

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Zdanění příjmů fyzických a právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo

Taxation of the income of individuals and legal entities in the Czech Republic and Germany

Jitka Bauerová

Plzeň 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jitka BAUEROVÁ**
Osobní číslo: **K11B0097K**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Zdanění příjmů fyzických a právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Zásady pro vypracování:

1. Charakterizujte daňovou soustavu České republiky a Spolkové republiky Německo.
2. Analyzujte zdanění příjmů fyzických osob v České republice a Spolkové republice Německo.
3. Analyzujte zdanění příjmů právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo.
4. Proveďte komparaci zdanění příjmů fyzických a právnických osob v obou zemích.

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

Zdanění příjmů fyzických a právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo

vypracovala samostatně pod odborným dohledem Ing. Mgr. Radky Součkové za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne 24.04.2013

.....
podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Mgr. Radce Součkové za vstřícnost, cenné připomínky a odborné rady, kterými přispěla k vypracování této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	7
1. ZÁKLADNÍ POJMY, KLÍČOVÁ SLOVA	9
1.1 Charakteristika daní	9
1.2 Konstrukce daně	10
1.2.1 Daňový subjekt a objekt	11
1.2.2 Základ daně, zdaňovací období a sazba daně	11
1.3 Členění daní	12
2. DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR A SRN	14
2.1 Daňová soustava ČR	14
2.1.1 Přehled daní v daňovém systému České republiky	14
2.1.2 Sociální pojistné	16
2.1.3 Rozpočtové určení daní v České republice	17
2.2 Daňová soustava SRN	18
2.2.1 Přehled daní v daňovém systému SRN	18
2.2.2 Sociální pojistné (Beiträge zur Sozialversicherung)	19
2.2.3 Rozpočtové určení daní v SRN	19
3. ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V ČR A SRN	21
3.1 Zdanění příjmů fyzických osob v ČR	21
3.1.1 Poplatníci daně z příjmů FO	22
3.1.2 Předmět daně z příjmů FO	22
3.1.3 Osvobození od daně	22
3.1.4 Základ daně a sazba daně	23
3.1.5 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky	24
3.1.6 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti	26
3.1.7 Příjmy z kapitálového majetku	26
3.1.8 Příjmy z pronájmu	26
3.1.9 Ostatní příjmy	27
3.1.10 Nezdánitelné části základu daně	27
3.1.11 Slevy na dani a daňové zvýhodnění	27
3.1.12 Efektivní zdanění	28
3.2 Zdanění příjmů fyzických osob v SRN	29
3.2.1 Daňová povinnost (Steuerpflicht § 1 EStG)	29
3.2.2 Předmět daně z příjmů FO	30
3.2.3 Osvobození od daně (Steuerfreie Einnahmen § 3 EStG)	30
3.2.4 Základ daně a sazba daně	31
3.2.5 Paušální daň (§ 37a - § 40b EStG)	33
3.2.6 Příjmy ze zemědělství a lesnictví (§§ 13 - 14a EStG)	33
3.2.7 Příjmy z živnostenského podnikání (§§ 15 - 17 EStG)	34
3.2.8 Příjmy z nezávislé činnosti (§ 18 EStG)	34
3.2.9 Příjmy ze závislé činnosti (§ 19 EStG), daň ze mzdy (§§ 38 - 42b EStG)	35
3.2.10 Příjmy z kapitálového majetku (§ 20, § 43 - § 45d EStG)	36
3.2.11 Příjmy z pronájmu a pachtu (§ 21 EStG)	37
3.2.12 Ostatní příjmy (§§ 22, 23 EStG)	37

3.2.13	Zvláštní výdaje (Sonderausgaben § 10 - § 10c EStG)	37
3.2.14	Mimořádné životní náklady (Aussergewöhnliche Belastungen § 33 - § 33b EStG)	38
3.2.15	Daňová zvýhodnění rodin s dětmi (§ 31 - § 32 EStG)	39
3.2.16	Formy zdaňování daní z příjmů FO (Veranlagung)	40
3.2.17	Efektivní sazba daně z příjmů FO	40
4.	ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB V ČR A SRN	41
4.1	Zdanění příjmů právnických osob v ČR	41
4.1.1	Poplatníci daně z příjmů právnických osob a zdaňovací období	41
4.1.2	Předmět daně	42
4.1.3	Osvobození od daně	42
4.1.4	Základ daně a sazba daně	43
4.1.5	Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů	44
4.1.6	Sleva na dani	46
4.1.7	Splatnost záloh a přiznání k dani z příjmů právnických osob	46
4.2	Zdanění příjmů právnických osob v SRN	47
4.2.1	Poplatníci daně z korporací	47
4.2.2	Předmět daně a zdaňovací období (Steuerobjekt und Veranlagungszeitraum)	48
4.2.3	Vznik a zánik povinnosti k dani z korporací (§ 30 KStG Entstehung der Körperschaftsteuer)	48
4.2.4	Osvobození od daně z korporací (Befreiungen § 5 KStG)	49
4.2.5	Základ daně a sazba daně (Bemessungsgrundlage und Tarif)	49
4.2.6	Splatnost záloh a přiznání k dani korporací (§ 30 - 31 KStG)	52
5.	KOMPARACE ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ FYZICKÝCH A PRÁVNICKÝCH OSOB V ČR A SRN	53
5.1	Komparace zdanění příjmů fyzických osob v ČR a SRN	53
5.2	Komparace zdanění příjmů právnických osob v ČR a SRN	61
	ZÁVĚR	66
	Abstrakt	69
	Abstract	70
	Seznam schémat, tabulek a grafů	71
	Seznam použitých zkratk	72
	Seznam použitých zdrojů	73
	Seznam příloh	75

ÚVOD

Daně jsou všeobecně vnímány jako zátěž, kterou se racionálně jednající subjekt snaží minimalizovat. Ale bez daní by nemohl stát plnit své povinnosti, jednotlivec by nemohl ve společnosti rozvíjet své schopnosti ani realizovat svá práva. Stát bez daní se na první pohled jeví jako ráj, ve skutečnosti by zřeknutí se daní znamenalo konec státního uspořádání.¹

Daně jsou staré jako společnost sama, ale ne pojmovým vymezením, nýbrž účelovým. Už ve starověku byly odevzdávány dobrovolné oběti bohům, chrámu, králi či vládci, aby bylo docíleno usmíření, vyslyšení nebo odpuštění. Mimo to docházelo v dobách nouze – především během válek – k vybírání mimořádných obětí, které byly v zájmu společnosti uvaleny na všechny obyvatele. V tomto ohledu byly daně už od nepaměti akceptovány jako druh protiplnění všeho pro společnost užitečného nebo neodvratitelného. Odpadl-li však užitek, ohrožení či potlačení, zaniklo i pochopení pro takové plnění.²

V původním významu zahrnuje pojem daně každou formu podpory vrchnosti (ať už církevní či světské), která byla zprvu dobrovolně odvedena, později jasně očekávána a na konec se z ní vyvinula jednorázová či pravidelně se opakující povinná platba. Zpočátku naturální charakter plnění později vystřídal z důvodu dělitelnosti, skladovatelnosti a trvanlivosti peněžní plnění. Dnes převládající charakteristika daně (povinná, nenávratná, neekvivalentní atd. platba) je proto vyhrazena až novověku.³

Vládci různých dob byli, co se týče téma daní, velice kreativní a vynalézaví: „Pecunia non olet“ – peníze nesmrdí. Takto ospravedlnil římský císař Vespasián jeho daně na veřejné toalety. V průběhu století se objevilo a zase zaniklo mnoho kuriózních daní. Staří Egypťané danili úrodné bahno z Nilu, car Petr Veliký nechal zdanit vousy, čepice a holínky, během absolutismu byla zavedena daň z luxusu (například z oken, dveří, krbů, paruk, stříbrného nádobí, kočárů, klobouků, punčoch) – danilo se vše, co bylo viditelné.⁴

„Moderní“ daň z příjmů má ve srovnání s ostatními druhy daní krátkou minulost. Je bezprostředním dopadem krutých bojů mezi Velkou Británií a Francií v průběhu Napoleonských válek. Tyto války v období 1793-1816 změnily nejen teritoriální a politický pořádek v Evropě, ale způsobily také drastickou změnu daňového systému.⁵ Válka se tehdy

¹ BIRK, Dieter. *Steuerrecht 2011*. s. 1

² WERNDL, Josef. *Allgemeines Steuerrecht*. s. 1

³ WERNDL, Josef. *Allgemeines Steuerrecht*. s. 3

⁴ BIRK, Dieter. *Steuerrecht 2011*. s. 5 - 6

⁵ GROßFELD, Bernhard. *Die Einkommensteuer: Geschichtliche Grundlagen und rechtsvergleichender Ansatz*. s. 7

stala tvůrcem moderní daně z příjmů, původně označované, jako daň z války, která dle historických pramenů pomohla porazit Napoleona. Do té doby nemělo přímé zdanění všech peněžních příjmů prakticky žádného předchůdce. V dobových daňových systémech se vyskytovaly zpravidla jen spotřební daně, cla a daně z nemovitostí. Spotřební daně se vztahovaly na „viditelný“ majetek např. kočáry, koně, psy, hodiny, zboží ze stříbra nebo na okna. Zboží pro základní životní potřeby bylo osvobozeno od daní.⁶ Tato premiérem Hanrym Addingtonem zavedená daň se stala základem opravdového, dlouhotrvajícího úspěchu daně z příjmů.⁷

V současnosti se vliv daňové politiky odráží v každém finančním rozhodování a tím zásadně ovlivňuje chování daňových subjektů. Stát chce docílit maximálních daňových výnosů k pokrytí veřejných výdajů na straně jedné a daňové subjekty se snaží vlastní daňovou zátěž dostupnými způsoby minimalizovat. Tyto protichůdné tendence je třeba optimalizovat, což se stává jedním z předmětů každé předvolební kampaně.

Cíl a metodika práce

Cílem této práce je provedení komparace daně z příjmů fyzických a právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo, její následné zhodnocení a vyvození závěru. Dílčími cíli jsou charakteristika obou daňových soustav a analýza zdanění příjmů fyzických a právnických osob v obou soustavách.

V teoretické části bude pomocí analytické metody nejprve obecně charakterizována česká a německá daňová soustava, poté bude analyzována konstrukce daně z příjmu fyzických a právnických osob v obou soustavách.

Praktická část je zaměřena na výpočet efektivní daňové zátěže konkrétní fyzické a právnické osoby, budou provedeny výpočty roční daně z příjmů u těchto subjektů v obou soustavách na základě klientské a podnikové dokumentace s následnými grafickými výstupy.

V závěru práce budou shrnuty poznatky z teoretické i praktické části a zároveň bude poukázáno na zjištěné zajímavé skutečnosti.

⁶ GROßFELD, Bernhard. *Die Einkommensteuer: Geschichtliche Grundlagen und rechtsvergleichender Ansatz.* s. 8

⁷ GROßFELD, Bernhard. *Die Einkommensteuer: Geschichtliche Grundlagen und rechtsvergleichender Ansatz.* s. 19

1. ZÁKLADNÍ POJMY, KLÍČOVÁ SLOVA

1.1 Charakteristika daní

Daňový řád vymezuje daň jako peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek a zahrnuje sem rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a daňové příslušenství.⁸

„Daně či poplatky jsou veřejnoprávní povinností ukládanou ve veřejném zájmu k financování veřejných statků, bez přímého protiplnění daňového subjektu. Týkají se vymezených příjmů (plnění) či daňových (poplatkových) situací. Daně jsou z právního hlediska platební povinností, kterou stát stanoví zákonem a jež slouží k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž přitom stát poskytuje zdaňovaným subjektům individuálně odpovídající ekvivalent, tedy protiplnění, které by se vyznačovalo stejností ve vztahu k plnění zdaňovaného subjektu získaného daní.“⁹

Dle čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Hlava druhá čl. 11 odst. 5 ustanovuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.

Na základě předchozích citací můžeme daň definovat jako povinnou, zákonem uloženou, plynoucí do veřejného rozpočtu, nenávratnou, neekvivalentní a zpravidla neúčelovou platbu.¹⁰

Německý daňový řád definuje daň jako peněžní plnění, které nevyžaduje protiplnění za zvláštní plnění, uložené veřejnoprávní korporací k dosažení příjmů všem, u nichž je naplněna skutková podstata, na kterou zákon váže povinnost plnění. Dosažení příjmů může mít podružný účel (AO § 3 odst. 1).

Německý daňový řád (Abgabenordnung) vymezuje 5 znaků definice a pouze při současném splnění všech znaků u odvodu se jedná o daň. Prvním znakem je peněžní plnění, to znamená, že nelze daňovou povinnost splnit v naturální formě či jako službu. Druhým znakem je, že se nejedná o žádné protiplnění. Tento znak jasně odlišuje příspěvky a poplatky, jakožto protiplnění za zvláštní plnění státu, od daní jako takových. Třetím znakem je, že byly uloženy veřejnoprávní korporací, jakou jsou obce, kraje nebo stát. Další znak je výběr daní za účelem dosažení příjmů, což může být hlavním účelem (pokrytí finančních nákladů) nebo i podružným (například regulace spotřeby cigaret pomocí daně z tabáku). A konečně posledním

⁸ Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád, § 2 odst. 3 - 5

⁹ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 18

¹⁰ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 9

znakem je, že jsou uloženy všem, u nichž je naplněna skutková podstata. Zde se projevují dvě základní zásady u daní, a to zásada existence skutečností základajících povinnost plnění. To znamená, že daně smějí být uloženy **jen tehdy**, pokud je naplněna skutková podstata. A zásada stejnoměrnosti, která nám říká, že daně musejí být uloženy **vždy**, když je naplněna skutková podstata.¹¹

Daně zasahují do soukromí subjektů ve formě zdanění různých objektů. Takový zásah státu ale nesmí porušit základní práva obyvatel. Význam mají v této souvislosti především rovnoprávnost a právo osobní svobody. Lidé jsou svobodní a rovni v důstojnosti i v právech (čl. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 3 odst. 1 GG). Každá daň musí být proto vyměřena a vybrána tak, aby nedošlo k porušení rovnoprávnosti. Osoby, které se nacházejí ve srovnatelných hospodářských podmínkách, musí být proto stejně daňově zatíženy. Každý má právo vlastnit majetek (čl. 11 Listiny základních práv a svobod, čl. 14 GG). Daně z příjmů a z majetku proto nesmí institut soukromého vlastnictví ohrozit.¹²

Daně plní mnoho makroekonomických funkcí: **fiskální funkce** - daňové příjmy plní veřejné rozpočty; **alokační funkce** - prostřednictvím daňových podpor či daňových výdajů usměrňuje stát chování jednotlivých subjektů žádoucím směrem; **redistribuční funkce** - daně pomáhají zmírnit rozdíly v důchodech jednotlivých subjektů (subjekty s vyššími důchody platí vyšší daně, než subjekty s nízkými důchody); **stimulační funkce** - pozitivní stimulace (různé formy daňových úspor) či negativní stimulace (vyšší zdanění nežádoucích jevů); **stabilizační funkce** - vyšší daňové zatížení v období konjunktury a naopak nižší zdanění v období stagnace. Rezerva vytvořená z vyšších příjmů v období konjunktury by pak pomohla pokrýt vyšší výdaje státu v období stagnace. Narůstající veřejné zadlužení nám však ukazuje, že stabilizační funkce daní je vlivem politických rozhodnutí v podstatě potlačena.¹³

1.2 Konstrukce daně

Nyní je třeba vymežit jednotlivé konstrukční prvky daně, neboť ty rozhodují o objemu vybraných prostředků a daňové zátěži pro jednotlivé ekonomické subjekty. Mezi základní prvky patří daňový subjekt, objekt daně, základ daně, zdaňovací období a sazba daně.¹⁴

¹¹ BIRK, Dieter. *Steuerrecht 2011*. s. 113

¹² SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen*. s. 5

¹³ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 11 - 13

¹⁴ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 13

1.2.1 Daňový subjekt a objekt

Český daňový řád vymezuje **daňový subjekt** jako osobu, kterou takto označuje zákon, jakož i osobu, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo plátce daně.¹⁵ Poplatníkem daně je tedy subjekt, který nese daňové břemeno ze svého předmětu zdanění a nemůže toto břemeno přenést na jiný subjekt. Plátce daně naopak odvádí do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů, kterou zahrnuje do ceny vlastní produkce. Přenáší tedy daňovou povinnost na jiný subjekt (např. spotřebitele).¹⁶

Dle německého daňového řádu je daňový subjekt ten, kdo daň dluží, za daň ručí, na účet třetí osoby daň vybírá a odvádí, podává daňové přiznání, zajišťuje bezpečnost, vede účetní knihy a záznamy nebo musí splnit jiné, jemu daňovými zákony uložené povinnosti (AO § 33 odst. 1). Dále vymezuje pojmy daňový dlužník, daňový věřitel a společný dlužník daně (AO § 43 – 44). Jiné zdroje zmiňují ještě daňového destinaře a nositele daně.

Objekt (předmět) daně je skutečnost, na kterou se váže daňová povinnost nebo skutečnost zakládající okamžik vzniku daňové povinnosti.¹⁷ Předmětem daně může být majetek, důchod nebo spotřeba a jednotlivé daňové zákony jej jednoznačně a úplně vymezují. Pro jeho široké vymezení bývá součástí daňových zákonů také vynětí z předmětu daně. Další pojem spojený s předmětem daně je osvobození od daně, které může mít formu úplného či částečného osvobození.¹⁸

1.2.2 Základ daně, zdaňovací období a sazba daně

Základ daně je předmět daně, který je určitým způsobem kvantifikovaný. Musí být tedy vyjádřen v měřitelných jednotkách – fyzikálních (ks, m², t apod.) nebo hodnotovém vyjádření (Kč). Způsob vyjádření základu daně určuje dále typ použité sazby daně. **Zdaňovací období** je časový interval, za který nebo na který se stanoví základ daně a daň se platí.¹⁹

Daňová sazba je výše daně na daňovou jednotku. Prostřednictvím tohoto měřítka se ze základu daně stanoví základní částka daně. Existuje několik typů sazeb daně, jejichž možné členění ukazuje obrázek 1. U jednotné sazby daně se jedná o stejnou sazbu pro všechny typy a druhy předmětu daně. Diferencovaná sazba daně se liší podle druhu předmětu daně. Pevná

¹⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád, § 20 odst. 1

¹⁶ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 14 - 15

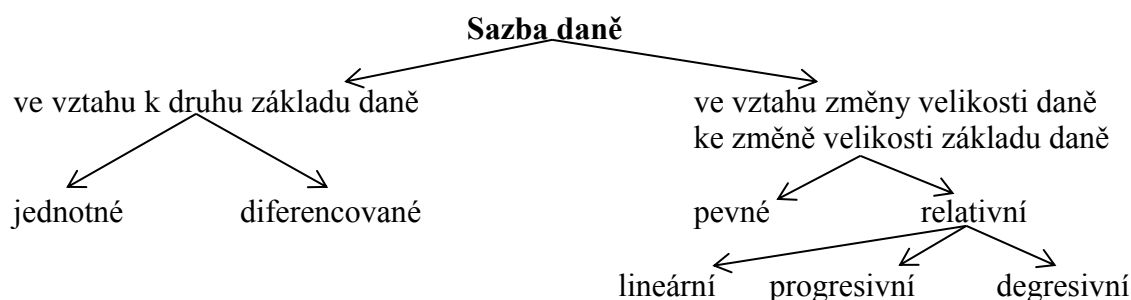
¹⁷ Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád, § 3

¹⁸ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 18

¹⁹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 19 - 20

sazba daně je stanovena absolutní částkou a relativní sazba je vyjádřena v procentech. U lineární sazby daně roste daň proporcionálně s růstem základu daně, naopak u progresivní sazby roste daň relativně rychleji než základ daně a u degresivní sazby daně se s růstem daňového základu sazba snižuje.²⁰

Obrázek 1: Členění daňových sazeb



Zdroj: PAVLÁSEK, Vlastimil; HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*, vlastní zpracování

1.3 Členění daní

V praxi se lze setkat s různými typy a druhy daní, které je možné třídit dle různých kritérií. Podle **předmětu zdanění** se daně člení na důchodové, majetkové a ze spotřeby. Podle **rozpočtového určení** na daně svěřené (celý výnos jde do konkrétního rozpočtu) a daně sdílené (výnos se dělí dle rozpočtového určení mezi jednotlivé veřejné rozpočty). Další možné členění je dle **subjektu**, který daně platí, na daně placené domácnostmi a daně placené podniky. Za nejběžnější je považováno členění daní podle **dopadu na poplatníka** – daně přímé a nepřímé. Z hlediska **zdaňovacího období** je možné daně rozdělovat na daně za zdaňovací období a daně na zdaňovací období. **V závislosti na vymezení jednotky**, ve které se základ daně stanoví, lze daně členit na daně specifické (základ daně je vyjádřen ve fyzikálních jednotkách) a daně hodnotové (základ daně je vyjádřen v peněžních jednotkách). Některé zdroje uvádějí ještě rozdělení daní na běžné a kapitálové, přičemž základem běžné daně je toková veličina a základem kapitálové daně je stavová veličina.²¹

Přímé daně

Přímá daň působí přímo na poplatníka, ten nemá možnost přenést tuto daňovou povinnost na jiný subjekt. Nositelem daně je pak subjekt, který daň hradí na základě své důchodové či

²⁰ PAVLÁSEK, Vlastimil; HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. s. 57

²¹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 33 - 58

majetkové situace. Proto lze přímé daně dále členit na **důchodové** (daň z příjmů fyzických a právnických osob) a **majetkové** (daň z nemovitostí, daň dědická a další).

Nepřímé daně

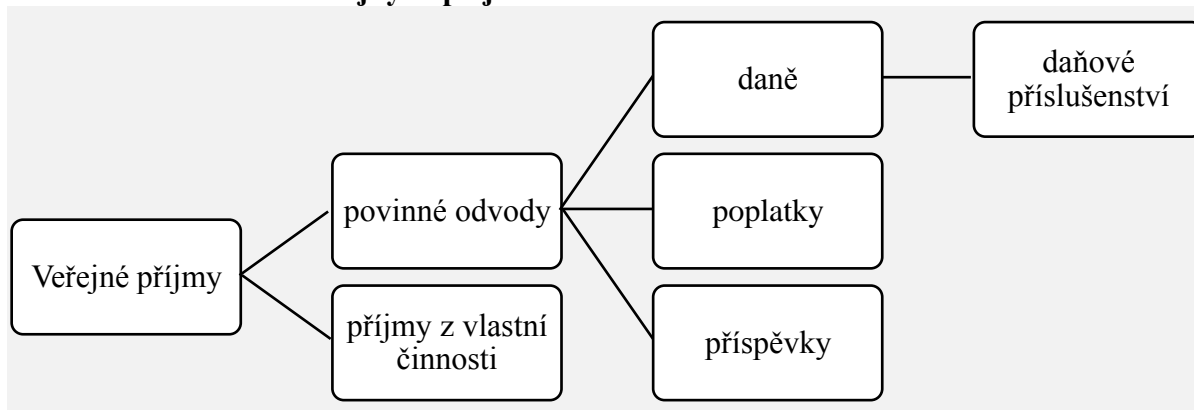
Předmětem těchto daní je spotřeba. U nepřímých daní je předpokladem, že plátcem daně bude jiný subjekt, než nositel daně. Plátce daně má možnost prostřednictvím ceny přenést daňovou povinnost na jiný subjekt – spotřebitele, který je poplatníkem daně. Do veřejného rozpočtu odvádějí tyto daně plátcí daně, ale poplatníky daně jsou spotřebitelé. Nepřímé daně lze členit na daně **univerzální** (daň z přidané hodnoty) a daně **selektivní** (spotřební a ekologické daně).²²

²² PAVLÁSEK, Vlastimil; HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. s. 53 - 54

2. DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR A SRN

Daňovou soustavu můžeme označit jako souhrn všech daní, vybíraných na daném území. Zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla pro jejich výběr.²³ Následující schéma znázorňuje rozdělení veřejných příjmů, které je shodné pro obě soustavy. Nejvýznamnějším zdrojem jsou daně, řadí se sem ale i poplatky, příspěvky a daňové příslušenství.

Schéma 1: Rozdělení veřejných příjmů



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 42, vlastní zpracování

2.1 Daňová soustava ČR

Česká republika je svrchovaný, jednotný a demokratický právní stát založený na úctě k právům a svobodám člověka a občana (čl. 1 Ústavy). Z administrativního hlediska se člení na obce, které jsou základními územními samosprávnými celky, a kraje, které jsou vyššími územními samosprávnými celky (čl. 99 Ústavy).

Daňové příjmy jsou v České republice nejvýznamnějším veřejným příjmem, v roce 2011 činil jejich hrubý výnos (včetně cel) 718,9 mld. Kč. Hrubý výnos jednotlivých druhů daní ukazuje graf 1.

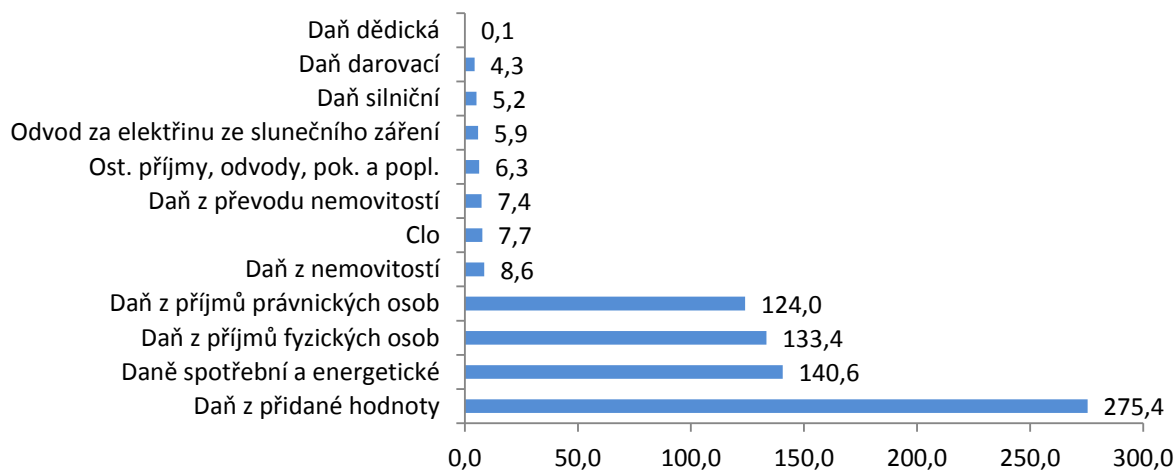
2.1.1 Přehled daní v daňovém systému České republiky

Schéma 2 zobrazuje přehled daní, používaných v daňovém systému České republiky. Mezi daně z příjmů řadíme daň z příjmů fyzických osob a právnických osob. K majetkovým daním převodovým patří daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. Daní majetkovou je také daň z nemovitostí, a to daň ze staveb a daň z pozemků. Daně ze spotřeby lze dále

²³ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 46

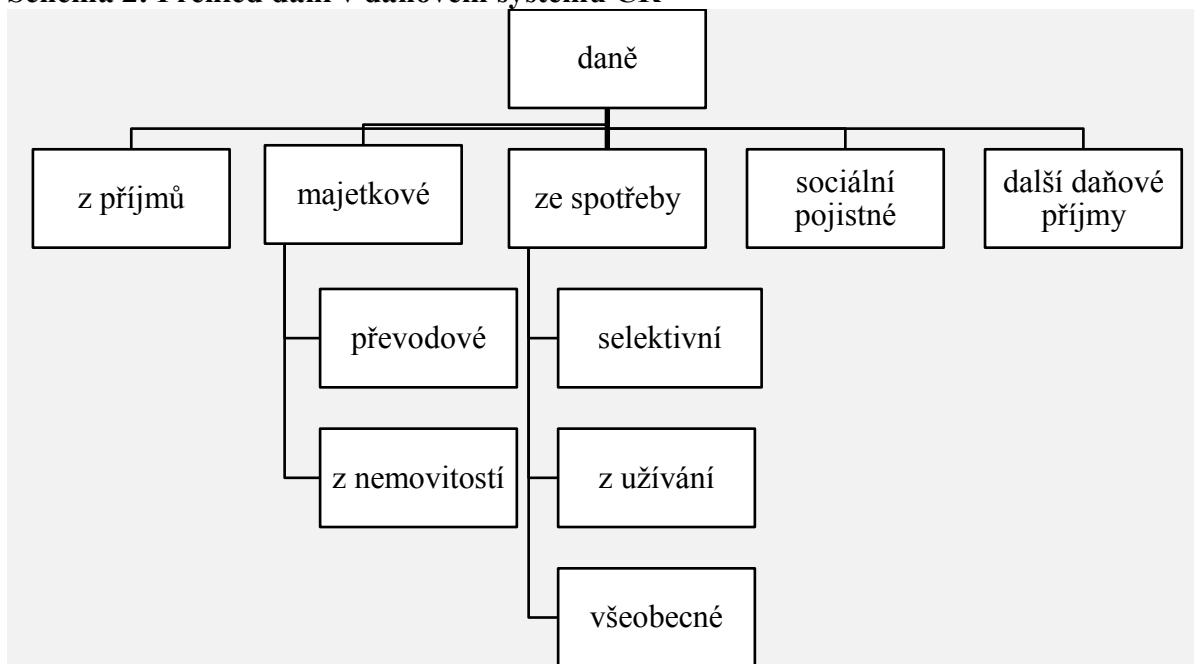
členit na selektivní, z užívání a všeobecné. Selektivní daně tvoří spotřební daně (daň z minerálních olejů, daň z vína, daň z piva, daň z lihu a daň z tabákových výrobků), cla a energetické daně (daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny). Všeobecnou – univerzální daní – je daň z přidané hodnoty a daní z užívání je silniční daň. Zvláštní postavení má sociální pojistné, které je blíže charakterizováno další podkapitole.

Graf 1: Hrubý výnos daní v ČR v roce 2011 v mld. Kč



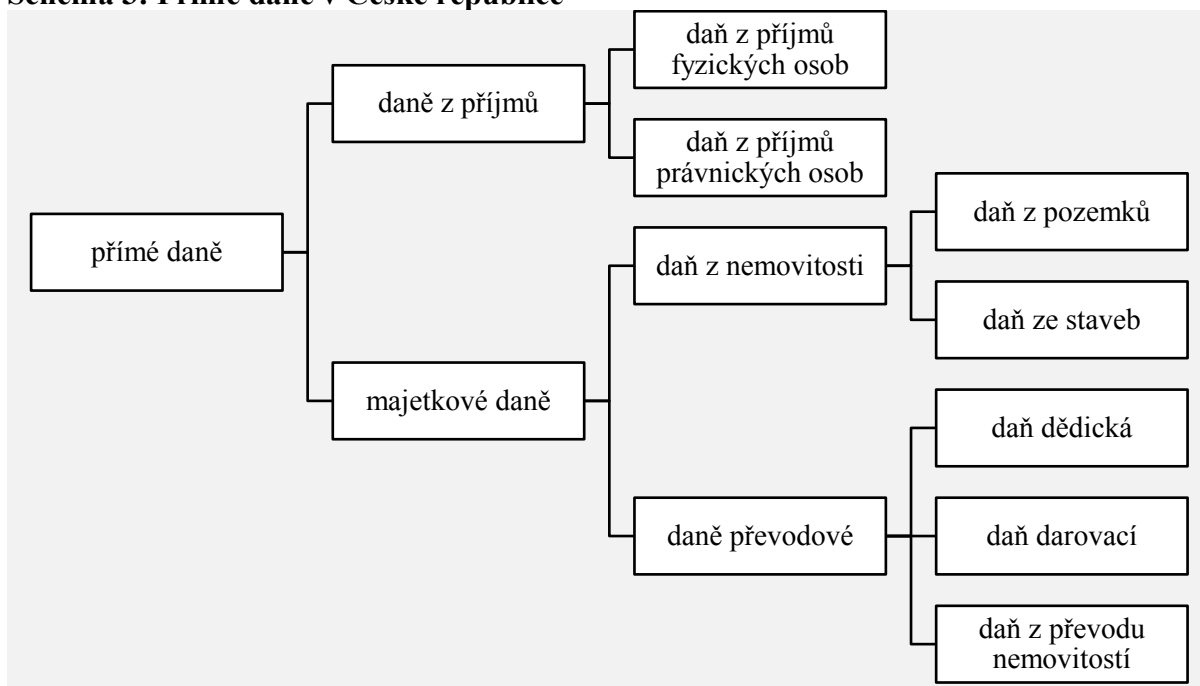
Zdroj: Česká daňová správa [online]. Údaje z výběru daní. 2012, vlastní zpracování

Schéma 2: Přehled daní v daňovém systému ČR



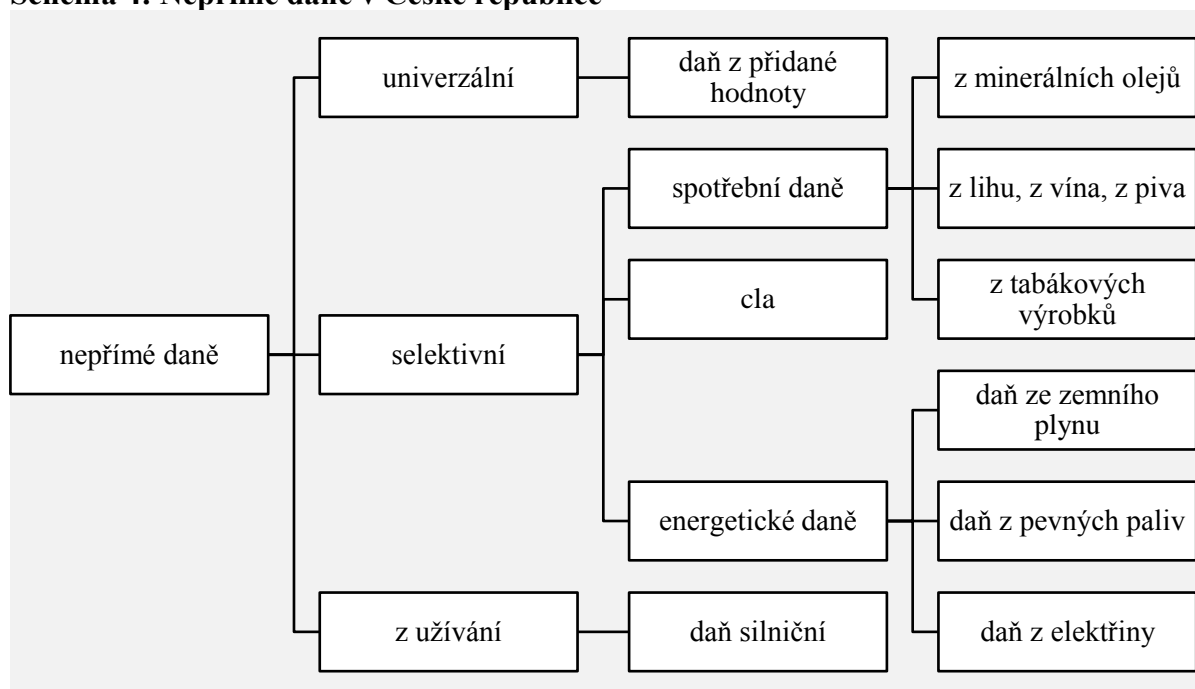
Zdroj: VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, Daňový systém ČR 2012. s. 51, vlastní zpracování

Schéma 3: Přímé daně v České republice



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, Daňový systém ČR 2012. s. 53, vlastní zpracování

Schéma 4: Nepřímé daně v České republice



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, Daňový systém ČR 2012. s. 56, vlastní zpracování

2.1.2 Sociální pojistné

Pojistné na sociální pojištění splňuje všechny základní atributy daně, pokud plyne do veřejného rozpočtu či státních fondů. V České republice má takovou pozici pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné na veřejné

zdravotní pojištění má též charakter veřejného příjmu, ačkoliv plynou zdravotním pojišťovněm. Pojistné sociálního pojištění lze z hlediska zaměstnavatele pojmout jako nepřímou daň (platba za užívání pracovní síly) a z hlediska zaměstnanců i osob samostatně výdělečně činných naopak jako daň přímou (analogie k dani z příjmů).²⁴ Tato charakteristika sociálního pojistného je také jedním z důvodů, proč se integrace daně z příjmů fyzických osob a pojistného na sociální pojištění stala součástí „Reformy přímých daní a odvodů – III. pilíř daňové reformy pro rok 2014/2015“. Dle třetí koncepční linie plánované reformy by mělo dojít k integraci sociálního pojistného placeného zaměstnavatelem za jeho zaměstnance do jedné platby nazvané odvod z objemu mezd.²⁵ V Česku jsou zavedeny stropy pro výpočet sociálního (1 206 576 CZK v roce 2012 a 1 242 432 CZK v roce 2013) a zdravotního pojištění (1.809.864 CZK v roce 2012, v roce 2013 zrušen).²⁶

Tabulka 1: Sazby sociálního pojistného v ČR v roce 2012 a 2013

Druh pojistného	Sazba celkem	Sazba u zaměstnance	Sazba u zaměstnavatele
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	13,5 %	4,5 %	9 %
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	31,5 %	6,5 %	25 %
CELKEM	45 %	11 %	34 %

Zdroj: VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, *Daňový systém ČR 2012*. s. 169, vlastní zpracování

2.1.3 Rozpočtové určení daní v České republice

Daně lze také dělit podle toho, do jakých rozpočtů plynou. Pokud plyne daň v celé výši do jednoho rozpočtu, jedná se o daň svěřenou. Naopak je-li daň rozdělena mezi různé rozpočty, jedná se o daň sdílenou.

Daně svěřené: převodové daně (státní rozpočet), daň z nemovitostí (rozpočty obcí), spotřební daně – mimo daně z minerálních olejů (státní rozpočet), energetické daně (státní rozpočet), silniční daň (Státní fond dopravní infrastruktury), pojistné na VZP (zdravotní pojišťovny), pojistné na SZ a SPZ (státní rozpočet).

Daně sdílené: daň z přidané hodnoty, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, daň z minerálních olejů.²⁷

²⁴ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 58 - 59

²⁵ *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Reforma daňového systému 2011. ©2011 [cit. 2012-12-10]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref_verej_financ_dan_ref.html

²⁶ *Investujeme.cz* [online]. Která daň nejvíce stoupne? Zdravotní pojištění. ©2006 - 2013 [cit. 12.04.2013]. Dostupné z: <http://www.investujeme.cz/ktera-dan-nejvice-stoupne-zdravotni-pojisteni/>

²⁷ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 62

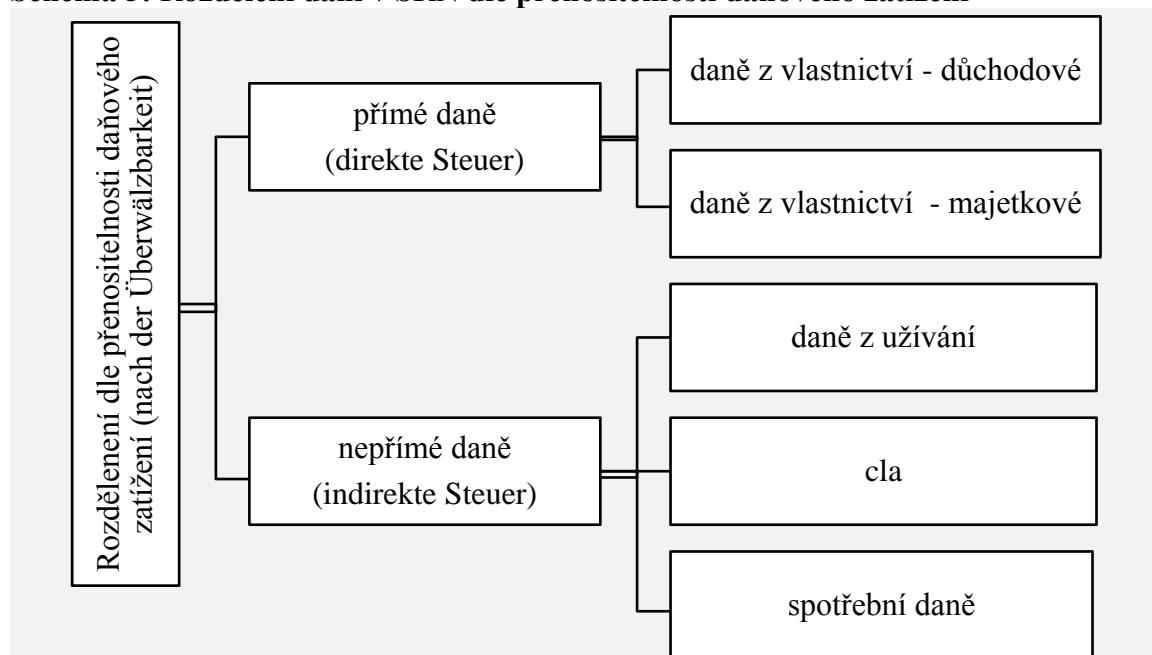
2.2 Daňová soustava SRN

Spolková republika Německo je demokratický a sociální spolkový stát (čl. 20 odst. 1 GG), který se administrativně dělí na 16 spolkových zemí, 22 správních okresů, 412 krajů a 11 442 obcí.²⁸ Pro daňové účely vymezuje Ústava (Grundgesetz) tři úrovně správy: stát (Bund), spolkové země (Länder) a obce (Gemeinden). Články 104 a až 115 GG upravují finanční záležitosti jednotlivých úrovní správy – vymezují jejich zákonodárné pravomoci, rozdělení výdajů spojených s výkonem samosprávních činností, rozpočtové určení daní, daňovou správu, samostatnost a nezávislost veřejných rozpočtů. Nejdůležitějším zdrojem veřejných příjmů jsou i v Německu daně – v roce 2011 činil celkový výnos daní 573 351 miliónů eur (absolutní podíl jednotlivých druhů daní viz příloha A), oproti roku 2010 došlo k nárůstu o 7,9 %. V současné době čítá německý daňový systém na 30 druhů daní.

2.2.1 Přehled daní v daňovém systému SRN

V SRN se používá podobná typologie daní jako u nás, některá členění se liší. Většinou se daně dělí podle těchto charakteristik: rozpočtového určení, přenositelnosti daňového zatížení – na přímé a nepřímé daně, objektu daně, základu daně nebo způsobu zdanění. Následující schéma rozděluje daně dle přenositelnosti daňového zatížení, rozdělení dle objektu je patrné ze schématu v příloze B.

Schéma 5: Rozdělení daní v SRN dle přenositelnosti daňového zatížení



Zdroj: FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*, Str. 12 – 13, vlastní zpracování

²⁸ STATISTISCHES BUNDESAMT, *Statistisches Jahrbuch 2011*. s. 30

2.2.2 Sociální pojistné (Beiträge zur Sozialversicherung)

Sociální pojistné zahrnuje v Německu pojistné na zdravotní pojištění, důchodové pojištění, pojištění pro případ nezaměstnanosti a pojištění pro případ odkázanosti. Zaměstnavatel je navíc povinen sám hradit pro všechny zaměstnance zákonné úrazové pojištění pro výkon povolání, jeho výše je odvislá od druhu povolání. Také v Německu se uplatňují stropy pro výpočet sociálního (67 200 € / 57 600 € v roce 2012 a 69 600 € / 58 800 € v roce 2013 dle spolkové země) a zdravotního pojištění (45 900 € v roce 2012 a 47 250 € v roce 2013).²⁹

Tabulka 2: Přehled sazeb jednotlivých druhů sociálního pojistného v Německu

Druh pojištění	Sazba celkem		Sazba u zaměstnance		Sazba u zaměstnavatele	
	2012	2013	2012	2013	2012	2013
Zdravotní pojištění (Krankenversicherung)	15,5 %	15,5 %	8,2 %	8,2 %	7,3 %	7,3 %
Důchodové pojištění (Rentenversicherung)	19,6 %	18,9 %	9,8 %	9,45 %	9,8 %	9,45 %
Pojištění pro případ nezaměstnanosti (Arbeitslosenversicherung)	3,0 %	3,0 %	1,5 %	1,5 %	1,5 %	1,5 %
Pojištění pro případ odkázanosti (Pflegeversicherung)	2,2 %	2,3 %	1,1 %	1,15 %	1,1 %	1,15 %
CELKEM	40,3 %	39,7 %	20,6 %	20,3 %	19,7 %	19,4 %

Poznámka: Sazba pojištění pro případ odkázanosti je u poplatníků s dětmi o 0,25 procentních bodů nižší než u bezdětných, v Sasku platí jiné sazby.

Zdroj: AOK Bayern [online]. Beitragssätze 2012, vlastní zpracování

V Německu je daňový efekt sociálního pojistného do určité míry zmírněn, neboť § 10 EStG taxativně vymezuje zvláštní výdaje (Sonderausgaben), které snižují základ daně – konkrétně příspěvky na důchodové pojištění (odst. 1 č. 2) a příspěvky na zdravotní pojištění, na pojištění pro případ odkázanosti a na pojištění pro případ nezaměstnanosti (odst. 1 č. 3). EStG označuje tyto platby souhrnně pod pojmem „náklady na prevenci či opatření do budoucnosti“ (Vorsorgeaufwendungen). Podrobnější výklad viz podkapitola 3.2.13.

2.2.3 Rozpočtové určení daní v SRN

Ustanovení čl. 106 GG vymezuje, komu náleží výnos jednotlivých daní, které daně jsou svěřené a které jsou daněmi sdílenými. Přehled rozpočtového určení daní v SRN ukazuje schéma v příloze C.

²⁹ AOK Bayern [online]. Beitragssätze 2012/2013. ©2006 [cit. 10.12.2012]. Dostupné z: <http://www.aok-business.de/bayern/tools-service/beitraege-und-rechengroessen/beitragssaetze-2012/>

Příjem do státního rozpočtu jsou dle odst. 1 uvedené normy tyto daně: energetické daně (Energiesteuer, do roku 2006 Mineralölsteuer), daň z elektřiny (Stromsteuer), daň z tabákových výrobků (Tabaksteuer), daň z lihu (Branntweinsteuer), daň z šumivého vína (Schaumweinsteuer), daň z „alkopop-nápojů“ (Alkopopsteuer), daň z kávy (Kaffeesteuer), daň z jaderných paliv (Kernbrennstoffsteuer), daň z pojištění (Versicherungsteuer), silniční daň (Kraftfahrzeugsteuer), daň z meziproductů (Zwischenerzeugnissteuer), solidární přírážka (Solidaritätszuschlag) a cla (Zölle).

Do **rozpočtu spolkových zemí** plynou dle odst. 2 uvedené normy: daň dědická (Erbschaftsteuer), daň darovací (Schenkungssteuer), daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer), daň z piva (Biersteuer), daň ze sázek a loterií (Rennwett-/Lotteriesteuer), odvody heren a kasin (Spielbankabgabe) a daň z protipožární ochrany (Feuerschutzsteuer).

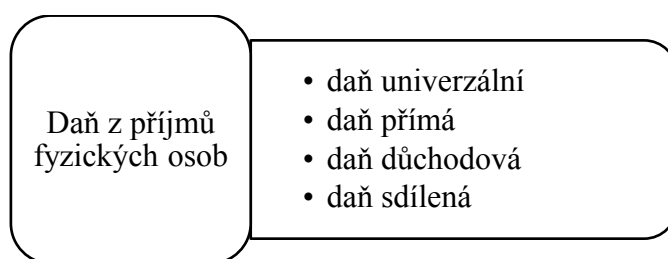
Hlavními **zdroji příjmů obcí** jsou dle odst. 6 uvedené normy především živnostenská daň (Gewerbsteuer) a daň z nemovitostí (Grundsteuer), ale i ostatní místní daně, jako je daň ze zábavy (Vergnügungssteuer), daň ze psů (Hundesteuer), daň z druhého bydliště (Zweitwohnsitzsteuer) a daň z nápojů (Getränkesteuer).

Nejvýnosnější druhy daní jsou ovšem **daněmi sdílenými**, patří sem daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer), daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer), někdy se zvlášť uvádí daň z příjmů ze závislé činnosti – daň ze mzdy (Lohnsteuer), daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuer) a daň z kapitálových výnosů – srážková daň (Abgeltungssteuer). Hrubý celostátní výnos těchto daní se dělí podle stanoveného klíče mezi jednotlivé stupně daňové správy, jak ukazuje tabulka v příloze C.

3. ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V ČR A SRN

Daň z příjmů fyzických osob je zřejmě nejsložitěji konstruovanou daní v obou systémech z důvodu snahy o respektování hospodářské výkonnosti a sociálních poměrů jednotlivých subjektů. Následující schéma ukazuje základní charakteristiku daně z příjmu fyzických osob. Jedná se o daň univerzální – podléhají jí veškeré zdanitelné příjmy jednotlivých subjektů. Je adresována konkrétní osobě, proto se jedná o daň přímou. Zdaňuje důchod daňového subjektu. Z hlediska rozpočtového určení se jedná o daň sdílenou – výnos se dělí mezi rozpočty obcí, krajů a státu (v SRN mezi obce, spolkové země a stát).

Schéma 6: Charakteristika daně z příjmů fyzických osob



Zdroj: vlastní zpracování

Fyzická osoba

Fyzická osoba je způsobilá mít práva a povinnosti. Tato způsobilost vzniká narozením a zaniká v okamžiku smrti (§ 7 ObčZ, § 1 BGB). Pojem fyzická osoba je označením pro právní subjektivitu (oprávnění účastnit se právních vztahů).³⁰

3.1 Zdanění příjmů fyzických osob v ČR

Zdanění příjmů fyzických osob v ČR upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Od nabytí jeho účinnosti už uplynulo devatenáct let a za tu dobu prošel mnoha novelizacemi a úpravami. Zákon o daních z příjmů je rozdělen do šesti částí, přičemž první část vymezuje náležitosti týkající se fyzických osob (definice poplatníka, předmětu daně, osvobození od daně až po daňovou sazbu), druhá část se týká právnických osob, třetí část obsahuje společná ustanovení pro fyzické i právnické osoby, obsahem čtvrté části jsou zvláštní ustanovení pro vybírání daně z příjmu, pátá část se věnuje zmocnění pro Ministerstvo financí a vládu ČR a poslední šestou část tvoří přechodná a závěrečná ustanovení. Výnos daně z příjmů FO za rok 2011 činil 133,4 miliard Kč (viz graf 1), což znamená podíl na celkovém hrubém výnosu daní 18,56 %.

³⁰ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 23

3.1.1 Poplatníci daně z příjmů FO

Poplatníky daně z příjmů FO jsou všechny fyzické osoby (§ 2 odst. 1 ZDP), které mají příjmy podrobené této dani. Můžeme je rozdělit do dvou skupin na rezidenty a nerezidenty: **Daňový rezident** (daňový tuzemec) je fyzická osoba mající na území ČR bydliště nebo zde obvykle v průběhu kalendářního roku pobývá déle než 183 dnů. Má tedy neomezenou daňovou povinnost a podléhá dani z příjmů FO svými celosvětovými příjmy (§ 2 odst. 2 ZDP). **Daňový nerezident** (daňový cizozemec) je fyzická osoba, která není daňovým rezidentem nebo je takto označována mezinárodními smlouvami. Má tudíž omezenou daňovou povinnost a zdaňuje pouze příjmy ze zdrojů na území ČR.³¹

3.1.2 Předmět daně z příjmů FO

Předmětem daně z příjmů FO jsou veškeré příjmy fyzických osob – peněžní i nepeněžní (§ 3 odst. 2 ZDP). Daň se nevztahuje například na příjmy získané zděděním nebo darováním, na úvěry a půjčky atd. (taxativní výčet § 3 odst. 4 ZDP). Příjmy fyzických osob mohou nabývat různých forem. Zákon je rozděluje podle hlavních zdrojů, ze kterých plynou, do pěti skupin:

- 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)
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP)

Příčinou tohoto rozdělení jsou významné odlišnosti při stanovení základu daně z příjmů, ale i způsob vybírání daně u jednotlivých druhů příjmů. Každá skupina má specifická pravidla pro úpravu příjmu o daňově uznatelné výdaje – výsledkem je pět dílčích daňových základů.

3.1.3 Osvobození od daně

Zákon vymezuje široké spektrum příjmů, které jsou od daně osvobozené (§ 4 ZDP). Patří sem zejména příjmy z nakládání se soukromým majetkem nezahrnutým do obchodního majetku, důchody, sociální transfery, náhrady škody, pojistná plnění, stipendia, dotace, některé výhry a další.

³¹ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 26

Některé příjmy z nakládání se soukromým majetkem musí vyhovovat **časovému testu** doby držby, přitom se zkoumá doba mezi nákupem a prodejem majetku. Pokud dojde k prodeji v kratší době než zákonem vymezené, jedná se o zpravidla o spekulativní obchod.³² U příjmů z prodeje nemovitostí je stanoven test pětiletý a dvouletý, na příjmy z prodeje movitých věcí (pouze u motorových vozidel, letadel a lodí) se vztahuje roční test držby a u příjmů z prodeje cenných papírů je nutno dodržet šestiměsíční časový test.³³

Pro některé příjmy jsou stanoveny limity, do jejichž výše platí osvobození. Příjmy přesahující limit jsou pak zdanitelným příjmem. Mezi takové příjmy patří:

- cena z veřejné, reklamní či sportovní soutěže v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč
- pravidelně vyplácené důchody či penze z nemocenského pojištění, důchodového pojištění, státní sociální podpory, sociálního zabezpečení, plnění z uplatnění nástrojů státní politiky zaměstnanosti a všeobecného zdravotního pojištění jsou v úhrnu od daně osvobozeny jen do výše částky odpovídající 36násobku minimální mzdy (k 1. 1. 2012 je stanovena minimální mzda 8 000 Kč – osvobozená částka činí tedy 288 000 Kč). Osvobození se nepoužije, pokud součet příjmů podle § 6 a dílčích základů podle § 7 a 9 přesáhne u poplatníka za zdaňovací období částku 840 000 Kč
- dary přijaté v souvislosti s podnikáním nebo jinou samostatně výdělečnou činností jako reklamní předmět opatřený obchodním jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto daru a jehož hodnota nepřesahuje 500 Kč

3.1.4 Základ daně a sazba daně

Základem daně je částka, o kterou příjmy poplatníka za zdaňovací období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení (§ 5 ZDP). Zdaňovacím obdobím je pro účely daně z příjmů FO stanoven kalendářní rok. Má-li poplatník ve zdaňovacím období souběžně více druhů příjmů (§ 6 až 10 ZDP), pak se základ daně stanoví jako součet dílčích daňových základů. Do základu daně se nezahrnují příjmy od daně osvobozené a příjmy, které tvoří samostatné základy daně podléhající zvláštní sazbě daně. Pro stanovení jednotlivých dílčích základů daně se uplatňují specifická pravidla pro možné zahrnutí výdajů (např. paušální výdaje). Pokud výdaje v rámci jednoho druhu příjmu přesáhnou příjmy této skupiny, jedná se o daňovou ztrátu. Daňovou ztrátu je možné vykázat pouze v rámci dílčího daňového základu z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,

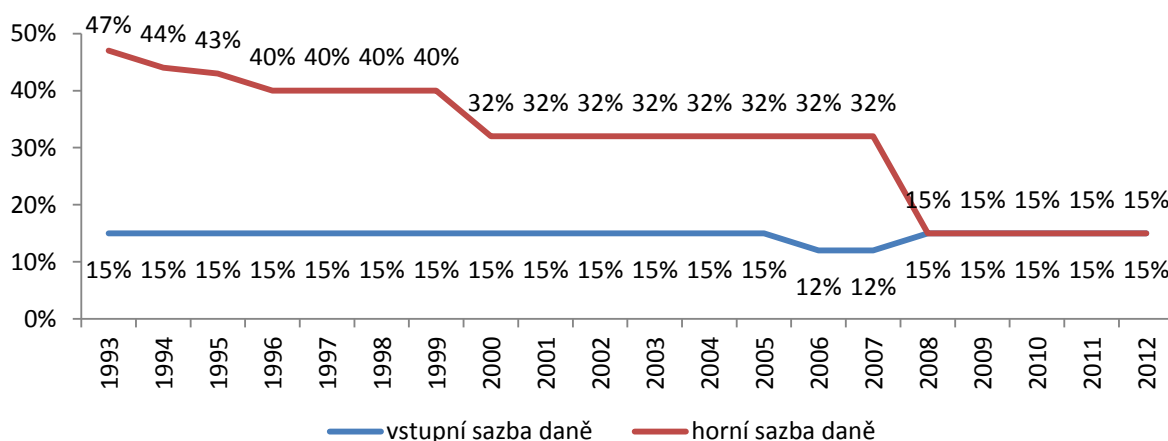
³² PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 59

³³ JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. s. 23-24

nebo z pronájmu. O upravenou ztrátu lze pak snížit úhrn dílčích daňových základů uvedených v § 7 až 10 ZDP v následujících pěti zdaňovacích obdobích.

Sazba daně z příjmů fyzických osob byla v letech 1993 – 2007 klouzavě progresivní a jak je patrné z grafu 2, horní sazba daně se neustále snižovala. Od roku 2008 je sazba lineární a činí 15 % z upraveného základu daně (u příjmů ze závislé činnosti se daň vypočítá ze superhrubé mzdy, což odpovídá přibližně sazbě 20,1 % z hrubé mzdy).³⁴

Graf 2: Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v ČR



Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění platném pro příslušné kalendářní roky, vlastní zpracování

3.1.5 Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky

Tato skupina příjmů představuje objemově druhý nejvýznamnější zdroj veřejných financí a právě zálohy na daň sražené z příjmů ze závislé činnosti tvoří více než čtyři pětiny výnosu daně z příjmů FO. Příjmy ze závislé činnosti se týkají nejširšího okruhu poplatníků - příjemců mezd a platů. Odpovědnost za včasné a řádné plnění daňové povinnosti nese zaměstnavatel a zaměstnanec proto obdrží mzdu či plat už zdaněné.³⁵

Příjem ze závislé činnosti se rozumí (§ 6 odst. 1 ZDP):

- příjem ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a podobného poměru s povinností poplatníka a dbát při výkonu práce pro plátce příkazů plátce
- příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným, komanditistů (povinnost dbát příkazů plátce při výkonu práce pro plátce zde neplatí) a likvidátorů

³⁴ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 204

³⁵ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 161

- odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů PO
- příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem závislé činnosti

Funkčními požitky se rozumí (§ 6 odst. 10 ZDP):

- funkční platy členů vlády, poslanců a senátorů ČR a poslanců Evropského parlamentu (zvolení na území ČR) a platy vedoucích ústředních úřadů státní správy³⁶
- odměny za výkon funkce (současným nebo dřívějším) v orgánech obcí, v jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech, občanských a zájmových sdruženích, komorách a v jiných orgánech a institucích

Pro účely zákona o daních z příjmů jsou vymezeny pojmy zaměstnanec a zaměstnavatel (§ 6 odst. 2 ZDP). Za **zaměstnance** označuje zákon poplatníka, který má příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky. Přitom není podstatné, zda se jedná o příjmy pravidelné či jednorázové, peněžní nebo nepeněžní, zda je na ně právní nárok či ne a zda jsou vypláceny nebo připisovány k dobru. **Zaměstnavatel** je pak vymezen jako plátce, tedy subjekt, který příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky poskytuje (opět bez ohledu na peněžní či nepeněžní formu a periodicitu).³⁷

Nepeněžní příjmy tvoří nejrůznější **zaměstnanecké benefity**, při jejichž zdanění se uplatňuje princip tzv. „daňové triády“ – to znamená, že tyto příjmy plynoucí zaměstnanci musí být také „zdaněny a zpojistněny“. Plnění, ze kterého je sraženo sociální a zdravotní pojištění a daň ze závislé činnosti je často u zaměstnavatele uznáno za daňový náklad a naproti tomu plnění, které není u zaměstnavatele daňově uznatelné, není často zdaňováno u zaměstnance (viz příloha D).³⁸

Dílním základem daně jsou dle ustanovení § 6 odst. 13 ZDP příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky zvýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění (povinné pojistné hrazené zaměstnavatelem). Jedná se o takzvanou **superhrubou mzdu**.

Plátce daně vypočte zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků ze základu pro výpočet **zálohy**, kterým je úhrn příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za

³⁶ JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. s. 25

³⁷ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 144

³⁸ JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. s. 204

zdaňovací období, snížený o částky, které jsou od daně osvobozeny a zvýšený o povinné pojistné. Vypočtenou zálohu plátce daně nejprve sníží o prokázanou částku měsíční slevy na dani a následně o prokázanou částku měsíčního daňového zvýhodnění – podmínkou je, že poplatník podepsal u tohoto plátce na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani (§ 38h ZDP)

3.1.6 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti

Ustanovení § 7 ZDP vymezuje příjmy z podnikání, jako příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnosti, příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů a podíly společníků osobních společností na zisku. Mezi příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti pak řadí například příjmy znalce, tlumočnicka, příjmy z činnosti insolvenčního správce a další. **Dílčím základem daně** jsou pak příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Pokud poplatník neuplatní prokazatelně vynaložené výdaje, má možnost uplatnit paušální výdaje ve výši 80 %, 60 %, 40 % nebo 30 % z příjmů, odvislé od druhu živnosti.

Daň stanovená paušální částkou

Poplatníkovi, který provozuje vymezenou podnikatelskou činnost bez zaměstnanců, spolupracujících osob či pouze za spolupráce druhého z manželů, a jehož roční výše příjmů nepřesáhla 5 mil Kč, může být dle § 7a ZDP daň stanovena paušální částkou. Její výše činí nejméně 600 Kč za zdaňovací období.

3.1.7 Příjmy z kapitálového majetku

Za příjmy z kapitálového majetku se dle ustanovení § 8 ZDP považují podíly na zisku (dividendy) z majetkového podílu na a.s., s.r.o., k.s. a družstvu, dále úroky a jiné výnosy z držby cenných papírů, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách či vkladových účtech, dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem, plnění ze soukromého životního pojištění, úroky z prodlení a další. Tyto příjmy pak tvoří **samostatný základ daně** pro zdanění **zvláštní sazbou daně** dle § 36 ZDP.

3.1.8 Příjmy z pronájmu

Příjmy z pronájmu dle ustanovení § 9 ZDP tvoří příjmy z pronájmu nemovitostí a příjmy z pronájmu movitých věcí. **Dílčím základem daně** jsou pak příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. I zde může poplatník uplatnit paušální výdaje ve výši 30 % z příjmů, pokud neuplatní výdaje prokazatelně vynaložené.

3.1.9 Ostatní příjmy

Ostatní příjmy tvoří dle ustanovení § 10 ZDP poměrně různorodá skupina příjmů. Patří sem například příjmy z příležitostných činností, neosvobozené příjmy z převodu vlastní nemovitosti, neosvobozené přijaté výživné, důchody, podíl společníka obchodní společnosti, neosvobozené výhry v loteriích, sázkách, neosvobozené ceny z veřejných soutěží, sportovních soutěží a další. Příjmy z příležitostných činností a příležitostného pronájmu movitých věcí jsou od daně osvobozeny, pokud jejich úhrn u poplatníka nepřesáhne ve zdaňovacím období 20 000 Kč. **Dílčím základem daně** je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení.

3.1.10 Nezdánitelné části základu daně

Fyzická osoba může uplatnit následující prokazatelné nezdanitelné části základu daně (§ 15 ZDP: hodnotu darů na obecně prospěšné účely (nejméně 2 % ze základu daně nebo alespoň 1 000 Kč, nejvýše však 10 % ze základu daně), jako dar na zdravotnické účely se oceňuje hodnota jednoho odběru krve částkou 2 000 Kč, částka rovná úrokům zaplaceným ve zdaňovacím období z úvěru ze stavebního spoření či hypotečního úvěru (použitým na financování bytových potřeb maximálně do výše 300 000 Kč), příspěvek na penzijní připojištění či penzijní pojištění (v celkovém úhrnu nejvýše 12 000 Kč), zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění (maximálně v úhrnu za zdaňovací období 12 000 Kč), zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace (do výše 1,5 % zdanitelných příjmů maximálně však do výše 3 000 Kč za zdaňovací období), úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání dle příslušného zákona (nejvýše 10 000 Kč, u poplatníka se zdravotním postižením lze uplatnit vyšší částky).

3.1.11 Slevy na dani a daňové zvýhodnění

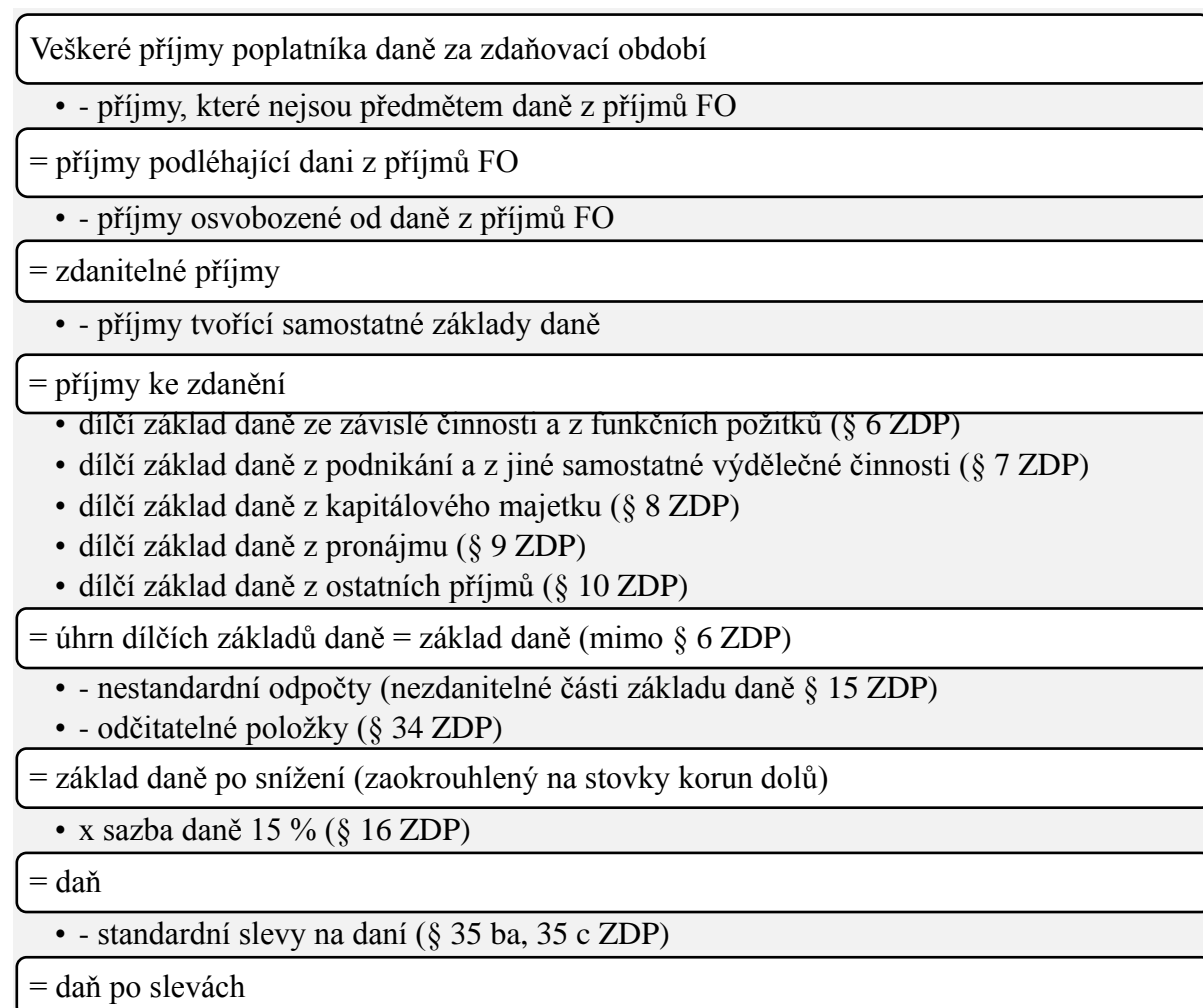
Fyzické osoby mohou uplatnit následující **roční slevy** (§ 35 ba ZDP): sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč, sleva na manželku/manžela žijící s poplatníkem ve společné domácnosti ve výši 24 840 Kč (pokud nemá příjmy přesahující 68 000 Kč, je-li držitelem průkazu ZTP/P zvyšuje se sleva na dvojnásobek), sleva pro invalidy 1. a 2. stupně ve výši 2 520 Kč, sleva pro invalidy 3. stupně ve výši 5 040 Kč, sleva pro držitele průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč a sleva pro studenty ve výši 4 020 Kč (do 26 let, pro studenty v doktorském studijním programu do 28 let).

Fyzická osoba má nárok na **daňové zvýhodnění** na vyživované dítě žijící s ním ve společné domácnosti ve výši 13 404 Kč (§ 35c ZDP). Lze je uplatnit formou slevy na dani, daňového

bonusu nebo kombinací obou forem. Formu slevy na dani může poplatník uplatnit až do výše daňové povinnosti vypočtené za příslušné zdaňovací období. Pokud je nárok poplatníka na daňové zvýhodnění vyšší než vypočtená daňová povinnost, je vzniklý rozdíl daňovým bonusem (maximálně však do výše 60 300 Kč ročně).

U poplatníka s příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků lze uplatnit při výpočtu zálohy na daň pouze slevu na poplatníka, slevu pro invalidy, slevu pro držitele průkazu ZTP/P, slevu pro studenty a daňové zvýhodnění (§ 35d ZDP).

Schéma 7: Konstrukce daně z příjmů fyzických osob



Zdroj: VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, Daňový systém ČR 2012. s. 198, vlastní zpracování

3.1.12 Efektivní zdanění

V České republice je sice od roku 2008 zavedena rovná 15 % sazba daně z příjmů fyzických osob, to ale neznamená, že odvedou všichni občané 15 % daň ze svého základu daně. Důvodem pro odlišné efektivní zdanění je jednak odlišná konstrukce daně u zaměstnanců –

výpočet ze superhrubé mzdy a dále z důvodu uplatnění slevy na poplatníka. V tabulce 4 je vidět, že i přes linearitu nominální sazby daně je výsledné efektivní zdanění progresivní.

Tabulka 3: Přehled efektivního zdanění bezdětného poplatníka – zaměstnanec 2012

Hrubý měsíční příjem	Daň z příjmu	Efektivní zdanění	Povinné pojistné placené zaměstnancem	Efektivní odvody povinného pojistného
10 000 Kč	2 010 Kč	0 %	1 100 Kč	11 %
20 000 Kč	4 020 Kč	9,75 %	2 200 Kč	11 %
30 000 Kč	6 030 Kč	13,20 %	3 300 Kč	11 %
50 000 Kč	10 050 Kč	15,96 %	5 500 Kč	11 %
75 000 Kč	15 075 Kč	17,34 %	8 250 Kč	11 %
100 000 Kč	20 100 Kč	18,03 %	11 000 Kč	11 %

Poznámka: výpočty zohledňují pouze slevu na poplatníka 2 070 Kč měsíčně
 Zdroj: vlastní zpracování

3.2 Zdanění příjmů fyzických osob v SRN

Zdanění příjmů fyzických osob v SRN upravuje Einkommensteuergesetz (původní znění z roku 1934 RGBI I S. 1005, poslední novela z roku 2012 BGBI I S. 1030). Jedná se o velmi obsáhlou právní normu rozdělenou do jedenácti částí a celkem 99 ustanovení, přičemž některá z nich se vztahují i na PO (ustanovení týkající se stanovení základu daně, odečtu ztráty, daňově neuznatelných výdajů, hranice nákladových úroků, periodicity záloh atd.). Výnos daně z příjmů FO za rok 2011 činil 171 745 mil EUR (souhrnně s výnosem z daně ze závislé činnosti – Lohnsteuer), což znamená podíl na celkovém hrubém výnosu daní 29,95 % (viz příloha A). Tento typ daně je v Německu druhým nejvýnosnějším zdrojem veřejných příjmů (po dani z přidané hodnoty).

3.2.1 Daňová povinnost (Steuerpflicht § 1 EStG)

Fyzické osoby, které mají v tuzemsku bydliště nebo se zde obvykle zdržují, mají **neomezenou daňovou povinnost**, která se vztahuje v zásadě na všechny příjmy (princip celosvětových příjmů) – jedná se o daňové rezidenty (§ 1 odst. 1 EStG). Fyzické osoby, které nemají v tuzemsku bydliště ani se zde obvykle nezdržují, mají **omezenou daňovou povinnost** vztahující se pouze na příjmy z tuzemska – jedná se tedy o daňové nerezidenty (§ 1 odst. 4 EStG). Na žádost mohou být fyzické osoby bez bydliště v tuzemsku zdaňovány jako daňoví rezidenti, pokud jejich příjmy za zdaňovací období podléhají alespoň z 90 % německé dani

z příjmů nebo jejich příjmy nepodléhající německé dani z příjmů nepřevyšují základní nezdanitelnou částku (§ 1 odst. 3 EStG).³⁹

3.2.2 Předmět daně z příjmů FO

Předmět daně tvoří dle ustanovení § 2 EStG následujících sedm skupin příjmů:

1. příjmy ze zemědělství a lesnictví (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft)
2. příjmy z živnostenského podnikání (Einkünfte aus Gewerbebetrieb)
3. příjmy z nezávislé činnosti (Einkünfte aus selbständiger Arbeit)
4. příjmy ze závislé činnosti (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit)
5. příjmy z kapitálového majetku (Einkünfte aus Kapitalvermögen)
6. příjmy z pronájmu a pachtu (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung)
7. ostatní příjmy (Sonstige Einkünfte)

Jiné příjmy, které nelze zařadit do žádné z těchto skupin, nejsou zdanitelné a tudíž osvobozené od daně. Uvedené druhy příjmů se dál dělí do dvou skupin, dle způsobu stanovení dílčího základu daně. U prvních tří skupin tvoří dílčí základ daně zisk, u ostatních čtyř skupin je to pak přebytek příjmů nad výdaji, nezbytnými k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Je nutné jednotlivé příjmy přesně přiřadit vymezeným skupinám, neboť způsob zjištění dílčího základu daně je u jednotlivých druhů příjmů odlišný, dále lze uplatnit rozdílné slevy či nezdanitelné částky a také jiné daně se vážou na zjištěný dílčí základ daně (například daň z živnosti). Zdaňovací období je kalendářní rok.⁴⁰

3.2.3 Osvobození od daně (Steuerfreie Einnahmen § 3 EStG)

Celá řada plnění – především náhrady mzdy nebo sociální dávky jako například nemocenské dávky zdravotních pojišťoven, podpora v nezaměstnanosti, vyrovnávací dávky, peněžité pomoc v mateřství, rodičovský příspěvek nebo dávky ze zákonného úrazového pojištění – je od daně z příjmů FO osvobozena, musí se ale uvádět jako příjmy v daňovém přiznání. Tato skutečnost pak vede z důvodu použití metody vynětí s výhradou progresu ke zvýšení sazby daně. Mezi další příjmy od daně osvobozené patří například typické pracovní oblečení hrazené zaměstnavatelem, příspěvky zaměstnavatele na zlepšení celkového zdravotního stavu zaměstnanců (do výše 500 € ročně), stipendia, prospěch zaměstnance z využívání podnikové

³⁹ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 73 - 74

⁴⁰ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 75 - 76

výpočetní techniky a telekomunikačních přístrojů k soukromým účelům, spropitné, příplatky za neděli, svátek či noční atd.⁴¹

3.2.4 Základ daně a sazba daně

Jak již bylo uvedeno v podkapitole 3.2.2, může být dílčím základem daně zisk nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, nezbytnými k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů.

Zisk lze stanovit následujícími metodami:

- porovnáním podnikového majetku (§ 4 odst. 1 a § 5 EStG) – použijí FO vedoucí účetnictví
- porovnáním podnikových příjmů a výdajů (§ 4 odst. 3 EStG) – použijí FO vedoucí daňovou evidenci
- zjištění zisku na základě průměrných sazeb (§ 13a EStG) – pouze u FO provozujících zemědělskou či lesnickou výrobu v malém rozsahu

Při stanovení rozdílu příjmů (Einnahmen) a výdajů (Werbungskosten) lze uplatnit pouze skutečně vynaložené a přijaté částky.⁴²

Příjmy (Einnahmen § 8 EStG) se pak rozumí všechny peněžní i nepeněžní příjmy. Nepeněžní příjmy (ubytování, stravné, zboží, služby) se oceňují běžnými cenami v dané lokalitě. Bezplatné užívání motorového vozidla zaměstnavatele i k soukromým účelům zaměstnance se oceňuje částkou ve výši 1 % ze vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc (§ 6 odst. 4 EStG). Nepeněžní příjmy do výše 44 € měsíčně jsou od daně osvobozeny. Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci na základě pracovního poměru zboží či služby za zvýhodněnou cenu, jedná se o nepeněžní příjem zaměstnance, přesahují-li tyto příjmy 1 080 € ročně.⁴³

Výdaje nezbytné k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů (**Werbungskosten § 9 EStG**) je třeba vždy odečíst od příjmu, u kterého vznikly (výčet uznatelných výdajů viz příloha E).

Paušální výdaje (§ 9a EStG)

Nevzniknou-li poplatníkovi vyšší výdaje, lze uplatnit u příjmů ze závislé činnosti paušální výdaje ve výši 1 000 € ročně (Arbeitnehmer-Pauschbetrag), u příjmů z kapitálového majetku

⁴¹ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 53 - 72

⁴² KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 43 - 44

⁴³ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 61

lze uplatnit paušálně 801 € (Sparer-Pauschbetrag, pro manžele pak dvojnásobek § 20 EStG), u ostatních příjmů (§ 22 EStG) lze odečíst paušál 102 € ročně.⁴⁴

Sazba daně (§ 32a EStG)

Sazba daně z příjmů fyzických osob je klouzavě progresivní a vypočítává se z upraveného základu daně. Průběh daňového tarifu je rozdělen do pěti zón, jak je uvedeno v následující tabulce.⁴⁵

Tabulka 4: Sazba daně a vzorce pro výpočet daně z příjmů FO v SRN dle § 32a EStG (2012)

Zóna	Zdanitelný příjem	Vzorec pro výpočet daně	Mezní sazba daně	Daň
Nulová zóna	do 8 004 €	základní nezdanitelná částka	0 %	0 €
Dolní progresivní zóna	8 005 € – 13 469 €	$(912,17 \cdot y + 1\,400) \cdot y$	14 % - 23,97 %	0 € – 1 037 €
Horní progresivní zóna	13 470 € - 52 881 €	$(228,74 \cdot z + 2\,397) \cdot z$	23,97 % - 42 %	1 038 € - 14 038 €
První horní proporcionální zóna	52 882 € - 250 730 €	$0,42 \cdot x - 8\,172$	42 %	14 039 € - 97 134 €
Druhá horní proporcionální zóna	nad 250 731 €	$0,45 \cdot x - 15\,694$	45 %	nad 97 134 €

Poznámka: "y" je desetitisícina té části zdanitelného příjmu (na celá eura dolů zaokrouhleného) přesahujícího 8 004 €, "z" je desetitisícina té části přesahující 13 469 €, "x" je zdanitelný příjem zaokrouhlený na celá eura dolů

Zdroj: KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*, vlastní zpracování

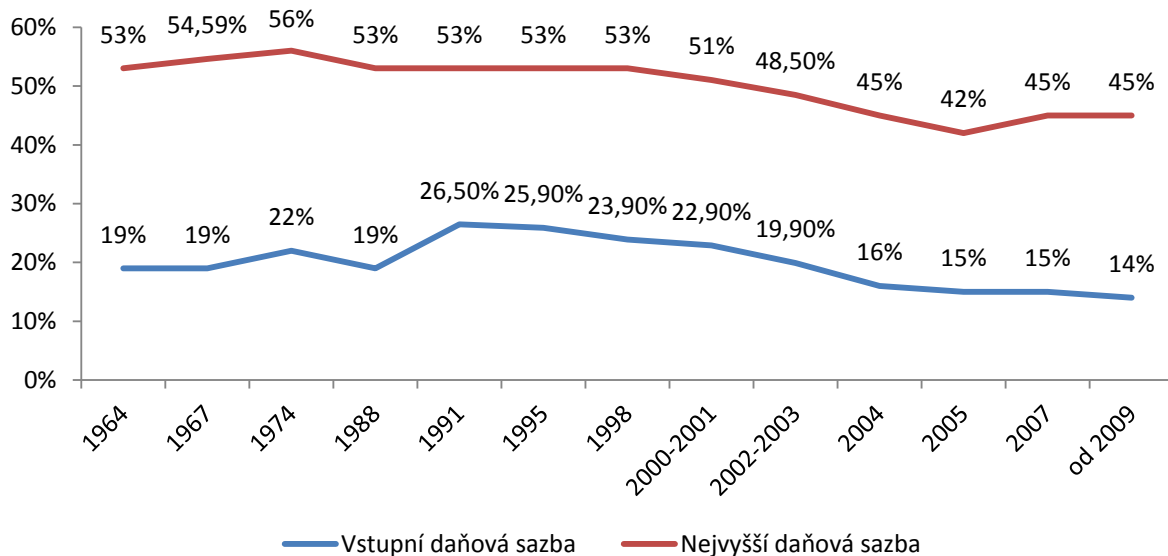
Z následujícího grafu je patrná klesající tendence vstupní sazby daně i horní sazby daně v posledních dvaceti letech. Od roku 2009 činí vstupní sazba daně 14 % a horní sazba daně – označována jako daň bohatých (Reichensteuer) činí 45 %.⁴⁶

⁴⁴ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 84 - 89

⁴⁵ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 278

⁴⁶ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 165

Graf 3: Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob



Zdroj: Statistisches Bundesamt [online]. Einkommensteuer. 2011, vlastní zpracování

3.2.5 Paušální daň (§ 37a - § 40b EStG)

Zaměstnavateli je dovoleno na základě schválené žádosti podané u příslušného finančního úřadu, vybírat zálohu na daň ze mzdy z nepeněžních příjmů zaměstnance ve výši paušální sazby daně. Jedná se o tu část nepeněžních příjmů zaměstnance, která převyšuje od daně osvobozenou částku 1 080 € (§ 3 odst. 38 EStG). **Sazbu 25 %** použije v případě stravného, příspěvku na rekreaci nebo bezúplatného či za sníženou cenu přenechaného osobního počítače a jeho příslušenství. **Sazbu 15 %** použije v případě bezúplatné či za sníženou cenu poskytnutou dopravu do zaměstnání. Dlužníkem paušální daně je zaměstnavatel a v daňovém přiznání zaměstnance se paušálně zdaněné příjmy ani paušální daň nezohledňují (§ 40 odst. 3 EStG).⁴⁷

3.2.6 Příjmy ze zemědělství a lesnictví (§§ 13 – 14a EStG)

Sem patří příjmy ze zemědělství, lesnictví, vinařství, sadařství, zahradnictví, chovu zvířat, rybářství, včelařství a další. U příjmů z chovu zvířat jsou stanoveny limity pro počty kusů, stavy nad limit vedou k zařazení docílených příjmů mezi příjmy z živnostenského podnikání. Příjmy ze zemědělství a lesnictví podléhají zdanění jen, pokud přesahují částku 670 € (při společném zdanění manželů 1 340 €) za zdaňovací období.⁴⁸

⁴⁷ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 159 - 160

⁴⁸ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 22

Tabulka 5: Metodika stanovení základu daně z příjmů FO dle § 2 EStG

1.	Příjmy ze zemědělství a lesnictví	Ziskové příjmy (Gewinneinkünfte)
2.	Příjmy z živnostenského podnikání	
3.	Příjmy z nezávislé činnosti	
4.	Příjmy ze závislé činnosti	Přebytkové příjmy (Überschusseinkünfte)
5.	Příjmy z kapitálového majetku	
6.	Příjmy z pronájmu a pachtu	
7.	Ostatní příjmy	
=	Úhrn dílčích základů daně	
-	odčitatelná položka ve stáří (§ 24a EStG)	
-	odčitatelná položka pro samoživitele (§ 24b EStG)	
-	nezdanitelná částka pro zemědělce a lesníky (§ 13 EStG)	
=	Základ daně	
-	odečet ztráty (§ 10d EStG)	
-	zvláštní výdaje (§ 10 - 10c EStG)	
-	mimořádné životní náklady (§ 33 - 33b EStG)	
=	Upravený základ daně I.	
-	nezdanitelná částka na dítě (§ 32 odstavec 6 EStG)	
	(jen v případě, že je to výhodnější než přídavek na dítě - Kindergeld)	
=	Upravený základ daně II.	
x	daňová sazba	
=	daň dle tarifu	
-	slevy na dani (§ 32c, 34c, 34e, 34f, 34g, 35, 35a, 35b EStG)	
=	výsledná daň z příjmů FO	

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.7 Příjmy z živnostenského podnikání (§§ 15 - 17 EStG)

Toto ustanovení taxativně vymezuje podmínky, za kterých se jedná o příjmy z živnostenského podnikání. Patří sem příjmy z provozu živnosti, podíly na zisku a gratifikace společníků v.o.s. a k.s., podíly na zisku a gratifikace komplementářů k.s. na akciích, zisk z převodu živnostenského podniku či jeho části (nezdanitelná částka od věku 55 let ve výši 45 000 €), zisk z převodu společenského podílu na kapitálové společnosti (zdaňuje se pouze 60 % příjmů z tohoto převodu, pak lze uplatnit také pouze 60 % výdajů).⁴⁹

3.2.8 Příjmy z nezávislé činnosti (§ 18 EStG)

Na rozdíl od živnostenského podnikání není samostatně výdělečná činnost zákonem definována. Odlišujícím znakem k příjmům z provozu živnosti je dosažení příjmů primárně výkonem vlastní pracovní síly (odborné znalosti, osobní výkon). Patří sem příjmy ze samostatné výdělečné činnosti (vědci, umělci, spisovatelé, učitelé, vychovatelé, dále zákonem

⁴⁹ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 23

vymezená katalogová povolání – lékaři, právníci, architekti a katalogovým povoláním podobná povolání), příjmy provozovatele státní loterie (pokud se nejedná o živnost), příjmy z jiné samostatně výdělečné činnosti (členové dozorčí rady, kurátoři).⁵⁰

3.2.9 Příjmy ze závislé činnosti (§ 19 EStG), daň ze mzdy (§§ 38 – 42b EStG)

Příjmy ze závislé činnosti plynou **pouze zaměstnancům**, tedy poplatníkům, kteří pobírají mzdu ze současného či dřívějšího pracovněprávního nebo služebního poměru. Charakteristický je vztah nadřazenosti zaměstnavatele vůči zaměstnanci, ale také povinnost zaměstnance dbát příkazů zaměstnavatele a nepřítomnost podnikatelského rizika. Příjmy ze závislé činnosti jsou platy, mzdy, gratifikace, tantiémy, příjmy z dřívějších pracovních poměrů (např. podnikové penze, podnikové zaopatřovací dávky pro vdovy/vdovce/sirotky), příspěvky zaměstnavatele na penzijní pojištění, připojištění nebo pojištění na podnikovou penzi. Může se jednat o pravidelné nebo jednorázové příjmy bez ohledu na to, zda je na ně právní nárok či ne. Patří sem i nepeněžní příjmy (například bezplatné užívání podnikového motorového vozidla, ubytování, stravné či nápoje poskytované zaměstnavatelem).⁵¹

Daň ze mzdy (Lohnsteuer)

U příjmů ze závislé činnosti se pro daň z příjmů FO používá jiné označení daně – **daň ze mzdy**, což není samostatný druh daně, nýbrž zvláštní forma výběru daně – zaměstnavatel vypočítá a odvede měsíční zálohy na daň z příjmů FO ze mzdy zaměstnance příslušnému finančnímu úřadu. Pro správný výpočet měsíční zálohy zaměstnavatelem je třeba zaměstnance zařadit do daňových tříd (§ 38 b Lohnsteuerklassen):

- I. **třída** – daňoví rezidenti, kteří jsou svobodní, ovdovělí, rozvedení a manželé (pokud u nich nejsou splněny předpoklady pro daňovou třídu III nebo IV) a daňoví nerezidenti
- II. **třída** – zaměstnanci definovaní v I. třídě, pokud sami vychovávají alespoň jedno dítě a s nárokem na odčitatelnou položku dle § 24 b EStG pro samoživitele ve výši 1 380 €
- III. **třída** – manželé, daňoví rezidenti a nežijící trvale odděleně, pokud jeden z manželů nepobírá žádnou mzdu nebo je na žádost zařazen do daňové třídy V; ovdovělí zaměstnanci ve zdaňovacím období následujícím po roce úmrtí manžela/manželky; rozvedení zaměstnanci ve zdaňovacím období, ve kterém bylo manželství rozvedeno, a druhý z manželů uzavřel nové manželství

⁵⁰ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 28

⁵¹ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 87 - 88

- IV. **třída** – manželé, daňoví rezidenti, nežijící trvale odděleně a druhý z manželů pobírá také mzdu
- V. **třída** – manželé, pokud je jeden z manželů na žádost zařazen do III. daňové třídy
- VI. **třída** – zaměstnanci, kteří pobírají mzdu od více zaměstnavatelů současně⁵²

Informace o rozhodujících údajích pro odvod daně ze mzdy (daňovou třídu, nezdanitelné částky, slevy na dani, příslušnost k církvi a další) získával zaměstnavatel do roku 2010 z daňové karty (Lohnsteuerkarte), kterou vydával každému zaměstnanci – daňovému rezidentovi - úřad evidence obyvatel v místě trvalého bydliště. V roce 2011 a 2012 vydával příslušný finanční úřad na žádost zaměstnance odpovídající písemné potvrzení pro odvod daně (Lohnsteuerbescheinigung).⁵³ Od roku 2013 vstupuje v platnost elektronická daňová karta zaměstnance, jejíž údaje je zaměstnavatel povinen stáhnout z ELStAM databáze (Elektronische Lohnsteuer-Abzugsmerkmale), kterou spravuje centrální spolkový daňový úřad.⁵⁴

Každý rok jsou zveřejňovány **mzdové tabulky** (Lohnsteuertabellen) pro příslušné zdaňovací období, které obsahují výši daně pro jednotlivé daňové třídy a odpovídající mzdová rozmezí. Zveřejňuje se základní tabulka (Grundtabelle) a tabulka pro společné zdanění manželů (Splittingtabelle).⁵⁵

3.2.10 Příjmy z kapitálového majetku (§ 20, § 43 – § 45d EStG)

Neexistuje žádná zákonná definice příjmů z kapitálového majetku - základním znakem je úplatné přenechání soukromého peněžního kapitálu k užívání. Zákon sem zahrnuje následující příjmy: výnosy z podílů na kapitálových společnostech (např. dividendy), kromě otevřených podílů na zisku sem patří i případné skryté výplaty zisku (např. příliš vysoký plat společníka – manažera); příjmy tichého společníka z podílu na obchodní živnosti; výnosy z ostatních kapitálových pohledávek (např. úroky z dluhopisů nebo hypoték); rozdíl mezi pojistným plněním a úhrnem zaplacených příspěvků v případě dožití nebo zpětného odkupu smlouvy u penzijního pojištění s volbou způsobu výplaty (po dovršení 60. roku či uplynutí 12 let od uzavření smlouvy podléhá dani pouze polovina tohoto rozdílu), totéž se použije u životního pojištění s investicemi do fondů; příjmy z diskontu u směnek; zisk z prodeje podílu na kapitálové společnosti a další. U příjmů z kapitálového majetku se pro daň z příjmů FO

⁵² KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 29 - 30

⁵³ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 14 - 15

⁵⁴ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 7

⁵⁵ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*, s. 279 - 280

používají také jiná označení daně – srážková daň (Abgeltungssteuer) a daň z kapitálových výnosů (Kapitalertragsteuer) – jedná se opět pouze o jinou formu výběru daně (srážkou u zdroje je daň odečtena a odvedena příslušnému finančnímu úřadu). Základ daně tvoří celý kapitálový výnos, avšak poplatník může uplatnit paušální výdaj ve výši 801 € (Sparer-Pauschbetrag, při společném zdanění manželů pak dvojnásobek § 20 odstavec 9 EStG). Sazba daně činí 25 % (§ 32d, § 43a EStG), pro několik výjimek 15 %. Na žádost poplatníka se místo výše uvedeného postupu započítají příjmy z kapitálového majetku do úhrnu dílčích daňových základů a bude-li následně stanovená osobní daňová sazba nižší než 25 %, zdaní se příjmy z kapitálového majetku touto nižší sazbou (§ 32 odstavec 6 EStG).⁵⁶

3.2.11 Příjmy z pronájmu a pachtu (§ 21 EStG)

Jedná se o příjmy z úplatného přenechání movitých a nemovitých věcí jiným subjektům k užívání. Řadí se sem příjmy z pronájmu a pachtu pozemků, staveb, částí staveb, lodí, vybavení (např. samostatné movité věci) a časově omezeného přenechání autorských práv.⁵⁷

3.2.12 Ostatní příjmy (§§ 22, 23 EStG)

Do této kategorie spadají pouze taxativně vymezené druhy příjmů: příjmy z opakujících se plnění (z důchodového pojištění, ze životního pojištění); výživné od rozvedeného nebo odděleně žijícího partnera (jen pokud si je plátce výživného odečítá od základu daně dle § 10 odstavec 1 EStG); příjmy z nakládání se soukromým majetkem (pro pozemky a stavby platí desetiletý časový test, u ostatních statků platí roční časový test, vyňaty jsou statky denní potřeby, příjmy do výše 600 € ročně jsou od daně osvobozeny, § 23 EStG); příjmy z příležitostných činností (zprostředkování, pronajímání, osvobozené od daně výše do 256 € za rok); příjmy poslanců; plnění ze smluv důchodového spoření, z penzijních fondů či pokladen. Případné ztráty z výše jmenovaných činností nesmí být kompenzovány s ostatními dílčími daňovými základy.⁵⁸

3.2.13 Zvláštní výdaje (Sonderausgaben § 10 - § 10c EStG)

Jedná se o významnou skupinu výdajů, které snižují základ daně, ale nelze je uplatnit při zjišťování dílčích základů daně, neboť nesouvisejí přímo s konkrétním druhem příjmu. Rozlišují se dvě skupiny těchto výdajů:

⁵⁶ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 81 - 82

⁵⁷ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 47 - 48

⁵⁸ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 83 - 84

Neomezeně odčitatelné zvláštní výdaje: odvedená církevní daň; příspěvky na zdravotní pojištění

Omezeně odčitatelné zvláštní výdaje: výživné rozvedenému či trvale odděleně žijícímu partnerovi, pokud o to vyživovatel se souhlasem příjemce požádá (nejvýše 13 805 € ročně); příspěvky na důchodové pojištění (do výše 20 000 € ročně, při společném zdanění manželů dvojnásobek § 10 odstavec 3 EStG); výdaje na prevenci (na pojištění v nezaměstnanosti a pro případ odkázanosti, příspěvky na důchodové spoření, příspěvky na soukromé úrazové pojištění a pojištění odpovědnosti za škody, příspěvky na povinné ručení) do výše 2 800 € (osoby samostatně výdělečně činné) respektive 1 900 € (zaměstnanci, důchodci); výdaje na služby spojené s opatrováním dětí žijících ve společné domácnosti s poplatníkem, jen při zaměstnanosti obou rodičů (dvě třetiny těchto výdajů, nejvýše 4 000 € ročně na dítě); výdaje na služby spojené s opatrováním postižených dětí žijících ve společné domácnosti s poplatníkem (nejvýše 4 000 € ročně); výdaje na vlastní odborný výcvik do výše 6 000 € ročně; výdaje na školní poplatky soukromých škol dětí žijících ve společné domácnosti s poplatníkem (30 % školného, nejvýše 5 000 € na dítě); dary (například politickým stranám do výše 1 650 €, při společném zdanění manželů dvojnásobek). U poplatníka, který neprokáže vyšší zvláštní výdaje, se základ daně snižuje o paušální částku 36 € (Sonderausgaben-Pauschbetrag § 10c EStG), při společném zdanění manželů to činí dvojnásobek.⁵⁹

3.2.14 Mimořádné životní náklady (Aussergewöhnliche Belastungen § 33 - § 33b EStG)

Jedná se o specifickou skupinu nákladů, které také snižují základ daně. Jsou definovány jako vynucené náklady poplatníka, které převládající většině poplatníků se srovnatelnými důchodovými, majetkovými a rodinnými poměry nevznikají. Tyto náklady lze dělit do dvou skupin:

Netypizované mimořádné životní náklady: vynucené náklady spojené s onemocněním (výdaje nehrazené zdravotní pojišťovnou, doprava k lékaři, terapie, doplatky na léky a do 31.12.2012 regulační poplatky); náklady rozvodového řízení; náklady na pohřeb blízkého příbuzného, pokud to nepokryje dědictví; náklady na péči v pečovatelském zařízení (nehrazené zákonným či soukromým pojištěním); náklady alternativní léčby a další. Náklady na dietní stravování jsou z těchto nákladů výslovně vyňaty. Pro tuto skupinu není stanoven strop nákladů, nýbrž přijatelná zátěž poplatníka – procentní sazba zdanitelného příjmu (odstupňovaná dle výše zdanitelného příjmu a počtu dětí). Poplatník pak může od základu

⁵⁹ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 172 - 179

daně odečíst tu část mimořádných životních nákladů přesahující stanovenou přijatelnou zátěž (§ 33 odst. 1).

Typizované mimořádné životní náklady: výživné na osobu bez nároku na přídavek na dítě či nezdanitelnou částku na dítě (nejvýše 8 004 €, § 33a odst. 1 EStG); náklady na ubytování dítěte během odborného výcviku mimo trvalé bydliště (nejvýše 924 €, § 33a odst. 2 EStG).

Osoby zdravotně či mentálně postižené, pozůstalé a odkázané na péči mohou místo výše uvedených mimořádných životních nákladů využít odpočty paušálních částek dle stupně postižení (§ 33b EStG).⁶⁰

3.2.15 Daňová zvýhodnění rodin s dětmi (§ 31 - § 32 EStG)

V EStG existují v podstatě dvě formy daňového zvýhodnění pro rodiny s dětmi. Jejich smyslem je osvobození té části příjmů od daně z příjmů FO, která odpovídá výši životního minima nezletilého dítěte včetně pokrytí nároků na péči, výchovu a vzdělání za celé zdaňovací období. Jedná se o následující formy:

Přídavek na dítě (Kindergeld § 62 - § 78 EStG): Je na žádost vyplácen měsíčně jako daňové vyrovnání poplatníkovi, který splnil zákonem stanovené požadavky pro výplatu těchto dávek a je stanoven výměrem příslušného úřadu pro výplatu rodinných dávek (Familienkasse). **Měsíční přídavek** pro první a druhé dítě je 184 € na dítě, pro třetí dítě 190 €, pro čtvrté a další pak 215 € (§ 66 EStG).⁶¹

Nezdanitelné částky na dítě (Freibeträge § 32 odstavec 6 EStG): tvoří je nezdanitelná částka na pokrytí věcného existenčního minima pro vyživované dítě ve výši 2 184 € za zdaňovací období (Kinderfreibetrag) a nezdanitelná částka na potřeby péče, výchovy a vzdělání vyživovaného dítěte ve výši 1 320 € za zdaňovací období (v případě společného zdanění manželů jsou to pak dvojnásobky částek – dohromady 7 008 € na dítě).⁶²

Příslušný finanční úřad provede při stanovení daňového výměru přezkoušení výhodnosti obou uvedených variant a nezdanitelné částky se uplatní jen, pokud je to pro poplatníka výhodnější než přídavek na dítě. Obecně se uvádí, že uplatnění nezdanitelných částek je při společném zdanění manželů výhodnější pro roční příjmy nad 60 000 €.

⁶⁰ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 96 - 98

⁶¹ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 144 - 146

⁶² KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 140 - 144

3.2.16 Formy zdaňování daní z příjmů FO (Veranlagung)

EStG uvádí tři možné formy zdaňování daní z příjmů: zdanění jednotlivce (§ 25 EStG), společné zdanění manželů (§ 26 EStG) a oddělené zdanění manželů (§ 26a EStG). Pokud se manželé nerozhodnou jinak, provádí se automaticky společné zdanění, a to následovně: Příjmy manželů se zjišťují odděleně, následuje jejich součet za účelem stanovení společného základu daně, z jeho poloviny se stanoví výše daně, která se pak zdvojnásobí. Tímto způsobem se zmírní účinek progresu u vyšších příjmů.⁶³

3.2.17 Efektivní sazba daně z příjmů FO

Dle dikce zákona o solidární přírážce (§ 1 Solidaritätszuschlaggesetz SolZG) podléhá daň z příjmů FO a daň z příjmů PO dalšímu odvodu, a to solidárnímu příspěvku. Sazba příspěvku činí 5,5 % ze stanovené daně (nejvýše 20 % z rozdílu stanovené daně a osvobozené části daně). U daňové třídy III je osvobozena měsíční daň do výše 162 €, u daňových tříd I, II, IV a VI do výše 81 €. Z následující tabulky je pak patrné efektivní zdanění pro jednotlivé zóny.

Tabulka 6: Efektivní sazba daně z příjmů FO 2012

Zdanitelný příjem	Efektivní sazba daně
do 8 004 €	0 %
8 005 € – 13 469 €	14,77 % - 25,29 %
13 470 € - 52 881 €	25,29 % - 44,31 %
52 882 € - 250 730 €	44,31 %
nad 250 731 €	47,48 %

Zdroj: § 32a EStG, § 4 SolZG, vlastní zpracování

⁶³ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 20 - 25

4. ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB V ČR A SRN

Daň z příjmů právnických osob nebo také daň z příjmů korporací je v moderních daňových systémech poměrně mladou daní. Význam daně z příjmů PO se postupně snižuje, což je následkem značné mobility kapitálu v současné globalizované ekonomice. V posledních desetiletích se vedou na teoretické úrovni spory o vhodnosti či nutnosti existence daně z příjmů PO.⁶⁴Jádrem problému je totiž skutečnost, že z ekonomického hlediska se jedná o duplicitní daňové zatížení. Jak společnost (právní osoba), tak i majitelé podílů (fyzické osoby) se vyznačují vlastní právní subjektivitou. Dosažené příjmy nejprve podléhají na úrovni společnosti dani z příjmů PO, jsou-li pak dále vypláceny majitelům podílů (společníkům, akcionářům), podléhají dani z příjmů FO (příjmy z kapitálového majetku).⁶⁵

4.1 Zdanění příjmů právnických osob v ČR

Zdanění příjmů právnických osob upravuje ve své druhé části zákon o daních z příjmů. Také tato daň je koncipována jako univerzální daň. Právníky osoby definuje občanský zákoník jako osoby se způsobilostí mít práva a povinnosti, jsou jimi sdružení fyzických a právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy a jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon (§ 18 ObčZ). Aby se tuzemský subjekt stal právnickou osobou, musí splňovat následující podmínky: musí být založen nebo zřízen písemnou smlouvou nebo zakládací listinou a musí být zapsán do příslušného rejstříku (konstitutivní účinek). Hlavními znaky právnické osoby jsou potom majetková odpovědnost, vymezená vnitřní organizace, název a sídlo. Právníky osoby mohou být veřejnoprávní nebo soukromoprávní, v závislosti na typu normy, podle které vznikly.⁶⁶ I přes klesající význam tohoto typu daně činil v roce 2011 její hrubý výnos 124 mld. Kč, což je 17,25 % celkového hrubého daňového výnosu v ČR (graf 1).

4.1.1 Poplatníci daně z příjmů právnických osob a zdaňovací období

Dle ustanovení § 17 ZDP jsou poplatníci daně z příjmů PO vymezeny „negativním“ způsobem – jedná se o osoby, které **nejsou** osobami fyzickými. Dále sem zákon řadí organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu a podílové fondy. Od daně je osvobozena ústřední banka České republiky - Česká národní banka. Také u právnických osob

⁶⁴ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 87 - 88

⁶⁵ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 95

⁶⁶ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 23 - 24

je třeba rozlišit poplatníky na daňové rezidenty a nerezidenty. Poplatníci se sídlem nebo místem vedení na území ČR podléhají dani z příjmů svými celosvětovými příjmy, naproti tomu u poplatníků – nerezidentů se vztahuje daňová povinnost pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR.⁶⁷

Zdaňovacím obdobím u PO může být kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze do konce kalendářního nebo hospodářského roku a účetní období, pokud je delší než dvanáct po sobě nepřetržitě jdoucích měsíců (§ 17a ZDP).

4.1.2 Předmět daně

Pro vymezení předmětu daně je nutné rozlišení poplatníků na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty. **Podnikatelský subjekt** musí splňovat znaky podnikání vymezené obchodním zákoníkem (§ 2 ObchZ). **Nepodnikatelské subjekty** jsou osoby zřizované či zakládané podle speciálních zákonů (např. občanská sdružení, odborové organizace, politické strany, politická hnutí, registrované církve a další). Předmět daně je u podnikatelských subjektů poměrně široce vymezen – příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem i kapitálem. Ustanovení § 18 odst. 2 ZDP taxativně uvádí příjmy vyňaté z předmětu daně (např. zděděním nebo darováním). Předmět daně je speciálně upraven u vybraných poplatníků, kteří nejsou založeni či zřízeni za účelem podnikání – ze zdanění se vylučují příjmy z činností, které nemohou být předmětem hospodářské soutěže. Naproti tomu jsou u těchto subjektů předmětem daně vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků (pokud nesplňují podmínku pro osvobození od daně) a příjmy z nájemného (§ 18 odst. 3 ZDP).⁶⁸

4.1.3 Osvobození od daně

Ustanovení § 19 ZDP obsahuje taxativní výčet příjmů, které sice dani z příjmů podléhají, ale jsou od ní osvobozeny. Patří sem zejména členské příspěvky (osoby s nepovinným členstvím), výnosy kostelních sbírek, příjmy z cenově regulovaného nájemného, příjmy z dividend a jiných podílů na zisku vyplácené dceřinou společností (rezident) mateřské společnosti, příjmy státních fondů, příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně,

⁶⁷ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 289

⁶⁸ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 302 - 303

výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance podle zvláštního předpisu atd.⁶⁹

4.1.4 Základ daně a sazba daně

Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření před zdaněním, který je třeba pro daňové účely předepsaným způsobem upravit. Dle ustanovení § 23 odst. 3 ZDP se základ daně upravuje (zvyšuje, snižuje) o výdaje nedaňové, nebo o části daňových výdajů, které jsou ve výdajích zahrnuty v nesprávné výši a dále o částky, kterými byly příjmy neoprávněně kráceny.⁷⁰

Takto stanovený základ daně je třeba nejprve upravit o **odčitatelné položky** dle ustanovení §34 ZDP: od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu (nejdéle v pěti následujících zdaňovacích obdobích), dále lze odečíst 100 % výdajů vynaložených poplatníkem při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

Poplatníkům, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání, je umožněno **daňové zvýhodnění** ve formě snížení základu daně až o 30 %, maximálně o 1 000 000 Kč, budou-li takto získané prostředky použity ve smyslu tohoto ustanovení (§ 20 odst. 7 ZDP).

Od základu daně lze odečíst **hodnotu darů** poskytnutých PO vymezeným jejich právní formou, PO na určené činnosti nebo FO na vymezené účely, pokud hodnota darů činí alespoň 2 000 Kč – v úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze základu daně, sníženém o odčitatelné položky.⁷¹ Metodika stanovení základu daně z příjmů PO je patrná z tabulky 8.

Sazba daně pro právnické osoby je lineární a činí 19 % z upraveného základu daně. Výjimku tvoří investiční, podílové a penzijní fondy, u nichž sazba daně činí 5 % z upraveného základu daně (§ 21 ZDP). Vývoj sazby daně z příjmů PO vykazuje od roku 1993 klesající trend, jak je patrné z grafu 5. Sazba daně ze **samostatného základu daně** (veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku a jiná obdobná plnění plynoucí daňovým rezidentům ze zdrojů v zahraničí dle § 20b ZDP) činí 15 %.⁷²

⁶⁹ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 322

⁷⁰ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 91

⁷¹ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 340 - 342

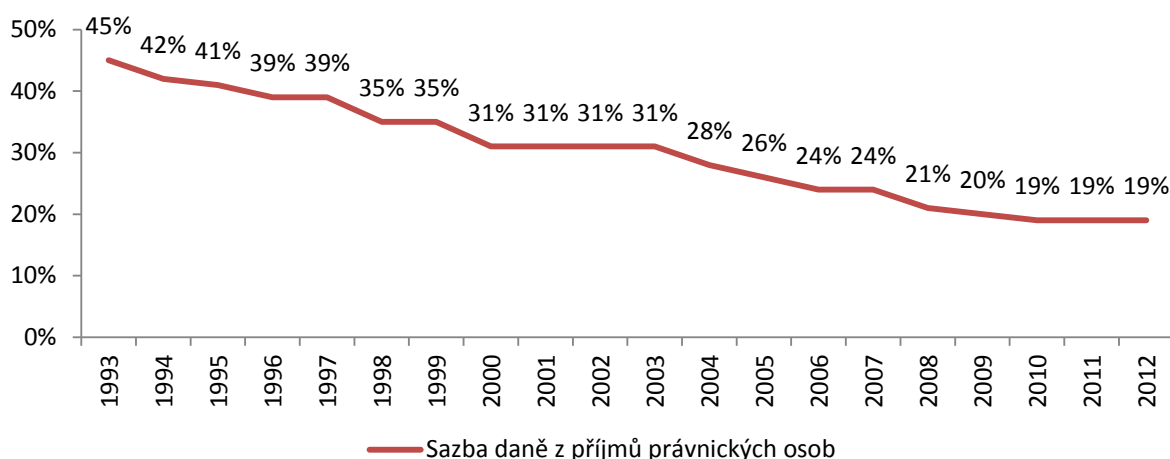
⁷² PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 348 - 349

Tabulka 7: Konstrukce daně z příjmů právnických osob v České republice

	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním
-	příjmy vyňaté z předmětu daně (§ 18 odst. 2 ZDP)
-	osvobozené příjmy (§ 19 ZDP)
-	příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně § 20b ZDP)
-	očistění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové (§ 23 odst. 3 ZDP)
+	účetní náklady, které nejsou uznány jako daňové (§ 23 odst. 3 ZDP)
+ / -	vyločení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený (§ 23 odst. 3 ZDP)
=	ZÁKLAD DANĚ
-	ODČITATELNÉ POLOŽKY:
	- ztráta z podnikání (§ 34 odst. 1 ZDP)
	- odpočet výdajů na výzkum a vývoj (§ 34 odst. 4 ZDP)
=	mezisoučet
-	dary na veřejně prospěšné účely (§ 20 odst. 8 ZDP)
=	ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODPOČTY (zaokrouhl. na celé tisícikoruny dolů)
x	sazba daně (§ 21 ZDP)
=	DANĚ
-	SLEVY NA DANI:
	- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením (§ 35 ZDP)
=	DANĚ PO SLEVĚ

Zdroj: VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2012, vlastní zpracování

Graf 4: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v ČR



Zdroj: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění platném pro příslušné kalendářní roky, vlastní zpracování

4.1.5 Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Jak již bylo uvedeno v podkapitole 4.1.4, je pro stanovení základu daně nezbytné posouzení výdajů (nákladů) zahrnutých do výsledku hospodaření z hlediska jejich daňové uznatelnosti.

Ustanovení § 24 ZDP obecně určuje, co je daňovým výdajem (nákladem), který lze odečíst ze základu daně. Aby mohl být účetní náklad uznaným daňovým nákladem, musí splňovat několik základních podmínek:

- náklad souvisí se zdanitelnými příjmy (nelze uplatňovat náklady související s příjmy osvobozenými či vyňatými)
- náklad je nutný pro dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů (například dary nelze považovat za nutný daňový náklad)
- účetní náklad lze jako daňový uznat jen v limitované výši (pokud je právní normou takový limit stanoven)
- náklad musí být poplatník schopen dostatečně prokázat (především prostřednictvím smluv, účetních dokladů, výpisů z účtů – důležitá je věcná podstata plnění)
- uplatnění některých druhů účetních nákladů v základu daně z příjmů je vázáno na další podmínky (často je to právě průkaznost skutečného zaplacení – např. u daně z nemovitostí, penále, úroků z prodlení a dalších)
- u některých druhů nákladů je přímo zakázáno jejich zahrnutí do základu daně z příjmů (§ 25 ZDP)⁷³

Odpisy

Odpisy majetku jsou součástí nákladů a přímo ovlivňují výsledek hospodaření. Daňové odpisy jsou daňově účinné – jsou výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů.⁷⁴ Zákon o daních z příjmů vymezuje pouze dvě kategorie dlouhodobého majetku - hmotný majetek a nehmotný majetek.

Hmotným majetkem se rozumí samostatné movité věci, případně jejich soubory se vstupní cenou nad 40 000 Kč a provozně-technickou funkcí delší než jeden rok, budovy, domy, byty, stavby, některé pěstitelské celky, dospělá zvířata a jejich skupiny (§ 26 ZDP). Poplatník zatřídí hmotný majetek v prvním roce odpisování do jedné ze šesti odpisových skupin – tím je stanovena doba odpisování (3 roky až 50 let). Poplatník je oprávněn zvolit **metodu rovnoměrného (lineárního) odpisování** (§ 31 ZDP) – potom jsou jednotlivým odpisovým skupinám přiřazeny roční odpisové sazby nebo **metodu zrychleného (degresivního) odpisování** (§ 32 ZDP) – zde jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty. Zvolený

⁷³ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 92 - 93

⁷⁴ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 527 - 528

způsob odpisování nelze po celou dobu odpisování měnit. U vymezeného majetku je poplatníkovi umožněn zvýšený odpis v prvním roce odpisování o 20 %, 15 % nebo 10 %.⁷⁵

Nehmotný majetek, který lze odpisovat, tvoří zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek (§ 32a ZDP). I pro tuto kategorii jsou stanoveny následující podmínky pro daňové odpisování: majetek byl nabyt úplatně či vytvořen vlastní činností pro účely obchodování; vstupní cena nehmotného majetku musí být vyšší než 60 000 Kč a jeho doba použitelnosti musí být delší než jeden rok. Nehmotný majetek se odpisuje rovnoměrně a měsíčně.⁷⁶

Technické zhodnocení majetku přesahující za zdaňovací období v úhrnu částku 40 000 Kč zvyšuje vstupní cenu majetku pro odpisování a roční odpis se tudíž stanoví ze zvýšené vstupní ceny majetku respektive ze zvýšené zůstatkové ceny majetku (§ 33 ZDP).

4.1.6 Sleva na dani

Sleva na dani snižuje konkrétní daňovou povinnost poplatníka a její daňová účinnost je tak silnější než odpočet z daňového základu. Pokud jsou splněny podmínky pro jejich uplatnění, lze jednotlivé slevy využívat souběžně: **sleva na zaměstnance** se změněnou pracovní schopností (18 000 Kč nebo 60 000 Kč) a podíl z této částky dle přepočtu těchto zaměstnanců na celkovém počtu zaměstnanců (§ 35 ZDP).⁷⁷

Další formou slevy na dani jsou **investiční pobídky** – jedná se o veřejnou podporu investic při dodržení zákonem stanovených podmínek. Slevu na dani lze uplatnit až do výše vykázané daňové povinnosti.⁷⁸

4.1.7 Splatnost záloh a přiznání k dani z příjmů právnických osob

Výše a periodicita záloh vychází z poslední známé daňové povinnosti (§ 38a ZDP). Ustanovení vymezuje poplatníky, kteří zálohy neplatí a dále podmínky pro tříměsíční a šestiměsíční periodicitu. Každá PO je povinna podat daňové přiznání k dani z příjmů PO, a to i v případě, kdy je vykázan základ daně ve výši nula nebo je vykázána daňová ztráta (§ 38m ZDP). Tuto povinnost **nemají**:

⁷⁵ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 566 - 592

⁷⁶ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. s. 108

⁷⁷ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 629

⁷⁸ PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem 2012*. s. 634 - 635

- **neziskové organizace** s příjmy, které nejsou předmětem daně či s příjmy, které jsou od daně osvobozené a příjmy podléhající srážkové dani
- **veřejná obchodní společnost**
- zanikající nebo rozdělovaná obchodní společnost nebo družstvo za určených podmínek⁷⁹

Lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů PO jsou shodné pro FO i pro PO (§ 136 DŘ).

4.2 Zdanění příjmů právnických osob v SRN

Zdanění příjmů právnických osob v SRN upravuje Körperschaftsteuergesetz (zákon o dani z korporací, původní znění z roku 1920 RGBI. I S. 393, poslední novela z roku 2011 BGBI. I S. 2592). Je rozdělen do šesti částí a celkem 39 ustanovení. Samostatná právní norma pro tento typ daně existuje v Německu od roku 1920, do té doby podléhaly příjmy FO i PO jednotné právní normě – zákonu o dani z příjmů. To také vysvětluje provázanost obou právních norem – některé konstrukční prvky daně z příjmů PO se řídí ustanoveními zákona o daních z příjmů (EStG). Dalšími právními normami, které regulují zdanění příjmů PO, jsou prováděcí vyhláška k dani z příjmů a prováděcí vyhláška k dani z příjmů PO (Einkommensteuer- u. Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung). I v Německu klesá význam této daně, jak je patrné z grafu 6, činí současná výše sazby 15 % pouhou třetinu sazby z roku 1998. Její výnos za rok 2011 činil 15 634 mil eur (graf 2), což znamená podíl na celkovém hrubém výnosu daní 2,73 %.

4.2.1 Poplatníci daně z korporací

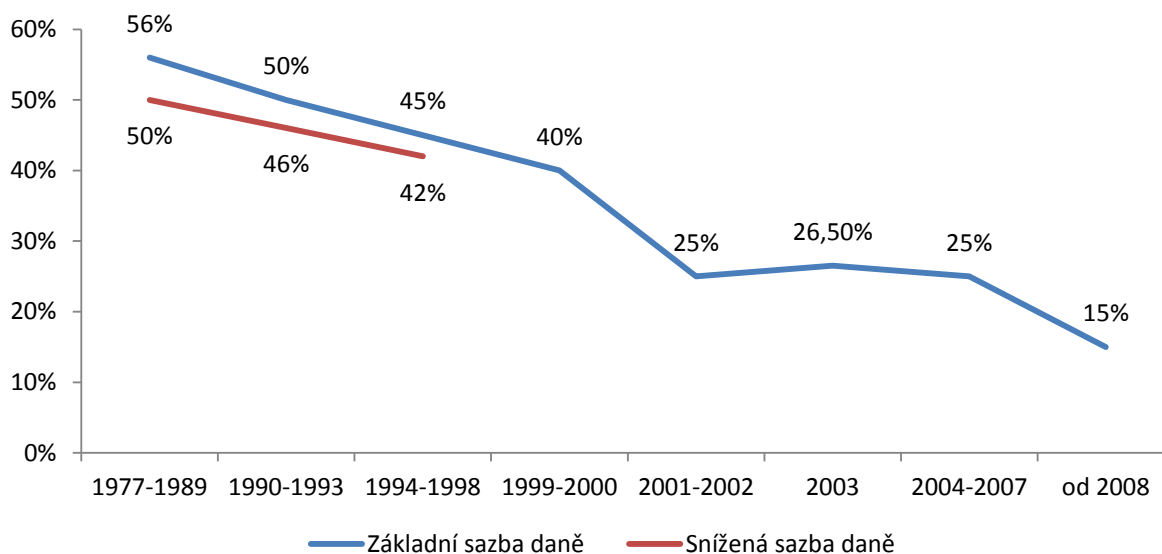
Poplatníci této daně nejsou - jako je tomu v České daňové soustavě – vymezení „negativním“ způsobem, nýbrž v závislosti na jejich omezené či neomezené daňové povinnosti.

Neomezenou daňovou povinností (unbeschränkte Steuerpflicht § 1 KStG) mají korporace, sdružení osob či majetku se sídlem nebo místem svého vedení v SRN. Tito poplatníci podléhají dani z korporací svými celosvětovými příjmy. Výčet osob v této kategorii je vyčerpávající, patří sem zejména kapitálové společnosti (s.r.o., a.s.), družstva, pojišťovací a penzijní společnosti, asociace, nadace a sdružení osob bez právní subjektivity, veřejnoprávní podniky s příjmy z podnikání a další.

⁷⁹ JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. s. 14 - 15

Entity mající *omezenou daňovou povinnost* (beschränkte Steuepflicht § 2 KStG) lze rozdělit do dvou skupin: jednak sem patří zahraniční korporace, které nemají v SRN sídlo ani místo svého vedení – zdaňují pouze příjmy ze zdrojů v SRN (taxativní výčet těchto zdanitelných příjmů obsahuje ustanovení § 49 EStG) a dále sem patří ostatní tuzemské veřejnoprávní a soukromoprávní korporace, které nejsou založeny či zřízeny za účelem podnikání.⁸⁰

Graf 5: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v SRN



Zdroj: Statistisches Bundesamt [online]. Körperschaftsteuer. 2011, vlastní zpracování

4.2.2 Předmět daně a zdaňovací období (Steuerobjekt und Veranlagungszeitraum)

Jak již bylo uvedeno v předchozí podkapitole, **předmětem daně** jsou u entit s neomezenou daňovou povinností jejich celosvětové příjmy, u korporací s omezenou daňovou povinností pouze příjmy ze zdrojů v tuzemsku. Příjmy sdružení osob bez právní subjektivity, státních podniků, asociací, nadací a jiných sdružení majetku podléhají dani z korporací, jen pokud již nebyly (nebo budou) zdaněny dle tohoto zákona či zákona o daních z příjmů (EStG) u jiného poplatníka (§ 3 KStG). **Zdaňovacím obdobím** může být kalendářní rok, hospodářský rok či jiné účetní období (§ 7 odst. 3 KStG).⁸¹

4.2.3 Vznik a zánik povinnosti k dani z korporací (§ 30 KStG Entstehung der Körperschaftsteuer)

Z důvodu zahrnutí poplatníků bez právní subjektivity mezi subjekty podléhající této dani, je nutné vymezení vzniku a zániku povinnosti k dani. **Vznik daňové povinnosti** se zpravidla

⁸⁰ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 96 - 97

⁸¹ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 81

vztahuje k datu uzavření společenské smlouvy. U korporací, jejichž zápis v příslušném rejstříku má *konstitutivní charakter*, vzniká daňová povinnost dnem zapsání do rejstříku (kapitálové společnosti, družstva, nadace atd.). U korporací, jejichž zápis v příslušném rejstříku má pouze *deklaratorní charakter*, vzniká daňová povinnost dnem uzavření společenské smlouvy a zahájením podnikatelské činnosti (v.o.s., k.s.). Je třeba upozornit na výjimku u kapitálových společnostech, které mohou vznikat ve třech fázích:

- *před-zakladatelská společnost* (Vorgründungsgesellschaft) – nepodléhá dani z příjmů z korporací, upravena občanským zákoníkem
- *společnost v zakládací fázi* (Vorgesellschaft) – podléhá dani z příjmů z korporací, ještě se nejedná o právnickou osobu (zásadní je předpoklad, že bude učiněn zápis do OR)
- *kapitálová společnost, právnická osoba* (Kapitalgesellschaft, juristische person) – zápis do OR, podléhá dani z příjmů korporací

Zánik daňové povinnosti je datován ke dni ukončení likvidace – rozhodující je skutečné ukončení podnikatelské činnosti, vypořádání podílů na likvidačním zůstatku, popřípadě uplynutí předepsané blokovací lhůty. Okamžik výmazu z příslušného rejstříku je přitom nepodstatný. Daňová povinnost může též zaniknout přeměnou společnosti či fúzí.⁸²

4.2.4 Osvobození od daně z korporací (Befreiungen § 5 KStG)

Toto ustanovení obsahuje katalog korporací od daně osvobozených (důvody vymezené subjektem i objektem zdanění). Osvobození se vztahuje pouze na korporace s neomezenou daňovou povinností (např. majetek státních drah, organizační složky státu, státní loterie, Deutsche Bundesbank, úvěrové banky na obnovu a restrukturalizaci a podobné instituce, penzijní a zdravotní pojišťovny s právní subjektivitou, odborové organizace bez veřejnoprávního charakteru, politické strany a politická hnutí, nadace a nadační fondy atd.).⁸³

4.2.5 Základ daně a sazba daně (Bemessungsgrundlage und Tarif)

Základem daně z korporací jsou příjmy ke zdanění (§ 7 KStG), které se stanoví podle ustanovení zákona o daních z příjmů. Zcela zásadní význam má zařazení příjmů, do jedné ze sedmi skupin, jako tomu bylo u FO. Odlišně se postupuje u kapitálových společnostech, které

⁸² SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 79

⁸³ FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*. s. 97

mají vždy pouze příjmy z živnostenského podnikání podléhající tudíž navíc živnostenské dani (§ 8 odst. 2 KStG). Východiskem pro stanovení základu daně je výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (u organizací bez právní subjektivity) – tedy **vykázaný zisk či ztráta**. Samotná úprava probíhá v několika stupních – nejprve se upravuje dle zákona o dani z příjmů, poté dle zákona o dani z korporací. Metodika stanovení základu daně z korporací je patrná z následující tabulky.⁸⁴ **Sazba daně** z korporací je proporcionální a činí 15 % z upraveného základu daně (§ 23 KStG).

Tabulka 8: Metodika stanovení základu daně z příjmů korporací v SRN 2012

	ZISK / ZTRÁTA dle účetní rozvahy
+ / -	<i>úpravy z hlediska ustanovení daně z příjmů (§ 4 - 7 EStG)</i>
	+ / - úpravy oceňování, opravných položek a výše rezerv (§ 6 EStG)
	- neuznatelné daňové náklady (§ 4 odst. 5 EStG)
	+ / - úprava účetních odpisů na daňové (§ 7 EStG)
=	ZISK / ZTRÁTA dle daňové rozvahy
+ / -	<i>úpravy z hlediska ustanovení daně z korporací (KStG)</i>
	- osvobozené příjmy (§ 5 KStG)
	+ skryté výplaty podílů na zisku (§ 8 KStG)
	- skryté vklady mající vliv na vykázaný zisk (§ 8 KStG)
	+ neuznatelné náklady vyplývající ze stanov společnosti (§ 10 KStG)
	+ neodčitatelné osobní daně a DPH na vstupu k výše uvedeným položkám (§ 10 KStG)
	+ pokuty a penále (§ 10 KStG)
	+ neuznatelná polovina odměn členům dozorčí rady (§ 10 KStG)
	+ hodnota všech darů (§ 9 odst. 2 KStG)
	+ nákladové úroky přesahující uznatelný limit (Zinsschranke § 8a KStG)
=	MEZISOUČET
-	dary na vymezené účely (§ 9 odst. 1 KStG)
=	PŘÍJMY CELKEM
	- ztráta z podnikání (§ 10d EStG, § 8c KStG)
=	PŘÍJMY KE ZDANĚNÍ = ZÁKLAD DANĚ
-	nezdanitelná částka pro vyjmenované korporace (§ 24, 25 KStG)
=	UPRAVENÉ PŘÍJMY KE ZDANĚNÍ = UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ
x	sazba daně (§ 23 KStG)
=	DAŇ
-	<i>slevy na dani</i>
	- zápočet daně uhrazené v zahraničí (§ 26 KStG)
=	DAŇ PO SLEVĚ

Zdroj: SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung, vlastní zpracování*

⁸⁴ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 85

Úpravy z hlediska ustanovení daně z příjmů (EStG)

Patří sem zejména hodnota darů obchodním partnerům přesahující limit 35 €, náklady na reprezentaci (pouze pohoštění v přiměřené výši – daňově uznatelné ze 70 %), jako neuznatelné výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou jmenovány především: zaplacená daň z živnostenského podnikání, doměrek daně z daňových úniků, úplatky atd.⁸⁵

Daňově **odpisovat (Absetzung für Abnutzung AfA § 7 – 7d EStG)** lze pouze nehmotný majetek, hmotný majetek a drobný majetek. Poplatník může pořízený majetek evidovat několika způsoby: 1 € – 150 € (výdaje); 150,01 € - 1 000 € (hromadná položka, odpisuje se jako celek rovnoměrně pět let); 150,01 € - 410 € (drobný majetek – odpisuje se dle zařazení do odpisových skupin). Uvedená rozmezí platí pro hmotný i nehmotný majetek a v jednom zdaňovacím období je třeba postupovat jednotně (§ 6 EStG). Majetek pořízený po 31.12.2010 lze odpisovat pouze *rovnou metodou*, přičemž roční odpisová sazba se po celou dobu užívání nemění. Dříve pořízený majetek se i nadále smí odpisovat *metodou klesajících ročních odpisů* – degresivně, přitom se odpisuje ze zůstatkové ceny a použitá neměnná roční sazba činí nejvýše 2,5násobek lineární sazby (nesmí však přesáhnout 25 %). Změna metody odpisování je možná pouze pro přechod z degresivní metody na lineární (ne opačně), mimořádné a zvýšené odpisy lze při splnění podmínek též uplatnit. Doba užívání – odpisování je stanovena v odpisových tabulkách (AfA-Tabelle), členěných do kapitol dle účelu použití (nejkratší doba odpisování je 3 roky a nejdelší 36 let u vymezených budov). Odpisování se zahajuje v měsíci pořízení majetku.⁸⁶

Úpravy z hlediska ustanovení daně z korporací (KStG)

Vykázaný zisk či ztrátu dle daňové rozvahy je třeba dále upravit. **Osvobozenými příjmy** jsou například příjmy z přeplatků na dani (pouze osobní daně); příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, tak jako příjmy z převodu podílu vyplácené mezi kapitálovými společnostmi navzájem (osvobozených je 95 % těchto příjmů, 5 % podléhá dani z korporací).⁸⁷ **Skryté výplaty podílů na zisku** (verdeckte Gewinnausschüttungen § 8 odst. 3 KStG) snižují vykázaný zisk (především výhody společníka oproti třetím osobám, např. bezúročná půjčka společníkovi atd.). Náklady na **odměny členům dozorčí rady** (peněžní i nepeněžní) lze uznat jako daňové pouze z 50 %. **Dary** jsou daňově uznatelným výdajem jen v případě, pokud jsou určeny na vymezené účely a příjemce je subjekt osvobozený od daně z korporací nebo se

⁸⁵ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*, s. 104

⁸⁶ BIRK, Dieter. *Steuerrecht 2011*. s. 270 - 272

⁸⁷ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 84

jedná o veřejnoprávní korporaci. Hodnota darů je uznatelná jen do výše 20 % upravených příjmů nebo do 4 % úhrnu tržeb a hodnoty mezd v daném zdaňovacím období.⁸⁸ **Nákladové úroky** jsou uznatelné do výše výnosových úroků a nad to do 30 % EBITDA. Toto omezení se nepoužije, pokud negativní úrokové saldo činí méně, než tři miliony EUR.⁸⁹ **Vykázanou ztrátu** lze buď převést do minulého zdaňovacího období (Verlustrücktrag – omezeno do výše 511 000 EUR) nebo následujících zdaňovacích období (Verlustvortrag - časově neomezeno, hodnotově omezeno do výše jednoho milionu EUR ročně a navíc částkou (60 % upraveného zisku) přesahující jeden milion EUR v daném zdaňovacím období.⁹⁰ Korporace splňující podmínky ustanovení § 24 a 25 KStG si mohou snížit příjmy ke zdanění o **nezdanitelnou částku** 5 000 EUR resp. 15 000 EUR. Zákon o dani z korporací neumožňuje pro tyto subjekty žádné **slevy na dani** – v tomto smyslu lze uplatnit pouze zápočet uhrazené daně v zahraničí. Ze stanovené daně je třeba ještě odvést již zmiňovanou solidární přírážku (viz. 3.2.16) a ze základu daně navíc živnostenskou daň (sazbu určují municipality), tím fakticky narůstá **efektivní sazba** na 15,83 % (resp. 29,83 % se živnostenskou daní).⁹¹

4.2.6 Splatnost záloh a přiznání k dani korporací (§ 30 - 31 KStG)

Zálohy na daň z korporací se stanoví na základě poslední známé daňové povinnosti a jsou splatné čtvrtletně. **Přiznání k dani** z korporací jsou poplatníci povinni podávat elektronicky (od 2011) nejpozději do 31.05. následujícího roku, pokud je zpracovává daňový poradce, lhůta pro podání se prodlužuje do 31.12.⁹²

⁸⁸ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*, s. 180 - 181

⁸⁹ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 236 – 238

⁹⁰ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*, s. 52

⁹¹ SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 205

⁹² SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. s. 88

5. KOMPARACE ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ FYZICKÝCH A PRÁVNICKÝCH OSOB V ČR A SRN

V praktické části bude provedena komparace zdanění příjmů fyzických a právnických osob v obou daňových systémech za použití analytických informací charakterizovaných v teoretické části práce a čerpaných z uvedených zdrojů.

5.1 Komparace zdanění příjmů fyzických osob v ČR a SRN

Nejprve je třeba pro názornost provést srovnání daňové zátěže obou systémů pro různá příjmová pásma. Toto porovnání bude provedeno na svobodném, bezdětném poplatníkovi s příjmy ze závislé činnosti. Při výpočtu je zohledněna sleva na poplatníka (24 840 Kč), strop pro odvody na sociální pojištění (1 206 576 Kč) v roce 2012 v České republice (pro výpočet superhrubé mzdy) a solidární přírážka 5,5 % v Německu. Pro výpočty byl použit devizový kurz ČNB 25,60 Kč/EUR k 25.01.2013.

Tabulka 9: Komparace efektivního zdanění poplatníka v roce 2012

SRN			ČR		
Základ daně v €	Daň v €	Efektivní zdanění v %	Základ daně v Kč	Daň v Kč	Efektivní zdanění v %
8 000	0	0	204 800	16 324,80	7,97%
10 000	315,78	3,33%	256 000	26 616,00	10,40%
15 000	1 410,10	9,92%	384 000	52 344,00	13,63%
20 000	2 700,78	14,25%	512 000	78 072,00	15,25%
22 000	3 249,07	15,58%	563 200	88 363,20	15,69%
30 000	5 625,25	19,78%	768 000	129 528,00	16,87%
40 000	9 007,21	23,76%	1 024 000	180 984,00	17,67%
50 000	12 846,64	27,11%	1 280 000	229 686,60	17,94%
60 000	17 028,00	29,94%	1 536 000	271 542,60	17,68%

Zdroj: vlastní zpracování 2013

Z předchozí tabulky je patrné, že zásadní rozdíl spočívá ve zdanění nízkopříjmových pásem vlivem progresivního zdanění v Německu. Zde se odráží především základní nezdanitelná částka v SRN ve výši 8 004 € (do 204 902 Kč), v Česku mají takový účinek příjmy do 165 600 Kč (sleva na poplatníka je právě 15 % z této částky). Příjmy poplatníka do 22 000 EUR/563 200 Kč jsou v Německu méně daňově zatíženy než je tomu u nás. U vysoko příjmových pásem se v Německu odráží silný vliv progresu, naopak v Česku po dosažení stropů pro odvody sociálního pojištění a zdravotního pojištění se reálná daň chová

degresivně. Při ročních příjmech ve výši 60 000 EUR/1 536 000 Kč činí rozdíl v obou soustavách už více než 12,26 procentních bodů. K výsledné daňové povinnosti je třeba u příslušníků některé z registrovaných církví v Německu připočítat církevní daň (sazba činí 8 nebo 9 % ze stanovené daně – dle spolkové země).

Studie 1: Efektivní zdanění konkrétního daňového poplatníka FO

Pro účely podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob v ČR a SRN za rok 2011 budou použity osobní údaje konkrétního daňového poplatníka – přeshraničního zaměstnance, který je na žádost v SRN zdaňován jako neomezený daňový poplatník (unbeschränkt einkommensteuerepflichtiger Arbeitnehmer) a zařazen do daňové třídy III. Roční hrubá mzda poplatníka činila 20 249,04 EUR a zálohy na daň byly sraženy ve výši 64 EUR. Subjekt je ženatý, 40 let, má dvě děti ve věku 10 a 7 let, je zaměstnán na plný úvazek jako řidič kamiónu u společnosti Anton Fischer Transporte GmbH ve Furth im Wald (SRN), vzdálenost do zaměstnání Domažlice – Furth im Wald je 20 km, manželka 38 let pracuje jako zdravotní sestra na plný úvazek v Domažlicích, povinné ručení na obě auta činilo za zdaňovací období 9 050 Kč a subjekt uplatňuje příspěvky na životní pojištění ve výši 9 675 Kč. Poplatník pobíral v roce 2011 měsíčně přídatky na děti ze SRN ve výši 368 €, v úhrnu za rok to činí 4 416 EUR. Pro výpočty byl použit devizový kurz ČNB 25,00 Kč/EUR k 27.12.2012. Daňové přiznání bylo podáno elektronicky pomocí oficiálního programu daňové správy státu a spolkových zemí ElsterFormular.

Nejprve bude vypočtena roční čistá mzda poplatníka spolu s efektivním zdaněním a náklady zaměstnavatele v obou systémech. Přeshraniční zaměstnanci jsou zpravidla zařazeni do daňové třídy I – manželé mohou požádat o zařazení do výhodnější daňové třídy III. V tom případě jsou ale povinni podat do 31. května následujícího roku přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Zahraniční příjmy druhého z manželů se započítávají z důvodu vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí metodou vynětí s výhradou progresu.

Tabulka 10: Výpočet roční čisté mzdy, efektivního zdanění a nákladů zaměstnavatele pro ženatého zaměstnance se zařazením do daňové třídy I v SRN

Ř.	Veličina	€	Kč
1	<i>Zaměstnanec</i>		
2	Hrubá roční mzda	20 249,04	506 226,00
3	Daň ze mzdy (třída I)	1 787,00	44 675,00
4	Solidární přírážka (5,5 %)	98,28	2 457,00
5	Roční úhrn přídatků na děti (Kindergeld)	4 416,00	110 400,00
6	Daň celkem (ř. 3 + 4 - 5)	- 2 530,72	- 63 268,00

7	Zákonné zdravotní pojištění (8,2 %)	1 660,42	41 510,53
8	Zákonné důchodové pojištění (9,95 %)	2 014,78	50 369,49
9	Pojištění v nezaměstnanosti (1,5 %)	303,74	7 593,39
10	Pojištění pro případ odkázanosti (0,975 %)	197,43	4 935,70
11	Zákonné pojistné celkem (ř. 7 + 8 + 9 + 10)	4 176,36	104 409,11
12	Čistá roční mzda (ř. 2 - 6 - 11)	18 603,40	465 084,89
13	Efektivní zdanění (daň celkem)	0 %	
14	Efektivní zdanění (zákonné pojistné)	20,63 %	
15	Efektivní zdanění celkem	20,63 %	
16	<i>Zaměstnavatel</i>		
17	Zákonné zdravotní pojištění (7,3 %)	1 478,18	36 954,50
18	Zákonné důchodové pojištění (9,95 %)	2 014,78	50 369,49
19	Pojištění v nezaměstnanosti (1,5 %)	303,74	7 593,39
20	Pojištění pro případ odkázanosti (0,975 %)	197,43	4 935,70
21	Zákonné pojistné celkem (ř. 17 + 18 + 19 + 20)	3 994,12	99 853,08
22	Náklady na zaměstnance celkem (ř. 2 + 21)	24 243,16	606 079,08

Zdroj: vlastní zpracování 2013

Tabulka 11: Výpočet roční čisté mzdy, efektivního zdanění a nákladů zaměstnavatele pro přeshraničního ženatého zaměstnance se zařazením do daňové třídy III v SRN

Ř.	Veličina	€	Kč
1	<i>Zaměstnanec</i>		
2	Hrubá roční mzda	20 249,04	506 226,00
3	Daň ze mzdy (třída III)	63,31	1 582,75
4	Solidární přírážka (5,5 %)	0,00	0,00
5	Roční úhrn přídavků na děti (Kindergeld)	4 416,00	110 400,00
6	Daň celkem (ř. 3 + 4 - 5)	-4 352,69	-108 817,25
7	Zákonné zdravotní pojištění (8,2 %)	1 660,42	41 510,53
8	Zákonné důchodové pojištění (9,95 %)	2 014,78	50 369,49
9	Pojištění v nezaměstnanosti (1,5 %)	303,74	7 593,39
10	Pojištění pro případ odkázanosti (0,975 %)	197,43	4 935,70
11	Zákonné pojistné celkem (ř. 7 + 8 + 9 + 10)	4 176,36	104 409,11
12	Čistá roční mzda (ř. 2 - 6 - 11)	20 425,37	510 634,14
13	Efektivní zdanění (daň celkem)	0 %	
14	Efektivní zdanění (zákonné pojistné)	20,63 %	
15	Efektivní zdanění celkem	20,63 %	
16	<i>Zaměstnavatel</i>		
17	Zákonné zdravotní pojištění (7,3 %)	1 478,18	36 954,50
18	Zákonné důchodové pojištění (9,95 %)	2 014,78	50 369,49
19	Pojištění v nezaměstnanosti (1,5 %)	303,74	7 593,39
20	Pojištění pro případ odkázanosti (0,975 %)	197,43	4 935,70
21	Zákonné pojistné celkem (ř. 17 + 18 + 19 + 20)	3 994,12	99 853,08
22	Náklady na zaměstnance celkem (ř. 2 + 21)	24 243,16	606 079,08

Zdroj: vlastní zpracování 2013

Jak je vidět z tabulky 11, poplatník zaplatil při zařazení do daňové třídy III pouze 63,31 € na zálohách na daň z příjmů. Pro srovnání je uvedena tabulka 10 se zařazením do daňové třídy I, kde záloha na daň činí 1 787 € a solidární přírážka 98,28 €.

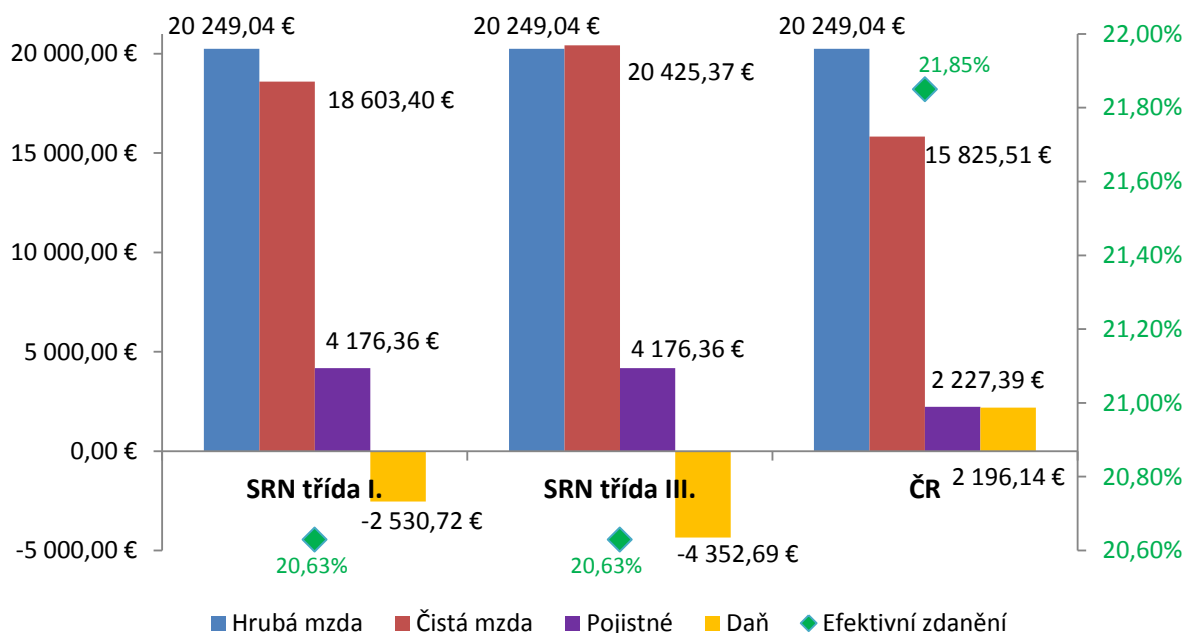
Tabulka 12: Výpočet roční čisté mzdy, efektivního zdanění a nákladů zaměstnavatele pro ženatého zaměstnance v ČR

Ř.	Veličina	Kč	€
1	<i>Zaměstnanec</i>		
2	Hrubá roční mzda	506 226,00	20 249,04
3	Superhrubá mzda (134 %)	678 342,84	27 133,71
4	Daň ze mzdy (15 % ze superhrubé mzdy)	101 751,43	4 070,06
5	Sleva na dani na poplatníka (2011)	23 640,00	945,60
6	Daňové zvýhodnění na 2 děti (2011)	23 208,00	928,32
7	Daň celkem (ř. 4 – 5 - 6)	54 903,43	2 196,14
8	Zákonné zdravotní pojištění (4,5 %)	22 780,17	911,21
9	Zákonné důchodové pojištění (6,5 %)	32 904,69	1 316,19
10	Zákonné pojistné celkem (ř. 8 + 9)	55 684,86	2 227,39
11	Čistá roční mzda (ř. 2 – 7 – 10)	395 637,71	15 825,51
12	Efektivní zdanění (daň celkem)	10,85 %	
13	Efektivní zdanění (zákonné pojistné)	11,00 %	
14	Efektivní zdanění celkem	21,85 %	
15	<i>Zaměstnavatel</i>		
16	Zákonné zdravotní pojištění (9 %)	45 560,34	1 822,41
17	Zákonné důchodové pojištění (21,5 %)	108 838,59	4 353,54
18	Nemocenské pojištění (2,3 %)	11 643,20	465,73
19	Státní politika nezaměstnanosti (1,2 %)	6 074,71	242,99
20	Zákonné pojistné celkem (ř. 16 + 17 + 18 + 19)	172 116,84	6 884,67
21	Náklady na zaměstnance celkem (ř. 2 + 20)	678 342,84	27 133,71

Zdroj: vlastní zpracování 2013

Z tabulek 10, 11 a 12 je patrné, že daňové zatížení poplatníka je v Německu v důsledku vysokých daňových zvýhodnění rodin s dětmi (Kindergeld) významně nižší, než by tomu bylo v České republice. Následující graf sumarizuje provedené výpočty.

Graf 6: Komparace zdanění příjmu FO v SRN daňová třída I, daňová třída III. a v ČR



Zdroj: vlastní zpracování

Jak již bylo uvedeno, posuzovaný subjekt je povinen podat daňové přiznání a doložit příjmy druhého z manželů či jiné zahraniční příjmy (potvrzuje příslušný finanční úřad v ČR). Daňové přiznání bylo podáno online 22.07.2012 (přeshraniční daňové poplatníky upomíná finanční úřad zpravidla k 31.07. bez penalizace).

Tabulka 13: Přiznání k dani z příjmů FO za rok 2011 v SRN

		€	€	Kč
Hrubá roční mzda			20 249,00	506 225,00
Výdaje na dosažení, udržení a zajištění příjmů (Werbungskosten § 9 EStG)	Pracovní pomůcky		-100,00	-2 500,00
	Odborný výcvik		-38,00	-950,00
	Doprava do zaměstnání, nocleh v kabině	1 494,00		
	Vícenáklady na stravné v zahraničí	4 464,00		
	Náhrady stravného od zaměstnavatele	-3 186,00	-2 772,00	-69 300,00
	Ostatní náklady		-150,00	-3 750,00
				0,00
Zdanitelné příjmy			17 189,00	429 725,00
Zvláštní výdaje (Sonderausgaben § 10 EStG)	Omezeně odčitatelné:			
	Úhrn všech pojištění	6 404,00		
	Uznatelná část po krácení	5 617,00	-5 617,00	-140 425,00
	Neomezeně odčitatelné:			

	Paušální odpočet		-72,00	-1 800,00
Základ daně			11 500,00	287 500,00
Sazba daně	Zahraniční příjmy	13 844,00		346 100,00
	Základ daně	11 500,00		287 500,00
	Celkem	25 344,00		633 600,00
	Výše daně dle tabulek (Splitting)	1 704,00		42 600,00
	Odpovídá sazbě daně	6,7235%		
Daň celkem	6,7234 % ze základu daně 11 500 €		773,00	19 325,00
Solidární přírážka	5,5 % z vypočtené daně (zde osvobozeno)		0,00	0,00
Zálohy na daň			-64,00	-1 600,00
Daňová povinnost poplatníka			709,00	17 725,00

Zdroj: vlastní zpracování 2013

Již při podání daňového přiznání byl poplatník upozorněn na překročení limitu zahraničních příjmů pro daňovou třídu III (90 % příjmů musí podléhat EStG). To má za následek, že subjekt ztrácí nárok na daňovou třídu III a pro daňový výměr bude použita základní tabulka (Grundtabelle) namísto tabulky pro společné zdanění manželů (Splittingtabelle).

Tabulka 14: Přiznání k dani z příjmů FO za rok 2011 v ČR

Veličina	Kč	€
Hrubá roční mzda	506 226	20 249,04
+ Úhrn povinného pojistného	172 117	6 884,67
Dílčí základ daně	678 343	27 133,71
- Nezdánitelné části základu daně: životní pojištění	- 9 675	- 387,00
Základ daně	668 668	26 746,71
Základ daně zaokrouhlený	668 600	26 744,00
Daň ze mzdy (15 % ze superhrubé mzdy)	100 290	4 011,60
- Sleva na dani na poplatníka (2011)	- 23 640	- 945,60
- Daňové zvýhodnění na 2 děti	- 23 208	- 928,32
Daň celkem	53 442	2 137,68
- Úhrn sražených záloh	- 54 903	- 2 196,12
Přeplatek na dani	- 1 461	-58,44
Efektivní zdanění	10,56 %	

Zdroj: vlastní zpracování 2013

Na tomto místě ještě nelze srovnávat výsledné roční daňové zatížení v obou soustavách, neboť poplatník obdržel německý daňový výměr, proti němuž byl použit **opravný prostředek**. Z důvodu překročení limitu pro společné zdanění manželů byla poplatníkovi vyměřena daň s použitím základních tabulek. Dále nebyly poplatníkovi uznány zvýšené stravovací výdaje v rámci cestovních náhrad a paušální výdaje na přenocování v kabině

kamionu. Celkově byla poplatníkovi **doměřena daň** ve výši 1 702 EUR/42 550 Kč se splatností do 29.11.2012 (viz příloha F). Proti tomuto výměru bylo v zákonné lhůtě dne 21.10.2012 podáno **řádné odvolání** s odkazem na nové skutečnosti (viz příloha G). **Nový platební výměr** ke dni 13. 11. 2012 (viz příloha H) opravuje původně doměřenou daň 1 702 EUR/42 550 Kč na 1 270 EUR/31 750 Kč.

Na základě opraveného daňového doměrku lze nyní stanovit **efektivní zdanění** uvedeného poplatníka v Německu za zdaňovací období 2011:

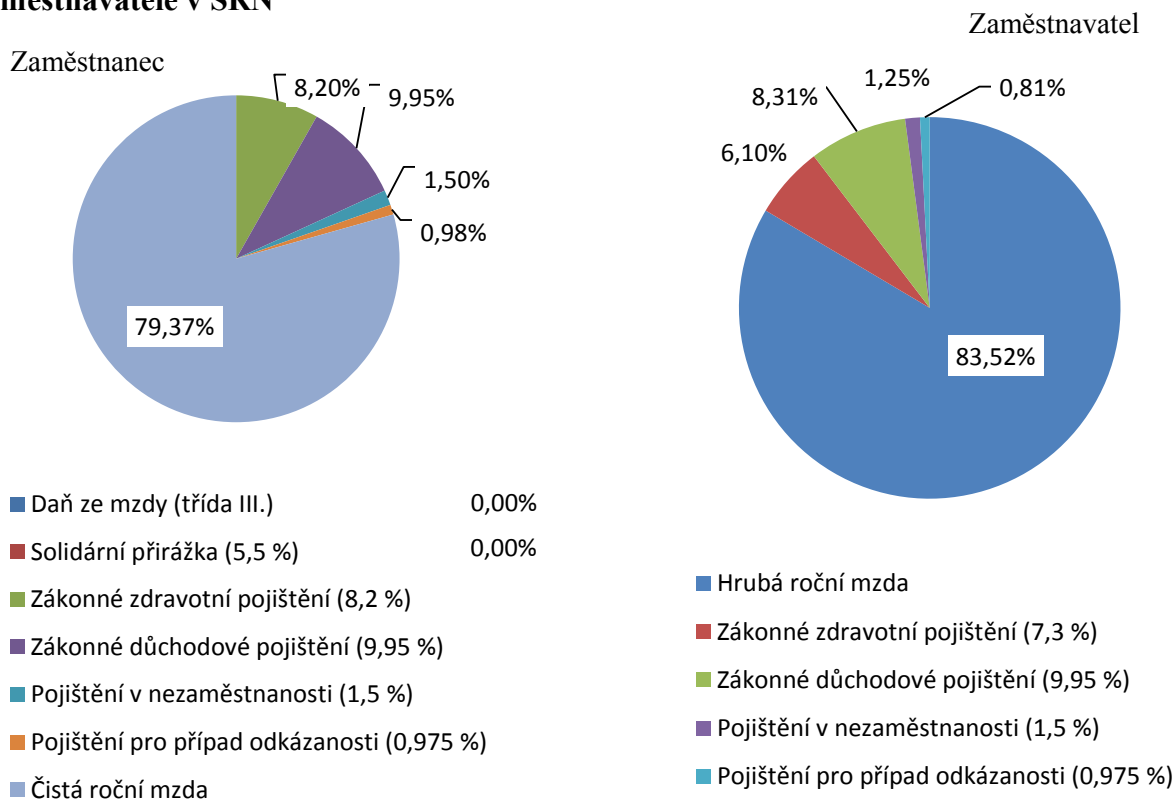
Tabulka 15: Efektivní zdanění poplatníka v roce 2011 na základě opraveného platebního výměru v SRN (viz příloha H)

Ř.	Veličina	€	Kč
1	Hrubá mzda	20 249	506 225
2	Základ daně	14 693	367 325
3	Sražené zálohy na daň	64	1 600
4	Doměrek daně	1 270	31 750
5	Daň celkem (ř. 3 + 4)	1 334	33 350
6	Vyplacené přídavky na děti	4 416	110 400
7	Sazba daně	9,08 %	
8	Efektivní sazba daně	6,59 %	
9	Efektivní sazba daně při zápočtu přídavků na děti	0 %	

Zdroj: vlastní zpracování

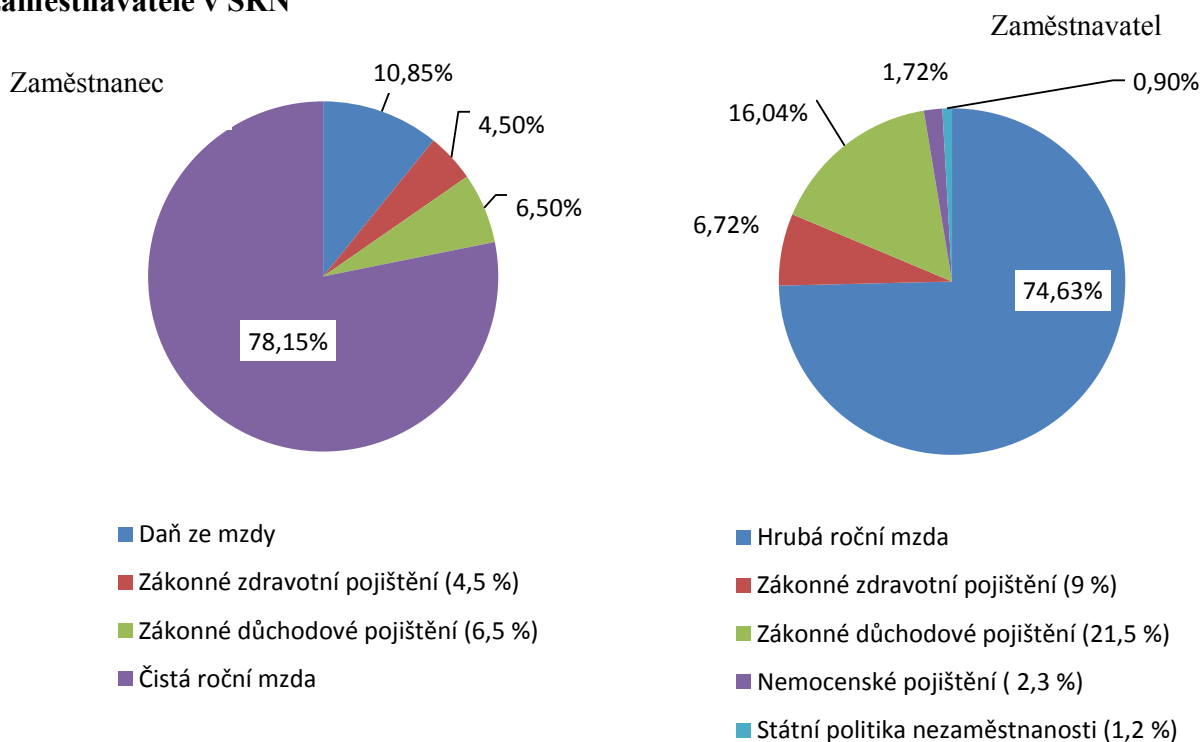
Z předchozích výpočtů a shrnutí v tabulce 15 je jasný fakt, že německá konstrukce daně maximálně zohledňuje individuální výkonnost daňového poplatníka díky mnohem širšímu spektru daňově uznatelných výdajů u fyzických osob (pro srovnání výpočty v tabulce 10), než je tomu v Česku. Absolutně pozitivní vliv na efektivní zdanění v Německu vykazují přídavky na děti – de facto daňový bonus.

Graf 7: Podíly jednotlivých složek mzdy na hrubé mzdě, podíly mzdových nákladů zaměstnavatele v SRN



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 8: Podíly jednotlivých složek mzdy na hrubé mzdě, podíly mzdových nákladů zaměstnavatele v SRN



Zdroj: vlastní zpracování

Grafy 7 a 8 ukazují relativní podíly jednotlivých složek hrubé mzdy sledovaného zaměstnance a relativní podíly jednotlivých složek celkových nákladů zaměstnavatele v obou soustavách. V Německu činí relativní podíl čisté mzdy na hrubé mzdě sledovaného zaměstnance zhruba 79,37 %, v Česku by to bylo 78,15 %. Pro úplnost je třeba zohlednit již zmiňované měsíční vyplácené přídavky na děti v Německu – jako daňový bonus, čímž fakticky narůstá čistý příjem poplatníka. Čeští zaměstnavatelé jsou zatíženi vyššími odvody pojistného na zaměstnance, než je tomu v Německu (relativní podíl pojistného na celkových nákladech na zaměstnance činí v ČR 25,37 % a v SRN 16,48 %).

5.2 Komparace zdanění příjmů právnických osob v ČR a SRN

Studie 2: Efektivní zdanění konkrétní právnické osoby

Výpočet daně z příjmů právnických osob v ČR a SRN bude proveden na německé právnické osobě – kapitálové společnosti.

Koncern:	Stadtwerke Straubing
Mateřská společnost:	Stadtwerke Straubing GmbH
Dceřiné společnosti:	Stadtwerke Straubing Strom und Gas GmbH Kraftwerk am Höllenstein AG
Vlastnická struktura:	Město Straubing 100 % vlastník (viz příloha I)

Studie bude provedena na následující dceřiné společnosti:

Obchodní jméno:	Stadtwerke Straubing GmbH
Sídlo společnosti:	Sedanstr. 10, 94315 Straubing, SRN
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Vznik společnosti:	01.01.2000 přeměnou veřejnoprávního podniku na kapitálovou společnost
Zápis v obchodním rejstříku:	HR Straubing, HRB 101689
Základní kapitál:	9 000 000 EUR
Statutární orgán:	Dipl.-Volkswirt Helmut Kruczek - jednatel
Dozorčí rada:	9 členů (starosta města Straubing a 8 radních)
Typ podniku:	podnik infrastruktury

Předmět podnikání:

- výroba, distribuce, uskladňování a obchod s pitnou vodou
- výroba, distribuce a obchod s geotermální energií
- výstavba, údržba a přeložky vodovodních a geotermálních rozvodných zařízení
- provoz termálního bazénového komplexu AQUAtherm
- provoz městské hromadné dopravy

Roční zdanění společnosti Stadtwerke Straubing GmbH bude provedeno za rok 2010, poněvadž vyhotovením veškerých přiznání k dani je pověřena poradenská společnost WIBERA Wirtschaftsberatung AG, mající lhůtu pro podání daňového přiznání do 31.12. Přiznání k dani z korporací za rok 2011 bylo tudíž podáno řádně k 31.12.2012 – daň zatím nebyla finančním úřadem ve Straubingu vyměřena. Pro následující výpočty byly použity účetní výkazy společnosti Stadtwerke Straubing GmbH, výroční zpráva společnosti za rok 2010, dokumentace poradenské společnosti WIBERA Wirtschaftsberatung AG (příloha J, příloha K), přiznání k dani z příjmů korporací za koncern Stadtwerke Straubing (příloha M) a platební výměr finančního úřadu ve Straubingu (příloha N). Úprava výsledku hospodaření pro výpočet daně z příjmů korporací se nachází v příloze L.

Tabulka 16: Výpočet daňového zatížení společnosti Stadtwerke Straubing GmbH dle KStG, EStG, SolZG a GewStG

		EUR	Kč
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ dle daňové rozvahy		1 297 248,00	32 431 200,00
+ Neuznatelné náklady dle KStG:	daň z korporací za rok 2010 a předtím	895 027,00	22 375 675,00
	srážková daň z kapitálových příjmů	89 699,46	2 242 486,50
	živnostenská daň	885 508,00	22 137 700,00
	solidární přírážka za rok 2010 a předtím	54 159,85	1 353 996,13
	příslušenství daně	136 085,00	3 402 125,00
	polovina odměn vyplacených členům dozorčí rady	2 700,00	67 500,00
	náklady na reprezentaci 30 %	2 700,00	67 500,00
	hodnota všech darů	9 744,00	243 600,00
MEZISOUČET		3 372 871,31	84 321 782,63
- Osvobozené příjmy z podílů na zisku:	100 % příjmů z podílů na zisku	262 496,00	
	5 % neuznatelný náklad	-13 124,00	
	95 % osvobozené	249 372,00	-6 234 300,00

MEZISOUČET		3 123 499,31	78 087 482,63
- Dary na vymezené účely		-9 744,00	-243 600,00
PŘÍJMY KE ZDANĚNÍ = ZÁKLAD DANĚ		3 113 755,31	77 843 882,63
DAŇ	sazba daně 15%	467 063,30	11 676 582,39
+ Solidární přírážka	sazba solidární přírážky 5,5 % z daně	25 688,48	642 212,03
- Srážková daň z kapitálových příjmů	odvedená (25 %)	-89 699,46	-2 242 486,50
- Solidární přírážka ke srážkové dani	odvedená	-4 933,36	-123 334,00
+ Živnostenská daň	3,5 % z upraveného VH, navrch 400 % sazba obce	181 614,72	4 540 368,00
Daňová zátěž celkem		579 733,68	14 493 341,93
EFEKTIVNÍ ZDANĚNÍ	VH dle obchodní rozvahy	2 785 109,05	20,82%

Zdroj: Platební výměr Stadtwerke Straubing GmbH za rok 2010, vlastní zpracování

Pro aplikaci české úpravy daně z příjmů PO na provedení ročního zdanění společnosti Stadtwerke Straubing GmbH byl pro zjednodušení použit stejný upravený výsledek hospodaření po zdanění jako tomu bylo u aplikace německé úpravy daně z příjmů PO (vzhledem k obsáhlosti tematiky zákona o oceňování v Česku i Německu). Společnost zaměstnávala v průběhu roku 2010 celkem 72 zaměstnanců, z nichž pět zaměstnanců bylo se změnou pracovní schopností. Tito zaměstnanci pracovali na plný úvazek, a tudíž přepočtení zaměstnanců se změnou pracovní schopností zůstává pět (vzhledem k odpracovaným hodinám a celkovému ročnímu fondu pracovní doby).

Tabulka 17: Výpočet daňového zatížení společnosti Stadtwerke Straubing GmbH dle ZDP

	Kč	EUR
UPRAVENÝ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ po zdanění	32 431 200,00	1 297 248,00
+ Daň z korporací za rok 2010 a předtím	22 375 675,00	895 027,00
+ Srážková daň z kapitálových příjmů	2 242 486,50	89 699,46
+ Živnostenská daň	22 137 700,00	885 508,00
+ Solidární přírážka za rok 2010 a předtím	1 353 996,13	54 159,85
+ Příslušenství daně	3 402 125,00	136 085,00
UPRAVENÝ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním	83 943 182,63	3 357 727,31
+ Náklady na reprezentaci 100 % dle § 25 odst. 1 ZDP	225 000,00	9 000,00
+ Hodnota všech darů	243 600,00	9 744,00
ZÁKLAD DANĚ	84 411 782,63	3 376 471,31
- Osвобоzené příjmy z podílů na zisku:	100 % příjmů z podílů na zisku	6 562 400,00

	Osvobození § 19 odst. 1 ZDP	6 562 400,00	-6 562 400,00	-262 496,00
MEZISOUČET			77 849 382,63	3 113 975,31
- Dary na vymezené účely	§ 20 odst. 8 ZDP		-243 600,00	-9 744,00
ZÁKLAD DANĚ po snížení o odpočty			77 605 782,63	3 104 231,31
ZÁKLAD DANĚ po snížení o odpočty zaokrouhlený			77 605 000,00	3 104 200,00
DANĚ	sazba daně 19%		14 745 098,70	589 803,95
- Slevy na dani	slevy na zaměstnance se zdravotním postižením (5 x 18 000 Kč) § 35 odst. 1 ZDP		-90 000,00	-3 600,00
DANĚ po slevě			14 655 098,70	586 203,95
- Srážková daň z kapitálových příjmů			-2 242 486,50	-89 699,46
- Solidární přírážka ke srážkové dani			-123 334,00	-4 933,36
Daňová zátěž celkem			12 289 278,20	491 571,13
EFEKTIVNÍ ZDANĚNÍ	VH dle obchodní rozvahy	69 627 726,25	17,65%	

Zdroj: vlastní zpracování

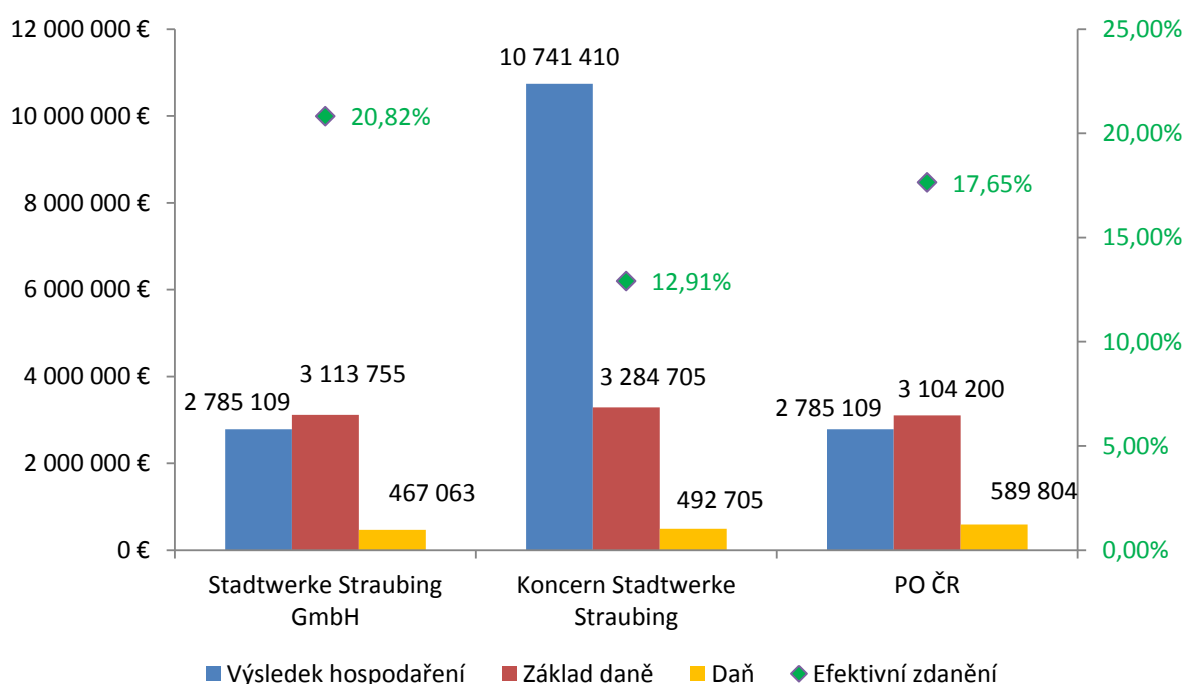
Společnost Stadtwerke Straubing GmbH je mateřskou společností v koncernu Stadtwerke Straubing. Německá daňová úprava umožňuje koncernu při splnění vymezených podmínek tzv. skupinové zdanění (Organschaft), kde mateřská společnost je skupina (Organträger) a dceřiné společnosti jsou členové skupiny (Organgesellschaft). Skupinové zdanění je dovoleno u daně z přidané hodnoty, daně z korporací a živnostenské daně. Koncern Stadtwerke Straubing samozřejmě využívá možnosti skupinového zdanění od roku 2009.

Následující přehled ukazuje efektivní zdanění koncernu:

<i>Skupina (Organträger):</i>	<i>Výsledek hospodaření 2010</i>
Stadtwerke Straubing GmbH	2 785 109,05 €
<i>Členové skupiny (Organgesellschaften):</i>	
Stadtwerke Straubing Strom und Gas GmbH (viz příloha M)	7 194 295,00 €
Kraftwerk am Höllenstein AG (viz příloha M)	<u>762 006,00 €</u>
Celkem VH	10 741 410,05 €
Zdanitelný příjem = základ daně (viz příloha N zeleně)	3 284 705 €
Sazba daně 15 % (viz příloha N zeleně)	492 705 €
Solidární přírážka 5,5 % z daně	27 098,77 €
Živnostenská daň	867 174 €
Daně celkem	1 386 977,77 €
Efektivní zdanění	<u>12,91 %</u>

Z výše uvedeného přehledu je patrný značný rozdíl v efektivním zdanění sledovaného subjektu a koncernu jako celku. V Německu podléhají právnické osoby – především kapitálové společnosti vyššímu efektivnímu zdanění než je tomu v Česku (v uvedené studii činí rozdíl 3,17 procentních bodů), což je důsledek v podstatě duplicitního zdanění zisku – daní z korporací a živnostenskou daní. Osobní společnosti či družstva mohou v Německu uplatnit vyšší nezdanitelné částky (5 000 €/15 000 €) vedoucí k nižšímu efektivnímu zdanění. Následující graf sumarizuje provedené výpočty.

Graf 9: Komparace zdanění příjmů PO v ČR a SRN



Zdroj: vlastní zpracování

ZÁVĚR

Analyzované daňové soustavy vykazují mnoho společných znaků ve zdanění příjmů, což je jednak důsledek transformačního procesu v ČR a aplikace daňových standardů EU v tuzemské legislativě, dále důsledek snahy o daňovou harmonizaci v rámci Evropské unie (přímé daně však zůstávají plně autonomní oblastí členských států), zčásti společnými etapami v historii, ale hlavně současnou narůstající obchodní a ekonomickou provázaností. V obou daňových soustavách z hlediska daně z příjmů lze nalézt shodné nezdanitelné a osvobozené příjmy, analogii u srážkové daně, daňová zvýhodnění rodin s dětmi a zdravotně postižených osob a další podobné znaky. Zejména v oblasti nejoblíbenějších benefitů se vyskytují shodné druhy – příspěvek zaměstnavatele na další vzdělávání, penzijní připojištění, na jízdné do zaměstnání, bezúročné půjčky, personální slevy, telekomunikační přístroje, příspěvky na sportovní vyžití atd. (stravenky nejsou v Německu příliš rozšířené). Obě soustavy se samozřejmě odlišují sazbami daně. V Německu se od zavedení zákona o dani z příjmů používá progresivní sazba daně, která mnohem lépe koresponduje hospodářskou výkonnost či platební schopnost poplatníka, než je tomu u současné tuzemské lineární sazby daně, i když zde je ve výsledku efektivní sazba vlivem slev na dani také progresivní. V obou systémech však dochází k degresivnímu efektu u nejvyšších příjmových skupin, a to po dosažení příjmových stropů u odvodů na sociální a zdravotní pojištění. Slevy na dani jsou v české daňové úpravě velmi rozšířené – jejich účinek na výslednou daňovou povinnost je totiž nesporně efektivnější, nežli odčitatelné položky snižující základ daně, které jsou naopak v německé daňové úpravě ustálené. Teprve v posledních letech se v Německu projevují nové tendence v oblasti slev na dani, a to pod pojmem „služby blízké domácnostem“ (haushaltsnahe Dienstleistungen). Spektrum podporovaných činností sahá od hlídání dětí, pomoci v domácnosti, péče o zdravotně postižené a důchodce, až po renovaci bytového jádra a výměnu oken. Němečtí zákonodárci rozpoznali potřebu podpory této oblasti vzhledem k demografickému vývoji populace, omezení šedé ekonomiky či usnadnění návratu matek na trh práce.

Nesporně vyššího daňového zvýhodnění se dostává rodinám s dětmi v Německu, kde prakticky každá rodina pobírá přídavky na děti (Kindergeld) jako formu daňové úhrady nezávislé na výši příjmů. V tuzemsku se jedná o dávku státní sociální podpory pro sociálně slabší rodiny. Na tomto místě bych ráda upozornila na nesrovnalost při zjišťování nároku českých přeshraničních pracovníků na přídavek na dítě v SRN (Kindergeld) – souvisí s členstvím v EU. Jak již bylo několikrát uvedeno, jedná se o daňovou úhradu, nikoliv

sociální dávku. Předpokladem pro zpracování žádosti v SRN je vyplnění formuláře E 401 kompetentní institucí pro přiznání rodinných dávek v zemi bydliště pracovníka. Uplatněné daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c ZDP, což je vlastně ekvivalentní prvek, kompetentní instituce pro výplatu Kindergeld (Familienkasse) nepoptává. Důsledek je zřejmý – přeshraniční pracovníci pobírají v Německu Kindergeld a v Česku si nechávají vyplácet daňový bonus.

Čeští zaměstnavatelé jsou zatíženi mnohem vyššími odvody na sociální pojistné (34 %), než je tomu v Německu (19,4 % v roce 2013), navíc stropy pro odvody pojistného jsou v tuzemsku druhé nejvyšší v EU. Úroveň mezd je v Česku stále podstatně nižší než je tomu u sousedů – minimální hodinová mzda v ČR na rok 2013 činí 48,10 Kč, v SRN je to pro srovnání téměř 3,6násobek (175,25 Kč/7,01 €) u personálních agentur - to je také hlavní důvod migrace pracovních sil v příhraničních oblastech (dle Ministerstva financí ČR a Statistisches Bundesamt).

Jednoznačně zvýhodněnou skupinou daňových subjektů v ČR jsou OSVČ. Jednak mohou uplatnit paušální výdaje při stanovení základu daně (tento institut se v německé daňové úpravě nenachází) a dále činí vyměřovací základ pro zdravotní a sociální pojistné pouze polovina vykázaného zisku. Němečtí podnikatelé mohou volit mezi dobrovolnou účastí v zákonném pojistném systému (pak platí plnou sazbu z celého vykázaného zisku) a soukromým pojištěním (pojistné je odvislé od vstupního věku pojištěnce, nezaopatření rodinní příslušníci musí být samozřejmě pojištěni zvlášť).

V roce 2003 pronesl v Německu bývalý politik Friedrich Merz výrok ve smyslu, že daň z příjmů fyzických osob by měla být koncipovaná tak, aby si každý občan mohl svou daňovou povinnost vypočítat na pivním tácku. Česká koncepce daně z příjmů je tomuto výroku mnohem blíže, než je tomu u německé koncepce, kde je faktický výpočet roční daňové povinnosti bez použití speciálního software naprosto nereálný.

Výhledově od roku 2014 nebo 2015 by měl v ČR skončit koncept superhrubé mzdy a lineární sazba daně by se měla zvýšit ze současných 15% na 19 % z hrubé mzdy, objevují se ale i koncepce progresivní sazby daně.

Systém zdanění příjmů právnických osob je v obou soustavách mnohem komplexnější, neboť je nutné při výpočtu zohlednit i jiné právní normy (zákon o účetnictví, zákon o rezervách, zákon o oceňování). V obou soustavách sice platí lineární sazba daně, avšak v Německu se

stanovená daň musí zvýšit o solidární přírážku a navíc tvoří zjištěný výsledek hospodaření základ živnostenské daně. Tato daň je v Německu hlavním příjmem municipalit a proto nepřichází v úvahu jakékoliv snížení v budoucnosti. Naopak význam daně z korporací v poslední době vlivem globalizace průběžně klesá a její opodstatnění je předmětem mnohých diskuzí. Daňové zatížení podnikatelských subjektů je jedním z předmětných faktorů konkurenceschopnosti ekonomiky, ať už v rámci Evropské unie, či v celosvětovém měřítku. Z důvodů daňové optimalizace dochází k častým přesunům podniků do zemí s výhodnějšími daňovými podmínkami, než je tomu v tuzemsku.

ABSTRAKT

BAUEROVÁ, Jitka. *Zdanění příjmů fyzických a právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 75 s., 2013

Klíčová slova: daňový systém, daň z příjmů, Česká republika, Německo, fyzické a právnické osoby

Předložená práce „Zdanění příjmů fyzických a právnických osob v České republice a Spolkové republice Německo“ je zaměřena na analýzu daně z příjmů v obou daňových systémech a následnou komparaci zdanění fyzických i právnických osob. V teoretické části bakalářské práce jsou nejprve vymezeny základní pojmy z daňové problematiky, dále jsou charakterizovány obě daňové soustavy z hlediska typologie daní a rozpočtového určení daní a je provedena analýza jednotlivých konstrukčních prvků daně z příjmů fyzických a právnických osob v České republice a v Německu. V praktické části je provedena komparace zdanění příjmů konkrétní fyzické a právnické osoby na základě klientské a podnikové dokumentace. V závěru práce jsou shrnuty výsledky analýzy i komparace a je poukázáno na zajímavé skutečnosti z praxe.

ABSTRACT

BAUEROVÁ, Jitka. *Taxation of the income of individuals and legal entities in the Czech Republic and Germany*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 75 s., 2013

Keywords: tax system, income tax, Czech Republic, Germany, individuals and legal entities

The presented work "Taxation of the income of individuals and legal entities in the Czech Republic and Germany" is focused on the analysis of the income tax in both tax systems and the comparison of taxation of individuals and legal entities. The theoretical part focuses on defining both basic and advanced terms of tax issues, describes the tax system as well as the tax typology and the tax assignment and analyzes the structural components of the income tax of individuals and legal entities in the Czech Republic and Germany. The practical part describes and compares one selected company and individual based on their income tax documents. The concluding section summarizes the results of the analysis and comparison and points out interesting facts based on the research findings.

SEZNAM SCHÉMAT, TABULEK A GRAFŮ

SEZNAM SCHÉMAT

<i>Schéma 1: Rozdělení veřejných příjmů.....</i>	<i>14</i>
<i>Schéma 2: Přehled daní v daňovém systému ČR.....</i>	<i>15</i>
<i>Schéma 3: Přímé daně v České republice.....</i>	<i>16</i>
<i>Schéma 4: Nepřímé daně v České republice.....</i>	<i>16</i>
<i>Schéma 5: Rozdělení daní v SRN dle přenositelnosti daňového zatížení</i>	<i>18</i>
<i>Schéma 6: Charakteristika daně z příjmů fyzických osob.....</i>	<i>21</i>
<i>Schéma 7: Konstrukce daně z příjmů fyzických osob</i>	<i>28</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1: Sazby sociálního pojištění v ČR v roce 2012 a 2013</i>	<i>17</i>
<i>Tabulka 2: Přehled sazeb jednotlivých druhů sociálního pojištění v Německu.....</i>	<i>19</i>
<i>Tabulka 3: Přehled efektivního zdanění bezdětného poplatníka – zaměstnance 2012.....</i>	<i>29</i>
<i>Tabulka 4: Sazba daně a vzorce pro výpočet daně z příjmů FO v SRN dle § 32a EStG (2012).....</i>	<i>32</i>
<i>Tabulka 5: Metodika stanovení základu daně z příjmů FO dle § 2 EStG</i>	<i>34</i>
<i>Tabulka 6: Efektivní sazba daně z příjmů FO 2012.....</i>	<i>40</i>
<i>Tabulka 7: Konstrukce daně z příjmů právnických osob v České republice</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 8: Metodika stanovení základu daně z příjmů korporací v SRN 2012</i>	<i>50</i>
<i>Tabulka 9: Komparace efektivního zdanění poplatníka v roce 2012.....</i>	<i>53</i>
<i>Tabulka 10: Výpočet roční čisté mzdy, efektivního zdanění a nákladů zaměstnavatele pro ženatého zaměstnance se zařazením do daňové třídy I v SRN.....</i>	<i>54</i>
<i>Tabulka 11: Výpočet roční čisté mzdy, efektivního zdanění a nákladů zaměstnavatele pro přeshraničního ženatého zaměstnance se zařazením do daňové třídy III v SRN</i>	<i>55</i>
<i>Tabulka 12: Výpočet roční čisté mzdy, efektivního zdanění a nákladů zaměstnavatele pro ženatého zaměstnance v ČR.....</i>	<i>56</i>
<i>Tabulka 13: Přiznání k dani z příjmů FO za rok 2011 v SRN</i>	<i>57</i>
<i>Tabulka 14: Přiznání k dani z příjmů FO za rok 2011 v ČR</i>	<i>58</i>
<i>Tabulka 15: Efektivní zdanění poplatníka v roce 2011 na základě opraveného platebního výměru v SRN.....</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 16: Výpočet daňového zatížení společnosti Stadtwerke Straubing GmbH dle KStG, EStG, SolZG a GewStG.....</i>	<i>62</i>
<i>Tabulka 17: Výpočet daňového zatížení společnosti Stadtwerke Straubing GmbH dle ZDP.....</i>	<i>63</i>

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1: Hrubý výnos daní v ČR v roce 2011 v mld. Kč</i>	<i>15</i>
<i>Graf 2: Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v ČR.....</i>	<i>24</i>
<i>Graf 3 Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob.....</i>	<i>33</i>
<i>Graf 4: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v ČR.....</i>	<i>44</i>
<i>Graf 5 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v SRN</i>	<i>48</i>
<i>Graf 6: Komparace zdanění příjmu FO v SRN daňová třída I, daňová třída III. a v ČR</i>	<i>57</i>
<i>Graf 7: Podíly jednotlivých složek mzdy na hrubé mzdě, podíly mzdových nákladů zaměstnavatele v SRN.....</i>	<i>60</i>
<i>Graf 8: Podíly jednotlivých složek mzdy na hrubé mzdě, podíly mzdových nákladů zaměstnavatele v SRN.....</i>	<i>60</i>
<i>Graf 9: Komparace zdanění příjmů PO v ČR a SRN.....</i>	<i>65</i>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

FO	Fyzická osoba
PO	Právnícká osoba
DŘ	Daňový řád
ObčZ	Občanský zákoník
ObchZ	Obchodní zákoník
ZDP	Zákon o daních z příjmů
GG	Grundgesetz (Ústava SRN)
AO	Abgabenordnung (Daňový řád)
EStG	Einkommensteuergesetz (zákon o daních z příjmů FO)
KStG	Körperschaftsteuergesetz (zákon o daních z korporací)
SolZG	Solidaritätszuschlaggesetz (zákon o solidární příirážce)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch (Občanský zákoník)
HGB	Handelsgesetzbuch (Obchodní zákoník)
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (zákon o modernizaci bilančního práva)

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

LITERATURA

- [1] BIRK, Dieter. *Steuerrecht*, 14. Auflage. München: C.F. Müller, 2011. 513 s. ISBN 3-8114-9789-4
- [2] FETZER, Thomas; ARNDT, Hans-Wolfgang. *Einführung in das Steuerrecht*, 4. Auflage. München: C.F. Müller, 2012. 148 s. ISBN 978-3-8114-3515-5
- [3] GROßFELD, Bernhard. *Die Einkommensteuer: - Geschichtliche Grundlagen und rechtsvergleichender Ansatz*. Tübingen: J. C. B. Mohr, 1981. 57 s. ISBN 3-16-644211-1
- [4] JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*, 1. vydání. Praha: GRADA Publishing a.s., 2011. 237 s. ISBN 978-80-247-3822-2
- [5] KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2012/2013*. Regensburg: Wallhalla u. Praetoria Verlag GmbH & Co. KG, 2011, 448 s. ISBN 978-3-8029-3278-6
- [6] PAVLÁSEK, Vlastimil; HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. Plzeň: NAVA, 2011. 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8
- [7] PELC, Vladimír; PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem*, 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 1079 s. ISBN 978-80-7263-742-3
- [8] SCHREIBER, Ulrich. *Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung*. Heidelberg: Springer Verlag, 2008, 898 s. ISBN 978-3-540-77874-5
- [9] STATISTISCHES BUNDESAMT. *Statistisches Jahrbuch 2011*. Wiesbaden: Statistisches Bundesamt, 2011, 747 s. ISBN 978-3-8246-0912-3
- [10] VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*, 11. aktualizované vydání. Praha: VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2
- [11] WERNDL, Josef. *Allgemeines Steuerrecht*. Wien: Springer Verlag, 2000. 237 s. ISBN 3-211-83547-4

LEGISLATIVA

- [1] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- [2] Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád
- [3] Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník
- [4] Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky
- [5] Grundgesetz v. 23.05.1949 (BGBl 1949 S. 1) mit späteren Änderungen
- [6] Abgabenordnung v. 01.10.2002 (BGBl I S. 3869, ber. 2003 I S. 61) mit späteren Änderungen
- [7] Einkommensteuergesetz v. 08.10.2009 (BGBl I S. 3369, ber. S. 3862) mit späteren Änderungen
- [8] Körperschaftsteuergesetz v. 15.10.2002 (BGBl I S. 4145) mit späteren Änderungen
- [9] Bürgerliches Gesetzbuch v. 18.08.1896 (RGBl. S. 195)

[10] Solidaritätszuschlaggesetz v. 15.10.202 (BGBl I S. 4131) mit späteren Änderungen

INTERNETOVÉ ZDROJE

- [1] *AOK Bayern* [online]. Beitragssätze 2012/2013. ©2006 [cit. 10.12.2012]. Dostupné z: <http://www.aok-business.de/bayern/tools-service/beitraege-und-rechengroessen/beitragssaetze-2012/>
- [2] *Česká daňová správa* [online]. Údaje z výběru daní. ©2012 [cit. 07.11.2012]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/13879.html?year=0>
- [3] *Investujeme.cz* [online]. Která daň nejvíce stoupne? Zdravotní pojištění. ©2006 - 2013 [cit. 12.04.2013]. Dostupné z: <http://www.investujeme.cz/ktera-dan-nejvice-stoupne-zdravotni-pojisteni/>
- [4] *Ministerstvo financí České republiky* [online]. Reforma daňového systému 2011. ©2012 [cit. 10.12.2012]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref_verej_financ_dan_ref.html
- [5] *Stadtwerke Straubing* [online]. Unternehmen. ©2004 [cit. 30.03.2013]. Dostupné z: <http://www.stadtwerke-straubing.com/index.cfm?resid=1&res=1024&sid=2&skt=3014>
- [6] *Statistisches Bundesamt* [online]. Körperschaftsteuer. ©2008 [cit. 14.08.2012]. Dostupné z: http://www.destatis.de/jetspeed/portal/cms/Sites/destatis/Internet/DE/Presse/pm/2007/10/PD07__409__731.psml

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A: Graf k podkapitole 2.2.1 Přehled daní v daňovém systému SRN

Příloha B: Schéma k podkapitole 2.2.1 Přehled daní v daňovém systému SRN

Příloha C: Schéma a tabulka k podkapitole 2.2.3 Rozpočtové určení daní v SRN

Příloha D: Zaměstnanecské benefity k podkapitole 3.1.5

Příloha E: Výdaje nezbytné k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů (Werbungskosten §9 EStG) k podkapitole 3.2.4

Příloha F: Daňový výměr FO za rok 2011 v SRN

Příloha G: Řádné odvolání proti daňovému výměru z 28.09.2012

Příloha H: Opravený daňový výměr FO za rok 2011 v SRN

Příloha I: Struktura koncernu Stadtwerke Straubing

Příloha J: Úprava aktiv a pasiv pro účely přiznání k dani z příjmů korporací

Příloha K: Zjištění účinku úprav aktiv a pasiv na výši výsledku hospodaření

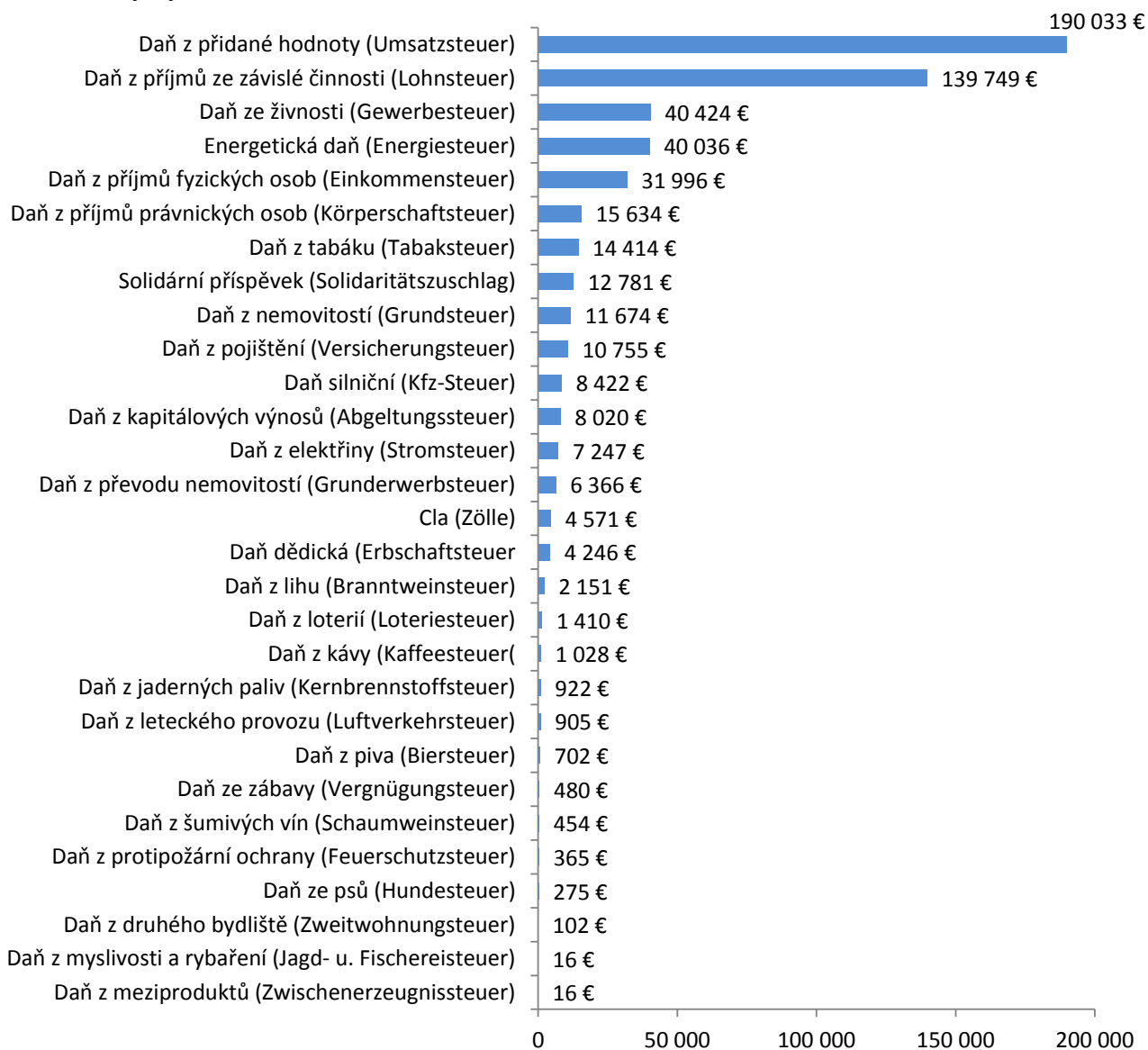
Příloha L: Podklady k výpočtům v kapitole 5.2

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN

Příloha N: Daňový výměr koncernu Stadtwerke Straubing za rok 2010

Příloha A: Graf k podkapitole 2.2.1 Přehled daní v daňovém systému SRN

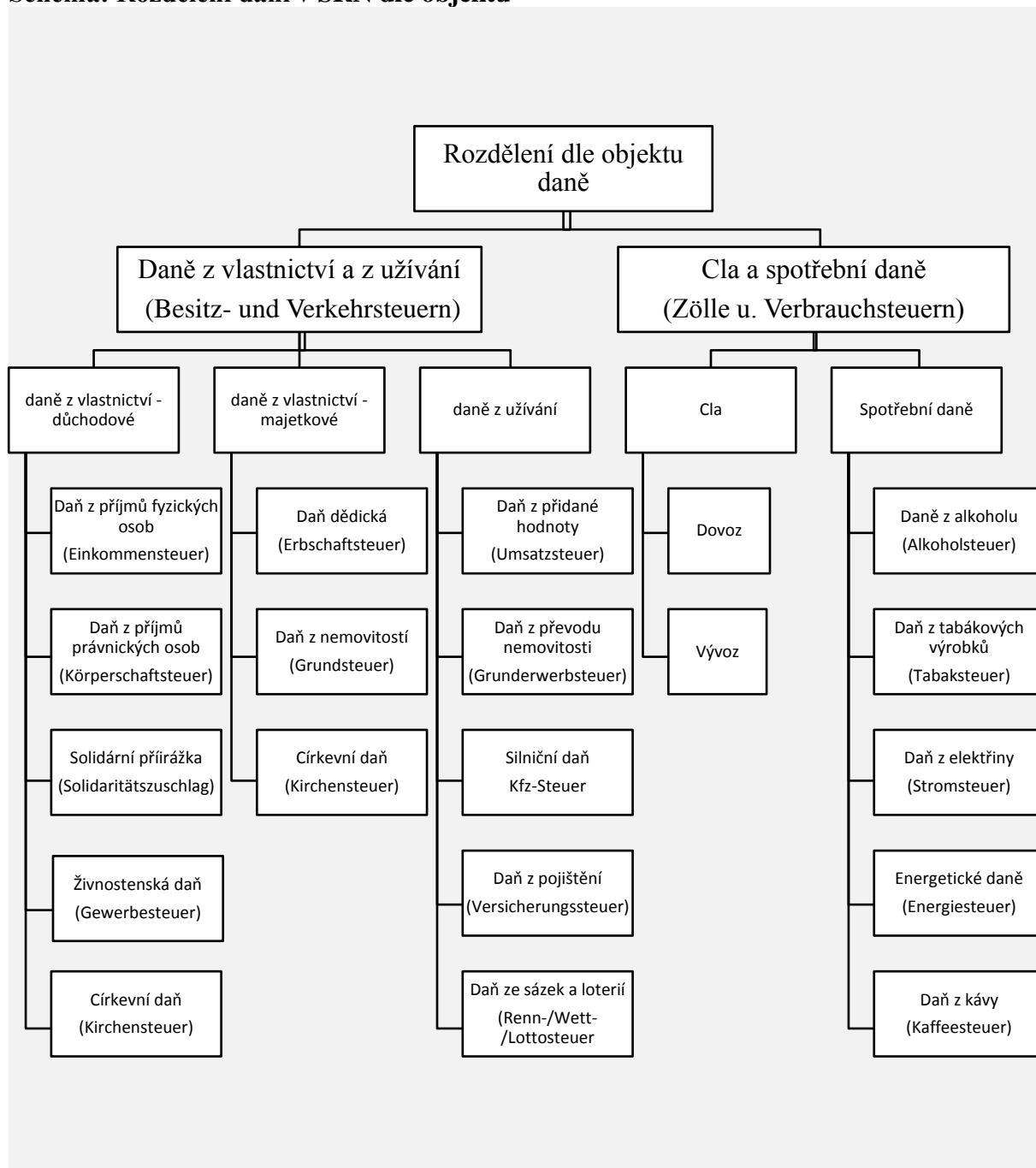
Graf: Hrubý výnos daní v SRN v roce 2011 v miliónech eur



Zdroj: STATISTISCHES BUNDESAMT. Statistisches Jahrbuch 2011, vlastní zpracování

Příloha B: Schéma k podkapitole 2.2.1 Přehled daní v daňovém systému SRN

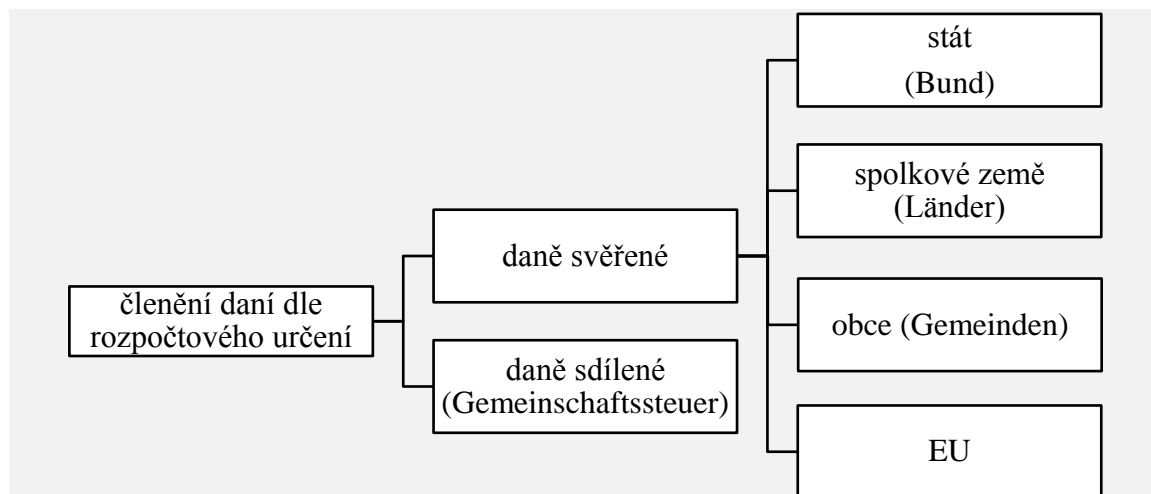
Schéma: Rozdělení daní v SRN dle objektu



Zdroj: STATISTISCHES BUNDESAMT. Statistisches Jahrbuch 2011, vlastní zpracování

Příloha C: Schéma a tabulka k podkapitole 2.2.3 Rozpočtové určení daní v SRN

Schéma: Rozpočtové určení daní v SRN



Zdroj: Článek 106 GG, schéma vlastní

Tabulka: Rozdělení hrubého celostátního výnosu sdílených daní v SRN

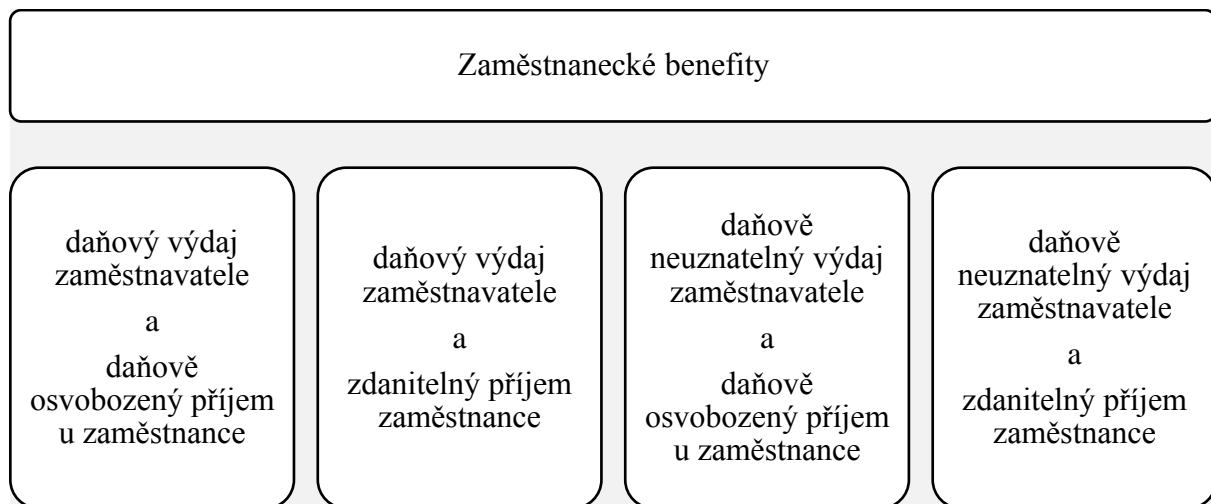
	Stát (Bund)	Spolkové země (Länder)	Obce (Gemeinden)
Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer)	50 %	50 %	
Daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer)	42,5 %	42,5 %	15 %
Daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuer)	53,9 %	44,1 %	2 %
Daň z kapitálových výnosů (Abgeltungssteuer)	44 %	44 %	12 %

Zdroj: STATISTISCHES BUNDESAMT. Statistisches Jahrbuch 2011, tabulka vlastní

Příloha D: Zaměstnanecké benefity k podkapitole 3.1.5

Následující schéma zobrazuje možné rozdělení zaměstnaneckých benefitů.

Schéma: Rozdělení zaměstnaneckých benefitů dle daňové uznatelnosti



Zdroj: JAROŠ, Tomáš, *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. s. 205 – 206, schéma vlastní

Do **první skupiny** benefitů pak lze zařadit poskytování režijních jízdének pro zaměstnance dopravců, příspěvek na penzijní připojištění, penzijní pojištění a životní pojištění v celkovém úhrnu do 24 000 Kč ročně, příspěvky na stravování do limitu, přechodné ubytování do limitu 3 500 Kč měsíčně a plnění vynaložená na odborný rozvoj.

Druhá skupina benefitů se týká hodnoty přechodného ubytování nad limit, finančního příspěvku na ubytování, peněžního příspěvku na dopravu do zaměstnání a poskytnutí motorového vozidla zaměstnavatelem k používání i pro soukromé účely.

Třetí skupině přiřadíme nepeněžní plnění z fondu kulturních a sociálních potřeb ve formě poukázek na nákup rekreace, zájezdu (u zaměstnance osvobozeno do 20 000 Kč ročně) či příspěvků na kulturu, sport a zdravotní péči.

Do poslední skupiny benefitů bychom pak mohli zařadit odměny členů statutárních orgánů.⁹³

Na **bezplatné používání motorového vozidla** zaměstnavatele i k soukromým účelům zaměstnance se použije zvláštní ocenění. Takto poskytovaná nepeněžní výhoda se oceňuje částkou ve výši 1 % ze vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc (§ 6 odst. 6 ZDP).

⁹³ JAROŠ, Tomáš. *Zdanění příjmů v roce 2011 komplexní průvodce*. s. 206

Příloha E: Výdaje nezbytné k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů (Werbungskosten § 9 EStG) k podkapitole 3.2.4

Lze sem zařadit následující výdaje:

- dlužné úroky (jen pokud jsou vynaloženy v souvislosti s konkrétním druhem příjmu)
- daň z nemovitosti, ostatní veřejné poplatky a příspěvky na pojištění v souvislosti s nemovitostmi či movitými věcmi, sloužícími k dosažení příjmů
- příspěvky odborovým či profesním svazům
- náklady na dopravu do zaměstnání – paušální sazba 0,30 € na jeden kilometr, jeden den a pouze jednu nejkratší či z hlediska provozu nejvýhodnější cestu bez ohledu na použitý dopravní prostředek (nejvýše však 4 500 € ročně)
- nezbytné výdaje spojené s vedením dvou domácností z důvodu výkonu povolání v jiném místě než je trvalé bydliště, jednou týdně lze také uplatnit náklady na dopravu mezi místem zaměstnání a trvalým bydlištěm (Familienheimfahrten)
- výdaje na pracovní prostředky např. náradí, typické pracovní oblečení, odborné knihy, odborné časopisy a další (finanční úřady uznávají paušál 110 € bez dokladů)
- výdaje na údržbu pracovních prostředků (je uznáván roční paušál na praní pracovního oblečení doma ve výši 0,93 € x 3 kg x 48 týdnů)
- výdaje spojené s hledáním nového zaměstnání (inzerce, poštovné, tisk, jízdné atd.)
- rovnoměrné odpisy pracovních prostředků (přesahuje-li pořizovací cena 410 € netto, např. PC 3 roky, psací stůl 10 let)
- výdaje na domácí pracovnu a její zařízení
- pojištění odpovědnosti za škodu z výkonu povolání, pojištění právní ochrany pro výkon povolání
- výdaje poplatníka na dosažení prvního vzdělání k výkonu povolání, na první studium, na zvyšování kvalifikace (v rámci stávajícího zaměstnaneckého poměru)
- poplatky za vedení účtu (do 16 € ročně bez dokladu, nad pouze s dokladem)
- poplatky za internet (nelze-li oddělit pracovní podíl od soukromého, je možné uplatnit nejvýše 20 € měsíčně)⁹⁴

⁹⁴ KATTENBECK, Dieter. *Der aktuelle Steuerratgeber 2011/2012*. s. 194

Příloha F: Daňový výměr FO za rok 2011 v SRN (strana 1)

Finanzamt Cham
mit Außenstellen

IdNr. 68 279 103 043
Steuernummer 211/296/33171
(Bitte bei Rückfragen angeben)

Finanzamt, Postfach 1253, 93402 Cham

DV 09 0,75 Deutsche Post
LUFTPOST-PRIORITAIRE/Port payé
*801*28*000111*

Herrn
David
Holomoj
Cerchovska 489
34401 DOMAZLICE
TSCHECHISCHE REPUBLIK



93413 Cham
Reberstr. 2
Zi.Nr.: 013
Tel.: 09971 488-129

Finanzkasse
Cham
93413 Cham
Reberstr. 2
Zi.Nr.: 114
Tel.: 09971 488-169

28.09.2012

Bescheid für 2011
über
Einkommensteuer
und
Solidaritätszuschlag

Festsetzung

Art der Steuerfestsetzung

Der Bescheid ist nach § 165 Abs. 1 Satz 2 AO teilweise vorläufig.

	Einkommen- steuer €	Solidaritäts- zuschlag €
Festgesetzt werden	1.766,00	0,00
ab Steuerabzug vom Lohn	64,00	0,00
verbleibende Steuer	1.702,00	0,00
A b r e c h n u n g (Stichtag 20.09.2012)		
bereits getilgt	0,00	0,00
mithin sind zuwenig entrichtet	1.702,00	0,00
Bitte zahlen Sie spätestens am 29.11.2012	1.702,00	

Den Gesamtbetrag von 1.702,00 € zahlen Sie bitte bis zum angegebenen Fälligkeitstag auf eines der angeführten Konten.

Besteuerungsgrundlagen

Berechnung des zu versteuernden Einkommens

		€
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bruttoarbeitslohn	20.249	
Werbungskosten		
Aufwendungen Arbeitsmittel	100	
Fortbildungskosten	38	
Reisekosten bei		
Auswärtstätigkeiten	564	
Mehraufwendg. f. Verpflegung	3.186	
abzügl. stfrei ersetzte Beträge	3.186	
zu berücksichtigen sind	0	
übrige Werbungskosten	150	
Summe der Werbungskosten	852	
mind. Arbeitnehmer-Pauschbetrag	1.000	
ab Arbeitnehmer-Pauschbetrag	1.000	
Einkünfte	19.249	19.249

Form.Nr. 001858 G 000013801 / 000825 - Fortsetzung nächste Seite - Rt. 20.09.2012 Est 2011

Negative Beträge mit
Minuszeichen.

Öffnungszeiten:
Mo-Mi 7:30-13:00 / Do
7:30-17:00 / Fr-12:00
Telefax:
09971 488-199

Das Finanzamt (Finanzkasse) hat folgende Konten:
Konto-Nr.: Kreditinstitut: BLZ:
344795205 HypoVereinsbank Cham 742 211 70
1735858 Postbank Niederl. Nbg 760 100 85

für Auslandszahlungen: HypoVereinsbank Cham
IBAN: DE86742211700344755205 BIC: HYVEDE330675

Příloha F: Daňový výměr FO za rok 2011 v SRN (strana 2)

Finanzamt Cham mit Außenstellen
 IdNr. 68 279 103 043, Steuernummer 211/296/33171

Seite 2

Bescheid für 2011 über E i n k o m m e n s t e u e r und Solidaritätszuschlag
 vom 28.09.2012

Gesamtbetrag der Einkünfte			19.249
ab Sonderausgaben-Pauschbetrag			36
Beschränkt abziehbare Sonderausgaben			
Summe der Altersvorsorgeaufwendungen	4.030		
davon 72 %	2.902		
ab Arbeitgeberanteil zur Rentenversicherung	2.015		
verbleiben	887	887	
Beiträge zur Krankenversicherung	1.661		
Beiträge zur Pflegeversicherung	198		
Summe	1.859	1.859	
zuzüglich übrige Vorsorgeaufwendungen		1.007	
Summe		2.866	1.900
davon abzugsfähig			
Summe der abzugsfähigen Vorsorgeaufwendungen			2.787
Einkommen / zu versteuerndes Einkommen			16.426

Berechnung der Steuer

	€
zu versteuern nach dem Grundtarif	16.426
festzusetzende Einkommensteuer	1.766

Berechnung des Solidaritätszuschlags

	€
zu versteuerndes Einkommen unter Berücksichtigung von Freibeträgen für 2 Kind(er) i.H.v. 10.512 €	5.914
darauf entfallende Einkommensteuer	0,00
davon 5,5 % Solidaritätszuschlag	0,00

Erläuterungen zur Festsetzung

Aufwendungen für Übernachtungen i. H. v. 930 € konnten ohne Nachweis nicht anerkannt werden. Verpflegungsmehraufwendungen wurden mit 3.186 € angesetzt, da längere Abwesenheitszeiten vom Arbeitgeber nicht bescheinigt wurden. Dieser Betrag wurde um die steuerfrei ersetzten Beträge gekürzt.

Příloha G: Řádné odvolání proti daňovému výměru z 28.09.2012 (strana 1)

Jitka Bauer
Sumavská 476
CZ – 34401 Domazlice Tel.: +420 606 721 324, E-mail: jitka.bauer@seznam.cz

Übersetzungen tschechisch/deutsch

2012-10-21

Finanzamt Cham
Reberstr. 2
D – 93413 Cham

Einspruch gegen den Bescheid für 2011 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vom 28.09.2012

**Klient: David Holomoj, Cerchovska 489, 34401 Domazlice
Steuernummer: 211/296/33171**

Sehr geehrte Damen und Herren,

hiermit lege ich Einspruch gegen den o.g. Bescheid ein.

Damit Sie nicht die tatsächlichen Verpflegungsmehraufwendungen berücksichtigen können und nur die „obligatorischen“ vom Arbeitgeber bescheinigten, als Berechnungsgrundlage hernehmen, ändern sich die Werbungskosten wie folgt:

- Arbeitgeber bescheinigt die Abwesenheit an 51 Tagen mindestens 24 Stunden, dadurch sind Übernachtungskosten in Höhe von 255 € (ohne Beleg) zu berücksichtigen (5 € pro Nacht gemäß Urteil vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz 6 K1664/04).
- Die Anfahrtskosten im Rahmen der Auswärtstätigkeit ändern sich dann nachfolgend: Arbeitgeber bescheinigt 37 Tage mit mindestens 8 Stunden Abwesenheit und 145 Tage mit mindestens 14 Stunden abwesenheit, dadurch entstehen Anfahrtskosten an 182 Tagen x 40 km x 0,30 € = 2.184 € und an Tagen mit 24 Stunden Abwesenheit – hier 51 Tagen x 20 km x 0,30 € = 306 €.

Die Gesamtaufstellung der zusätzlichen Werbungskosten sieht dann so aus:

51 x 5 €	255 €
182 x 40 x 0,30 €	2.184 €
51 x 20 x 0,30 €	<u>306 €</u>
Zusätzliche Werbungskosten	<u>2.445 €</u>

Die in der Einkommensteuererklärung erklärten Werbungskosten für Fortbildung (38 €), Arbeitsmittel (100 €) und übrige Werbungskosten (150 €) gelten nach wie vor.

Als Anlage erhalten Sie den Antrag auf Behandlung als unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Arbeitnehmer mit der Bitte um Erteilung der Lohnsteuerklasse 1, da die Ehefrau des Klienten Einkünfte weit über die Grenze von 12.006 € bezieht

Příloha G: Řádné odvolání proti daňovému výměru z 28.09.2012 (strana 2)

Jitka Bauer Übersetzungen tschechisch/deutsch
Sumavska 476
CZ – 34401 Domazlice Tel.: +420 606 721 324, E-mail: jitka.bauer@seznam.cz

(sh. Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungszeiträume 2010 und 2011).

Mit freundlichen Grüßen

Bauer

Anlagen

Erklärung des Klienten:

Hiermit übertrage ich Frau Bauer Jitka die Vertretungsvollmacht im Rahmen der Einkommensteuererklärung gegenüber Finanzamt Cham.

Holomoj

Unterschrift David Holomoj

Příloha H: Opravený daňový výměr FO za rok 2011 v SRN (strana 1)

Finanzamt Cham mit Außenstellen IdNr. 68 279 103 043 Steuernummer 211/296/33171 (Bitte bei Rückfragen angeben)	93444 Bad Kötzing Bahnhofstr. 3 Zi.Nr.: 1 Tel.: 09971 488-412
Finanzamt, Postfach 1253, 93402 Cham DV 11 0,55 Deutsche Post	13.11.2012 Finanzkasse Cham 93413 Cham Reberstr. 2 Zi.Nr.: 114 Tel.: 09971 488-169

*B01*13*000933*
 Frau
 Jitka Bauer
 Sumavska 476
 Tschechische Republik
 34401 Domazlice

Bescheid für 2011
 über
Einkommensteuer
 und
Solidaritätszuschlag

für
 Herrn David Holomoj Cerchovska 489 34401DOMAZLICE TSCHHECHISCHE REPUBLIK

Festsetzung

Art der Steuerfestsetzung

Der Bescheid ist nach § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert.
 Er ist nach § 165 Abs. 1 Satz 2 AO teilweise vorläufig.

	Einkommensteuer €	Solidaritätszuschlag €
Festgesetzt werden	1.334,00	0,00
ab Steuerabzug vom Lohn	64,00	0,00
verbleibende Steuer	1.270,00	0,00
A b r e c h n u n g (Stichtag 05.11.2012)		
bereits getilgt	0,00	0,00
mithin sind zuwenig entrichtet	1.270,00	0,00
Bitte zahlen Sie spätestens am 29.11.2012	1.270,00	

Den Gesamtbetrag von 1.270,00 € zahlen Sie bitte bis zum angegebenen Fälligkeitstag auf eines der angeführten Konten.

Besteuerungsgrundlagen

Berechnung des zu versteuernden Einkommens

		€
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bruttoarbeitslohn	20.249	
ab Werbungskosten		
Aufwendungen für Arbeitsmittel	100	
Fortbildungskosten	38	
Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten	2.445	
Mehraufw. f. Verpflegung	3.186	
abzögl. stfrei ersetzte Beträge	3.186	
zu berücksichtigen sind	0	
übrige Werbungskosten	150	
Einkünfte	17.516	17.516

Form.Nr. 004628 G 000108101 / 002100 - Fortsetzung nächste Seite - Rt. 5.11.2012 Est 2011
 Negative Beträge mit Minuszeichen. Öffnungszeiten: Mo-Mi 7:30-13:00 / Do 7:30-17:00 / Fr-12:00 Das Finanzamt (Finanzkasse) hat folgende Konten:
 Konto-Nr.: 344755205 Kreditinstitut: HypoVereinsbank Cham BLZ: 742 211 70
 1735858 Postbank Niederl. Nbg 742 100 85
 Telefax: 09971 488-480 für Auslandszahlungen: HypoVereinsbank Cham.....

Příloha H: Opravený daňový výměr FO za rok 2011 v SRN (strana 2)

Finanzamt Cham mit Außenstellen
 IdNr. 68 279 103 043, Steuernummer 211/296/33171

Seite 2

Bescheid für 2011 über E i n k o m m e n s t e u e r und Solidaritätszuschlag
 vom 13.11.2012

Gesamtbetrag der Einkünfte			17.516
ab Sonderausgaben-Pauschbetrag			36
Beschränkt abziehbare Sonderausgaben			
Summe der Altersvorsorgeaufwendungen		4.030	
davon 72 %		2.902	
ab Arbeitgeberanteil zur Rentenversicherung		2.015	
verbleiben		887	887
Beiträge zur Krankenversicherung	1.661		
Beiträge zur Pflegeversicherung	198		
Summe	1.859	1.859	
zuzüglich übrige Vorsorgeaufwendungen		1.007	
Summe		2.866	1.900
davon abzugsfähig			
Summe der abzugsfähigen Vorsorgeaufwendungen			2.787
Einkommen / zu versteuerndes Einkommen			14.693

Berechnung der Steuer

		€
zu versteuern nach dem Grundtarif	14.693	1.334
festzusetzende Einkommensteuer		1.334

Berechnung des Solidaritätszuschlags

		€
zu versteuerndes Einkommen unter Berücksichtigung von Freibeträgen für 2 Kind(er) i.H.v. 10.512 €		4.181
darauf entfallende Einkommensteuer		0,00
davon 5,5 % Solidaritätszuschlag		0,00

Příloha H: Opravený daňový výměr FO za rok 2011 v SRN (strana 3)

Finanzamt Cham mit Außenstellen
IdNr. 68 279 103 043, Steuernummer 211/296/33171

Seite 3

Bescheid für 2011 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag
vom 13.11.2012

Erläuterungen zur Festsetzung

Dieser Bescheid ändert den Bescheid vom 28.09.2012.
Hierdurch erledigt sich Ihr Einspruch/Antrag vom 21.10.2012.
Beiträge zur Rentenversicherung mit Kapitalwahlrecht und Kapitalversicherungen
wurden in Höhe von 88 % als Vorsorgeaufwendungen berücksichtigt.
Die Vergleichsberechnung hat ergeben, dass die gebotene steuerliche Freistellung
des Existenzminimums Ihres Kindes/Ihrer Kinder durch den Anspruch auf Kindergeld
bzw. vergleichbare Leistungen bewirkt wurde. Bei der Berechnung des zu
versteuernden Einkommens wurden daher keine Freibeträge für Kinder
berücksichtigt. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den
Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer sowie bei der Überprüfung der
Einkommengrenze für die Arbeitnehmer-Sparzulage (§ 51a Abs. 2 EStG) wurden die
Freibeträge für Kinder jedoch einbezogen.
Sollten Sie vermögenswirksame Leistungen angelegt haben, können Sie ggf. die
Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage noch bis zum 31.12.2015 beantragen.
Dieser Bescheid wurde von der Außenstelle Bad Kötzing erlassen.
Da Sie für Ihre Einkommensteuererklärung private Vordrucke verwenden bzw. die
Steuererklärung elektronisch übermitteln, werden Ihnen bis auf weiteres keine
amtlichen Einkommensteuer-Vordrucke mehr zugesandt.

Die Festsetzung der Einkommensteuer ist gem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO
vorläufig hinsichtlich

- der Nichtabziehbarkeit von Beiträgen zur Rentenversicherung als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a EStG
- der Nichtabziehbarkeit von Steuerberatungskosten als Sonderausgaben (Aufhebung des § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG durch das Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm vom 22. Dezember 2005, BGBl. I S. 3682)
- der Höhe der kindbezogenen Freibeträge nach § 32 Abs. 6 Sätze 1 und 2 EStG
- der Höhe des Grundfreibetrages (§ 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG)

Die Festsetzung des Solidaritätszuschlags ist gem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO
vorläufig hinsichtlich

- der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlagsgesetzes 1995

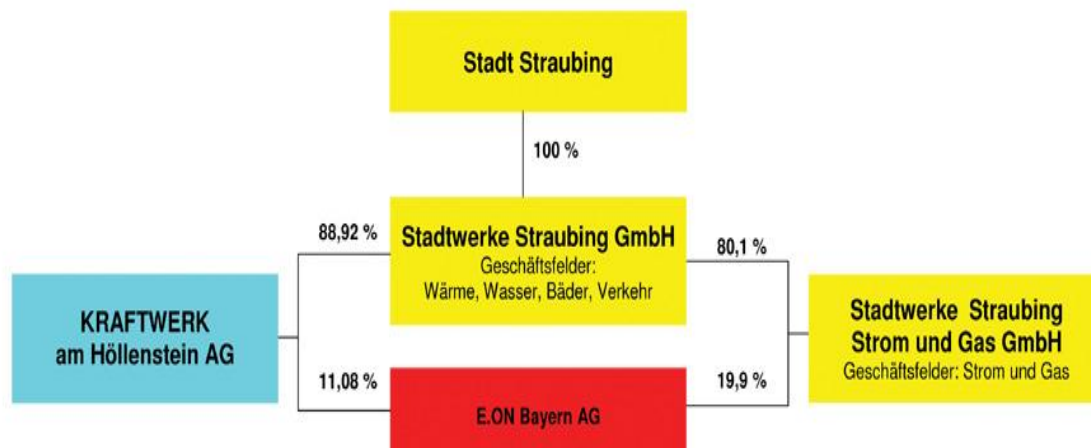
Die Vorläufigkeitserklärung erfasst sowohl die Frage, ob die angeführten gesetzlichen Vorschriften mit höherrangigem Recht vereinbar sind, als auch den Fall, dass das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof die streitige verfassungsrechtliche Frage durch verfassungskonforme Auslegung der angeführten gesetzlichen Vorschriften entscheidet (BFH-Urteil vom 30. September 2010 - III R 39/08 -, BStBl 2011 II S. 11). Die Vorläufigkeitserklärung erfolgt lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen. Sie ist nicht dahin zu verstehen, dass die im Vorläufigkeitsvermerk angeführten gesetzlichen Vorschriften als verfassungswidrig oder als gegen Unionsrecht verstoßend angesehen werden. Soweit die Vorläufigkeitserklärung die Frage der Verfassungsmäßigkeit einer Norm betrifft, ist sie außerdem nicht dahingehend zu verstehen, dass die Finanzverwaltung es für möglich hält, das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof könne die im Vorläufigkeitsvermerk angeführte Rechtsnorm gegen ihren Wortlaut auslegen.

Sollte aufgrund einer diesbezüglichen Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union, des Bundesverfassungsgerichts oder des Bundesfinanzhofs diese Steuerfestsetzung aufzuheben oder zu ändern sein, wird die Aufhebung oder Änderung von Amts wegen vorgenommen; ein Einspruch ist daher insoweit nicht erforderlich.

Der Vorläufigkeitsvermerk hinsichtlich der Nichtabziehbarkeit von Beiträgen zu Rentenversicherungen als vorweggenommene Werbungskosten stützt sich auch auf § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 AO und umfasst deshalb auch die Frage einer eventuellen einfachgesetzlich begründeten steuerlichen Berücksichtigung.

Příloha I: Struktura koncernu Stadtwerke Straubing

Obrázek: Struktura koncernu Stadtwerke Straubing



Zdroj: Stadtwerke Straubing [online]. Unternehmen

Příloha J: Úprava aktiv pro účely přiznání k dani z příjmů korporací

Stadtwerke Straubing GmbH		Veranlagungszeitraum: 2010	
Steuer-Nr. 162/116/40166			
Erläuterungen zur abweichenden Steuerbilanz der Stadtwerke Straubing GmbH			
	2009	2010	
	€	€	
AKTIVA			
Immaterielle Vermögensgegenstände			
It. HB	57.833,20 ✓	182.917,96 ✓	
Digitale Flurkarte	<u>32.245,84 ✓</u>	<u>32.245,84 ✓</u>	
It. StB	<u>90.079,04 ✓</u>	<u>215.163,80 ✓</u>	
Anteile an verbundenen Unternehmen			
It. HB	3.266.514,13 ✓	3.266.514,13 ✓	
steuerliche Abweichung Beteiligung SSG	<u>1.304.386,25 ✓</u>	<u>1.304.386,25 ✓</u>	
It. StB	<u>4.570.900,38 ✓</u>	<u>4.570.900,38 ✓</u>	
Beteiligungen			
It. HB	6.000,00 ✓	106.000,00 ✓	
steuerliche Abweichungen Beteiligung GSW	<u>-889,38 ✓</u>	<u>-1.817,87 ✓</u>	
It. StB	<u>5.110,62 ✓</u>	<u>104.182,13 ✓</u>	
Aktiver Ausgleichsposten für Organgesellschaften			
It. HB	0,00	0,00	
Kraftwerk am Höllenstein AG	1.926.841,11	1.915.975,98	
Stadtwerke Straubing Strom und Gas GmbH	<u>-984.595,54</u>	<u>-2.263.969,41</u>	
It. StB	<u>942.245,58</u>	<u>-347.993,44</u>	
Sachanlagevermögen			
It. HB	19.585.940,01	19.083.402,08 ✓	
Abweichung aufgr. degressiver AfA	<u>0,00</u>	<u>-32.712,56 ✓</u>	
It. StB	<u>19.585.940,01 ✓</u>	<u>19.050.689,52 ✓</u>	

Zdroj: dokumentace poradenské společnosti WIBERA Wirtschaftsberatung AG

Příloha J: Úprava pasiv pro účely přiznání k dani z příjmů korporací

PASSIVA		
Gewinnrücklage		
It. HB	6.378.708,29 ✓	7.651.323,73 ✓
Abweichung VJ	<u>3.655.216,42 ✓</u>	<u>3.655.216,42 ✓</u>
It. StB	<u>10.033.924,71 ✓</u>	<u>11.306.540,15 ✓</u>
Steuerausgleichsposten		
It. HB	0,00	0,00
Stand 31.12.VJ	147.725,60	-14.190,14
Mehrgewinn 2009	-161.915,74	0,00
Mehrgewinn 2010	<u>0,00</u>	<u>-1.625.064,67</u>
It. StB	<u>-14.190,14</u>	<u>-1.639.254,81</u>
Ertragszuschüsse		
It. HB	4.079.214,84 ✓	4.041.728,30 ✓
Abweichung	<u>0,00 ✓</u>	<u>-5.396,22 ✓</u>
It. StB	<u>4.079.214,84 ✓</u>	<u>4.036.332,08 ✓</u>
Sonstige Rückstellungen		
It. HB	2.128.654,40 ✓	1.784.082,55 ✓
Jubiläumrückstellung HB	-41.841,00 ✓	-44.738,00 ✓
Jubiläumrückstellung StB	34.851,00 ✓	35.428,00 ✓
ATZ HB	-257.460,00 ✓	-217.747,00 ✓
ATZ StB	54.917,00 ✓	56.458,00 ✓
Drohverlustrückstellung HB	-17.600,00 ✓	-17.600,00 ✓
Drohverlustrückstellung StB	0,00	0,00
Rückstellung für allgemeine Risiken HB	-883.405,00 ✓	-783.760,17 ✓
Rückstellung für allgemeine Risiken StB	0,00	0,00 ✓
unterlassene Instandhaltung HB	-267.690,11 ✓	0,00 ✓
unterlassene Instandhaltung StB	15.190,11 ✓	0,00 ✓
Rückstellung für Urlaub HB	0,00	-74.500,00 ✓
Rückstellung für Urlaub StB	0,00	73.000,00 ✓
Rückstellung Überstundenansprüche HB	0,00	-24.400,00 ✓
Rückstellung Überstundenansprüche StB	0,00	23.700,00 ✓
Beihilfeverpflichtung Jahn HB	-141.914,00 ✓	-201.358,00 ✓
Beihilfeverpflichtung Jahn StB	141.914,00 ✓	165.294,00 ✓
It. StB	<u>765.616,40</u>	<u>773.859,38</u>
Pensionsrückstellungen		
It. HB	344.149,00 ✓	357.709,00 ✓
Deputatsverpflichtung HB	-178.354,00 ✓	-203.529,00 ✓
Deputatsverpflichtung StB	178.354,00 ✓	167.682,00 ✓
Ausgleichszahlungen HB	-152.764,00 ✓	-154.180,00 ✓
Ausgleichszahlungen StB	152.764,00 ✓	154.180,00 ✓
Aktive Anwärter (Aktivüberhang) HB	-13.031,00 ✓	5.749,84 ✓
Aktive Anwärter (Aktivüberhang) StB	13.031,00 ✓	-16.136,84 ✓
It. StB	<u>344.149,00</u>	<u>311.475,00</u>

Zdroj: dokumentace poradenské společnosti WIBERA Wirtschaftsberatung AG

Příloha K: Zjištění účinku úprav aktiv na výši výsledku hospodaření (daňového)

Stadtwerke Straubing GmbH Steuer-Nr. 162/116/40166		Veranlagungszeitraum:		2010
Ermittlung des steuerlichen Mehrergebnisses der Stadtwerke Straubing GmbH				
	2009	2010	Gewinnauswirkung	
	€	€	€	
AKTIVA				
Immaterielle Vermögensgegenstände				
lt. HB	57.833,20 ✓	182.917,96 ✓		
lt. StB	<u>90.079,04 ✓</u>	<u>215.163,80 ✓</u>		
stl. Mehr	32.245,84 ✓	32.245,84 ✓	0,00	✓
Anteile an verbundenen Unternehmen				
lt. HB	3.266.514,13 ✓	3.266.514,13 ✓		
lt. StB	<u>4.570.900,38 ✓</u>	<u>4.570.900,38 ✓</u>		
stl. Mehr	1.304.386,25 ✓	1.304.386,25 ✓	0,00	
Beteiligungen				
lt. HB	6.000,00 ✓	106.000,00 ✓		
lt. StB	<u>5.110,62 ✓</u>	<u>104.182,13 ✓</u>		
stl. Mehr	-889,38 ✓	-1.817,87 ✓	-928,49	✓
Aktiver Ausgleichsposten für Organgesellschaften				
lt. HB	0,00	0,00		
lt. StB	<u>942.245,58</u>	<u>-347.993,44</u>		
stl. Mehr	942.245,58	-347.993,44	-1.290.239,01	
Sachanlagevermögen				
lt. HB	19.585.940,01 ✓	19.083.402,08 ✓		
lt. StB	<u>19.585.940,01 ✓</u>	<u>19.050.689,52 ✓</u>		
stl. Mehr	0,00	-32.712,56	-32.712,56	✓

Příloha K: Zjištění účinku úprav pasiv na výši výsledku hospodaření (daňového)

PASSIVA			
Gewinnrücklage			
It. HB	6.378.708,29 ✓	7.651.323,73 ✓	
It. StB	<u>10.033.924,71</u>	<u>11.306.540,15</u>	
stl. Mehr	-3.655.216,42	-3.655.216,42	0,00
Steuerausgleichsposten			
It. HB	0,00	0,00	
It. StB	<u>-14.190,14</u>	<u>-1.639.254,81</u>	
	14.190,14	1.639.254,81	
Ertragszuschüsse			
It. HB	4.079.214,84 ✓	4.041.728,30 ✓	
It. StB	<u>4.079.214,84</u> ✓	<u>4.036.332,08</u> ✓	
stl. Mehr	0,00	5.396,22	5.396,22 ✓
Sonstige Rückstellungen			
It. HB	2.128.654,40 ✓	1.784.082,55 ✓	
It. StB	<u>765.616,40</u> ✓	<u>773.859,38</u> ✓	
	1.363.038,00	1.010.223,17	-352.814,83 ✓
Pensionsrückstellungen			
It. HB	344.149,00 ✓	357.709,00 ✓	
It. StB	<u>344.149,00</u> ✓	<u>311.475,00</u> ✓	
	0,00	46.234,00 ✓	<u>46.234,00</u> ✓
steuerliche Abweichung			-1.625.064,67
gewinnneutrale BilMoG Anpassung der RSt für allgemeine Risiken			137.203,58
Jahresüberschuss It. HB			<u>2.785.109,05</u> ✓
Steuerbilanzgewinn			<u><u>1.297.247,96</u></u>

Zdroj: dokumentace poradenské společnosti WIBERA Wirtschaftsberatung AG

Příloha L: Zjištění upraveného výsledku hospodaření pro výpočty v kapitole 5.2

Tabulka: Zjištění upraveného výsledku hospodaření pro výpočet daně z příjmů korporací v SRN

ROZVAHA	Obchodní rozvaha 2010 v €	Daňová rozvaha 2010 v €	Rozdíl v ocenění 2010 v €	Rozdíl v ocenění 2009 v €	Vliv na VH v €
AKTIVA CELKEM	42 335 877,36	43 289 985,58	954 108,22	2 277 988,29	-1 323 880,07
A. Dlouhodobý majetek	22 800 188,78	24 102 290,44	1 302 101,66	1 335 742,71	-33 641,05
I. Dlouhodobý nehmotný majetek	182 917,96	215 163,80	32 245,84	32 245,84	0,00
II. Dlouhodobý hmotný majetek	19 083 402,08	19 050 689,52	-32 712,56	0,00	-32 712,56
III. Dlouhodobý finanční majetek	3 533 868,74	4 836 437,12	1 302 568,38	1 303 496,87	-928,49
B. Oběžná aktiva	19 517 467,63	19 517 467,63	0,00	0,00	0,00
I. Zásoby	273 467,14	273 467,14	0,00	0,00	0,00
II. Pohledávky a jiná oběžná aktiva	6 128 248,44	6 128 248,44	0,00	0,00	0,00
III. Krátkodobý finanční majetek	13 115 752,05	13 115 752,05	0,00	0,00	0,00
C. Časové rozlišení	12 471,11	12 471,11	0,00	0,00	0,00
D. Aktivní rozdíl ze zúčtování majetku	5 749,84	5 749,84	0,00	0,00	0,00
E. Aktivní vyrovnávací položka pro účely zdanění spojených osob	0,00	-347 993,44	-347 993,44	942 245,58	-1 290 239,02
PASIVA CELKEM	42 335 877,36	43 289 985,59	-954 108,23	-652 923,62	-301 184,61
A. Vlastní kapitál	30 458 695,30	32 474 656,92	-2 015 961,62	-2 015 961,62	0,00
I. Základní kapitál	9 000 000,00	9 000 000,00	0,00	0,00	0,00
II. Kapitálové fondy	11 022 262,52	11 022 262,52	0,00	0,00	0,00
III. Rezervní fond	7 651 323,73	11 292 350,02	-3 641 026,29	-3 655 216,42	-
IV. Výsledek hospodaření běžného účetního období	2 785 109,05	1 160 044,38	1 625 064,67	-	-
B. Rezervy s charakterem fondu	42 012,92	42 012,92	0,00	0,00	0,00
C. Dlouhodobé přijaté dotace	4 041 728,30	4 036 332,08	5 396,22	0,00	5 396,22
D. Rezervy	2 262 467,55	1 206 010,38	1 056 457,17	1 363 038,00	-306 580,83
1. Rezervy na penze a podobné závazky	357 709,00	311 475,00	46 234,00	0,00	46 234,00
2. Rezervy na daň	120 676,00	120 676,00	0,00	0,00	0,00
3. Ostatní rezervy	1 784 082,55	773 859,38	1 010 223,17	1 363 038,00	-352 814,83
E. Závazky	5 530 973,29	5 530 973,29	0,00	0,00	0,00
Celkem					-1 625 064,68
VH dle daňové rozvahy (úpravy dle EStG)					1 160 044,38
neutrální úprava rezerv pro všeobecná rizika (dle BilMoG)					137 203,59
VH po úpravách					1 297 247,97

Zdroj: účetní výkazy Stadtwerke Straubing GmbH, vlastní zpracování

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (strana 1)

Graue Felder nur vom Finanzamt auszufüllen.		3		10		Vorgang		2010	
11 St.-Nr.									
An das Finanzamt Straubing		Körperschaftsteuererklärung Erklärung zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags für unbeschränkt Steuerpflichtige, bei denen alle Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu behandeln sind Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Erläuterungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung				- Eingangsstempel -			
Steuernummer 162/116/40166									
Allgemeine Angaben									
1 Bezeichnung der Körperschaft Stadtwerke Straubing GmbH									
2									
3 Straße, Hausnummer Sedanstraße 10		Postleitzahl		Postfach					
4 Postleitzahl Ort 94315 Straubing		Telefonisch erreichbar unter Nr. 09421/864-0							
5 Ort der Geschäftsleitung Sedanstraße 10 94315 Straubing									
6 Ort des Sitzes									
7 Gesetzlicher Vertreter (mit Anschrift) Dipl.-Vw. Helmut Kruczek		Telefonisch erreichbar unter Nr.							
8									
9 Gegenstand des Unternehmens Versorgung und Handel mit Strom, Gas, Wasser,									
10 Wärme sowie Bäder- und Verkehrsbetriebe		99		11					
10a <input type="checkbox"/> Es handelt sich um ein Unternehmen, auf das § 8 Abs. 9 KStG anzuwenden ist oder um eine Organgesellschaft, auf deren Organträger § 8 Abs. 9 KStG anzuwenden ist. (In diesen Fällen sind zusätzlich die Vordrucke „Anlage/n Spartenübersicht“ und „Anlage/n ÖHK“ abzugeben.)		Ja = 1		68					
10b <input type="checkbox"/> Nein <input checked="" type="checkbox"/> Ja, beim Registergericht		Registergericht Straubing HR B 10689							
10c die Eintragung ist erfolgt am		Registernummer							
11 Bankverbindung (Bitte entweder Kto.Nr. / BLZ oder IBAN / BIC angeben) IBAN		Kontonummer 3004		Bankleitzahl 74250000					
11a BIC									
11b Geldinstitut (Zweigstelle) und Ort Spk Niederbayern-Mitte									
12 Name eines von Zeile 1 abweichenden Kontoinhabers									
13 Der Steuerbescheid soll einem von den Zeilen 1 bis 8 abweichenden Empfangsbevollmächtigten / Postempfänger zugesandt werden.									
14 Empfangsvollmacht <input type="checkbox"/> ist beigefügt <input type="checkbox"/> liegt dem Finanzamt vor									
15 Abweichendes Wirtschaftsjahr vom bis		Rumpfwirtschaftsjahr vom bis		99		11			
15a Die Körperschaft ist steuerbefreit nach § 5 Abs. 1 Nr. ___ KStG		Befreit nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG		Ja = 1		15			
16 <input checked="" type="checkbox"/> Dieser Vordruck ist ein Nachdruck des amtlichen Vordrucks		Befreit nach anderen Vorschriften		Ja = 2		81		2	
17 Folgende Anlagen sind beigefügt:									
18 <input checked="" type="checkbox"/> Anlage A <input type="checkbox"/> Anlage AE <input type="checkbox"/> Anlage GR <input checked="" type="checkbox"/> Anlage ORG Anzahl 2 <input type="checkbox"/> Anlage SP <input checked="" type="checkbox"/> Anlage WA									
19 <input type="checkbox"/> Anlage WoBau <input type="checkbox"/> Anlage EÜR <input type="checkbox"/> Anlage ÖHK Anzahl ___ <input type="checkbox"/> Anlage Spartenübersicht Anzahl ___ <input checked="" type="checkbox"/> Anlage St									
19a <input type="checkbox"/> Anlage Zinsschranke <input type="checkbox"/> Anlage									
Unterschrift		Ort, Datum Straubing, 29.06.2012							
Bei der Anfertigung dieser Erklärung hat mitgewirkt (Name, Anschrift, Tel.-Nr.): WIBERA Wirtschaftsberatung AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Bernhard-Wickl-Str. 8 80636 München 089/5790-5457				(Unterschrift)					
Die Erklärung muss vom gesetzlichen Vertreter der Körperschaft eigenhändig unterschrieben sein.		Hinweis nach den Datenschutzgesetzen: Die mit der Steuererklärung angeforderten Daten werden auf Grund der §§ 149 ff. AO i.V. mit § 31 Abs. 1 KStG und § 25 EStG vorlagt.							

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (strana 2)

Stadtwerke Straubing GmbH

- 3 -

2010

Steuernummer		162/116/40166	
Zeile		Bitte nur volle Euro-Beträge eintragen Negative Beträge in Rot oder mit Minuszeichen	
		EUR	EUR
		99	13
39b	Zwischensumme (Übertrag)	3.512.787	
39c	Dazu: Einnahmen i. S. des § 7 UmwStG (soweit sie im Betrag lt. Zeilen 20 oder 21 nicht erfasst sind) ①	223	223
39d	Davon ab: Nach § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG nicht zu berücksichtigender Übernahmegewinn (ohne anteiligen Betrag i. S. des § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG)	224	224
39e	Dazu: Nach § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG nicht zu berücksichtigender Übernahmeverlust	236	236
40 Inr	Dazu: Im Veranlagungszeitraum 2010 zu versteuender „Einbringungsgewinn“ i. S. des § 22 Abs. 1 UmwStG	225	225
41	Davon ab / Dazu: Ausländische Einkünfte / ausländische Steuern (Betrag lt. Zeile 33 der Anlage AE)		
42 Inr	Nicht nach DBA steuerfreie negative Einkünfte / Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen mit Bezug zu Drittstaaten im Sinne des § 2a Abs. 1 EStG:		
43	- Dazu: Betrag lt. Zeile 38 Spalte 7 der Anlage AE		
44	- Davon ab: Betrag lt. Zeile 38 Spalte 8 der Anlage AE		
44a Inr	Inländische Sachverhalte i. S. des § 8b KStG (ohne Beträge, für die § 8b Abs. 7 oder 8 KStG gilt) Zeilen 44b bis 44i: Nicht bei Organgesellschaften und - bei Organträgern - ohne von Organgesellschaften übernommene Beträge ② Bei Beteiligungen an mehreren Kapitalgesellschaften und / oder mittelbarer Beteiligung an Kapitalgesellschaften über Personengesellschaften: Bitte Einzelaufstellung auf besonderem Blatt beifügen.		
44b	Inländische Bezüge i. S. von § 8b Abs. 1 KStG (einschließlich der Einnahmen i. S. des § 7 UmwStG; ohne Beträge i. S. der Zeile 44m und - vorbehaltlich des § 19a Abs. 1 REITG - ohne Ausschüttungen einer REIT-Aktiengesellschaft - vgl. § 19 Abs. 3 REITG) ③ ④	182	182
44c	Davon ab: Nicht abziehbare Ausgaben (5% des Betrags lt. Zeile 44b - § 8b Abs. 5 KStG)	262.496	
44d	Unterschiedsbetrag (Übertrag in die Hauptspalte mit umgekehrtem Vorzeichen)	13.124	
44e	Inländische Gewinne i. S. des § 8b Abs. 2 KStG, ggf. unter Berücksichtigung des Übernahmegewinns nach § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG und einschließlich eines Übernahmegewinns i. S. des § 4 Abs. 7 UmwStG (ohne Beträge i. S. der Zeile 44m, ohne Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer REIT-Aktiengesellschaft - vgl. § 19 Abs. 3 REITG) ⑤	249.372	-249.372
44f	Davon ab: Nicht abziehbare Ausgaben (5% des Betrages lt. Zeile 44e - § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG)	185	185
44g	Unterschiedsbetrag (Übertrag in die Hauptspalte mit umgekehrtem Vorzeichen)		
44h	Dazu: Gewinnminderungen i. S. des § 8b Abs. 3 Satz 3 bis 7 KStG, die im Zusammenhang mit inländischen Anteilen stehen; in Anwendungsfällen des § 19a Abs. 1 Satz 2 REITG einschließlich entsprechender Beträge in Zusammenhang mit Anteilen an einer REIT-Aktiengesellschaft ⑥	287	287
44i	Davon ab: Gewinne i. S. des § 8b Abs. 3 Satz 6 KStG, die im Zusammenhang mit inländischen Anteilen stehen ⑦	288	288
44j	Dazu / Davon ab: Korrekturbetrag nach § 8b Abs. 8 Satz 4 und 5 KStG	168	168
44k	Dazu: Nach § 8b Abs. 10 Satz 1 KStG nicht abziehbare Aufwendungen, soweit sie sich auf die Überlassung inländischer Anteile beziehen	227	227
44l	Dazu: Fiktive inländische Einnahmen und/oder Bezüge i. S. des § 8b Abs. 10 Satz 2 KStG	228	228
44m	Zeilen 44m und 44n: Nicht bei Organgesellschaften und - bei Organträgern - ohne von Organgesellschaften übernommene Beträge Davon ab: inländische Beträge i. S. der Zeile 44i, soweit es sich dabei um Bezüge i. S. des § 8b Abs. 1 und/oder Abs. 2 KStG handelt ⑧	229	229
44n	Davon ab: Bei der entleihenden Körperschaft: 5% der Beträge i. S. der Zeilen 44b und / oder 44e, soweit es sich hierbei um Bezüge aus entliehenen Anteilen i. S. des § 8b Abs. 10 KStG handelt ⑨	230	230
45	Zwischensumme	3.263.415	
46 und 47 Inr	Bei Organschaft: Gewinnabführung / Verlustübernahme		
48	Dazu: Summe der Beträge aus nebenstehenden Zeilen aller Anlagen ORG	Nur Organträger Zeile 10 Sp. 1	Gleichzeitig Organträger u. Organgesellschaft Zeile 23 Sp. 1 Zeile 10 Sp. 1 u. Zeile 23 Sp. 1
49	Davon ab: Summe der Beträge aus nebenstehenden Zeilen aller Anlagen ORG	Zeile 10 Sp. 2	Zeile 23 Sp. 2 Zeile 10 Sp. 2 u. Zeile 23 Sp. 2
49a	Zwischensumme (Übertrag)	2.121.567	7.956.301
			-2.571.319

1) EStG 1997 = Einkommensteuergesetz in der Fassung des Gesetzes vom 2. 8. 2000 (BGBl. I S. 1270).
2) KStG 2008 = Körperschaftsteuergesetz in der Fassung des Gesetzes vom 13. 12. 2006 (BGBl. I S. 2878).
3) EStG 2009 = Einkommensteuergesetz in der Fassung des Gesetzes vom 13. 10. 2009 (BGBl. I S. 4210).
4) UmwStG 2008 = Umwandlungssteuergesetz in der Fassung vom 7. 12. 2006 (BGBl. I S. 2752, 2791).

Für Ihre Akten

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (strana 3)

Stadtwerke Straubing GmbH		- 2 -		2010	
Steuernummer 162/116/40166					
Zeile	Einkommen im Kalenderjahr 2010	Bitte nur volle Euro-Beträge eintragen Negative Beträge in Rot oder mit Minuszeichen		99	13
		EUR	EUR		
20	Steuerbilanzgewinn / -verlust (ohne den Zeile 20a entsprechenden Betrag) 2 3		110 1.297.248	110	
20a	Pauschaler Gewinn aus dem Betrieb von Handelsschiffen bei gesonderter Gewinnermittlung nach § 5a EStG		181	181	
20b	Bei partieller Steuerpflicht: Gewinn / Verlust aus dem steuerpflichtigen Bereich lt. besonderer Ermittlung (nach Berücksichtigung des Abzugs nach § 10g EStG - Abzug höchstens bis auf 0 €)		165	165	
21	Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag 2 3 (wenn keine Steuerbilanz aufgestellt ist)	111		111	
22	Dazu/Davon ab: Korrektur nach § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV zur Anpassung der Handelsbilanz an die steuerlich maßgeblichen Wertansätze (lt. beigefügter Erläuterung)	113		113	
23	Summe der Zeilen 21 und 22				
24 bis 24a	Dazu: Nach § 50c EStG 1997 ¹⁾ i. V. mit § 52 Abs. 59 EStG steuerlich nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen		137	137	
25	Dazu / Davon ab: Erhöhung um nicht ausgleichsfähige Verluste i.S. des § 8 Abs. 4 Satz 4 KStG 2006 ²⁾ , des § 2b EStG 2002 ³⁾ i. V. mit § 52 Abs. 4 EStG, des § 15 Abs. 4 EStG bzw. des § 15a Abs. 1 und Abs. 1a EStG, des § 15b Abs. 1 Satz 1 EStG, des § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG und des § 15 Abs. 3 KStG (Betrag lt. Zeile 17 der Anlage WoBau), des § 2 Abs. 4 UmwStG und des § 20 Abs. 6 Satz 4 UmwStG, sowie Hinzurechnung nach § 15a Abs. 3 EStG und § 13 Abs. 3 Satz 10 KStG (Betrag lt. Zeile 31 der Anlage WoBau) oder Kürzung nach § 2b Satz 4 EStG 2002 i. V. mit § 52 Abs. 4 EStG, § 15 Abs. 4 Satz 2, 3 oder 7 und § 15a Abs. 2 oder Abs. 3 Satz 4 EStG, nach § 15b Abs. 1 Satz 2 EStG, nach § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG und nach § 13 Abs. 3 Satz 7 KStG (Betrag lt. Zeile 27 der Anlage WoBau) (Bitte Einzelaufstellung auf besonderem Blatt beifügen)		138	138	
25a	Dazu / Davon ab: Erhöhung bzw. Kürzung nach § 19 Abs. 4 REITG (vorbehaltlich des § 19a Abs. 1 Satz 2 REITG)		267	267	
26	Dazu: Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 und 8 EStG		139	139	
26a	Davon ab: Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG		239	239	
26b	Dazu: im Wirtschaftsjahr der Anschaffung: Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG		240	240	
27	Dazu: Verdeckte Gewinnausschüttungen nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG (lt. beigefügter Erläuterung bzw. bei genossenschaftlichen Rückvergütungen lt. Zeile 14 der Anlage GR)		116	116	
27a	Davon ab: Gewinnerhöhungen im Zusammenhang mit versteuerten verdeckten Gewinnausschüttungen (gemäß BMF-Schreiben vom 28. 5. 2002 - BStBl I S. 603)		166	166	
28	Dazu: Nicht erfolgswirksam gebuchte Einlagen i. S. des § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG		226	226	
29	Dazu: Nicht abziehbare Aufwendungen laut Zeile 15 der Anlage A		2.215.539		
30 bis 32 frei	Davon ab / Dazu: Nicht der Körperschaftsteuer unterliegende inländische Vermögensmehrungen und -minderungen (soweit sie im Betrag lt. Zeilen 20 oder 21 erfasst sind)				
33	- Einlagen der Gesellschafter, die nicht das Nennkapital erhöht haben (einschließlich eines Erhöhungsbetrags i. S. des § 23 Abs. 2 und 3 UmwStG): davon sind bis zum Ende des Wirtschaftsjahres geleistet		140	140	
34	davon sind bis zum Ende des Wirtschaftsjahres nicht geleistet		148	148	
34a	- Gewinnerhöhung aus der Begründung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts (§ 4 Abs. 1 Satz 7 EStG)		220	220	
34b	- Ertrag oder Gewinnminderung in Zusammenhang mit dem Anspruch auf Auszahlung des KSt-Guthabens (§ 37 Abs. 5 bis 7 KStG)		222	222	
34c	- Gewinnminderung oder Ertrag in Zusammenhang mit der Verpflichtung zur Entrichtung des KSt-Erhöhungsbetrags (§ 38 Abs. 5 bis 10 KStG)		232	232	
35 frei	- Investitionszulagen		131	131	
36	- sonstige steuerfreie Einnahmen		130	130	
37	Dazu: Einkommenserhöhung aus der Steuerentstrickung nach § 12 Abs. 1 KStG (soweit sie im Betrag lt. Zeilen 20 oder 21 nicht erfasst sind)		221	221	
38 und 39 frei	Nicht bei Organgesellschaften und - bei Organträgern - ohne von Organgesellschaften übernommene Beträge:		235	235	
39a	Dazu: Nach § 4 Abs. 6 UmwStG nicht zu berücksichtigender Übernahmeverlust 1				
39b	Zwischensumme (Übertrag)		3.512.787		

Fußnoten siehe Seite 3.

Für Ihre Akten

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (strana 4)

Stadwerke Straubing GmbH		- 4 -		2010	
Steuernummer 162/116/40166		Bitte nur volle Euro-Beträge eintragen Negative Beträge in Rot oder mit Minuszeichen		99	13
		EUR	EUR		
49a	Zwischensumme (Übertrag)	-2.571.319			
49b	Nicht bei Organgesellschaften; bei Organträgern: einschließlich der entsprechenden Beträge der Organgesellschaften Davon ab: Nach Anwendung des § 8a KStG i. V. mit § 4h EStG (Zinsschranke) als Betriebsausgaben abzugsfähige Zinsaufwendungen (Betrag lt. Zeile 14 der Anlage Zinsschranke)				
49c	Zwischensumme	-2.571.319			
50	Bei zusätzlichem Rumpfwirtschaftsjahr: Dem Betrag lt. Zeile 49c entsprechendes Ergebnis des Rumpfwirtschaftsjahres (lt. zusätzlich beigefügtem Vordruck KSt 1 A)				
51	Wenn während des Kalenderjahrs sowohl unbeschränkte als auch beschränkte Steuerpflicht bestanden hat: Dazu / Davon ab: Während der beschränkten Steuerpflicht erzielte Einkünfte (Betrag lt. Zeile 42 der beigefügten Erklärung KSt 1 C für die Zeit der beschränkten Steuerpflicht; vgl. § 32 Abs. 2 Nr. 1 KStG)	210		210	
54	Summe der Einkünfte	-2.571.319			
54a	Davon ab: Zuwendungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke (lt. Nachweis Betriebsfinanzamt bzw. lt. beigefügten Zuwendungsbestätigungen) Die abzugsfähigen Zuwendungen sind unter Verwendung des Vordrucks Anlage SP zu ermitteln – auch soweit sie in 2010 geleistet worden sind –, wenn zum 31.12.2009 ein Vortrag aus Großspenden (ggf. aus Großspenden an Stiftungen) besteht Lt. Zeile 22 der Anlage SP sind insgesamt abzugsfähig (weiter mit Zeile 57)	10		10	99 15
56	Abziehbare Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke (Betrag lt. Zeile 99)	9.744			
57	Dazu: Betrag lt. Zeile 33a der Anlage AE				
63	Zwischensumme	-2.581.063			
63a	Dazu: Nach § 8c KStG nicht berücksichtigungsfähiger Verlust des laufenden Veranlagungszeitraums (ggf. i. V. mit §§ 2 Abs. 4, 20 Abs. 6 Satz 4 UmwStG) (Bitte auf besonderem Blatt erläutern)	51		51	
63b	Zwischensumme	-2.581.063			Kz Wert
64	Wenn Sie Organträger sind: Dazu / Davon ab: Zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaften (Summe der Beträge aus Zeile 13 aller Anlagen ORG)	5.549.421			
64a	Zwischensumme	2.968.358			
64b	Dazu: im Falle einer Abspaltung bei der übertragenden Körperschaft: wegfallender Verlust aus dem laufenden Veranlagungszeitraum (§§ 15 Abs. 3, 16 UmwStG)	52		52	
64c	Zwischensumme	2.968.358			
65	Wenn Sie Organgesellschaft sind: Dazu: Vom Organträger zu leistende Ausgleichszahlungen (§ 16 Satz 2 KStG) (Betrag lt. Zeile 26 der Anlage ORG)				
66	Wenn Sie Organgesellschaft sind: Dem Organträger zuzurechnendes Einkommen (Betrag lt. Zeile 28 der Anlage ORG – einzutragen mit umgekehrtem Vorzeichen)				
67	Gesamtbetrag der Einkünfte	2.968.358			
68	Nur bei Gesellschaften, die unter § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG fallen und bei Gesellschaften und BgA, die Organträger solcher Gesellschaften sind; nicht bei Organgesellschaften: Dazu: Summe der negativen Gesamtbeträge der Einkünfte aus den einzelnen Sparten i. S. des § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 bis 3 KStG (Betrag lt. Zeile 13 Spalte 2 der Anlage ÖHK)	75		75	
69	Maßgeblicher Gesamtbetrag der Einkünfte in den Fällen des § 8 Abs. 9 KStG				
70	Davon ab: Verlustabzug (§ 8 Abs. 1 und 4 KStG, § 8c KStG, § 10d EStG) – Verlustvortrag (nicht in Fällen lt. Zeile 70a) (Summe der Beträge lt. Zeilen 86 und 88)			47	
70a	– Verlustvortrag (in den Fällen des § 8 Abs. 9 KStG) (Betrag lt. Zeile 27 Spalte 2 der Anlage ÖHK)			76	
71	– Verlustrücktrag aus 2011 auf 2010 (nicht in Fällen lt. Zeile 71a)			67	
71a	– Verlustrücktrag aus 2011 auf 2010 (in den Fällen des § 8 Abs. 9 KStG)			77	
73	Einkommen	2.968.358			
74	Davon ab: Freibetrag nach <input type="checkbox"/> § 24 oder <input type="checkbox"/> § 25 KStG <input checked="" type="radio"/>			28	§ 24 = 1 § 25 = 2
75	Zu versteuerndes Einkommen	2.968.358			
75a	Körperschaftsteuer				EUR
75a	15% des Betrags lt. Zeile 75 (§ 23 Abs. 1 KStG)			445.253	
77a	Nur in den Fällen des Antrags nach § 34 Abs. 16 KStG: Erhöhung der Körperschaftsteuer nach § 38 KStG, ggf. i. V. mit §§ 9, 16 UmwStG, § 10 UmwStG 2006 ⁴⁾ , § 40 KStG 2006 (Summe der Beträge lt. Zeilen 9, 23 und 36 des Vordrucks KSt 1 F - 38)				
77b	Nur bei Berufsverbänden				
77c	Einnahmen Mittel, die für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwendet wurden			80	
77d	Körperschaftsteuer (50% des Betrags aus Zeile 77c)				

Für Ihre Akten

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (strana 5)

Stadtwerke Straubing GmbH		- 5 -		2010	
Steuernummer 162/116/40166					
Zelle	Verbleibender Verlustvortrag (§ 31 Abs. 1, § 8 Abs. 1 und 4, § 8c KStG, § 10d, § 57 Abs. 4 EStG) Nicht in den Anwendungsfällen des § 8 Abs. 9 KStG	Bis zur vollen Euro-Beträge eintragen EUR	99	37	
78	Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.2009	15	Art der Verlustfeststellung 10		
78a	Nur für Betriebe gewerblicher Art zu übernehmender verbleibender Verlustvortrag (§ 8 Abs. 8 KStG) ①	25	15		
78b	Von den Beträgen lt. Zeilen 78 bzw. 78a entfällt auf in 1990 entstandene Verluste aus dem Beitragsgebiet i. S. des § 57 Abs. 4 EStG	19 EUR	25		
79	Davon ab: Nicht zu berücksichtigender Verlustabzug nach § 8 Abs. 4 Satz 1 bis 3 KStG 2006 (ggf. i. V. mit §§ 2 Abs. 4, 20 Abs. 6 Satz 4 UmwStG)	16	19		
79a	Davon ab: Nicht zu berücksichtigender Verlustabzug nach § 8c KStG (ggf. i. V. mit §§ 2 Abs. 4, 20 Abs. 6 Satz 4 UmwStG) (Bitte auf beschränktem Blatt erläutern)	36	16		
79b	Zwischensumme		36		
79c	Davon ab: Im Fall der Abspaltung: Verringerung des verbleibenden Verlustvortrags bei der übertragenden Körperschaft (§ 15 Abs. 3 UmwStG, § 16 UmwStG)				
79d	In 1990 entstandene Verluste aus dem Beitragsgebiet i. S. des § 57 Abs. 4 EStG, die in den Beträgen lt. Zeilen 79, 79a und 79c enthalten sind	EUR			
80	Steuerlicher Verlust 2010: negativer Betrag lt. Zeile 67 (ohne Vorzeichen eintragen)				
81	Davon ab: Verlustrücktrag auf das Einkommen 2009; höchstens 511.500 € ② <input type="checkbox"/> Kein Verlustrücktrag				
82	Ergebnis / Dazu (vortragsfähiger Verlust des Jahres 2010)				
83 bis 84	Zwischensumme				
85	Abzug des zum 31.12.2009 festgestellten Verlustvortrags in 2010: Gesamtbetrag der Einkünfte (Betrag lt. Zeile 67)	EUR			
86	Davon ab: Niedrigerer Betrag aus Zeile 84 oder 85, höchstens 1 Mio. €				
87	Zwischensumme				
88	Davon ab: Betrag lt. Zeile 87 Hauptspalte, höchstens 60 % des Betrags aus Zeile 87 Vorspalte				
89 bis 91	Zwischensumme				
92	Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.2010				
93	Davon entfällt auf in 1990 entstandene Verluste aus dem Beitragsgebiet i. S. des § 57 Abs. 4 EStG (Betrag lt. Zeile 78b abzüglich Summe d. Beträge lt. Zeilen 79d, 86 u. 88; mind. „0“)	EUR			
94	Verbleibender Zuwendungsvortrag (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 9 und 10 KStG, § 10d Abs. 4 EStG) (Zeilen 94 bis 101 nicht ausfüllen in den Fällen der Zeile 54b)	EUR	99	15	
94	Verbleibender Zuwendungsvortrag zum 31. 12. 2009	45	45		
95	Davon ab: Im Falle einer Abspaltung oder Teilübertragung: Verringerung des verbleibenden Zuwendungsvortrags bei der übertragenden Körperschaft (§ 12 Abs. 3 UmwStG i. V. mit § 15 Abs. 1, § 16 UmwStG)				
95a	Dazu: Bei der übernehmenden Körperschaft im Jahr der Vermögensübernahme: auf diese nach § 12 Abs. 3 i. V. mit § 15 Abs. 1 UmwStG übergegangener Zuwendungsvortrag gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 9 KStG	46	46		
96	Dazu: Im Kalenderjahr 2010 bzw. im Wirtschaftsjahr 2009/2010 geleistete Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) für steuerbegünstigte Zwecke i. S. der §§ 52 bis 54 AO	40 9.744	40 ✓		
97	Summe	9.744	✓		
98	Nur ausfüllen, wenn für Höchstbetragsberechnung erforderlich: Summe der gesamten Umsätze sowie der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter	18 EUR 10.606.000	18		
99	Davon ab: Unter Beachtung der Höchstbeträge abziehbare Zuwendungen (Übertrag nach Zeile 56) ③	9.744	✓		
99a	Zwischensumme	0			
100 bis 101	Verbleibender Zuwendungsvortrag zum 31. 12. 2010 in den Fällen der Zeilen 94 bis 99	0			
102	Verbleibender Zuwendungsvortrag zum 31. 12. 2010 in den Fällen der Zeile 54b: Betrag lt. Zeile 21 des Vordrucks „Anlage SP“	44	44		

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (příloha neuznatelné výdaje)

Bezeichnung der Körperschaft Stadtwerke Straubing GmbH
Steuernummer 162/116/40166

Einmal in einem Veranlagungszeitraum zwei Wirtschaftsjahre, ist für jedes Wirtschaftsjahr die Anlage A gesondert auszufüllen.
Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Erläuterungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung.

Anlage A **2010**
zur Körperschaftsteuererklärung KSt 1 A

Nicht abziehbare Aufwendungen 0

Nach Verrechnung mit Erstattungen

(soweit diese den Betrag lt. Zeile 20, 20b oder 23 des Vordrucks KSt 1 A beeinflusst haben)

Zeile 1 (nat)		99 14		89	
		Bitte nur volle Euro-Beträge eintragen EUR		Nur vom Finanzamt auszufüllen	
2	Aufwendungen für satzungsmäßige Zwecke (§ 10 Nr. 1 KStG)	12		12	
3	Körperschaftsteuer (nach Anrechnung von Kapitalertragsteuer verbleibender Körperschaftsteuer-Aufwand lt. Gewinn- und Verlustrechnung)	15	895.027	15	✓
4	davon Zuführung zur Körperschaftsteuer-Rückstellung für den laufenden Veranlagungszeitraum €				
5	Solidaritätszuschlag 19	30	56.375	30	✓
6	Anzurechnende Kapitalertragsteuer auf vereinnahmte Kapitalerträge	17	127.933	17	✓
7	Nicht anzurechnende Kapitalertragsteuer auf vereinnahmte Kapitalerträge 19	29		29	
7a	Gewerbesteuer ab Erhebungszeitraum 2008	43	885.508	43	✓
8	Vermögensteuer	21		21	
9	Nach § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbarer Teil der Umsatzsteuer und Vorsteuerbeträge	25		25	
10	Ausländische Personensteuern i.S. von § 10 Nr. 2 KStG 19	26		26	
11	Nebenleistungen zu den Steuern lt. Zeilen 3 bis 10 (z.B. Säumnis- und Verspätungszuschläge, Zwangsgelder, Zinsen nach §§ 234 bis 237 AO, Nachzahlungszinsen nach § 233a AO, Zuschläge nach § 162 Abs. 4 AO, Gebühren nach §§ 89 und 178a AO) 19	31	235.552	31	✓
12	Die Hälfte der Aufsichtsratsvergütungen (einschl. des von der Körperschaft getragenen Steuerabzugs nach § 50a Abs. 1 Nr. 4 EStG und des Solidaritätszuschlags; § 10 Nr. 4 KStG) - Bitte auch Zeilen 33, 34, 39 ff. der Anlage WA ausfüllen -	32	2.700	32	✓
13	Sonstige nicht abziehbare Aufwendungen insbesondere nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7, 8, 8a, 10 und Abs. 6 bis 8 EStG, §§ 4c und 4d EStG, § 160 Abs. 1 AO, § 10 Nr. 3 KStG	33	2.700	33	✓
14	Sämtliche Spenden und nicht als Betriebsausgaben abziehbare Beiträge	35	9.744	35	✓
14a	Sämtliche Zinsaufwendungen i. S. des § 4h Abs. 3 Satz 2 und 4 EStG Nicht bei Organgesellschaften, bei Orgenträgern: einschließlich entsprechender Beträge der Organgesellschaften 1 Zeile 14a nur ausfüllen, wenn die Zinsaufwendungen die Zinserträge um mindestens 3 Millionen Euro übersteigen und/oder ein Zinsvortrag vorliegt.	44		44	
15	Zusammen (Übertrag nach Zeile 29 der Körperschaftsteuererklärung KSt 1 A)		2.215.539		

Kz	Wert

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (příloha člen skupiny)

Bezeichnung der Körperschaft Stadtwerke Straubing GmbH
Steuernummer 162/116/40166

Anlage ORG
zur Körperschaftsteuererklärung KSt 1 A

2010

Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Einblättrungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung.

Enden in einem Veranlagungszeitraum zwei Wirtschaftsjahre, ist für jedes Wirtschaftsjahr die Anlage ORG gesondert auszufüllen.

Hinzurechnungen/Kürzungen in Organschaftsfällen

99	17	89	
----	----	----	--

Zelle	Allgemeine Angaben	Bitte nur volle Euro-Beträge eintragen		
		EUR	EUR	
		1	2	
1	Wir sind <input checked="" type="checkbox"/> Organträger von 2 Organgesellschaft(en)			Mur vom Finanzamt auszufüllen
2	<input type="checkbox"/> Organgesellschaft Bezeichnung des Organträgers			Steuernummer des Organträgers
3	130 Steuernummer des Organträgers Finanzamt des Organträgers			130
4	Wenn Sie Organträger sind: Bitte für jede Organgesellschaft eine gesonderte Anlage ORG ausfüllen! Bezeichnung der Organgesellschaft: Stadtwerke Straubing Strom- u. Gasgesellschaft mbH Finanzamt und Steuernummer: Straubing 162/116/40239			Bundesinbetriebliche Finanzamtnummer des Organträgers 131
5	Gewinnabführung - Verlustübernahme (soweit bei der Ermittlung d. Jahresüberschusses/fehlbetrages bzw. des Bilanzgewinns berücksichtigt)			
5	Von der Organgesellschaft an den Organträger abzuführender Gewinn		110 7.194.295	110
6	Vom Organträger an die Organgesellschaft zum Ausgleich eines sonst entstehenden Jahresfehlbetrags zu leistender Betrag	111		111
7	Ausgleichszahlungen des Organträgers an außenstehende Anteilseigner der Organgesellschaft (§ 4 Abs. 5 Nr. 9 EStG)	116	826.896	116
8	Neutralisierung eines bei der Gewinnermittlung berücksichtigten Aufwands aus der Auflösung aktiver oder der Bildung passiver Ausgleichsposten i. S. des § 14 Abs. 4 KStG	115	1.279.374	115
9	Neutralisierung eines bei der Gewinnermittlung berücksichtigten Ertrags aus der Bildung aktiver oder der Auflösung passiver Ausgleichsposten i. S. des § 14 Abs. 4 KStG		114	114
9a	Mehr- und Minderabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben (§ 14 Abs. 3 KStG)			
9b	Minderabführungen i. S. der Zeile 9a		119	119
9c	Mehrabführungen i. S. der Zeile 9a	174		174
9d	Von der Organgesellschaft erhaltene verdeckte Gewinnausschüttung		150	150
10	Summe der Hinzurechnungen lt. Spalte 1 (Übertrag nach Zeile 48 des Vordrucks KSt 1 A) Summe der Kürzungen lt. Spalte 2 (Übertrag nach Zeile 49 des Vordrucks KSt 1 A)	2.106.270	7.194.295	
11	Einkommenszurechnung Dem Organträger gem. § 14 KStG zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaft (Betrag lt. Zeile 20 der Anlage ORG der Organgesellschaft)	120	5.624.526	120
11a	Nur ausfüllen, wenn nicht zugleich Organgesellschaft: Davon ab / Dazu: Bei der Ermittlung des Einkommens d. Organträgers zu kürzende steuerfreie Bezüge bzw. Gewinne / nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen i. S. des § 8b Abs. 1 bis 6, Abs. 10 Satz 2 KStG einschließlich eines Übernahmegewinns nach § 4 Abs. 7 UmwStG, der Einnahmen i. S. des § 7 UmwStG und d. Übernahmegewinns nach § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG (nach Berücksichtigung des § 8b Abs. 3 Satz 1 und Abs. 5 KStG) und Übernahmeverlust i. S. d. § 4 Abs. 6 UmwStG der Organgesellschaften, soweit diese gem. § 15 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 KStG im Betrag lt. Zeile 11 enthalten sind - Bitte Einzelabstellung auf besonderem Blatt beifügen! -	175		175
12	Davon ab: Der Organgesellschaft gem. § 16 Satz 2 KStG zuzurechnendes Einkommen des Organträgers (Ausgleichszahlungen des Organträgers an außenstehende Anteilseigner d. Organgesellschaft ohne darauf entfallende Belastung mit Körperschaftsteuer – Betrag lt. Zeile 7)	121	826.896	121
13	Verbleibendes dem Organträger zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaft (Übertrag nach Zeile 94 des Vordrucks KSt 1 A)		4.797.630	
14 bis 18 frei	Werte der Organgesellschaft, die für die Besteuerung des Organträgers von Bedeutung sind			
19	Summe der Einkünfte der Organgesellschaft (Betrag lt. Zeile 64 des Vordrucks KSt 1 A der Organgesellschaft)	140	4.800.770	140

Příloha M: Přiznání k dani z příjmů korporací v SRN (příloha člen skupiny)

Bezeichnung der Körperschaft Stadtwerke Straubing GmbH	Anlage ORG zur Körperschaftsteuererklärung KSt 1 A	2010
Steuernummer 162/116/40166	Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Erläuterungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung.	Enden in einem Veranlagungszeitraum zwei Wirtschaftsjahre, ist für jedes Wirtschaftsjahr die Anlage ORG gesondert auszufüllen.
Hinzurechnungen/Kürzungen in Organschaftsfällen		
99	17	89
Zelle 1 2 3 4 5 6 7 8 9 9a 9b 9c 9d 10 11 11a 12 13 14 bis 18 frei 19	Allgemeine Angaben Wir sind <input checked="" type="checkbox"/> Organträger ¹⁰ von <u>2</u> Organgesellschaft(en) Bezeichnung des Organträgers Organgesellschaft 130 Steuernummer des Organträgers Finanzamt des Organträgers 130 Wenn Sie Organträger sind: Bitte für jede Organgesellschaft eine gesonderte Anlage ORG ausfüllen. Bezeichnung der Organgesellschaft Kraftwerk am Höllenstein AG Straubing 162/116/40174 Bundeseinheitliche Finanzanzahl 131 Bitte nur volle Euro-Beträge eintragen EUR EUR 1 2 110 762.006 110 111 111 116 4.432 116 115 10.865 115 114 114 Mehr- und Minderabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben (§ 14 Abs. 3 KStG) Minderabführungen i. S. der Zeile 9a ¹⁰ 174 174 Mehrabführungen i. S. der Zeile 9a 150 150 Summe der Hinzurechnungen lt. Spalte 1 (Übertrag nach Zeile 48 des Vordrucks KSt 1 A) Summe der Kürzungen lt. Spalte 2 (Übertrag nach Zeile 49 des Vordrucks KSt 1 A) 15.297 762.006 Einkommenszurechnung EUR Dem Organträger gem. § 14 KStG zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaft (Betrag lt. Zeile 28 der Anlage ORG der Organgesellschaft) 120 773.443 120 Nur ausfüllen, wenn nicht zugleich Organgesellschaft: Davon ab / Dazu: Bei der Ermittlung des Einkommens d. Organträgers zu kürzende steuerfreie Bezüge bzw. Gewinne / nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen i. S. des § 8b Abs. 1 bis 6, Abs. 10 Satz 2 KStG einschließlich eines Übernahmewinns nach § 4 Abs. 7 UmwStG, der Einnahmen i. S. des § 7 UmwStG und d. Übernahmewinns nach § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG (nach Berücksichtigung des § 8b Abs. 3 Satz 1 und Abs. 5 KStG) und Übernahmeverlust i. S. d. § 4 Abs. 6 UmwStG der Organgesellschaften, soweit diese gem. § 15 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 KStG im Betrag lt. Zeile 11 enthalten sind - Bitte Einzelaufstellung auf besonderem Blatt beifügen - 175 17.220 175 Davon ab: Der Organgesellschaft gem. § 16 Satz 2 KStG zuzurechnendes Einkommen des Organträgers (Ausgleichszahlungen des Organträgers an außenstehende Anteilseigner d. Organgesellschaft ohne darauf entfallende Belastung mit Körperschaftsteuer - Betrag lt. Zeile 7) 121 4.432 121 Verbleibendes dem Organträger zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaft (Übertrag nach Zeile 54 des Vordrucks KSt 1 A) 751.791 Werte der Organgesellschaft, die für die Besteuerung des Organträgers von Bedeutung sind EUR 140 769.011 140	Nur vom Finanzamt auszufüllen Steuernummer des Organträgers 130 Bundeseinheitliche Finanzanzahl des Organträgers 131

Příloha N: Daňový výměr skupiny Stadtwerke Straubing GmbH za rok 2010 (shrnutí)

Finanzamt Straubing

94315 Straubing
Fürstenstr. 21
Zi.Nr.: 292
Tel.: 09421 941-391

15.11.2012

Steuernummer 162/116/40166
(Bitte bei Rückfragen angeben)

Finanzkasse
Zi.Nr.: 128
Tel.: 09421 941-266

Finanzamt, Postfach 151, 94301 Straubing

DV 11 0,90 Deutsche Post



*B19*15*000635*

Firma
WIBERA
Wirtschaftsberatung AG
Bernhard-Wicki-Str. 8
80636 München

CSR	AMM	CKI
DAK	JHA	KSC
MLH	RHI	

Bescheid für 2010

über
Körperschaftsteuer
und
Solidaritätszuschlag

19. Nov. 2012

Kopie an:

KHEI CMN/BGR

für
Firma Stadtwerke Straubing GmbH Sedanstr. 10 94315 Straubing

Festsetzung

Art der Steuerfestsetzung

Der Bescheid ist nach § 165 Abs. 1 Satz 2 AO teilweise vorläufig.
Er ist nach § 164 Abs. 2 AO geändert. Der Vorbehalt der Nachprüfung
bleibt bestehen.

Festgesetzt werden.....
ab Kapitalertragsteuer.....

verbleibende Steuer.....

A b r e c h n u n g (Stichtag 07.11.2012)

bereits getilgt.....
von der Finanzkasse ausgezahlt.....

mithin sind zuwenig entrichtet.....

Bitte zahlen Sie
spätestens am 19.12.2012.....

	Körperschaft- steuer €	Zinsen zur Körpers.-St. €	Solidaritäts- zuschlag €
Festgesetzt werden.....	492.705,00	1.113,00	27.098,77
ab Kapitalertragsteuer.....	127.934,00		7.036,04
verbleibende Steuer.....	364.771,00	1.113,00	20.062,73
A b r e c h n u n g (Stichtag 07.11.2012)			
bereits getilgt.....	317.319,00		17.452,87
von der Finanzkasse ausgezahlt.....		547,00	
mithin sind zuwenig entrichtet.....	47.452,00	1.660,00	2.609,86
Bitte zahlen Sie spätestens am 19.12.2012.....	47.452,00*	1.660,00*	2.609,86*

Nachträglich werden festgesetzt.....
bisher bereits festgesetzt.....

insgesamt.....

A b r e c h n u n g (Stichtag 07.11.2012)

bereits getilgt.....

mithin sind zuwenig entrichtet.....

Bitte zahlen Sie
spätestens am 19.12.2012.....

	Körpersch.-St. Vorausz. 2011 €	Soli. Zuschlag Vorausz. 2011 €
Nachträglich werden festgesetzt.....	20.071,00	1.103,90
bisher bereits festgesetzt.....	344.700,00	18.958,50
insgesamt.....	364.771,00	20.062,40
A b r e c h n u n g (Stichtag 07.11.2012)		
bereits getilgt.....	344.700,00	18.958,50
mithin sind zuwenig entrichtet.....	20.071,00	1.103,90
Bitte zahlen Sie spätestens am 19.12.2012.....	20.071,00*	1.103,90*

Form.Nr. 013373 N 000216101 / 005621 - Fortsetzung nächste Seite - Rt. 7.11.2012 KSt 2010

Negative Beträge mit
Minuszeichen.

Öffnungszeiten:
Mo-Mi, Fr 7:30-13:00
Do 7:30-18:00
Telefax:
09421 941-272

Das Finanzamt (Finanzkasse) hat folgende Konten:
Konto-Nr.: Kreditinstitut: BLZ:
75001802 BBK Regensburg 750 000 00
24001707 Spk Niederbayern-Mitt 742 500 00
2369001 HypoVereinsbk Straub. 742 200 75

Příloha N: Daňový výměr skupiny Stadtwerke Straubing GmbH za rok 2010 – předpis záloh na další zdaňovací období (strana 2)

Finanzamt Straubing
Steuernummer 162/116/40166

Seite 2

Bescheid für 2010 über Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag
vom 15.11.2012

A b r e c h n u n g (Stichtag 07.11.2012)

	Körpersch.-St. Vorausz. 12 €	Sol.Zuschlag Vorausz. 12 €
Abrechnungszeitraum abzurechnen sind.....	1.-4.Vj 2012 364.771,00	1.-4.Vj 2012 20.062,39
bereits getilgt.....	244.834,00	13.465,86
nithin sind zuwenig entrichtet.....	119.937,00	6.596,53
Bitte zahlen Sie spätestens am 10.12.2012.....	119.937,00*	6.596,53*

Die mit * gekennzeichneten Forderungen werden abgebucht von Konto 3004
bei Sparkasse Straubing Bogen (BLZ 74250000).

V o r a u s z a h l u n g e n

Als Vorauszahlungen werden festgesetzt und sind zu entrichten:

				€
Für das Kalenderjahr 2011 nachträglich Solidaritätszuschlag (5,50 %)				20.071,00 1.103,90
	10.März €	10.Juni €	10.Sept. €	10.Dez. €
Körperschaftsteuer: Für Kalenderjahr 2012				119.937,00
Solidaritätszuschlag Für Kalenderjahr 2012				6.596,53
	10.März €	10.Juni €	10.Sept. €	10.Dez. €
Körperschaftsteuer: Für Kalenderjahr 2013 u. weit.Jahre	91.192,00	91.192,00	91.192,00	91.192,00
Solidaritätszuschlag Für Kalenderjahr 2013 u. weit.Jahre	5.015,56	5.015,56	5.015,56	5.015,56

Die Vorauszahlungen werden zum angegebenen Fälligkeitstag abgebucht
von Konto 3004 bei Sparkasse Straubing Bogen (BLZ 74250000).

Příloha N: Daňový výměr skupiny Stadtwerke Straubing GmbH za rok 2010 – stanovení základu daně (strana 3)

Finanzamt Straubing
Steuernummer 162/116/40166

Seite 3

Bescheid für 2010 über Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag vom 15.11.2012

Besteuerungsgrundlagen

Berechnung des zu versteuernden Einkommens

	€
Steuerbilanzgewinn/-verlust	1.297.248
Hinzurechnung der nichtabziehbaren Aufwendungen:	
Aufwendungen nach § 10 Nr.2 KStG:	
Körperschaftsteuer für 2010 und Vorjahre	895.027
Kapitalertragsteuer auf vereinnahmte Kapitalerträge	127.933
Gewerbesteuer für Erhebungszeiträume ab 2008	885.508
Solidaritätszuschlag für 2010 und Vorjahre	56.375
Nebenleistungen zu den Steuern	136.085
Hälfte der Aufsichtsratsvergütungen i.S.d. § 10 Nr.4 KStG	2.700
sonstige nichtabziehbare Aufwendungen,	
z.B. § 4 Abs.5 Nr.1 bis 4, Nr. 7, 8, 8a und Abs.7,	
§§ 4c, 4d EStG, § 160 Abs.1 AO, § 10 Nr.3 KStG	2.700
gezahlte Spenden und nicht als Betriebsausgaben abziehbare Beiträge	9.744
Zwischensumme nach Hinzurechnung nichtabzugsfähiger Aufwendungen	3.413.320
Davon ab:	
inländische Bezüge i.S.d. § 8b Abs.1 KStG	262.496
nicht abziehbare Ausgaben i.S.d. § 8b Abs.5 KStG	-13.124
abziehen	249.372
Zwischensumme	3.163.948
Als Organträger:	
Vom Organträger geleistete Ausgleichszahlungen	831.328
Abzüglich von der Organgesellschaft abgeführter Jahresüberschuss	-7.956.301
Aufwand aus der Auflösung aktiver oder der Bildung passiver	
Ausgleichsposten i.S.d. Abschn. 59 KStR	1.290.239
Summe der Einkünfte	-2.670.786
Davon ab:	
Abziehbare Zuwendungen	-9.744
Zwischensumme	-2.680.530
Als Organträger:	
Zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaft (§ 14 KStG)	6.813.783
Ausgleichszahlungen an außenstehende Anteilseigner der	
Organgesellschaft	-831.328
Sachverhalte i.S.d. § 8b Abs.1 bis 6 und 10 Satz 3 KStG	-17.220
Gesamtbetrag der Einkünfte	3.284.705
Einkommen / zu versteuerndes Einkommen	3.284.705

Berechnung der Körperschaftsteuer

	€
Vom zu versteuernden Einkommen unterliegen einer Körperschaftsteuer in Höhe von:	
15 % (§ 23 Abs.1 KStG)	3.284.705
Tarifbelastung / festgesetzte Körperschaftsteuer	492.705

Berechnung des Solidaritätszuschlags

	€
Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Solidaritätszuschlags	492.705
Festzusetzender Solidaritätszuschlag (5,50 %)	27.098,77