériem pro určení rozsahu společných potřeb je nevylučitelnost ze spotřeby. **Daň je také platbou finančně nenávratnou.** Tato definice značí, že veřejné rozpočty nejsou povinny ve stanoveném termínu částku daně vrátit ani vrácenou částku navýšit o příslušné úroky. Zároveň, **jsou daně platbou neekvivalentní.** Finance ve veřejných rozpočtech nejsou jednoduše dělitelné na poplatníka. Dalším problémem je, že každý poplatník čerpá veřejné statky jiným způsobem, a proto rozdělení veřejných statků není rovnocenné. **Až na výjimky je také platbou neúčelovou.** Vzhledem k tomu, že nedokážeme definovat podíl veřejných financí na jednoho poplatníka, výše daně na jednotlivce nesouvisí s podílem na užívání veřejných statků a současně se daňová povinnost se v čase mění, nedá se přesně určit

účel jednotlivých financí přicházejících do rozpočtu. To co platí pro daně všude po světě je skutečnost, že daně **patří mezi platby opakované**, čímž se odlišují od ostatních příjmů státního rozpočtu, které jsou jednorázové. [12]

1.3.2. Stanovení daně a daňové principy

Existují **3 hlavní způsoby** jak stanovit výši daně. V našem daňovém systému je nejčastější stanovení daně **procentně**. Stanovuje se součinem sazby se základem daně. Jedním z nejzřetelnějších příkladů je DPH. Potom zde máme **daň stanovenou absolutní částkou**. Výše daně je tedy stanovena na jednotku množství. Mezi typické daně stanovené absolutní částkou patří daň spotřební, kde může být například fixně daná daň na jeden litr alkoholu či jednu krabičku cigaret. Mezi nejméně častou variantu patří **daň stanovená rozdílem** mezi předem určenými veličinami. Příkladem je rozdílová sazba daně z obratu před rokem 1989. [13]

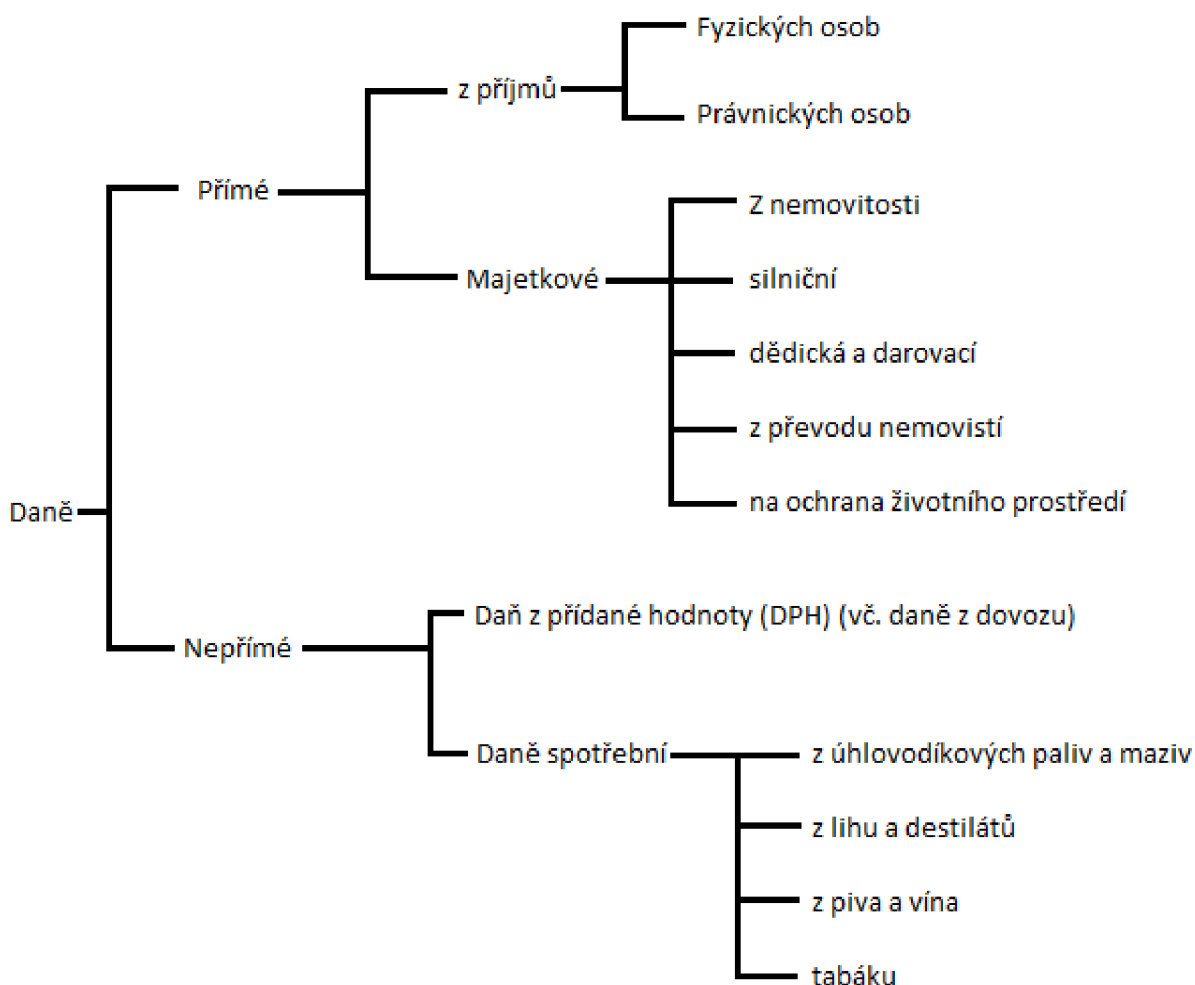
Kromě charakteristik, které jsou typické pro daně, existují i určité principy, které si musí každý stát pohlídat. Jeden z nejdůležitějších je **princip neutrality**. Ten by měl zaručovat, že stát nebude rozlišovat mezi tuzemským a zahraničním kapitálem, ale také mezi jednotlivými poplatníky. Každý daňový subjekt tedy musí brát v úvahu daňovou zátěž stanovenou daňovým systémem. S tím úzce souvisí i **princip univerzality**. Daně musí být konstruovány jako univerzální, s minimem výjimek, při zdanění co nejširšího daňového základu. Důležitým aspektem je také, aby výnosy z daní byli v takové výši, která je potřebná k pokrytí výdajů veřejných rozpočtů a zároveň nebrzdí ekonomiky nadměrným daňovým zatížením. Tento princip se nazývá princip **dostatečné daňové výnosnosti**. Je nezbytné přihlídnout také k výnosům v daném roce a zároveň k výnosům v následujících letech. Důležitým měřítkem je daňová kvóta, která vyjadřuje vztah mezi velikostí příjmů veřejných rozpočtů a hrubým domácím produktem – **princip daňové pružnosti**. S principem dostatečné výnosnosti úzce souvisí i **princip daňové únosnosti**. Tyto dva principy musí vždy hledat rovnováhu. Každý poplatník musí být prakticky schopen unést daňové břemeno, avšak další důležitou částí je, aby se daněmi necítil ohrožen na své životní úrovni a necítil se být svazován k provozování ekonomické činnosti. V neposlední řadě vždy musí platit princip **daňové spravedlnosti**. Tato spravedlnost se dělí na dva typy. **Horizontální**, což znamená, že poplatníci s přibližně stejnými příjmy, odvádějí přibližně stejné daně a srovnatelně přispívají k

úhradě společných potřeb. Dalším typem spravedlnosti, který už není, tak zřejmá, je spravedlnost **vertikální** (poplatník s vyššími příjmy, více přispívá k úhradě společných potřeb). A posledním důležitým principem je **princip srovnatelnosti**. Daně nesmějí být koncipovány příliš složitým způsobem, aby finanční úřady dokázali zajistit jejich odvod ve správné výši a zároveň, a by byl poplatník schopen se v daňovém systému správně zorientovat. [12]

1.3.3. Česká daňová soustava

Hlavní dělení české daňové soustavy je na **daně přímé a nepřímé**. Toto dělení je typické pro všechny evropské země. **Nepřímé daně** se následně dělí na dva druhy. Prvním druhem je samostatně stojící daň z přidané hodnoty a druhým druhem jsou daně spotřební. **Přímé daně** se také dělí na dva hlavní druhy. První jsou daně z příjmů, na které se zaměřuje tato bakalářská práce a daně majetkové. Grafický přehled se nachází na další stránce.[12]

Obrázek 1. - daňová soustava České republiky (Zdroj: zpracováno podle [12])



1.4. Daň z příjmů FO v České republice

Tato daň je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Daň z příjmů FO se zabývá příjmy zaměstnanců §6 ZDP, podnikatelů §7 ZDP, z výnosů kapitálového majetku §8 ZDP příjmů z pronájmu nemovitostí a movitých věcí §9 ZDP a ostatních příjmů §10.ZDP [12]

1.4.1. Rezidentství

U nás rozlišujeme dva druhy poplatníků. Rezidenty a Nerezidenty. Jejich hlavní rozdíl je v daňové povinnosti. Poplatník, který není daňovým rezidentem, má omezenější daňovou povinnost, neboť je logický předpoklad, že většinu svých příjmů daní ve státě, ve kterém má rezidenství. Podmínky rezidenství:

Rezident

- Je fyzická osoba, která **má na území ČR bydliště** nebo se zde obvykle zdržuje (více než **183 dní** v roce a to včetně svátků, víkendů, dnů příjezdů i odjezdů).
- Daňová povinnost se potom vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Nerezident

- Je fyzická osoba, která na území **ČR nemá bydliště**, ani se tu obvykle **nezdržuje**, nebo pokud tak stanoví smlouva o zamezení dvojího zdanění.
- Jeho daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů ČR.
- Do této skupiny patří také lidé, kteří na území ČR pobývají z důvodu léčení nebo studia. Ti mají omezenou daňovou povinnost, i když zde pobývají více než 183 dní. [14]

1.4.2. Základ daně

U příjmů z podnikání je základ daně brán buď, z **hospodářského výsledku** (u podvojného účetnictví), nebo z **rozdílů příjmu a výdajů** (u daňové evidence). Tento základ daně, je ale vždy upraven **o částky, které nelze** podle zákona o dani z příjmů zahrnout do výdajů (nebo jsou do nich zahrnuty v nesprávné výši), o odčitatelné položky a o veškeré částky neoprávněně zkracující hospodářský výsledek nebo příjmy. [12]

Základ daně stanovuje zákon jako částku, o kterou poplatníkovi **příjmy** podle §6-10 ZDP v daném kalendářním roce **přesahují výdaje**, které byly prokazatelně použity k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Pokud zákon nestanoví jinak. Kdybychom měli příjem **z více činností** současně, je základem daně **součet dílčích základů daně**. [12]

Příjmy, které upravuje tato daň, jsou:

- Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§6 ZDP)
- Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§7 ZDP)
- Příjmy z kapitálového majetku (§8 ZDP)
- Příjmy z pronájmu (§9 ZDP)
- A ostatní příjmy (§10 ZDP) [12]

1.4.3. Sazba daně a zdaňovací období

Sazba daně pro fyzické osoby je upravena v **§16 a 16a ZDP**. Počítá se ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část a odčitatelné položky, které jsou upraveny v **§15 a §34 ZDP**. Celá tato částka se zaokrouhluje na celé stokoruny dolů. **Základní sazba je 15%** z takto upraveného základu. Tato sazba se navýší podle **§16a ZDP** pokud poplatník dosáhne z příjmů podle **§6 a §7 ZDP** více jak 48 násobek průměrné mzdy. Příjmy podle §6 a §7 ZDP se sečtou a odečte se 48 násobek průměrné mzdy a tento rozdíl je zdaněn dalšími **7%**. Dá se říci, že je to tedy určitá forma progresivního zdanění, i když oproti jiným státům v relativně malé míře.

Zdaňovací období je vždy **1 kalendářní rok**. Pokud si poplatník nevyžádá výjimku, například rok hospodářský. **Daňové přiznání** je pak potřeba podat do konce 3 měsíce po skončení zdaňovacího období, popřípadě do konce 6 měsíce. [12], [14]

1.4.4. Příjmy, které nejsou předmětem daně

Mezi příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů, nepatří například ty, které jsou předmětem jiné daně. Například daně darovací, dědické apod. Další příjmy, které nespadají do daně z příjmů, jsou úvěry či zápůjčky, příjmy z rozšíření rozsahu společného jmění manželů, z vypořádání spoluvlastnictví i výměně pozemků. A v neposlední řadě sem patří příjmy získané nabytím akcií, podílových listů z majetku státu či vydáním restitucí a také příjem au-pair a mnohé další. [14]

1.4.1. Příjmy osvobozené od daně

Osvobozené příjmy najdeme především v **§4 ZDP, §6 ZDP, §10 ZDP**, ale i dalších §, zákona o dani z příjmů. Poplatník není povinen ani oprávněn zahrnout tyto příjmy do základu daně. Osvobození se často týkají nějaké podmínky nebo limity, do kterého jsou příjmy osvobozeny. Mezi nejvýznamnější příjmy podle **§4 ZDP** patří například **příjem z prodeje rodinného domu nebo bytu**. Toto osvobození má hned několik podmínek, které se snaží vyloučit obchodování s nemovitostmi a na druhou stranu ulehčit lidem, kteří pouze mění bydlení. Podobně to funguje u mnoha osvobození. Různé varianty podmínek: varianta A jsme vlastníky nemovitosti alespoň 2 roky a máme tam trvalé bydliště, varianta B, bydlíme tam méně než 2 roky, avšak

peníze použijeme na nákup další nemovitosti, varianta C, musíme vlastnit nemovitost alespoň 5 let. Majetek nesmí být zahrnut v obchodním majetku. U manželů může podmínky splňovat i pouze jeden z nich. Dalším častým příjmem, který je osvobozený, je **prodej movitých věcí**. I zde je snaha toto osvobození omezit. Například se nesmí jednat o cenné papíry, motorové prostředky pokud jsme je nevlastnili, alespoň rok a znovu je zde logická podmínka, že ta věc, kterou prodáváme, nebyla zahrnuta do obchodního majetku. Mezi další osvobozené příjmy patří například, **náhrada škody majetkové i nemajetkové újmy**, anebo **výnos z prostředků rezerv** uložených na zvláštním vázaném účtu. Dále jsou také osvobozeny **různé ceny** z veřejných soutěží, ocenění v oblastech kultury, sportovních soutěžích (omezení max. do 10 000 Kč), ale také náhrady majetkových křivd či příspěvků k důchodu. **Příjem získaný ve formě dávků** je osvobozen do 36 násobku minimální mzdy. Určitě nesmíme zapomenout také na příjem **nabytý dědictvím**.

V tomto paragrafu, bychom objevili jistě mnohá další osvobození, ale podíváme se ještě na nejzajímavější osvobozené příjmy související se závislou činností uvedené v §6 ZDP. Pro každého zaměstnance je pozitivní, že jsou **osvobozeny nepeněžní příjmy**, jako jsou odborný rozvoj, stravování, používání zdravotních a rekreačních zařízení (max. do 20 000 Kč/rok), použití závodní mateřské školky, knihovny či sportovního zařízení zaměstnavatele a mnohé další. Pak zde máme příjmy související s problematikou mezinárodního zdanění. Příjmy ze závislé činnosti vykonávané na území ČR jsou osvobozené, když plynou FO, daňovým nerezidentům, pokud má zaměstnavatel sídlo v zahraničí a doba práce na našem území nepřekročila 183 dní v jakémkoli období 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. A zajímavá osvobození jsou třeba **příjmy studentů a žáků z praktického vyučování** a z praktické přípravy či odstupné zaměstnanců, pokud se jedná o hornictví nebo ukončení pracovního poměru kvůli pracovnímu riziku či nemoci z povolání.

Nakonec ještě pár příkladů osvobozených příjmů z ostatních příjmů podle §10 ZDP. Patří sem **příjmy z příležitostných činností** (pokud jejich výše za jeden rok nepřesáhne 30 000 Kč), **výhry z loterií a sázek**, bezúplatné příjmy od příbuzných, se kterými žijí déle než rok a ještě mnohé další. [14]

1.4.2. Příjmy ze závislé činnosti (§6 ZDP)

Jsou to příjmy za pracovní výkony, které nejsou prováděny na vlastní jméno a zodpovědnost, ale na jméno a zodpovědnost zaměstnavatele.

Mezi závislé příjmy, patří veškeré příjmy, které **zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům**, kromě těch, které se nezahrnují do základu daně nebo jsou vyňaty a příjmy od daně osvobozené. Mezi příjmy, které jsou předmětem této daně, patří příjem ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního, členského a obdobného poměru a dále **pak funkční požitky**, což jsou především nepeněžitá plnění, která poskytuje zaměstnavatel svým zaměstnancům. Sem patří například podnikový byt, služební vůz i pro soukromé účely, ale také odměnu za výkon funkce poslanců, členů vlády apod. Neměli bychom zapomínat, že za závislou činnost se také považuje práce člena ve družstvu, společníka ve společnosti s ručením omezeným, komanditisty komanditní společnosti a také odměny člena orgánu právnické osoby a likvidátora [14]

Poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti, je v zákoně o daních z příjmů označen jako **zaměstnanec** a plátce příjmu je označen jako **zaměstnavatel**.

Zaměstnavatelem je daňový rezident, pro kterého zaměstnanci vykonávají práci, dle jeho příkazů na našem území, i když je příjem vyplácen ze zahraničí. Pokud se jedná o příjem plynoucí z EU, je příjmem 100%, pokud se jedná o příjem plynoucí z jiného státu, je za tento příjem považováno min. 60%.

Příjmem, který nespadá do základu daně, jsou náhrady cestovních nákladů (například ze služebních cest), hodnota osobních ochranných pracovních pomůcek (na které má zaměstnanec zákonný nárok), náhrady opotřebení vlastních věcí (nejčastěji používání soukromého automobilu pro firemní účely a další). [14]

Dílčí základ daně za příjem ze závislé činnosti, je příjem navýšený o příspěvky sociálního a zdravotního zabezpečení státní sociální správy. Konkrétně o tu částku na pojistném, kterou za zaměstnance uhradí zaměstnavatel. Sociální zabezpečení má sazbu 25% (nebo 26%) a zdravotní pojištění má sazbu 9%. Celkový základ daně je tedy 1,34 příjmu. [15]

1.4.3. Příjmy z podnikání a z jiné s. výdělečné činnosti (§7 ZDP)

Mezi příjmy z podnikání patří příjmy ze **zemědělské výroby** a lesního nebo vodního hospodářství, příjmy s podnikání na **živnostenské nebo jiné oprávnění**, příjem

společníka v.o.s. nebo komplementáře k.s., příjem z užití nebo poskytnutí autorských práv (**licence, softwary, patenty**, atd.), příjem nájmu z obchodního majetku a také příjem z výkonu nezávislého podnikání [14]

Určení **základu daně** u příjmů z podnikání, je velmi odlišné od výpočtu mzdy. Základem jsou uvedené **příjmy**, které jsou **sníženy o výdaje** vynaložené na dosažení těchto příjmů. Tento výpočet však **neplatí pro společnosti** v.o.s. a komplementáře, u kterých se základ daně počítá jako podíl z výsledku hospodaření společnosti, což už je příjem snížený o výdaje. V takovém případě se z tohoto základu bere podíl, jaký má společník na zisku společnosti. Příjem z užití nebo **poskytnutí autorských práv** má tu výjimku, že pokud tento příjem není vyšší než 10 000 Kč, je zdaněn srážkou. To znamená, že nehledíme na výdaje, ale zdaníme částku Brutto. Další výjimkou je, že pokud máme příliš nízké výdaje, můžeme ještě uplatnit možnost snížit příjmy **paušálem**. Pokud se tak ale rozhodneme, nemůžeme to jen tak změnit. Tuto sazbu výdajů také **nemohou uplatnit společnosti** v.o.s. a komplementáři, neboť jak už bylo zmíněno, si svoje příjmy o náklady snížit nemohou. [14]

Procentní sazba paušálu se liší podle vykonávané činnosti. Je to **80%** u zemědělské činnosti, lesního a vodního hospodářství a u řemeslného podnikání (max. 1 600 000 Kč). Sazba **60%** je u standardního živnostenského podnikání (max. 1 200 000 Kč), u všech ostatních příjmů OSVČ je to **40%**, ale maximálně do částky 800 000 Kč a nejnižší paušál **30%** procent je u nájmu obchodního majetku (max. 600 000 Kč).

Každý podnikatel má dvě možnosti jak stanovit a sledovat výdaje společnosti. Může vést **podvojný účetnictví** a v některých zákonem stanovených podmínkách ho vést dokonce musí. V tomto případě podnikatel na konci účetního období, udělá **účetní uzávěrku**, ze které získá informaci o hospodářském výsledku. **Hospodářský výsledek** je částka, která je už upravena o výdaje. Podnikatel však vždy musí upravit tento hospodářský výsledek o příjmy nepodléhající dani a nezdanitelné výdaje. Druhou variantou, je vést **daňovou evidenci** (dřívější jednoduché účetnictví). Proto, aby poplatník mohl vést daňovou evidenci, také musí splňovat určité podmínky. V daňové evidenci musí **sledovat příjmy a výdaje** a členit je pro účely stanovení daně. Takto roztríděné daňově uznatelné příjmy a výdaje, pak odečteme od sebe a získáme základ daně. Poplatník také musí **evidovat majetek a dluhy**, je povinen zjistit skutečný stav zásob majetku pohledávek a dluhů k poslednímu dni zdaňovacího období. [14]

1.4.4. Příjmy z kapitálového majetku (§8 ZDP)

Mezi příjmy z kapitálového majetku **nepatří** příjmy zdaňované §6 (1) ZDP, zejména odměny jednatelů a také §7 (1)d ZDP, tedy příjmy společníků veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti. **Nejčastějším** kapitálovým příjmem jsou **podíly na zisku** obchodní korporace a **úroky** z držby cenných papírů, ale také podíly na zisku tichých společníků, úroky z výhry a jiné výnosy z vkladů, dávky penzijního připojištění (i se státním příspěvkem), plnění ze soukromého životního pojištění, úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a mnohé další, jejichž výčet nalezneme v §8 (1) ZDP. [14]

Výnosy z kapitálového majetku **nemají mnoho výdajů**, o které by mohli být sníženy. Tudiž bývají zdaněny v plné výši. **Paušál zde není**. Mezi příjmy, které mají výdaje, patří například dávky penzijního či životního připojištění či pojištění, kde se pro výpočet daně vyplácená dávka snižuje o zaplacené příspěvky nebo vyplacené státní příspěvky. Je tedy **zdaněna pouze přidaná hodnota** tohoto pojištění. [12]

1.4.5. Příjmy z pronájmu (§9 ZDP)

Příjmy z pronájmu se dělí na **2 hlavní části**. Pronájem **movitých věcí**, pokud tuto věc pronajímáme **opakovaně** a pronájem **nemovitostí či bytů** i jednorázově. Pokud je tato věc součástí společného jmění manželů, příjem musí zdanit pouze jeden z nich.

Základ daně se počítá jako rozdíl příjmů z nájmu a nákladů, které museli být vynaloženy na jejich dosažení, zajištění a udržení. Pro určení těchto výdajů použijeme §23 ZDP – o základu daně a §33 ZDP o technickém zhodnocení. **Pokud neuplatníme příjmy reálné**, například proto, že nevidujeme příjmy a pohledávky, můžeme i u tohoto příjmu použít paušál. **Ten** je v tomto případě **30%** a pouze do částky 600 000 Kč. Pokud máme **příjmy z pachtu**, je do příjmů počítána také hodnota pohledávek a dluhů. Sazba daně bude určena podle **§36 ZDP**. [14]

1.4.6. Ostatní příjmy (§10 ZDP)

Mezi ostatní příjmy patří především, **příjmy z příležitostných činností** a zemědělské výroby, **z převodu** nemovitostí, věcí movitých a cenných papírů, z převodu účasti na obchodních společnostech, příjmy ze zděděných práv, výživné a důchody,

likvidační zůstatek, vypořádací podíl a další podíly, výhry a soutěže, spotřebitelské loterie a prodej na splátky [12]

Základ daně je stanoven tak, že vezmeme **příjem a snížíme** ho o **výdaje** prokazatelně využité na jeho dosažení (ne ale na zajištění a udržení neboť se jedná o příjmy převážně příležitostné). Pokud jsou výdaje na dosažení příjmů vyšší než **příjmy, ke ztrátě** se nepřihlíží. Základ daně bude v tomto případě 0 Kč. Pokud plynou příjmy ze společného jmění manželů, uvede do daňového přiznání tyto příjmy jenom jeden z nich.

Paušální výdaje jdou v případě ostatních příjmů uplatnit **ve výši 50%**, ale pouze u **zemědělské výroby**. U všech dalších ostatních příjmů musíme uplatnit výdaje v reálné výši. [14]

1.4.7. Nezdaniitelná část daně

Nezdaniitelná část daně **je výdaj**, o který si můžeme **snížit základ daně**. Není to stejné jako osvobození, neboť u nezdanitelných částí jsou stanoveny zvláštní podmínky a tento výdaj musí být použit **jen na účely stanovené zákonem**. Patří sem například hodnota bezúplatného plnění (**darů**) poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu, PO se sídlem v ČR apod. Dále musí být splněna **podmínka účelu**, například dar na vědu, vzdělání, výzkum a vývoj, kulturu školství, požární ochranu policii, ochranu mládeže, žen, zvířat atd. Plnění musí být vždy bezúplatné, což znamená, že zde nemůže být ani protislužba. [12]

Od základu daně si **také můžeme odečíst** části výše úroků zaplacených z úvěru ze stavebního spoření, hypotečního úvěru, koupě pozemku za předpokladu brzké výstavby, koupě obytných nemovitostí (patří sem i garáže, sklepa komory), výstavba obytných nemovitostí, vypořádání SJM, úhrada za převod podílu v obchodní korporaci **a pojistné uhrazené** poplatníkem na penzijní připojištění a to se státním příspěvkem. Z toho co jsme uhradili, odečteme 12000 Kč a dalších 12000 Kč je strop co si můžeme uplatnit. Pokud tedy například zaplatíme připojištění 13 000 Kč ročně, můžeme si dát do nezdanitelné části daně 1 000 Kč. [14]

1.4.8. Slevy na dani

Rozlišujeme několik slev na dani, které si může poplatník uplatnit. Nejdůležitější je **sleva na poplatníka**, na kterou má nárok každá FO, ať už podniká či nikoliv. Tato sleva je v současnosti 24 840 Kč. Ve stejné výši je sleva na **vyživovanou manželku/manžela**. Zde je však podmínka, že jeho/její příjem nesmí být vyšší než 68 000 Kč ročně (do těchto příjmů se nepočítají různé sociální dávky ani jiné státní příspěvky). Existují také 3 druhy slev podle **stupně invalidity** poplatníka a sleva **na studenta** 4 020 Kč. Dále v zákoně nalezneme daňová zvýhodnění. Hlavním rozdílem mezi slevou na dani a daňovým zvýhodněním je, že sleva je uplatnitelná, vždy jen do výše daně, avšak daňové zvýhodnění se může dostat do mínusu, což se nazývá daňový bonus. Ten může poplatník čerpat maximálně do výše 60 300 Kč ročně. **Daňový bonus** musí být minimálně 100 Kč měsíčně, jinak propadá.

Částka daňového zvýhodnění **na dítě** je 13 404 Kč na první dítě, 15 804 Kč na druhé dítě a 17 004 Kč na třetí a každé další dítě. [14]

1.4.9. Nedaňové výdaje

Mezi nedaňové výdaje patří **nákup hmotného a nehmotného majetku**. Dle zákona o dani z příjmů sem patří jakýkoli majetek v pořizovací ceně 40 000 Kč u hmotného majetku a 60 000 Kč u nehmotného majetku. Mezi nedaňové výdaje patří proto, že náklady na jeho pořízení se rozloží v čase podle **opotřebení (odpisy)**. Dalším důležitým nedaňovým nákladem jsou **odměny členů statutárního orgánu**, kromě odměny jednatele. Pochopitelným nedaňovým výdajem jsou **pokuty a penále**. Výjimku tvoří pouze pokuty a úroky smluvní (např. pokuty z prodlení). Nezdánitelným nákladem jsou také **manka a škody** a to obecně do výše náhrad, kromě pohromy způsobené živelnou pohromou nebo neznámým pachatelem. Za škody se nepovažují přirozené úbytky. [12], [14]

Dále také do daňových výdajů nepočítáme **daně**, ať už odvedené za společnost nebo za zaměstnance, **výjimku** tvoří pouze daně uvedené v **§24 ZDP**. Mezi velmi časté nedaňové výdaje patří náklady **na reprezentaci**. To jsou především výdaje spojené s pohoštěním, občerstvením a dary (mezi dary se nepočítají reklamní předměty opatřené logem do hodnoty 500 Kč/ks.). [12], [14]

1.5. Obecná problematika daní v Evropské unii

Vstupem do Evropské unie se náš stát zavázal k **plnění podmínek vstupu**. Splnění některých těchto podmínek jde oddálit, ale jejich **hlavním cílem** je sjednocení trhů a ekonomik různých států EU. Důležitým cílem jednotného trhu je minimalizování mikroekonomické konkurence mezi členskými státy (tj. snaha ujednotit postupy byrokracie, podmínky živnostenských oprávnění, ujednotit uznávání vzdělávání, administrativní státní zákazy, celní řízení apod.) Když to shrneme, tak je záměrem sjednocovat prvky na poli politickém, ekonomickém, právním a finančním. To by zamezilo nežádoucí konkurenci státních systémů a tvorbě daňových rájů. Tento proces, který je velmi zdoluhavý, se nazývá harmonizace. [16].

Původní myšlenka Harmonizace, která vznikla v 60 letech, chtěla harmonizovat všechny daně ve členských zemích ES, avšak kvůli komplikovanosti a střetům národních zájmů se pozornost obrátila především k harmonizaci nepřímých daní, která se ukázala jako o dost jednodušší. Harmonizace přímých daní postupuje o mnoho pomaleji a k jejím hlavním harmonizačním procesům dojde až v budoucnu. [16]

1.5.1. Legislativa upravující harmonizaci

Harmonizace je jednou z věcí, která je **zakotvena v primárním právu ES**, v římských dohodách. Prvním krokem bylo vydání zákazu zatěžovat dovážené výrobky větší daní, než domácí zboží nebo naopak, dávat větší daňová zvýhodnění vývozcům a také na daňovou harmonizaci připravovat svou legislativu a administrativu [16]

Mezi základní směrnice jsou považovány

- 6. Směrnice Rady č. 77/288/EHS ze dne 17. Května 1977, o sladění zákonů členských států týkajících se daní z obratu.
- 8. Směrnice rady č. 79/1072/EHS ze dne 6. Prosince 1979, o harmonizaci právních předpisů členských států.
- 13. Směrnice rady č. 86/560/ES ze dne 17. Listopadu 1986 o harmonizaci právních předpisů členských států
- Nařízení rady č. 92/218/EHS ze dne 17. Ledna 1992, o vzájemné spolupráci při správě daní v oblasti nepřímého zdanění (DPH)
- Nařízení rady č. 92 bylo později nahrazeno nařízením č. 1798/2003 ES ze dne 7. Října 2003, o správní spolupráci v oblasti DPH [16]

1.1. Co je to Harmonizace a proč je důležitá

Harmonizace je tedy postupné **sblížení a sladování** ekonomik, které jsou součástí EU s cílem vytvořit co **nejjednodušší trh**. Unitární pojetí daní v rámci harmonizace EU vychází se z představy, že jednotlivé státy budou národní představy podřizovat **společným cílům** Evropské unie. [16]

Harmonizace se tedy netýká pouze daní, ale také například **účetních systémů**, což je bezpochyby nezbytné pro zjednodušení podnikání v cizích zemích. Za zmínku stojí také proto, že je s daněmi velmi úzce spjato. Harmonizace účetnictví jde ještě o velký kus dál než harmonizace daní. Vzniklo úsilí vybudovat tzv. jediné účetnictví, někdy také nazýváno světové. Tato harmonizace má **tři hlavní části**. Jednou z nich je harmonizace jednotlivých účetních systémů, které existují v rámci EU. Druhou etapou je harmonizace účetnictví USA, a nejvyšší formou by měla být harmonizace celosvětová. [29],

1.1.1. Metody harmonizace

Pro prosazování harmonizace se často používá **funkce transpozice** (tzn., že se do národní normy formálně přenesou záměry EU avšak bez praktického dopadu). Další častou možností je **implementace**. V takovém případě je právní předpis i prakticky vnitrostátně aplikován. A poslední velmi častou možností je **komunitarizace**, tedy náhradou vnitrostátních předpisů za ty Evropské. Jedna ze současně nejdůležitějších a nejúspěšnějších harmonizací daňových systémů je, **přiblížení daňových systémů** (soustav) na základě společných pravidel EU. [16]

Proces harmonizace daní má tři hlavní kroky. **Za prvé**, musíme vybrat, jakou daň budeme harmonizovat. **Za druhé**, harmonizujeme základ daně a až na konec je **třetím krokem** sladění samotné sazby daně. [17]

Vlastní realizace procesu má hned několik **možných forem**. Jednou z nich je **přizpůsobení daňového systému** členského státu. U nás tento proces probíhá od roku 1993. Pak je častou formou částečné **přizpůsobení daňové soustavy**. Tato varianta více zohledňuje ekonomickou rozdílnost jednotlivých členských států. Důraznější je 3 forma, která se nazývá **standardizace**. Pro ni je typické stejné rozdělení daní v členských státech, přičemž ale každý členský stát má sazby stanové podle svých ekonomických potřeb. Nejstriktnější variantou je **unifikace**. V této variantě mají všechny státy stejné

rozdělení daní i stejné sazby. Tato varianta je zatím v EU neakceptovatelná, neboť příliš zasahuje do vnitrostátní ekonomiky. [16]

Obecné výhody a nevýhody harmonizace daní

Stejně jako jiné věci, které jsou součástí budování jednotného trhu má i harmonizace různé výhody a nevýhody. Stále ještě nelze říci, zda výhody převažují nad nevýhodami nebo naopak, protože je to příliš krátký časový úsek, po který to lze sledovat.

Výhody hlavními výhodami je sjednocení a zjednodušení daní, které by se mělo stát efektivnější a snadněji kontrolovatelné. Další výhodou je větší transparentnost a zamezení vyhýbání se daňové povinnosti poplatníků, a také je nespornou výhodou zjednodušení administrativy a zlevnění výběru daní.

Nevýhody jsou zejména v oblastech zavádění změn do zaběhnutých vnitrostátních systémů. V každém státě jsou totiž velké rozdíly ve výpočtech správě daní apod. Sjednocování daně může být také do jisté míry ovlivněno politickými zájmy jednotlivých členských států a v neposlední řadě může harmonizace znamenat určitou ztrátu suverenity rozhodování vlád o daních a tím i tímto způsobem ovlivňovat vnitrostátní ekonomiku. [17]

1.1.2. Principy harmonizace

Aby byl proces co nejefektivnější, měli by se dodržovat 3 základní principy.

- 1. Naplnění obecných daňových zásad.** Hlavně přiměřená výnosnost, daňová spravedlnost, jednoduchost a efektivnost správy daní.
- 2. Stabilizace daňových kvót.** Vzhledem k tomu, že se výrazně nemění veřejné potřeby, neměla by ani sazba daní mít výrazné výkyvy.
- 3. Souhra s národohospodářskými cíli.** Je důležité sladit daně také s ekonomickým růstem, konkurenceschopností státu, ale také třeba s ochranou životního prostředí.

Daně jsou velmi účinným nástrojem, který výrazně ovlivňuje hospodářský růst, rozvoj zaměstnanosti apod. Je důležité zdůraznit, že daně by měly sloužit k pokrytí nákladů na zabezpečení politiky státu. Neměli by být vytvářeny individuální rozdíly mezi jednotlivými poplatníky. [16]

1.1.3. Harmonizace versus konkurence

O potřebě harmonizace se začalo mluvit už v 60 letech minulého století. První ambiciózní plány na úplnou harmonizaci byly Evropskou komisí přehodnoceny a cílem se stala dílčí harmonizace (tj. ustanovení harmonizace v oblastech, které brání hladkému fungování jednotného vnitřního trhu). Přesto stále mezi státy i jednotlivci dochází ke střetům, zda je pro trh výhodnější daňová konkurence nebo harmonizace. Daňová konkurence, je stav, kdy odlišnými daňovými systémy a sazbami se snaží státy získat nové investory a kapitál. [25]

Existuje mnoho racionálních názorů na tuto problematiku. Dá se říci, že názory obou stran jsou opodstatněné a nedá se říci, že by se jedna nebo druhá strana výrazně mýlila. Nejdříve se podíváme na reálné **negativní vlivy harmonizace**. Mezi nejdůležitější z nich patří:

- **Růst daňových sazeb**. Bez konkurenčního prostředí nemají státy důvod sazby snižovat a dobře hospodařit se státním rozpočtem
- **Ekonomika roste pomaleji**. Vyšší daňové sazby často způsobí snížení celkové produktivity podniků a podnikatelů a také nelákají zahraniční investory. Tento efekt vyšších sazeb daně je obecně známý z daňové teorie
- **Veřejný sektor může nadměrně expandovat**. Právě díky vyšším výnosům z daní.
- Jakákoli direktivní nařízení o harmonizaci **zasahují do národní suverenity** jednotlivých členských států. Které nemají možnost zasahovat do takto významné části příjmů státních rozpočtů.
- Díky tomu, mohou **být příjmy státních rozpočtů velmi ohroženy**. Hrozí to především u států s vysokou daňovou sazbou, či velmi odlišnou strukturou daní.
- Úplná harmonizace **znamená ztrátu fiskální autonomie** a politiky [27]

Důležitým argumentem proti potřebě úplné i částečné harmonizace je srovnání s obdobnou, o dost starší unií států, kterou je USA. Fungování daňového systému tam dokazuje, že pro fungování měnové unie a jednotného trhu není potřeba daňová harmonizace. Ačkoliv je v USA mnohem větší stupeň integrace, existuje tam mnoho odlišných daňových systémů, které nijak nedeformují tržní prostředí.

Vedle argumentů hovořících proti harmonizaci, existují i opodstatněné důvody pro její zavedení. Často se jedná o protiargumenty již uvedených tvrzení. Mezi tyto **důvody zavedení harmonizace** patří především

- **Zjednodušení administrativy** a tím i s nížením nákladů s tím spojených.
- **Zabránění daňovým únikům**, které vznikají například z důvodu dvojího nezdanění či neprůhledné administrativy.
- Současně s předchozím bodem je také spojeno **účinnějším zabráněním dvojímu zdanění**. [27]

Dalším z argumentů pro harmonizaci a proti řízení daní pouze konkurencí je skutečnost, že se konkurence v daňové sféře nechová stejně jako konkurence klasická. **Daňová konkurence** může vést k těmto skutečnostem:

- **Zvyšuje daňové zatížení práce** (nemobilních faktorů) a naopak snižuje daňové zatížení kapitálu (mobilních faktorů)
- **Vede k nevhodné struktuře vládních výdajů** a daní, neboť se vláda snaží vymýšlet různé pobídky a podpory, aby podpořila příliv kapitálu. Také může snižovat daňové základy jiných zemí a deformovat účelnou alokaci služeb a kapitálu.
- **Také vyžaduje složitější spolupráci států** v boji proti daňovým únikům.
- Snaha získat nový kapitál se může vést až k navyšování veřejných dluhů

A co tedy patří mezi hlavní **výhody daňové konkurence**? Dle teorie jsou to především

- **nižší sazby**, a s tím související nižší příjmy státních rozpočtů, které pak musí být s větší opatrností přerozdělovány.
- Dále je to **pak přirozený vývoj daní**, daný potřebou státu hledat nové zdroje a snahy o ekonomický růst. [27]

Přirozené snižování sazeb je však skutečnost zpochybnitelná, neboť se z dlouhodobého pohledu zpět neukazuje, že by se do současné doby od vzniku EU sazby například DPH nějak výrazně sblížovali či snižovali. I když může vést daňová konkurence ke snižování sazeb, a tak i přílivu kapitálu, zboží, pracovní síly apod., je potřeba si uvědomit dopad, jaký to má na okolní státy. V okolních státech totiž simultánně probíhá snižování příjmů státních rozpočtů a klesá ekonomický růst. Vzhledem k myšlence unie a jejího sjednocování není obohacování se na úkor ostatních států žádoucí. [25], [27]

2. ANALYTICKÁ ČÁST

2.1. Současný pohled podnikatelů na přínos EU

Tato kapitola zkoumá klady a zápory vstupu do EU a retrospektivní pohled českých podnikatelů na přínos EU. V roce 2014 byl vypracován průzkum Svazem průmyslu a dopravy ČR a Českou spořitelnou k události výročí 10 let v EU. Byl vytvořen portál, kde se mohli podnikatelé vyjádřit ohledně jejich zkušeností za uplynulých 10 let. Tento průzkum měl celkem velký ohlas v českých médiích. V první části se podíváme na to, jaké pro a proti, se řešili před vstupem do EU a v druhé části se potom podíváme na výsledky výzkumu konaného k příležitosti výročí, a také na to, jaké jsou v dnešní době nároky na podnikatele pro vstup na společný trh.

2.1.1. Pro a proti vstupu do EU před rokem 2004

Očekávané výhody

Jednou z obecných výhod, o kterých se mluvílo před vstupem do EU pro každý stát, je vstup na jednotný trh. Tato myšlenka byla jedním z hlavních důvodů pro vznik a setrvání EU. V jednotném trhu je volný pohyb lidí, zboží, služeb a kapitálu. To byl jeden z důležitých argumentů pro vstup. Pro každého občana, jehož stát je v EU to znamená, že může mezi státy EU volně cestovat, nakupovat v nich, dlouhodobě žít, pracovat bez jakýchkoli pracovních povolení a dokonce i podnikat, v kterémkoli z nich. Občan státu EU může tedy založit podnik, pobočku nebo dceřinou společnost ve kterémkoli členském státě. [21]

Pro zavedení jednotného trhu bylo také zapotřebí zrušení cel. Což je bezesporu dalším velmi pozitivním aspektem. Pro obchodníky to je vítané ulehčení a pro jejich zákazníky to může znamenat snížení cen dováženého zboží. Další výhodou je také nadnárodní spolupráce zamezení dvojího zdanění, což by v konečném důsledku mohlo zlepšit podmínky českých podnikatelů na evropském trhu, v porovnání se zahraničím, ale také přehlednit a zjednodušit českou legislativu.

Dalšími důležitými výhodami jsou například vyšší tlak na ochranu životního prostředí, vyšší ochrana před diskriminací v různých oblastech, přísnější předpisy, které by chránili spotřebitele, vyšší podporu malých a středních podniků, a v neposlední řadě také nemalé dotace na rozvoj ČR v průběhu několika 10 let po vstupu. [21]

A jaké byli očekávané nevýhody?

Byl očekáván výrazný nárůst byrokracie, který mohl ovlivnit suverenitu ČR. Další obavou byli jazykové bariéry, které by vedly k neznalosti postupů vedoucí k využití různých možností a výhod již zmíněných. Pro nacionalisty bylo velkou otázkou, zda vstup nepotlačí kulturní identitu našich občanů. Díky vzniklé zahraniční politice zase mohl vzniknout problém s nárůstem imigrantů z východů, kteří by zakotvili u nás, a díky volnému pohybu osob by se mohlo zvýšit riziko přenášení nemocí.

Další obavy plynuly ze společné politiky EU. Například nucené přerozdělování zdrojů ve prospěch ostatních zemí, nebo výrazný nárůst ceny práce vzhledem k dodržování řady unijních předpisů, což by snížilo růst a konkurenceschopnost českých podniků. [21]

2.1.2. Názor českých podnikatelů na prvních 10 let v EU

Studie v roce 2014 ukázala, že nebýt vstupu do EU, bylo by Česko o tři biliony korun chudší. Z analýzy, kterou provedl úřad vlády, vyplývá, že vstup před 10 lety Česku jednoznačně prospěl. Kdybychom se rozhodly přijmout Euro, náklady s tím spojené by se nám vrátili do jednoho roku. Tuto studii zveřejnil státní tajemník pro evropské záležitosti Tomáš Prouza. Ve stejném dni zveřejnil výsledky výzkumu také Svaz průmyslu a Česká spořitelna. **V tomto výzkumu, provedeném v podnikatelské sféře, se k hodnocení vstupu vyjádřily ¾ firem pozitivně.** Jako nevýhodu, ale uvádějí mnohem větší byrokracii a také podle nich příliš velké regulace, což potvrzuje předvstupní obavy. **4/5 z nich potom jsou pro vstup do měnové unie.** Oba tyto výzkumy se shodují a přinášejí jasné argumenty, proč se vstup do Evropské unie vyplatil. Od roku 2004 jsme od EU získaly pře 3 biliony korun. (to je více než vyprodukovala naše ekonomika za rok 2004) V průběhu roku 2015 by to mělo být dalších 700 mld. korun. Nejvíce unijních peněz proudí z tzv. kohezních fondů, které jsou určeny pro rozvoj domácí ekonomiky. Nebýt těchto peněz HDP by bylo o 5 % nižší. Kromě dotací jsme vydělávali i díky vstupu na jednotný unijní trh. Vládní analýza tuto částku odhaduje na 770 mld. korun. [22]

Co by se stalo, kdybychom do EU vůbec nevstoupily?

Naše ekonomika by se nacházela ve stagnaci a pravděpodobně by vyprodukovala **o cca 12 % méně zboží a služeb**. Dohánění životní úrovně na původních 15 ti zemí EU by v podstatě ani nezačalo. HDP 2004 bylo 69% a letos je to 74%, bez vstupu by to bylo okolo 63%.

Co by nám přineslo Euro? (hypotetický scénář vládní analýzy) Vyšší ekonomický růst 0,6 – 1,2 %. Kdyby teoreticky vstoupilo ČR do eurozóny už před 10 lety, vydělali bychom na tom, podle vládních analytiků, přibližně 0,5 bilionů korun. [23]

2.1.3. Současné obchodování v EU

Obchodování se třetími zeměmi

Vstupem do EU jsme se vzdali vlastní celní politiky na úkor evropské. Náš celní zákon už je neplatný, a namísto něj máme celní kodex a společný celní sazebník. Český celní zákon byl novelizován a slouží jako doplnění unijních předpisů. To nese několik výhod i nevýhod. **Nevýhodou je**, že si nemůžeme určovat podmínky obchodu sami a tím se třeba i bránit vůči dovozu některého zboží. **Výhodou** však je, že jsme společně s celní politikou také dostali smlouvy se třetími zeměmi, které jsme neměli. Celkovou výhodou jednotného celního systému, jsou rovnoprávné podmínky všech členů Evropské unie a vystupování EU vůči třetím zemím jako celku. To nám samozřejmě dává i lepší vyjednávací podmínky apod. [24]

Založení podniku v jiném státě EU

Založení by mělo proběhnout do 3 pracovních dnů. Mělo by stát do 100 Euro. Všechny formální věci by měli probíhat u jednoho správního orgánu. Také by mělo být možné formální věci i registraci vyřešit online. Podmínky se však v jednotlivých státech liší. Proto se před vstupem na trh daného státu musíme předem informovat o konkrétních podmínkách. Právě pro získání informací může každý podnikatel také využít službu **ProCoP**. Tuto službu bezplatně provozuje **Ministerstvo průmyslu a obchodu** a pomůže začínajícím podnikatelům s orientací v různých předpisech spojených se vstupem na volný trh.

Díky vstupu do Evropské unie se obchodování s ostatními zeměmi stalo výrazně jednodušším. I když podnikání nyní obsahuje více byrokracie, daří se českým

podnikatelům úspěšně žádat o dotace a prosperovat. Jsme stále státem, který z Evropské unie více přijímá, než do ní dává. Díky dotacím české HDP roste. 10 let po vstupu průzkum ukazuje, že většina českých podnikatelů je s členstvím v evropské unii spokojená a je i pro přijetí eura. [24]

2.2. Porovnání daně z příjmů FO v ČR, v Portugalsku a Rakousku

Pro srovnání autor vybral Portugalsko a Rakousko. Oba tyto státy jsou stejně jako Česká republika členem EU, jsou také obdobně rozlehlé a zalidněné. I když je Rakousko v ekonomickém pohledu na tom lépe, dá se říci, že ve všech třech srovnávaných státech je podobně vyspělá ekonomika. Právě z těchto důvodů se zdály být vhodnými pro srovnání daňových systémů a především zdaňování příjmů FO. V následující kapitole se podíváme na jednoduché srovnání daňového systému a zatížení.

2.2.1. Česká republika

Do EU vstoupila v květnu roku 2004. Zákonodárnou moc má 200 poslanců a 81 senátorů a výkonnou moc má vláda. Hlavou státu je prezident Miloš Zeman, první prezident zvolený přímou volbou. Území České republiky se dělí na 14 samosprávných celků (krajů). [19], [26]

Tabulka 3. - Údaje o České republice (zdroj: zpracováno podle [17, 18, 19,26])

počet obyvatel	10,5 mil.
Hlavní město	Praha
Rozloha	78,8 tis. Km ²
Měna	Koruna česká
kurz	1Eur = 27,4 Kč
Inflace	0,20%
Nezaměstnanost	5,80%
HDP	154,94 mld. EUR
HDP na obyvatele	14 700 EUR
daňová kvóta	34,50%
minimální mzda	331,71 EUR

Daňový systém v ČR

Daňová soustava už byla podrobněji rozebrána v teoretické části. Přesto ji zde ještě shrneme. Mezi české daně patří DPH, spotřební daně, daně z příjmů (FO a PO), daň z nemovitosti, daň silniční, dědická, darovací a daň z převodu nemovitosti. Jedním z dalších důležitých odvodů, které mají charakter daní, jsou odvody sociálního a zdravotního pojištění. [17]

Nepřímé daně

Mezi nepřímé daně patří především již zmíněná daň z přidané hodnoty. Od letošního roku platí 3 sazby, základní 21%, první snížená 15% a druhá snížená 10%. Standardně uplatňujeme sazbu základní, snížené sazby pouze v zákonem vyjmenovaných případech. Sazba u dovozu zboží se uplatňuje základní, pokud alespoň jeden druh dováženého zboží podléhá této sazbě daně. [32]

Daně z příjmů – korporací

Daně z příjmů korporací neboli daně z příjmů PO jsou upraveny v zákoně o daních z příjmů. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání musí být odevzdáno a zapláceno nejpozději do 31. 3., pokud má PO daňového poradce tak tento termín posouvá na 30. 6. PO musí vždy vést účetnictví a nemohou si uplatnit žádné paušální výdaje. Základ daně je stanoven jako hospodářský výsledek korporace snížený o nezdanitelné části daně. Jednotná sazba daně je 19%. PO osoby si mohou uplatnit slevy na dani pouze podle §35 ZDP. [17]

Daň z příjmů – osobní důchodová daň

Zdanitelným obdobím je u nás kalendářní rok, pokud poplatník nezažádá o výjimku, například z důvodu sklizně. Daňová přiznání daně z příjmů se podávají k 31. 3., pokud jsme právnická osoba, která podléhá povinnému auditu, nebo pokud nám daňové přiznání zpracovává daňový poradce, máme čas až do 30.6. Poslední den lhůty pro podání daně je současně i dnem splatnosti. Podle zákona o dani z příjmů se v ČR četnost záloh vyměřuje podle předešlé vyměřené daňové povinnosti. [17]

Sazba daně z příjmů FO je 15% ať už pro podnikatele nebo pro zaměstnance. Dále je zde ještě milionářská daň a ta činí 7% z příjmů, které převýší X násobek průměrné mzdy stanovené vyhláškou pro aktuální daňové období. [17]

Výpočet daně z příjmů FO

Celková daňová povinnost poplatníka se počítá jakou součet dílčích základů daně snížených o nezdaniitelné části daně. Následně lze daňová povinnost ještě snížit o slevy na dani a daňové bonusy.

DZD §6 ZDP – příjem zvýšený o SZ a ZP – částka A

DZD §7 ZDP – příjem snížený o prokazatelné výdaje nebo paušál - částka B

DZD §8 ZDP - příjem snížený o prokazatelné výdaje (většinou nejsou) - částka C

DZD §9 ZDP - příjem snížený o prokazatelné výdaje nebo paušál - částka D

DZD §10 ZDP – příjmy z jednorázových činností – částka E

ZD = částka A + B + C + D + E

Od ZD odečteme nezdaniitelné části daně a odčitatelné položky

Vypočteme daň 15%

Od daně odečteme slevy na dani a daňový bonus

A získáme VÝSLEDNOU DAŇOVOU POVINNOST [12]

Sociální pojištění

Zaměstnavatelé povinně přispívají částkou 25% popřípadě 26% z měsíčních hrubých mezd zaměstnanců. Jsou daňově uznatelným nákladem.

Zaměstnanci odvádí sociální pojištění ve výši 6,5% jejich hrubých mezd.

OSVČ odvádějí příspěvky ve výši 29,2%, z 50% ze ZD předchozího zdaňovacího období, přičemž se platí měsíčně a musí splňovat minimální měsíční výši. Minimální výše je určena jako 29,2 % ze čtvrtiny průměrné mzdy. Je splatná vždy k 20. dni následujícího měsíce. Uhrazené sociální pojištění je daňově uznatelným nákladem.

Obdobně to funguje i u zdravotního pojištění. To je v ČR povinné pro zaměstnance. V tomto případě odvádí zaměstnavatel 9% a zaměstnanci ze své hrubé mzdy ještě 4,5%. [30]

2.2.2. Portugalsko

Přistoupilo do EU v roce 1989. V jejím čele stojí prezident Anibal Cavaco Silva spolu s jednokomorovým parlamentem. Stát je rozdělen na 18 distriktů a dvě autonomní oblasti ostrovy Azory a Madeira. Hlavní město Lisabon má přibližně půl milionu obyvatel bez přilehlých aglomerací. Dalším významným městem je Porto, které je

největším přístavem na severu. Portugalsko je zemědělskou zemí, ale také těží nerostné suroviny jako je wolfram, cín, kaolín, uran, stříbro a další. Dalším zajímavým faktem je, že má jednu z nejvyšších negramotností v EU, která je okolo 5%. [26], [20], [34]

Tabulka 4. - Údaje Portugalsko (zdroj: vlastní zpracování podle [17, 18, 19, 26])

počet obyvatel	10,4 mil
Hlavní město	Lisabon
Rozloha	92,4 tis. Km ²
Měna	EURO
kurz	X
Inflace	0,40%
Nezaměstnanost	13,50%
HDP (2013)	174,38 mld. EUR
HDP na obyvatele	16 800 EUR
daňová kvóta	31%
minimální mzda	589,17 EUR

Daňový systém Portugalska

Jejich daňový systém je založen především na přímých daních, oboustranně placeném sociálním pojistném a nepřímých daní. Majetkové daně v Portugalsku nejsou skoro žádné. V roce 2004 byla zrušena daň darovací a daň dědická, a tak zbývá už jenom daň z nemovitosti. [17]

Daně nepřímé

Obecně se dá říci, že nepřímé zdanění v Evropských státech je vlivem harmonizace už značně podobné. Často se liší například sazbou, nicméně pravidla pro určení poplatníků daně a zdaňování zboží dovezeného z jiných členských států, či zdaňovací období je velmi podobné. Nejdůležitější nepřímou daní v Portugalsku je, jako i v jiných členských státech, daň z přidané hodnoty. Základní sazba je 23% a snížená 13% nebo 6%. Výjimku tvoří ostrovy Azory a Madeira, kde je základní sazba 15% a snížená 8% a 4%. Procentuálně vyšší snížená sazba 13% a 8% se vztahuje na konzervované potraviny, ryby, tuky a oleje, kávu, obiloviny apod. Nejnižší sazby 6% a 4% jsou na základní potraviny, hotelové ubytování, hromadnou dopravu, vstupné na kulturní akce apod.

Osobami, podléhajícími DPH v Portugalsku jsou všechny podnikatelské subjekty. Všichni jsou automaticky měsíčními plátcí, ti se potom dělí na dvě skupiny, podle toho, zda přesáhly obrát 49 879 EUR za předchozí zdaňovací období. Jediný

rozdíl mezi těmito dvěma skupinami je datum podání daňového přiznání a splatnosti daně. U subjektů s nižšími příjmy je toto datum 15. následujícího měsíce a u subjektů s vyššími příjmy 10. následujícího měsíce. Dále jsou to také všechny veřejnoprávní a podnikatelské subjekty, které dovážejí a pořizují zboží za úplatu z jiného členského státu, anebo kdokoli, kdo pořizuje nový dopravní prostředek za úplatu z jiného členského státu. [17], [25]

Daň přímá – ze zisku korporací (PO)

Dani z příjmů PO podléhají všechny korporace, které jsou rezidenty Portugalska. To jsou ty, které zde podnikají prostřednictvím stále provozovny. Nejčastěji jsou to akciové společnosti, které mají zkratku SA a společnosti s ručením omezeným (Lda). Stejně jako u nás je to se zdaňováním podle rezidenství. Všichni rezidenti Portugalska mají tzv. plnou daňovou povinnost, tedy musí danit celosvětové příjmy, oproti nerezidentům, kteří v rámci své částečné daňové povinnosti daní jenom ty příjmy, kterých dosáhly na území Portugalska.

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání daně z příjmů musí být podáno nejpozději poslední pracovní den v květnu následujícího roku v elektronické podobě. Povinnost elektronického podání je zde stanovena od roku 2004. Korporace jsou povinny hradit zálohy na daň. Tyto **zálohy** jsou stanoveny z předešlé daňové povinnosti, v jejich 80% či 95% výši. A jsou splatné ve třech splátkách v červenci, září a prosinci.

Zamezení dvojího zdanění (zdanění příjmů korporace a dividend) je ošetřeno implementačním způsobem. Zisk zdaní korporace i akcionáři. Ti kteří jsou rezidenty Portugalska, mají tento příjem osvobozen. Akcionáři, kteří nejsou rezidenty, mají osvobozenou jen polovinu příjmu.

Korporace si mohou volit jeden ze **dvou systémů zdanění** přímou a nepřímou metodu. Nepřímá metoda se používá většinou v případě, že není možné zjistit hospodářský výsledek společnosti. Přímá metoda je v podstatě systém, který uplatňujeme v ČR. Je založen na vedení účetnictví, ze kterého zjistíme hospodářský výsledek společnosti. Od hospodářského výsledku si dále mohou odečíst ztrátu z minulých let a daňové pobídky. Obecně jsou odčitatelné i úroky a licenční poplatky, pokud byly zaplacený. Ztráta může být uplatněna maximálně 6 let zpětně, a pokud se jedná o ztrátu z kapitálového majetku, je uznatelných jen 50%. [17], [25].

Další důležitou položkou snižující základ daně jsou odpisy, které jsou na podobném principu jako u nás, ale jsou zde jinak stanoveny odpisové skupiny i výše a délka odepisování. Zajímavé například je, že zvláště řeší odpisy majetku nadměrného opotřebení, u kterého se sazby navyšují a navíc záleží na tom, jestli je majetek používán v jednosměnném nebo dvousměnném provozu.

Sazba daně z příjmů PO je 23%, ale prvních 15 000 Eur, které jsou ziskem korporace, se uplatní snížená sazba 17%. [17], [25]

Daň přímá – osobní důchodová (FO)

Nejdůležitější částí srovnání Česka a Portugalska je pro nás daň z příjmů FO – osobní důchodová daň. Trochu hlouběji se podíváme do portugalského zdaňování osob a porovnáme, v čem jsou nevýraznější rozdíly této daně u nás a v Portugalsku.

Zdaňovací období je kalendářní rok a daňové přiznání jsou poplatníci povinni podat a zaplatit mezi 1. únorem a 15. březnem následujícího roku, pokud se jedná pouze o příjmy ze závislé činnosti a mezi 16. březnem a 30. dubnem u ostatních činností.

Rezidenství. Zdaňování osob podle rezidenství je stejné jako u osob právnických. Rezidenti podléhají dani z celosvětových příjmů a nerezidenti jenom z příjmů dosažených na území Portugalska. Za rezidenta Portugalska je považován poplatník, který pobývá na území Portugalska alespoň 183 dní za 12 po sobě následujících kalendářních měsíců, nebo je portugalské národnosti a žije v některém z daňových rájů, anebo pokud je k 31.12 členem posádky lodi či letadla, které je provozováno společností, která je rezidentem Portugalska.

Pro účely této daně se rozdělují příjmy do **následujících kategorií**.

- A. Příjmy ze závislé činnosti včetně funkčních požitků (zaměstnanecký poměr, odměny členům statutárních orgánů).
- B. Příjmy ze samostatné výdělečné činnosti
- C. Příjem obchodní – tj. z podnikání, nezávislých profesí či povolání
- D. Příjem ze zemědělské činnosti
- E. Příjmy z investic
- F. Příjmy z nemovitého majetku
- G. Příjmy z kapitálového majetku
- H. Penze, včetně rent a výživného

U každé z těchto kategorií se **uplatňují určité odpočty**. Tyto odpočty se chovají stejně jako **u nás daňové bonusy** a uplatňují se oproti celkové daňové povinnosti. Týkají se pouze daňových rezidentů Portugalska. Odpočty se často počítají pomocí sociálního indexu, který byl v roce 2013 419,22 EUR. Tyto bonusy jsou však omezeny podle výše příjmů.[25]

Tabulka 5. - Omezení výše daňových odpočtů (zdroj: zpracováno podle [25])

Příjem EUR - ročně	Příjem Kč – měsíčně. (kurz 27,50)	Omezení (max. odpočet)
0 - 7000	0 – 16 042	Bez omezení
7000 – 20 000	16 042 – 45 833	1250EUR
20 000 – 40 000	45 833 – 91 666	1000EUR
40 000 – 80 000	91 666 – 183 333	500EUR
80 000 - více	183 333 – a více	0

Pokud se jedná o rodinu, lze ještě uplatnit tzv. rodinný paušální bonus určený % ze sociálního indexu.

- 45% na poplatníka (cca 5 188,-Kč)
- 45% na každé vyživované dítě (cca 5 188,-Kč)
- 55% na vyživovaného rodiče (cca 6 341,-Kč)
- 70% na poplatníka samoživitele (cca 8 070,-Kč)
- 80% na poplatníka s dítětem mladším 3 let. (cca 9 223,-Kč)

Dále si poplatník může uplatnit bonus 15% výdajů na bydlení (max. 296 EUR), 10% z neuhrazených nákladů na léčení, 30% výdajů na vlastní vzdělávání nebo na vzdělání vyživovaných osob (max. 671,7 EUR). Dále pak 25% výdajů na domy s pečovatelskou službou a 20% z výživného. [25]

Výpočet základu daně

U příjmů **podle písmene A** si poplatník může odečíst od základu daně zaplacené sociální pojištění a to do částky 3622 EUR (72% z 12x 419,22). A také si může odečíst 150% odborových příspěvků do výše 1% z hrubé mzdy. U ostatních příjmů existují **3 metody zdaňování**, metoda zjednodušená, přímá a nepřímá. Metodu, kterou si poplatník zvolí, musí používat alespoň 3 roky. Metodu zjednodušenou a přímou může poplatník použít, pokud splní jednu ze dvou podmínek.

- 1) Jeho obrat za předcházející zdaňovací období přesáhl 200 000 EUR.
- 2) Nebo jeho příjmy z nezávislé činnosti nepřesáhly 99 760 EUR.

Zjednodušená metoda je především pro příjmy malého rozsahu. K jejímu použití není potřeba vést účetnictví. ZD se v takovém případě stanovuje jako 15% z obratu prodeje zboží, 75% z hrubých příjmů za služby, 95% licenčních poplatků a 30% subvencí.

Přímá metoda, vyžaduje vedení účetnictví, aby se dal určit hospodářský výsledek, a následně se zdaňuje jako korporace. Nesmí si však odečíst výdaje na ubytování a cestovné. [17], [25]

Nepřímá metoda předpokládá minimální příjmy a stanovuje se z hodnoty poplatníkovy majetku jako: 20% z nákupní ceny nad 250 000 EUR za bydlení, 50% z nákupní ceny automobilu nebo motocyklu (max. cena je 50 000 EUR, resp. 10 000 EUR za rok – každý rok se cena snižuje o 10%), 100% z ceny lodě, pokud stála více než 25 000 EUR (každý rok se cena snižuje o 20%) a 50% z dodatečného kapitálového příspěvku nebo půjčky nad 50 000 EUR.

Sazby daně

V roce 2014 se v Portugalsku používala progresivní sazba daně, tedy s vyššími příjmy je spojeno i větší daňové zatížení. [17], [25]

Tabulka 6. - Sazby daně z příjmů Portugalsko (zdroj: zpracováno podle [25])

Příjem EUR - ročně	Příjem Kč – měsíčně. (kurz 27,50)	Sazba daně z částky přesahující spodní limit.	Sazba daně z vrchního limitu.
0 - 7000	0 – 16 042	14,5%	14,5%
7000 – 20 000	16 042 – 45 833	28,5%	23,6%
20 000 – 40 000	45 833 – 91 666	37%	30,3%
40 000 – 80 000	91 666 – 183 333	45%	37,6%
80 000 - více	183 333 – a více	48%	48%

Na Azorských ostrovech se sazby pohybují od 8,05 – 37,2% a na Madeiře 9 – 46,5% (informace k roku 2012) [17]

Poplatníci, kteří mají příjmy, z jiné než závislé činnosti, musí odvádět zálohy na daň 3 krát za rok, vždy k 20. červenci, září a prosinci. Jejich výše se počítá ze 76,5 % daňové povinnosti za poslední zdaňovací období. [25]

Výpočet daně

- 1) Stanovení dílčích základů daně metodou zjednodušenou přímou nebo nepřímou
- 2) Odpočty ze základu daně (jen u písmene A)
- 3) Daň vypočtená sazbou daně podle výše ZD

- 4) Odečtení daňových bonusů
- 5) VÝSLEDNÁ DAŇOVÁ POVINNOST [25]

Sociální pojištění

Zaměstnavatelé povinně přispívají částkou 26.75% měsíčních hrubých mezd zaměstnanců. Tyto výdaje jsou zaměstnavateli daňově uznatelné.

Zaměstnanci odvádí sociální pojištění ve výši 11% jejich hrubých mezd.

OSVČ odvádějí příspěvky ve výši 29,6%, které jsou počítány ze 70 % jejich loňských příjmů, a tyto výdaje jsou daňově uznatelné. [25], [26]

2.2.3. Největší rozdíly u daně z příjmů FO v ČR a Portugalsku

Ačkoliv jsou si tyto dva státy velmi demograficky i politicky podobné, jsou v dani z příjmů výrazné rozdíly, ale samozřejmě i podobnosti. Nejdříve se podíváme na věci, které jsou u této daně stejné nebo výrazně podobné.

Úplně stejné je například **zdaňovací období**, které je jeden kalendářní rok, od 1. ledna do 31. prosince a přibližně okolo března se podávají daňová přiznání. Velká podobnost je také u určení rezidenství a povinností rezidenta. Tuto podobnost, lze přičítat především mezinárodním smlouvám o zamezení dvojího zdanění. Model OECD je totiž používán ve většině evropských států. Další výraznou podobnost nacházíme v **rozdělení jednotlivých příjmů** do kategorií. I když by se mohlo zdát, že zahrnují příjmy, které se v České republice nedaní, jedná se většinou pouze o něco přesnější dělení.

To co se však **úplně liší**, jsou možnosti **snížování daňové povinnosti**. Zatímco u nás lze odečíst odčitatelné položky a nezdanitelné části daně od základu daně a dále slevy na dani a daňové bonusy, portugalský systém má pouze něco jako daňové bonusy, které mají relativně složitý systém. Nejvíce proto, že „daňové bonusy“ nejsou určeny přesnou částkou, ale procentuálně z příjmů či koeficientu. Další věcí, která je výrazně odlišná, **je sazba daně**. V České republice máme jednotnou 15% daň a dále pak 7% daň solidární z nadprůměrných příjmů, oproti tomu v Portugalsku mají sazbu daně progresivní. Tedy s rostoucím příjmem roste i výše daňové sazby. Důsledek české solidární daně má sice stejný smysl, jako progresivní daň, nicméně její důsledky jsou

mnohem méně výrazné. Pro názornost % rozdíl mezi zdaněním 11 000 Kč a 344 500 Kč (měsíční příjem) je v Portugalsku 35%, ale v Česku je to pouhých 5% rozdíl. Daňová povinnost v ČR za příjem 344 500 Kč by byla 68 526 Kč a v Portugalsku je to přibližně 160 193 Kč.

2.2.4. Rakousko

Rakousko přistoupilo do EU v roce 1995. Je to pluralitní federativní republika složená z 9 spolkových zemích. V jejím čele je spolkový prezident Heinz Fischer, národní a spolková rada. Je to relativně malá země hraničící s 8 různými státy. Největší města jsou Vídeň, Štýrský Hradec, Linec, Salzburg a Innsbruck. [26], [30]

Tabulka 7. - Údaje Rakousko (Zdroj: zpracováno podle [26,30])

počet obyvatel	8,4 mil
Hlavní město	Vídeň
Rozloha	83,9 tis. Km ²
Měna	EURO
kurz	x
Inflace	1,50%
Nezaměstnanost	5.6%
HDP (2013)	328,996 mil. EUR
HDP na obyvatele	33 200 EUR
daňová kvóta	42,70%
minimální mzda	Není stanovena

Daňový systém

Rakouský daňový systém je založený na přímých daních ze zisku korporací a klouzavě progresivních důchodových daní. Potom na nepřímých daních, což je především DPH a akcízy, a také sociální pojištění. Daňová soustava je doplněna o daně majetkové, daně z motorových vozidel a místní daně. Daň dědičná a darovací byla zrušena na základě rozhodnutí ústavního soudu ke dni 31. 7. 2008. [17]

Daně nepřímé

Základní nepřímou daní je, jak už bylo řečeno, daň z přidané hodnoty. Tato daň je rozdělena na základní 20% sazbu a sníženou 10%. Snížená sazba se uplatňuje na základní potraviny, knihy, noviny, hromadnou dopravu a pronájmy nemovitostí určených k bydlení. Obecný **registrační limit** k dani je 11 000 EUR. Tento limit platí pro všechny podnikatele a veřejnoprávní osoby, které nakupují zboží nebo poskytují

služby v Rakousku nebo nakupují zboží či služby z jiného členského státu. Akcízy jsou uvaleny na okruh komodit, který je vymezen směrnicemi. [25]

Daně přímé – korporace

Poplatníky této daně jsou korporace tedy a. s., s. r. o., k. s., fondy, družstva aj. **Sazba daně** činní v Rakousku 25%. Propojení daně důchodové a korporátní je založeno na klasickém systému, kdy jsou dividendy vypláceny ze zdaněného zisku a u akcionářů podléhají srážkové dani. Tato daň se však dá u korporátních akcionářů započíst oproti celkové daňové povinnosti. V Rakousku je také aplikována tzv. **minimální daň**. Je to daň, která musí být uhrazena i v případě, že podnik vykazuje daňovou ztrátu. Tato minimální daň je pro akciové společnosti 3 500 EUR a pro společnosti s ručením omezeným 1 750 EUR. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok a lhůta pro podání daňového přiznání je 30. dubna následujícího roku. Pokud podá poplatník přiznání elektronicky, je tato lhůta protažena do 30. 6. Daň se platí ve 4 zálohách vždy do 15. února, května, srpna a 15. listopadu. U nižších příjmů je možné zálohy počítat z částky, která vychází z rozdílu mezi minimální sazbou daně a skutečnou sazbou. [17], [25]

Daně přímé – osobní důchodové

Stejně jako u české i portugalské daně z příjmů, daňové povinnosti podléhají rezidenti a nerezidenti. Za rezidenta je považován poplatník, který má v Rakousku trvalé bydliště nebo se zde zdržuje, alespoň 6 měsíců v roce. **Zdaňovací období** je kalendářní rok. Povinnost podat daňové přiznání má každý poplatník, jehož příjem přesáhne 10 000 EUR (ročně). Termín odevzdání daňového přiznání je 30. dubna následujícího roku, pokud podáme daňové přiznání elektronicky, posouvá se termín na 30. června. Každý poplatník má povinnost odvádět zálohy na daň (i bez předchozí známé daňové povinnosti) vždy k 15. únoru, květnu, srpnu a listopadu.

Daň z příjmů se rozděluje na následující druhy

- A. Příjmy ze zemědělství a lesnictví (patří sem i rybářství, vinařství apod.)
- B. Příjmy ze samostatně výdělečné činnosti (patří sem i lékaři, právníci, ...)
- C. Příjmy ze živnosti
- D. Příjmy ze závislé činnosti
- E. Příjmy z kapitálového majetku (úroky, cenné papíry, dividendy, ...)
- F. Příjmy z pronájmu i podnájmu
- G. Ostatní příjmy (většinou příležitostné příjmy) [25]

Funkční požitky

Mezi příjmy podle písmene D, patří stejně jako u nás i funkční požitky. Za funkční požitky se podle zákona považuje poskytnutí služebních automobilů pro soukromé účely, parkovací místa zdarma, bezúročné (nebo jen s velmi malým úrokem) půjčky a poskytnutí služebního bytu zdarma. Naopak se za funkční požitky nepovažují sportovní aktivity, pracovní oblečení a příspěvky na penzijní připojištění, které hradí zaměstnavatel. [25]

Výdaje pro určení základu daně

V případě příjmů podle písmene B a C si poplatník může zvolit, zdali uplatní skutečné náklady nebo náklady paušální. Při zdaňování příjmů z podnikání lze uplatnit paušál 6%. Pokud se jedná o vědeckou nebo pedagogickou činnost, můžeme uplatnit 12%. Částka, kterou tvoří paušální výdaje, nesmí za zdaňovací období přesáhnout 220 000 EUR. Dále si ještě od svých příjmů mohou odečíst % částky konkrétní skupiny poplatníků. Mezi tyto skupiny patří umělci a hudebníci 5% (max. 2 628 EUR), novináři 7,5% (max. 3 942 EUR), obchodní cestující 5% (max. 2190 EUR). [25]

Odčitatelné položky

Poplatníci daně z příjmů FO mají možnost odečíst si od ZD tzv. odčitatelné položky. Dle rakouské legislativy mezi ně patří například osobní pojištění, dary (do výše 10% příjmů z předešlého období), ochrana bydlení či určité typy investic (max. 730 EUR).

Sazba daně

V Rakousku uplatňují klouzavě progresivní daň. Prvních 11 000 EUR je od daně osvobozeno úplně, dalších 14 000 EUR je zdaněno sazbou 36,5%, atd. I když si tedy vyděláme 25 000 EUR, máme prvních 11 000 osvobozených a daníme pouze 14 000 EUR. Podrobněji jsou sazby a příjmy rozepsány v tabulce. [25]

Tabulka 8. - Sazba daně z příjmů – Rakousko (vzor: vypracováno podle [25])

Výše příjmů (EUR/rok)	Výše příjmů (cca Kč/měsíc)	Sazba daně
Prvních 11 000	Prvních 25 208	0,000%
Dalších 14 000	Dalších 32 083	36,500%
Dalších 35 000	Dalších 80 208	43,214%
Cokoli přes 60 000	Cokoli přes 137 500	50,000%

Slevy na dani

Všichni poplatníci mají možnost uplatnit slevy, přímo z jejich daňové povinnosti. Tyto slevy jsou určeny fixními částkami a mají různá omezení. Nenajdeme tu žádnou slevu na poplatníka. Nevyšší sleva, je sleva na dítě (pouze pokud poplatník dosáhl na příspěvky na dítě) a to ve výši 700,80 EUR. Druhou nevyšší slevou je sleva na manželku, 494 EUR, avšak pouze za podmínky, že její příjem nepřesáhl 2 200 EUR za rok, respektive 6 600 EUR, pokud mají manželé alespoň jedno vyživované dítě. Pak zde máme 400 EUR slevu pro důchodce, kteří nemají vyšší důchod jak 25 000 EUR. Dále v Rakousku existuje zajímavá sleva pro přeshraniční pracovníky, kteří do práce dojíždějí z jiného státu. A nejnižší sleva, je zaměstnanecká sleva ve výši 54 EUR. [25]

Výpočet daně (zjednodušený)

Příjmy – výdaje (skutečné nebo paušální) a výdaje u speciálních skupin

Základ daně – odčitatelné položky

Základ daně rozčleníme podle jednotlivých kategorií sazeb daně

Vypočítáme daň postupně podle jednotlivých kategorií

Sečteme celkovou daňovou povinnost

Uplatníme slevy na dani

= **výsledná daňová povinnost**

Sociální pojištění

Zaměstnavatelé odvádí sociální pojištění a vyměřovacím základem je hrubá mzda (max. 63 420 EUR). Sociální pojištění se dělí na několik druhů: penzijní, zdravotní, v nezaměstnanosti, úrazové, pojištění insolventnosti, fond bydlení. Výše jednotlivých odvodů se liší podle druhu odvodu, ale také podle druhu zaměstnání. Jejich celková % výše je 21,70% - 21,83%. Náklady na sociální pojištění placené zaměstnavatelem, je odčitatelnou položkou pro účely daně z příjmů korporací.

Zaměstnanci musí všichni přispívat do systému sociálního zabezpečení. Odvádí sociální pojištění ze své hrubé mzdy (max. 63 420 EUR). Sociální pojištění se dělí na několik druhů: penzijní, zdravotní, v nezaměstnanosti a fond bydlení. Počet druhů je nižší, než u odvodů zaměstnavatele. Celkové sazby se pohybují od 17,57% – 17,70%. Náklady na pojistné jsou uznatelné jako odčitatelná položka i u příjmů FO.

OSVČ podle dostupných zdrojů nemají povinnost odvádět za sebe sociální pojištění. [17], [25]

2.2.5. Nevětší rozdíly u daně z příjmů FO v ČR a Rakousku.

Rakousko je nám demograficky velice blízkou zemí a vzhledem k historickým faktům, tedy skutečnosti, že jsme byli součástí jednoho státu až do roku 1918, bychom mohli předpokládat značnou podobnost zdaňovacích systémů obou zemí, a bez pochyb zde najdeme mnoho **podobných prvků**. Mezi nejvýraznější z nich patří rozdělení příjmů podle jednotlivých druhů. Nacházíme zde o trochu podrobnější, ale v podstatě shodné rozdělení. Velmi podobně jako u nás je řešeno i rezidenství. Je zde shoda doby pobytu na území státu pro určení rezidenství (183 versus 182,5 – 6 měsíců) a také úrovně zdaňování. Dále je principiálně stejné určení funkčních požitků, které se v různé míře objevují v každém zaměstnání, jak u nás tak i v Rakousku. Obdobně je to i s odčitatelnými položkami a slevami na dani. Sleva na dani, ale nacházíme v rakouském systému výrazně méně a je zde mnohem více podmínek pro jejich uplatnění. **Nejvýraznějším rozdílem** je ovšem úplná absence slevy na poplatníka, na kterou má u nás nárok každý poplatník i zahraniční pokud je ze zemí EU nebo EHP. Tuto absenci lze však snadno pochopit při pohledu na způsob zdaňování. Na rozdíl od jednotné české sazby, uplatňují v Rakousku sazbu klouzavě progresivní (což se promítá i do výpočtu daně). Vidíme, že prvních 11 000 EUR ročního příjmu, v přepočtu asi 25 000 Kč měsíčně podléhá nulovému zdanění. Tento fakt má ve výsledku ještě větší sociální efekt, než naše sleva na poplatníka. U nás by příjem 302 500 Kč (11 000 EUR) byl zdaněn 15% sazbou, tj. 45 375 Kč. Odečteme-li 24 840 Kč což je sleva na poplatníka, zaplatil by tento poplatník bez dalších slev 20 535 Kč, přičemž v Rakousku je při stejné výši ročního příjmu daňová povinnost 0 Kč. Při pohledu obráceně můžeme říci, že příjem je díky slevě na poplatníka zdaněn 0 sazbou do částky 165 600,-Kč.

Co však v rakouském systému chybí úplně, jsou daňové bonusy. Tedy takové slevy na dani, které by mohli jít v daňové povinnosti do mínusu. V České republice je tímto bonusem sleva na dítě. Dalším rozdílem, který souvisí s daní z příjmů nepřímo, je odlišný systém sociálního pojištění. Zde je povinnost zaměstnavatelů nižší, ale podíl na straně zaměstnanců více než dvojnásobný.

2.2.6. Shrnutí srovnání daně z příjmů FO v ČR, Portugalsku a Rakousku

Jak si můžeme povšimnout, tak i u států, které jsou si relativně dost podobné, je zdanění osobních příjmů v některých oblastech výrazně odlišné. Nejenže si nejsou podobné **sazby daní**, ale i **způsoby zdaňování** jsou ve všech 3 státech úplně odlišné. Zatímco u nás máme fixní sazbu daně a daň solidární, od určité výše příjmů, v Portugalsku uplatňují sazby progresivní s určeným rozhraním ZD, ke kterým náleží různé výše sazeb, a v Rakouském systému nacházíme sazby klouzavě progresivní, kde jsou příjmy zdaňovány skokově. Můžeme si domyslet, jak velké rozdíly mohou být například u států, které jsou demograficky i politicky úplně na jiné úrovni. U všech třech států je obdobné **daňové zatížení** (nevyšší je v Rakousku) a nacházíme zde i podobnou strukturu daní. Přesto však každý z těchto států má jiný podíl příjmů z daně z příjmů na celkovém daňovém systému a způsob zdanění by měl vyhovovat jeho konkrétním podmínkám. Na sledovaných příkladech můžeme snadněji pochopit, proč je harmonizace tohoto druhu daně tolik složitá. Nehledě na podobnosti systémů, by bylo velmi náročné sjednotit daňové struktury a sazby, byť jen u těchto tří států.

2.3. Současné řešení Harmonizace daně z příjmů

Před započítáním výrazných harmonizačních procesů se nejdříve sladila daňová spolupráce členských států. Ta spočívá především v zamezení dvojího zdanění, například sladěním smluv o zamezení dvojího zdanění nebo jejich aktualizací. Další důležitou částí spolupráce, je boj proti tzv. daňovým rájům. V této oblasti se dá říci, že se Evropské unii daří členské státy koordinovat a vést k vzájemné shodě.

Vývoj spolupráce u přímých daní

Článek 98 smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství (př. 1.) měly spíše politický než praktický význam. A proto se dá za první větší krok v oblasti daňové spolupráce a harmonizace považovat přijetí **pravidla tržního odstupu** v roce 1963, pomocí něhož se stanovují transferové ceny. Avšak za zásadní přelom lze považovat přijetí **směrnice č. 77/799/EEC** o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských zemí v oblasti přímých daní. Díky ní, byla zavedena povinnost výměny

informací o hlavních přímých daních. Hlavním cílem této směrnice je, potírat mezinárodní daňové úniky a vyhýbání se daňovým povinnostem.

O dost horší je situace v oblasti **harmonizačních procesů**. V této oblasti bylo nejvíce úspěchů dosaženo u daní nepřímých, i když se harmonizace daní přímých zdála ze začátku jako ta jednodušší. Ve všech zemích kromě Itálie byla rozlišená daň z příjmů FO a PO. Několik zvolených komisí, které měli prozkoumat tuto oblast daňových systému, však zjistilo, že kromě základního rozdělení skýtají daně z příjmů velké odlišnosti. Například v konstrukci daňových základů, nezdanitelných částkách, zdaňovacích obdobích apod. Protože by byla harmonizace v tomto případě velice složitá rozhodla se Evropská společenství zaměřit na ten druh daně, jehož harmonizace je pro fungování jednotného trhu důležitější. Za důležitější je považována v oblasti harmonizace daň z příjmů osob právnických a to hned z několika důvodů. [26]

Dan z příjmů fyzických osob je velice podstatou oporou státních rozpočtů. Například v České republice je v některých letech třetí a v některých dokonce druhou nevyšnosnější daň. Obdobně je tomu i u ostatních států, a proto by mohla i malá změna například ve způsobu vyměrování daňového základu, mít velký vliv na velikost státního rozpočtu. Dalším důvodem je **nemobilita poplatníků daně** z příjmů FO. Kapitál na rozdíl od práce, se relativně snadno může přesunout do státu s nižší daňovou sazbou. Mezi nejmobilnější patří nadnárodní podniky, velké společnosti nebo i středně velké společnosti, které mají potenciál expandovat na zahraniční trhy. Nelze však očekávat, že by mnoho FO, zaměstnanců nebo drobných podnikatelů, změnilo své bydliště kvůli nižší sazbě daně z příjmů. Z tohoto důvodu lze říci, že rozdílné výpočty a sazby daně z příjmů FO **nemají výrazný vliv na deformaci** jednotného trhu.

Dále se v oblasti harmonizace daně z příjmů ukázalo, že jakékoli návrhy a snahy ze strany vedení Evropské unie (či Evropských společenství) jsou v členských státech vnímány jako **omezování fiskální politiky států**. I z důvodu veliké citlivosti této oblasti je nutné, aby jakékoli harmonizační opatření Evropské komise bylo prosazeno ve **formě směrnice**, aby tak bylo závazné pro všechny státy. A z důvodu závaznosti pro všechny státy je také nastaveno, že státy musí směrnice jednomyslně schválit. Často tedy docházelo a dochází k situacím, kdy schválení směrnice brzdí jeden či dva státy.

Systémy daně z příjmů FO jsou opravdu velmi různorodé a to jak z hlediska různých sociálních úlev, tak z hlediska počtu daňových pásem. Nejvíce daňových

pásem, 17 mají v Lucembursku, naopak pouze jedinou sazbu mají na Slovensku, v Estonsku, Lotyšsku a Rumunsku. Nejvyšší sazbu daně (horní hranice) má Švédsko 56,6% a nejnižší je naopak v Bulharsku 10% v její horní hranici. Celkově však nejde daňové zatížení sledovat pouze podle výše sazby daně z příjmů, neboť je důležité zohlednit i výši nezdanitelných částí základu daně, odčitatelných položek, osvobození a slev na dani. Dá se ale říci, že celkově se podíl daně z příjmů na HDP snižuje a daňové zatížení se přesouvá spíše do oblasti nepřímých daní. [35]

Z výše uvedených důvodů a především složitosti prosazování směrnic, začali mít velmi významnou roli v harmonizačním procesu **rozsudky Evropského soudního dvora**. Judikatura ESD je považována za formu **negativní harmonizace**. Ta sice sama o sobě nemůže sloužit jako prostředek k dosažení harmonizace, protože nestanovuje shodné postupy pro její dosažení, ale ukázala se být užitečným nástrojem **k dosažení fungujícího jednotného trhu**. Nutí totiž členské státy odstraňovat taková daňová ustanovení, která jsou v rozporu se články smlouvy o Evropských společenstvích z roku 1957. [25]

Dá se říci, že v oblasti zdaňování osobních příjmů, představuje negativní harmonizace ve formě ESD judikatury **jedinou formu harmonizace daně z příjmů FO v současné době**. Nejčastěji jsou na Evropském soudním dvoře řešeny problémy:

- Zdaňování přeshraničních pracovníků, především řešení diskriminace nerezidentů.
- Zdaňování dividend
- Aplikace mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění
- A také směrnic o mateřských a dceřiných společnostech

Tyto problémy jsou jak u zdanění osob fyzických, tak i u zdanění osob právnických. Uvedeme si tři příklady, kdy se rozhodnutí Evropského soudního dvora týkala zdaňování FO, a jejich rozsudek měl vliv na vývoj harmonizace.

- 1) U prvního příkladu došlo k **porušení článku 39** smlouvy o Evropských společenstvích – volného pohybu osob služeb a kapitálu. Podle žalobce se nazývá případ **Schumacker**. Tento rezident Belgie měl všechny své příjmy z Německa, avšak podle německé legislativy a smluv o zamezení dvojího zdanění byl v Německu nerezidentem. Díky tomu však nemohl v Německu využít rozdělení příjmu i na manželku, což by mu značně snížilo daňovou povinnost. Tím to však

docházelo k daňové diskriminaci. Proto ESD vydal rozhodnutí že: **„Pokud poplatník obdrží ve státě, kde je nerezidentem, většinu svých příjmů, musí s ním být daňově zacházeno, jako by se jednalo o rezidenta.“**

Toto rozhodnutí se promítá i do České legislativy. Například u uplatňování slev na dani. V §35ba (2) ZDP – Nerezident ČR si může uplatnit slevy na dani, pokud je rezidentem státu EU nebo EHP a pokud jeho příjmy podle §22 ZDP činí alespoň 90% všech jeho příjmů, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny.

- 2) Případ **Vestergaard**. V tomto případě **došlo k porušení článku 49** smlouvy o Evropských společenstvích o svobodě poskytování služeb. Pan Vestergaard, rezident Dánska, poskytoval své služby v Řecku. Poplatník měl platný daňový doklad o svých výdajích, avšak ten nebyl podle dánské legislativy daňově uznatelný. I v tomto případě se jednalo o diskriminaci, a proto ESD nařídil odstranění daňového opatření jako diskriminujícího a nařídil že: **„Daňově musí být posuzováno stejně nakoupení služeb domácích i zahraničních.“**

Ani v České legislativě nenajdeme zmínku o omezení uznatelnosti nákupu služeb ze zahraničí. Viz §24 ZDP.

- 3) Poslední ze tří uváděných příkladů **je případ Gerritse**. I v tomto případě došlo k porušení svobody poskytování služeb v rámci Evropské unie podle **článku 49** smlouvy Evropských společenství. Do tohoto případu, ale vstupuje i smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Německem a Nizozemskem. Nizozemský umělec působící v Německu byl podle smlouvy o ZDZ zdaněn 25% srážkovou daní. V tomto případě tedy nemohl v Německu uplatnit své související náklady. Ovšem sazba pro rezidenty a nerezidenty byla v tomto případě stejná. Díky tomu, ale bylo zatížení rezidenta Nizozemí vyšší než ve stejném případě rezidenta Německa, proto se v tomto případě jednalo o diskriminaci. Evropský soudní dvůr nařídil že: **„Německo musí zavést pro nerezidenty možnost uplatňování výdajů.“** Na základě tohoto rozsudku Německo uposlechlo a navíc zavedlo možnost uplatnit související výdaje i pro příjmy z vyplácených úroků a licenčních poplatků. V České republice je toto rozhodnutí ošetřeno §36(8) ZDP umožňujícím rezidentům EU a EHP podat si daňové přiznání a tím pádem i uplatnit související

výdaje. Pokud se rezident jiného členského státu rozhodne tuto možnost využít, chová se sražená daň jako záloha.[33], [14]

Ačkoli se tedy současný způsob harmonizace označuje jako negativní, dá se říci, že výsledky, jaké přináší pro poplatníky této daně ve všech státech Evropské unie, jsou pozitivní.

2.3.1. Klady a zápory harmonizace daně z příjmů FO

Co by vlastně přinesla strukturální harmonizace českým podnikatelům? Bezpochyby by mnoho harmonizačních kroků vedlo k větší plynulosti a efektivnosti jednotného trhu. Tato strukturální harmonizace by potlačila diskriminaci poplatníků, kteří jsou rezidenty jiného státu. Dále by se pro malé podnikatele značně snížily náklady na administrativu, neboť v současném stavu musí pro podnikání v jiném státu vynaložit nemalé náklady na zahraniční daňové poradce a studium zahraničního daňového a účetního systému. Harmonizovaná daň by také měla být mnohem více transparentní, aby se zjednodušila kontrola. To by celkově mělo mít vliv na efektivní vybírání daní. Českým podnikatelům by se značně zjednodušil přístup na zahraniční trhy a pro české zaměstnance a drobné živnostníky by znamenala rovnější podmínky na celoevropském trhu.[16],[17]

Tyto pozitivní stránky harmonizace mají samozřejmě i druhou stranu mince. Úplnou strukturální harmonizací by došlo k výraznému omezení národní fiskální politiky. I když výše zdanění FO v ČR je v lehkém nadprůměru Evropských zemí, dá se předpokládat, že by harmonizace znamenala zvýšení sazby daně, či daňového zatížení. Ačkoli by česká vláda nemohla libovolně ovlivňovat daň a tím do této daně vnášet chaos a své politické zájmy, ani zdanění harmonizované z vedení Evropské unie, by se nevyhnulo vlivu lobby a politických mocností, což by v konečném důsledku mohlo znamenat znevýhodnění České republiky jako slabšího člena EU. [16], [17]

2.4. Závěr

Harmonizace je tématem, které se řeší v EU už od jejího založení. Na jedné straně znamená velkou administrativní úlevu a zefektivnění jednotného trhu, na druhou to znamená obrovské změny v jednotlivých daňových systémech.

Z důvodu ochrany jednotlivých členských zemí, bylo schváleno, že jakákoli harmonizační opatření musejí být přijata ve formě směrnice. Tudíž jsou závazná a musí je přijmout všechny členské státy. To ale často způsobuje potíže, a proto se od celkové strukturální harmonizace zatím upustilo. Hlavním cílem současné harmonizace jsou daně nepřímé, které mají vliv na všechny subjekty, a jejich nesoulad vede k nejednotnosti společného trhu. Další daň, která je kvůli své důležitosti aktivně harmonizována, je daň z příjmů korporací. Nesoulad této daně také hodně ovlivňuje jednotnost společného trhu, a proto je zapotřebí, věnovat jí více pozornosti.

Daň z příjmů FO se ovšem takovému zájmu netěší, a to hlavně z důvodu menšího vlivu na společný jednotný trh. Pro poplatníky daně z příjmů FO je o dost složitější (než třeba pro velké podniky) stěhovat se kvůli nižší sazbě daně do sousedních států. Navíc, i když se to na první pohled nezdálo, jsou daně z příjmů FO v členských státech opravdu rozdílné a bylo by velmi těžké a ošemetné zvolit, který systém by byl pro všech 27 států ten nejlepší. Tohoto faktu jsme si mohli bezpochyby všimnout i ve srovnání daně z příjmů FO u Rakouska a Portugalska s Českou republikou. Ačkoli jsou to státy demograficky velmi podobné, podobností v dani z příjmů FO nebylo zase tak mnoho. Liší se jak sazby daní, tak i způsob zdaňování. V Česku a Portugalsku nacházíme skoro stejné daňové zatížení, v Rakousku pak o něco vyšší. Toto daňové zatížení je ale počítáno obecně a tak nezohledňuje sociální prvky daného daňového systému. Například nižší daňové zatížení rodin, či osob v sociální nouzi. Způsob zdanění v jednotlivých sledovaných státech by měl odpovídat místním podmínkám. Z těchto i mnoha dalších důvodů je strukturovaná harmonizace v tomto případě tolik složitá, že byl oficiální proces harmonizace daně z příjmů FO pozastaven a v současné chvíli probíhá pouze tzv. negativní harmonizace. Což je v podstatě jen odstraňování chyb, které brání hladkému fungování jednotného trhu. V předchozích kapitolách bylo uvedeno několik příkladů, jak tato negativní harmonizace funguje a jaký měla efekt na legislativu členských států, včetně České republiky.

V současném stavu dosažená harmonizace podnikatelům pomáhá vstupovat na trhy členských zemí a ochraňovat zájmy EU, jako je zamezení dvojího zdanění, či daňové úniky. Jak už se očekávalo před vstupem do EU, vzrostla byrokracie, se kterou se musí podnikatelé potýkat, přesto se jim daří využívat možností, které unie nabízí. Jakákoli schválená daňová směrnice, by měla významný vliv na podnikání i každého jednotlivce. Jen čas ukáže, zdali k harmonizaci daně z příjmů FO budou státy v budoucnu více svolné, anebo se bude dál posouvat jen díky harmonizaci negativní.

3. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] EVROPSKÁ UNIE. *Evropská unie: Historie Evropské unie* [online]. © 2003-2014 [cit. 2014-12-01]. Dostupné z: http://europa.eu/about-eu/eu-history/index_cs.htm
- [2] Encyklopedie EU. *Euroskop.cz* [online]. © 2005-2014 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/282/sekce/a-b/>
- [3] KUZNICKÁ, Anna. 5 událostí, které EU za posledních 10 let změnilo. In: *Euroaktiv.cz* [online]. © 2004-2014 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: <http://www.euractiv.cz/10-let-cr-v-eu-000236/clanek/5-udalosti-ktere-eu-za-poslednich-10-let-zmenily-011763>
- [4] The six day war. History learning site [online]. © 2000-2014 [cit. 2014-12-11]. Dostupné z: http://www.historylearningsite.co.uk/six_day_war_1967.htm
- [5] Treaty establishing the European Coal and Steel Community, ECSC Treaty. *Evropa.eu* [online]. 2010 [cit. 2014-12-11]. Dostupné z: http://europa.eu/legislation_summaries/institutional_affairs/treaties/treaties_ecsc_en.htm
- [6] Smlouva o Evropské Unii. In: 92/C. 1991. Dostupné z: http://www.euroskop.cz/gallery/2/758-smlouva_o_eu_puvodni_verze.pdf
- [7] *ABZ slovník cizích slov* [online]. ©2005-2015 [cit. 2015-02-04]. Dostupné z: <http://slovník-cizich-slov.abz.cz/>
- [8] VALDHANS, Jiří. *Právní úprava mimosmluvních závazků s mezinárodním prvkem v České republice*. Brno: Masarykova univerzita, 2009. 140 s. Dostupné online. S. 24-25
- [9] TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5., aktualizované vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8. S. 254-255.
- [10] TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5., aktualizované vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8. S. 179.
- [11] TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5., aktualizované vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8. S. 207
- [12] DVOŘÁKOVÁ, Lilia, Jaroslav KOBÍK, Jiří MAREK, Blažena ONDRUŠKOVÁ, Petr PELECH, Eva SEDLÁKOVÁ, Ludmila TRNKOVÁ a Marta ŽENÍŠKOVÁ. *Daně I*. Dopln. a přeprac. vyd. Praha: Bilance, © 2000, 284 s. ISBN 80-863-7104-2.

- [13] Daňová soustava: Principy daňové soustavy a zdanění. In: *Podnikej Snadno* [online]. © 2012 [cit. 2015-02-19]. Dostupné z: <http://citace.lib.vutbr.cz/dokument/zjeaogdRdqTTbQxU>
- [14] Zákon č. 586/1992 o daních z příjmů. In: *586/1992*. 2014. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>
- [15] *Měšec.cz* [online]. © 1998 – 2015 [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/>
- [16] MATOUŠEK, Pavel. *Harmonizace daňových systémů v EU a národní zájmy členských států EU*. Olomouc, 2005. Právní revue. Právnická fakulta UP.
- [17] ŠIROKÝ, Jan. 2012. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 4. aktualiz. vyd. Praha: Linde, sv. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9.
- [18] KURZY.CZ, SPOL. S R.O., ALIAWEB, SPOL. S R.O. 2015. *Kurzy.cz* [online]. [cit. 2015-05-09]. Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/>
- [19] Economy of the European Union. 2015. *Wikipedia* [online]. [cit. 2015-05-09]. Dostupné z: http://en.wikipedia.org/wiki/Economy_of_the_European_Union
- [20] *Eurostat: your key to European statistic* [online]. 2015. [cit. 2015-05-09]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/statistics-a-z/abc>
- [21] VLASÁK, Jaroslav. Pro a proti k vstupu ČR do evropské unie. *Socioweb* [online]. 2003 [cit. 2015-05-19]. Dostupné z: <http://www.socioweb.cz/index.php?disp=temata&shw=131&lst=116>
- [22] Deset let v EU. *Euroaktiv* [online]. 2015 [cit. 2015-05-19]. Dostupné z: <http://www.euractiv.cz/10-let-cr-v-eu-000236/clanek/deset-let-v-eu-clenstvi-je-znat-na-kazdem-kroku-at-se-to-komu-libi-nebo-ne-011779>
- [23] 10 let ČR v EU: pohled médií. *Noodles: gateway to facts* [online]. 2015 [cit. 2015-05-19]. Dostupné z: <http://www.noodles.com/view/9C4D9D1A07B6FE07DF59FBAAAB86FC8B68383F07?8789xxx1399046924>
- [24] JURÁŠOVÁ, Monika. Při vstupu na trh Evropské unie poradí služba ProCop. *Hospodářské noviny*[online]. 2015 [cit. 2015-05-19]. Dostupné z: <http://archiv.ihned.cz/c1-58985730-pri-vstupu-na-trh->

- [25] NERUDOVIÁ, Danuše. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 332 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- [26] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 2. aktualiz. vyd. Praha: Linde, [2007]-., sv. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-649-5.
- [27] KOŽNAROVÁ, H. Problematika harmonizace nepřímých daní v Evropské unii. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2012. 104 s. Vedoucí diplomové práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva.
- [28] Evropská unie. *Wikipedia* [online]. © 2015 [cit. 2015-05-20]. Dostupné z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Evropská_unie
- [29] FICBAUER, Jiří a David FICBAUER. Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy. 5. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2012. 174 s. ISBN 978-80-7418-143-6.
- [30] OSVČ a zálohy na sociální pojištění v roce 2015. *FinExpert.cz* [online]. 2015 [cit. 2015-05-24]. Dostupné z: <http://finexpert.e15.cz/osvc-a-zalohy-na-socialni-pojisteni-v-roce-2015>
- [31] Economy of the European Union. *Wikipedia* [online]. 2015 [cit. 2015-05-25]. Dostupné z: http://en.wikipedia.org/wiki/Economy_of_the_European_Union
- [32] Sazby DPH rok 2015. KONEČNÁ, Jana. *Jak podnikat* [online]. 2015 [cit. 2015-05-25]. Dostupné z: <http://www.jakpodnikat.cz/dph-sazby.php>
- [33] NERUDOVIÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Praha: ASPI, 2005, 235 s. ISBN 80-735-7142-0.
- [34] Portugalsko. *Wikipedia.org* [online]. 2015 [cit. 2015-05-29]. Dostupné z: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Portugalsko>
- [35] GOLLA, Petr. EU: Jak se mění sazby daní z příjmů? *Finance.cz* [online]. 2013 [cit. 2015-05-29]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/387825-eu-jak-se-meni-sazby-dani-z-prijmu/>

4. SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Evropské smlouvy v časové posloupnosti (Zdroj: Zpracováno podle [2, 28])...	14
Tabulka 2 údaje o České republice (zdroj: zpracováno podle [17, 18, 19,26]).....	40
Tabulka 3 údaje Portugalsko (zdroj: vlastní zpracování podle [17, 18, 19, 26]).....	43
Tabulka 4 omezení výše daňových odpočtů (zdroj: zpracováno podle [25]).....	46
Tabulka 5 sazby daně z příjmů Portugalsko (zdroj: zpracováno podle [25]).....	47
Tabulka 6 Rakousko (Zdroj: zpracováno podle [26,30]).....	49
Tabulka 7 sazba daně z příjmů – Rakousko (vzor: vypracováno podle [25])	51

5. SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1. - daňová soustava České republiky (Zdroj: zpracováno podle [12])	23
---	----

6. SEZNAM PŘÍLOH

1. příloha – ustanovení smlouvy o založení EHS (výňatek)
2. příloha – seznam použitých zkratk

Příloha 1. - Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství.

Daňová ustanovení

Článek 95

Členské státy nepodrobí přímo ani nepřímo výrobky jiných členských států jakémukoli vyššímu vnitrostátnímu zdanění než je to, jemuž jsou přímo nebo nepřímo podrobeny podobné výrobky domácí.

Členské státy nepodrobí dále výrobky jiných členských států vnitrostátnímu zdanění, které by poskytovalo, nepřímou ochranu jiných výrobků

Členské státy zruší nebo upraví nejpozději na začátku druhé etapy předpisy, které platí ke dni vstupu této smlouvy v platnost, a která jsou v rozporu s výše uvedenými pravidly.

Článek 96

Pokud jsou výrobky vyvezeny na území některého členského státu, nesmí být navracení vnitrostátních daní vyšší než vnitrostátní daně, kterým byli výrobky přímo nebo nepřímo podrobeny.

Článek 97

Členské státy, jež vybírají daň z obratu podle kumulativního systému v několika fázích, mohou u vnitrostátních daní na dovezené výrobky nebo u navracení daní poskytovaných za vyvezené výrobky stanovit průměrné sazby pro určité výrobky nebo skupiny výrobků za předpokladu, že tím nebudou porušeny zásady stanovené v článku 95 a 96.

Pokud tyto průměrné sazby nejsou v souladu s výše uvedenými zásadami, vydá Komise potřebné směrnice nebo rozhodnutí určená tomuto státu.

Článek 98

Osvobození od daně a navracení daní při vývozu do jiných členských států s výjimkou daně z obratu, spotřebních a ostatních nepřímých daní, jakož i vyrovnávací poplatky při dovozu z členských států jsou přípustné pouze tehdy, pokud zamýšlená opatření na omezenou dobu předem schválila Rada na návrh Komise kvalifikovanou většinou.

Článek 99

Komise zváží, jakým způsobem by mohly být zákony různých členských států týkajících se daně z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní, včetně vyrovnávacích

opatření uplatňovaných v souvislosti s obchodováním mezi členskými státy harmonizovány v zájmu společného trhu.

Komise předloží návrhy Radě, která rozhoduje jednomyslně, aniž jsou dotčena ustanovení článků 100 a 101.

Sbližování právních předpisů

Článek 100

Rada na návrh Komise jednomyslně přijímá směrnice o sbližování právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování společného trhu

Shromáždění a Hospodářských a sociální výbor jsou konzultovány v případě jakékoli směrnice, jejíž provedení by mělo za následek změnu zákonů v jednom nebo více členských státech.

Článek 101

Zjistí-li Komise, že existující rozdíly mezi právními a správními předpisy členských států narušují podmínky hospodářské soutěže na společném trhu a vyvolávají narušení, které je nutno odstranit, poradí se s danými členskými státy.

Nevedou-li tyto porady k odstranění takové nerovnováhy, přijme Rada na návrh Komise za tímto účelem potřebné směrnice, a to v průběhu první etapy jednomyslně a poté kvalifikovanou většinou. Komise a Rada mohou přijímat jakákoli jiná vhodná opatření uvedená v této smlouvě.

Článek 102

Jsou-li důvody k obavám, že přijetí nebo změna právního nebo správního předpisu může vyvolat narušení ve smyslu předchozího článku, zahájí členský stát, který přijetí nebo změnu zamýšlí, jednání s Komisí. Komise po konzultaci s členskými státy doporučí příslušným státům vhodná opatření, aby k nerovnováze nedošlo.

Jestliže stát, který hodlá přijmout nebo změnit vnitrostátní předpisy, nevyhoví doporučení Komise, které jemu určeno, nelze od jiných členských států požadovat, aby podle článku 101 změnilly své vnitrostátní předpisy za účelem odstranění tohoto narušení. Jestliže členský stát, který nedbal doporučení Komise, vyvolá narušení pouze ke své vlastní újmě, článek 101 se nepoužije.

Příloha 2 - Použité zkratky

a.s.	akciová společnost
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHP	Evropský hospodářský prostor
EHS	Evropské hospodářské společenství
EPS	Evropské politické společenství
ESD	Evropský soudní dvůr
ESUO	Evropské společenství uhlí a oceli
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
HDP	hrubý domácí produkt
JEA	Jednotný evropský akt
k.s.	komanditní společnost
OECD	organizace pro evropskou spolupráci a rozvoj
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PO	právnícká osoba
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
SSSR	svaz sovětských socialistických republik
SZ	sociální zabezpečení
USA	spojené státy Americké
v.o.s.	veřejná obchodní společnost
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZEU	Západoevropská unie
ZD	základ daně