

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Daňové systémy – komparace ve vybraných zemích

Taxation systems – comparison in selected countries

Michaela Kratochvílová

Plzeň 2014

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Michaela KRATOCHVÍLOVÁ**
Osobní číslo: **K12N0049P**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Daňové systémy - komparace ve vybraných zemích**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Zpracujte teoretickou část týkající se daní a daňových systémů.
2. Analyzujte daňové systémy vybraných zemí včetně konkrétních příkladů zdanění.
3. Proveďte komparaci analyzovaných daňových systémů.
4. Stanovte a zhodnoťte výhody a nevýhody analyzovaných daňových systémů.
5. Shrňte řešenou problematiku.

Rozsah grafických prací: **neuveden**
Rozsah pracovní zprávy: **60 - 80 stran**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**
Seznam odborné literatury:


- **LÁCHOVÁ, Lenka.** *Daňové systémy v globálním světě. 1. vydání.* Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1
- **ŠIROKÝ, Jan.** *Daně v Evropské unii. 5. vydání.* Praha: Linde Praha, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9
- *Ministère de l'Économie et des Finances.* [online] Ministère de l'Économie et des Finances, 2013, Dostupné z: <http://www.impots.gouv.fr/>
- *Bundesministerium der Finanzen.* [online] Bundesministerium der Finanzen, 2013, Dostupné z: <http://www.bundesfinanzministerium.de/>
- *GOV.UK.* [online] GOV.UK, 2013, Dostupné z: <http://www.gov.uk/>

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.**
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **25. října 2013**
Termín odevzdání diplomové práce: **25. dubna 2014**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Daňové systémy – komparace ve vybraných zemích“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne 14. dubna 2014

.....

podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce paní Ing. Pavlíně Hejdukové, Ph.D. za její odborné rady, pomoc a připomínky, které mi poskytovala během zpracování práce.

Obsah

Úvod.....	8
Cíl a metodický postup práce.....	9
1 Úvod do daňové problematiky.....	11
1.1 Základní daňové pojmy	11
1.2 Historie daní.....	14
2 Daňové systémy a jejich harmonizace.....	16
2.1 Harmonizace daní v rámci EU.....	17
2.1.1 Harmonizace přímých daní.....	17
2.1.2 Harmonizace nepřímých daní	18
3 Analýza vybraných daňových systémů – právní úprava	23
3.1 Daňový systém Francie.....	23
3.1.1 Přímé daně	24
3.1.1.1 Daň ze zisku korporací	24
3.1.1.2 Osobní důchodová daň.....	26
3.1.1.3 Daň z nemovitosti (majetková) a daň z bydlení	26
3.1.1.4 Příspěvek na veřejnoprávní vysílání	27
3.1.1.5 Daň z bohatství (daň solidarity).....	27
3.1.1.6 Daň z převodu.....	27
3.1.1.7 Daň dědická a darovací.....	28
3.1.2 Nepřímé daně.....	28
3.1.2.1 Daň z přidané hodnoty.....	28
3.1.2.2 Spotřební daně	29
3.1.2.3 Silniční daň	29
3.1.3 Další daně a příspěvky.....	29
3.2 Daňový systém Německa.....	30
3.2.1 Přímé daně	32
3.2.1.1 Daň z příjmu právnických osob	32
3.2.1.2 Daň ze mzdy a z příjmu fyzických osob.....	32
3.2.1.3 Solidární příspěvek	33
3.2.1.4 Živnostenská daň	33
3.2.1.5 Daň z nemovitosti (pozemková daň)	33
3.2.1.6 Daň z převodu nemovitosti.....	33

3.2.1.7	Dědická a darovací daň.....	34
3.2.1.8	Církevní daň.....	35
3.2.2	Nepřímé daně.....	35
3.2.2.1	Daň z přidané hodnoty.....	35
3.2.2.2	Spotřební daně	35
3.2.2.3	Silniční daň	36
3.2.3	Další daně	36
3.3	Daňový systém Spojeného království Velké Británie a Severního Irska	37
3.3.1	Přímé daně	38
3.3.1.1	Daň ze zisku společností – právnických osob	38
3.3.1.2	Daň z příjmů	39
3.3.1.3	Daň z dividend.....	40
3.3.1.4	Místní daň	40
3.3.1.5	Daň z převodu nemovitosti.....	41
3.3.1.6	Dědická a darovací daň.....	41
3.3.2	Nepřímé daně.....	42
3.3.2.1	Daň z přidané hodnoty.....	42
3.3.2.2	Spotřební daně	42
3.3.2.3	Silniční daň	43
3.3.3	Další daně	43
4	Analýza vybraných daňových systémů – praktické příklady	45
4.1	Francie	46
4.2	Německo	51
4.3	Spojené království Velké Británie a Severního Irska	55
5	Komparace zdanění ve vybraných zemích	61
5.1	Příklad č. 1 – Daň z příjmů fyzických osob.....	61
5.2	Příklad č. 2 – Dědická a darovací daň	63
5.3	Příklad č. 3 – Daň z převodu nemovitosti.....	65
5.4	Příklad č. 4 – Silniční daň.....	66
5.5	Příklad č. 5 – Daň z přidané hodnoty.....	68
6	Zhodnocení, výhody a nevýhody jednotlivých daňových systémů	69
6.1	Výhody a nevýhody jednotlivých daňových systémů	71
6.1.1	Francie	72
6.1.2	Německo	73

6.1.3 Velká Británie	74
Závěr	76
Seznam tabulek a obrázků	78
Seznam použitých zkratk	79
Seznam zdrojů.....	80
Seznam příloh	84

Úvod

Daně jsou součástí životů lidí již od starověku. Vzhledem k mnoha typům provází daně každého člověka, ale i právnické osoby, prakticky na každém kroku, ať už se jedná o nákup zboží, služeb, zdanění příjmů či vlastnictví majetku. Daně jsou také podstatnou součástí ekonomiky každé země, jsou důležitým příjmem veřejných rozpočtů. Ovšem každá země má tento daňový systém nastavený jinak. V některých oblastech je zdanění odlišné, v jiných naopak velmi podobné. Právě ke sblížení daňových systémů se snaží svými opatřeními přispět i Evropská unie. Jejím cílem je harmonizace daní. To se jí v některých případech daří naplňovat lépe, v jiných hůře. Rozdílnost ve zdanění v jednotlivých zemích nespočívá jen ve výši daňové sazby, ale také ve způsobu výpočtu či v samotných druzích vybíraných daní.

Diplomová práce se zabývá komparací daňových systémů ve vybraných zemích. Pro tyto účely jsou vybrány tyto země – Francie, Německo a Spojené království Velké Británie a Severního Irska (dále jako Velká Británie). Důvodů pro výběr těchto zemí je několik – všechny jsou součástí Evropské unie (z hlediska nepřímých daní se jedná o společný daňový prostor), patří mezi nejvyspělejší státy světa, měly by tedy mít příjmovou část svých rozpočtů (daně) velmi dobře zpracovanou, tyto země jsou ovšem známé i svými odlišnými přístupy k veřejným financím – Německo a především pak Francie se řadí k sociálním státům s vyšší mírou zdanění, ale také štedrou sociální politikou, naopak Velká Británie zastává názor nižšího zdanění a nižších sociálních dávek. I tyto důvody by tak měly přispět k zajímavému porovnání daňových systémů těchto tří zemí.

V diplomové práci jsou nejdříve popsány teoretické poznatky z oblasti daní, tedy základní pojmy, stručná historie a harmonizace daní z obecného hlediska a poté v rámci Evropské unie. Následně jsou představeny daňové systémy těchto tří zemí z právního hlediska, tedy popsány základní informace o nejběžnějších daních. Tyto poznatky jsou využity v další části, kde jsou analyzovány daňové systémy z hlediska praktických příkladů. Postupy a výsledky těchto příkladů jsou následně porovnány mezi jednotlivými zeměmi. Celá problematika zdaňování je v poslední kapitole shrnuta a jsou popsány výhody a nevýhody jednotlivých daňových systémů.

Cíl a metodický postup práce

Cílem této diplomové práce je zpracovat teoretické poznatky týkající se právní úpravy daní ve vybraných zemích – Francii, Německu a Velké Británii, a pomocí konkrétních příkladů zdanění provést komparaci těchto systémů a zhodnotit jejich výhody a nevýhody. Práce je rozdělena do šesti kapitol.

První kapitola se zabývá představením základních pojmů z oblasti daňové problematiky a dělením daní. V této kapitole je také stručně popsána historie daní.

Druhá kapitola je zaměřena na daňové systémy a především jejich harmonizaci. Ta je popsána nejdříve z teoretického hlediska a poté z hlediska Evropské unie. Zde se tato problematika rozděluje na dvě části – harmonizaci přímých a nepřímých daní.

Ve třetí kapitole jsou analyzovány vybrané daňové systémy z právního hlediska. Nejdříve je daňový systém dané země stručně představen, poté jsou popsány konkrétní daně – nejdříve přímé, následně nepřímé.

Čtvrtá kapitola se týká samotných konkrétních příkladů zdanění. Pro tyto účely je vybráno pět druhů daní tak, aby pokrývaly všechny typy daní – důchodové, majetkové, nepřímé. Praktické příklady jsou tedy zaměřeny na daň z příjmů fyzických osob, dědickou daň, daň z převodu nemovitosti, silniční daň a daň z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že Velká Británie nepoužívá euro, ale vlastní měnu – britskou libru, je nutné částky mezi těmito měnami přepočítávat. K tomuto účelu je použit kurz České národní banky ke konkrétnímu datu.

V páté kapitole jsou porovnány vypočtené příklady z kapitoly předchozí. Komparace je prováděna ze dvou pohledů – z hlediska postupu a složitosti výpočtu a z hlediska samotné výše daňové povinnosti.

Závěrečná šestá kapitola shrnuje celkovou problematiku zdanění a popisuje výhody a nevýhody jednotlivých daňových systémů.

Základními zdroji pro zpracování jsou daňové právní předpisy jednotlivých zemí. Dalšími zdroji jsou odborná literatura, internetové zdroje a právní předpisy Evropské unie.

V diplomové práci je použito několik vědeckých postupů:

- rešerše – vyhledání a shromáždění odborných zdrojů (zejména kapitoly 1 až 3)

- deskripce – popis teoretických poznatků (zejména kapitoly 2 a 3)
- analýza – rozbor právních předpisů a praktické příklady (zejména kapitoly 3 a 4)
- komparace – porovnání vybraných daňových systémů (zejména kapitola 5)
- syntéza – zhodnocení problematiky (zejména kapitola 6).

1 Úvod do daňové problematiky

1.1 Základní daňové pojmy

Před tím, než budou představeny konkrétní daňové systémy, je nutné si ujasnit jednotlivé pojmy, které budou v práci používány.

Za **daně** se považují povinné, zákonem určené platby plynoucí do veřejných rozpočtů. Vyznačují se tím, že jsou obvykle neúčelové a neekvivalentní, placeny pravidelně – v daných intervalech či v případě uskutečnění určitých okolností. Dalším z příjmů veřejného rozpočtu jsou **poplatky**. Ty jsou placeny naopak za nějakou protihodnotu, většinou službu poskytovanou veřejným sektorem. (Žák a kol., 2002)

Mezi typy a druhy daní patří:

- daň nepřímá – cílem je zdanit konečnou spotřebu, charakteristické je, že jeden subjekt daň odevzdává (plátce) a jiný ji skutečně platí v ceně nakupovaného zboží či služby (patří sem daň z přidané hodnoty, daně obrátové či spotřební)
- daň přímá – není přenášena na jiný subjekt, platí ji poplatník, kterému se tím snižuje jeho reálný důchod
- daň důchodová, kde předmětem daně je buď důchod jednotlivce nebo zisk společnosti (daň z příjmů, ze zisku)
- daně majetkové, kde předmětem daně je držba nebo převod majetku (patří sem daň z nemovitostí, dědická, darovací, z převodu nemovitosti)
- daň darovací, předmětem daně je darovaný majetek
- daň dědická, předmětem daně je děděný majetek
- daň z převodu nemovitosti, předmětem je převod vlastnictví u nemovitosti
- daň z nemovitostí – majetková daň ukládaná v pravidelných intervalech na pozemky a stavby
- daň silniční – v různých zemích je zdanění odlišné (předmětem daně mohou být osobní automobily, nákladní automobily, jiná vozidla, a to jak vlastněná či pouze užívaná, pro osobní potřebu či pro podnikání)

- daň z přidané hodnoty – prodejní daň, která se vztahuje na všechny stupně zpracování a distribuci zboží a služeb, plátce si může odečíst daň zaplacenou na vstupech
- daň obratová – jedná se o formu prodejní daně, které podléhají obraty podniků, na rozdíl od daně z přidané hodnoty si nelze odečíst daň zaplacenou na vstupech
- daně spotřební – nepřímé daně ukládané na vybrané druhy výrobků
- daně ekologické – nepřímé daně ukládané buď přímo na jednotku znečištění nebo nepřímo na užití produktivních vstupů nebo spotřebního zboží, které se vztahují na poškozování životního prostředí daň paušální – určena jako pevná částka, kterou nemůže poplatník svým chováním ovlivnit
- daň paušální – výše daně je určena jako pevná částka, kterou nemůže poplatník svým chováním nijak ovlivnit (Žák a kol., 2002)

Velmi častým dělením daní je **klasifikace dle OECD** (Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj). Ta člení daně na šest skupin, které jsou zároveň číslované čtyřmístným kódem. Základními skupinami jsou:

1000 Daně z důhodů, zisků a kapitálových výnosů

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

5000 Daně ze zboží a služeb

6000 Ostatní daně

Podrobné členění je ukázáno v Příloze A. (The OECD classification of taxes, 2013)

V některých zemích se lze ještě setkat s tzv. **církevními poplatky**. Ty jsou považovány za platby daňového typu a jsou i zařazeny do příslušných daňových systémů. Církevní poplatky jsou jedním ze zdrojů finančního zabezpečení církví. Jejich funkce jsou především: financování bohoslužeb a staveb, udržování církevních budov, přiměřené zaopatření duchovních a dalších církevních zaměstnanců či umožnění vykonávat sociální, zdravotnické a vzdělávací činnosti. V minulosti, a to zejména v katolické církvi, byl základem pro financování církve zejména výnos z majetku, poplatky byly pouze jeho doplňkem. V současnosti je to naopak, mezi nejdůležitější finanční zdroje

církve patří církevní poplatky, příspěvky a daně členů církví, v řadě zemí dobrovolné a nevymahatelné. Církevní daň je typická pro všechny země Spolkové republiky **Německo**. Zde se nejedná přímo o daň, ale o přírůzek k obecné dani. Tu platí členové církví, které jsou uznané za veřejnoprávní korporace, každý ve prospěch té církve, ve které má přiznané své členství. Platba této daně patří mezi právní povinnosti, z které se poplatník uvolní v případě prohlášení o vystoupení z církve. V některých zemích se lze setkat s daňovými asignacemi ve prospěch církví. Jedná se o poskytnutí části povinné obecné daně ve prospěch určité církve. Jde o rozhodnutí daňových plátců. Ti si mohou vybrat mezi tímto účelem a jinými veřejně prospěšnými aktivitami (např. kultura). Tímto způsobem mohou podpořit církve i ti, kteří nejsou jejími členy. Daňové asignace existují např. ve Španělsku, Itálii, Maďarsku, uvažuje se o nich i v dalších zemích. (Tretera, 2009)

Daňové zatížení obyvatel dané země lze měřit pomocí ukazatele zvaného **daňová kvóta**. Vypočítá se jako poměr vybraných daní k hrubému domácímu produktu. Pomocí tohoto ukazatele lze porovnávat daňové zatížení v různých zemích, a to jak v rámci souhrnné daňové kvóty, kdy je do čitatele dosazen součet všech daňových příjmů, nebo dílčí analýzy pro jednotlivé skupiny daní. (Široký, 2012)

Každou daň je nutné popsat a představit. Z důvodu přehlednosti jsou k popisu daní používány stejné náležitosti. Těmi jsou:

Subjektem daně může být fyzická i právnická osoba, která je ze zákona povinna platit daň. Stejná práva a povinnosti jako subjekt daně mohou mít i další osoby, které stanoví zákon. Jedná se nejčastěji o správce dědictví a insolvenčního správce. (Daňový řád, 2014)

Daň se vypočítává ze **základu** daně, což je věcně a časově vymezená částka či množství, jenž vynásobením sazbou daně stanoví velikost daně, kterou je třeba uhradit. Základ daně se odvozuje od **objektu** (předmětu) daně, tedy skutečnosti, jež je podkladem pro zdanění. Objekt často určuje jméno daně – důchodová, dědická, z nemovitostí, apod. (Žák a kol., 2002)

Nástrojem, který určuje velikost daně na jednotku základu, je daňová **sazba**. Existuje několik možností, jak ji lze určit: u *pevné* sazby se na každou jednotku základu daně platí pevná částka, *relativní* sazba určuje velikost daně jako procentní část základu daně. S pevnou sazbou se lze obvykle setkat u daní jednotkových, kde je základ vyjádřen jako

počet kusů zdaňovaného výrobku či je určen v jiných fyzických jednotkách (litry, tuny, m²,...), naopak relativní daň se vztahuje k tzv. dani ad valorem (valorická), kde základ daně je vyjádřen v peněžních jednotkách. U některých daní se tyto dva typy sazeb kombinují. Relativní daň může mít tři podoby: lineární (proporcionální), progresivní či regresivní, neboť sazba může být stejná bez ohledu na velikost základu nebo se s růstem základu sazba zvyšuje, případně snižuje. Velmi často se lze setkat ještě s pojmem daňová **progrese**. To se vztahuje k otázce, jaký je dopad daně podle důchodu poplatníka. Mohou nastat tedy tři případy: daně jsou progresivní, regresivní nebo proporcionální. Tedy s růstem důchodu podíl daně a důchodu roste, případně klesá či se nemění. (Žák a kol., 2002)

Postup, při kterém se vyhledávají subjekty daně, zjišťuje se a stanovuje výše splatné daně, daň se vybírá, kontroluje a případně i vymáhá se nazývá **správa daní**. Výše daně se stanovuje pomocí **daňového přiznání**, hlášení nebo vyúčtování, které příslušný subjekt podal. Správu daní vykonávají daňové (finanční) úřady, případně jiné organizace založené za tímto účelem. (Daňový řád, 2014)

Zejména u nepřímých daní (daň z přidané hodnoty, spotřební daně) se lze setkat s pojmy **země původu zboží** a **země určení zboží**. Zemí původu se myslí zemi, ve které bylo zboží vyrobeno (získáno). V případě výroby více státy je jí ta, ve které došlo k poslednímu ekonomicky zdůvodněnému přepracování. Za zemi určení se považuje ta, kam má být či bylo zboží dovezeno. (Žák a kol., 2002)

1.2 Historie daní

Daně provází člověka již od **starověku**, kdy se lidská společnost začala organizovat a začaly vznikat státy, v této době se jednalo především o městské státy. Ty potřebovaly vybrané prostředky ke svému fungování. Samozřejmě nelze hovořit o stejných daních, jaké jsou známé dnes, i daně prošly určitým vývojem. Na počátku byla plnění naturální, až postupem času se přešlo na peněžní. V období starověku se vybíraly např. následující daně: daň ze sklizně placená v obilí, daň z majetku placená v kusech dobytka, daň z výnosů pozemků, daň z otroků, daň z lovu, kde plnění představovala část úlovku, mýto, clo, poplatky od porobených zemí. Za daně bylo považováno i konání prací (roboty, povinnost účastnit se staveb, vojenská služba). V tomto období se hovoří především o těchto státech: Mezopotámie, Egypt, Řecko, Řím, Asýrie, Chetitská říše, Izrael a Palestina. Pojem daňový systém zde nelze chápat jako dnes. Daně vznikaly podle aktuálních potřeb, politické a ekonomické situace. Jedinou výjimku tvořil Egypt,

kde byl zaveden velmi dokonalý systém evidence majetku a osob. Půdu evidoval katastr, obyvatelé museli pravidelně podávat pod hrozbou popravu daňová přiznání svých příjmů. (Falada, 2009)

Ani ve **středověku** nebyly daňové systémy pravidelné či stálé. Vybíraly se různé daně a poplatky, některé byly odlišné, jiné obdobné jako ve starověku. Jako příklady daní lze uvést tyto: obecná berně, domovní daň, daň z hlavy, daň z masa či vypěstovaného obilí, spotřební daně – pивní, z prodeje obilí, vína, hovězího dobytka, koní, ovcí, koz, vepřů, ryb, kupeckého zboží, vlny, suken či pláten, podíl na provozu některých krčem, dávka od rolníků pasoucích dobytek a prasata v lesích, soudní poplatky, clo, mostné, poplatky na tržištích. Častou podobou bylo vykonávání určitých činností: vojenská služba, účast na stavbách a opravách hradů, cest, mostů, rybníků, dále péče o panovníka v rámci jeho objížďení země. (Starý, 2009)

Na počátku období **novověku** se vybíraly daně obdobné jako ve středověku. Postupem času se začala formovat jednotná, moderní soustava daní a poplatků. V 19. století byly daňové systémy mnoha evropských zemí podobné. Byly charakteristické tím, že existovalo velké množství daní a poplatků, byly konkrétnější a specializovanější, kromě státních často existovaly také daně a poplatky jiné, zejména územní. Z období probíhající 1. světové války lze zmínit jednu zajímavost: daň z válečných zisků. Zavedena byla dočasně, zanikla v roce 1919. Měla postihnout obrovské zisky válečných spekulantů a dalších subjektů, kteří na válce vydělávali. Těmi byly právnické i fyzické osoby. (Šouša, 2009)

Daně podobné těm, jež jsou známé ze současné doby, se objevovaly postupně a v různých zemích. V roce 1799 vznikla v Anglii první individuální důchodová daň. Koncem 19. století vznikala ve vyspělých evropských zemích daň ze zisků právnických osob. V téže době v Rakousku–Uhersku na území dnešní České republiky vzniklo několik výnosových daní (daň z podniků veřejně účtujících či všeobecná výdělková daň ze živnosti) a osobní důchodové daně; z nepřímých daní se vybíraly daně z obratu a několik typů spotřebních daní. Obratové daně, v rámci všeobecné daně ze spotřeby, v druhé polovině 20. století začala postupně nahrazovat daň z přidané hodnoty. Toto nahrazení bylo schváleno již v roce 1957 podpisem Římské dohody, kdy se k němu zavázalo šest jejích signatářů: Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo, Nizozemí. Další země je v příštích letech následovaly. První zavedla DPH (daň z přidané hodnoty) Francie roku 1967. (Láchová, 2007)

2 Daňové systémy a jejich harmonizace

V rámci tohoto tématu je možné se setkat se dvěma pojmy, které se mohou plést nebo je někdo může považovat za totožné: daňová soustava a daňový systém. Rozhodně se nejedná o totéž. Jako **daňová soustava** se označuje souhrn všech daní na všech úrovních státní správy, které jsou vybírány v daném státě v určitý čas. **Daňový systém** je širším pojmem. Představuje soustavu daní, systém institucí zabezpečujících správu daní, jejich vyměňování, vymáhání a kontrolu a také systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům a dalším osobám. (Karfíková, 2009)

Daňovou **harmonizací** se rozumí sblížení a vzájemné přizpůsobení národních daňových soustav i jednotlivých daní, a to dodržováním společných pravidel. Nemusí se vždy jednat o to, že dané země budou vybírat absolutně stejné daně, vymezí stejně základ či sazbu daně. Jde spíše o jejich sladění či přiblížení. Podobným pojmem je daňová **koordinace**, která se obvykle bere jako předstupeň harmonizace. Jde o vzájemné sladění daňových soustav, jehož nástrojem bývají různá doporučení a tvorba modelů zdanění. (Žák a kol., 2002)

Vzhledem k tomu, že současné ekonomiky se stávají čím dál více propojenější, mění se i jednotlivé národní daňové systémy. Tradiční daňové systémy se tvořily za zcela odlišných ekonomických i politických podmínek. Pro tuto dobu bylo typické, že jednotlivé země byly teritoriálně oddělené, fungovaly hraniční kontroly, které omezovaly pohyb zboží mezi státy, kapitál se přes hranice státu nepohyboval nebo byl jeho pohyb kontrolován, lidé pracovali ve své zemi a firmy působily v zemi svých vlastníků. Za takovýchto podmínek se nerozvíjela daňová konkurence. V současné době panuje ve světě zcela odlišná situace: národní ekonomiky a trhy se stále více propojují, zvyšují se daňové úniky a možnosti využívání daňových rájů, především u mobilních základů existuje velká daňová konkurence mezi zeměmi, kapitál se pohybuje přes hranice států, fungují nadnárodní korporace, čím nastává problém při alokaci zisku a daní mezi jednotlivé země. Odezvami na tento stav mohou být:

- daňová konkurence: země vytváří výhodnější podmínky a nižší daňové zatížení pro poplatníky, kteří zde mohou ale využívat veřejných služeb na přijatelné úrovni; případně země lákají daňové základy (důchody, zisky, příjmy z finančního kapitálu,

apod.) preferenčními či výhodnějšími daňovými režimy a utajováním informací o příjmech poplatníků

- vzájemná dohoda států o koordinaci či harmonizaci daňových systémů
- protekcionismus či snaha o izolaci: v současnosti při standardní politické situaci nereálné (Láchová, 2007)

Daňovou konkurencí a harmonizací nelze však brát jako absolutní opaky. Každé má své klady:

- daňová konkurence přispívá k úsporám ve veřejných rozpočtech, ekonomickému stimulu soutěže či možnosti vzniku nových a předávání dobrých praxí, a to díky „volné“ soutěži mezi jednotlivými daňovými systémy
- daňová koordinace a harmonizace omezují daňové úniky a účinky škodlivé konkurence, přispívají k využívání veřejných projektů a programů a precizaci společně sdílených principů (Široký, 2012)

2.1 Harmonizace daní v rámci EU

Harmonizace daňových systémů a jednotlivých daní je zcela odlišná u daní přímých a nepřímých. Proto je tato problematika rozdělena do dvou samostatných podkapitol.

2.1.1 Harmonizace přímých daní

V době, kdy se uvažovalo a začalo s harmonizací daní, se předpokládalo, že harmonizace přímých daní bude méně komplikovaná než daní nepřímých. V zemích existovaly stejné typy důchodových daní. Ovšem ukázalo se, že v daních z příjmů jsou velké rozdíly, a to v definování předmětu daně a poplatníků, v konstrukci základů daně, nezdanitelných částkách, odpočtech, slevách či v zdaňovacím období. Evropská unie (EU) se snaží harmonizovat především důchodové daně, což se ale vzhledem k národním tradicím příliš nedaří. Naopak většina daní majetkových harmonizačním opatřením nepodléhá. (Láchová, 2007)

V současnosti se v oblasti přímých daní hovoří spíše o koordinaci než harmonizaci. V současné době mohou členské státy do určité míry mít své systémy přímých daní nastaveny taky, aby odpovídaly požadavkům jejich domácí politiky. Ty ale mohou v rámci přeshraniční činnosti vést k nejednotnému zacházení, případně diskriminaci, dvojímu či naopak žádnému zdanění. Tyto problémy mohou odrazovat jak jednotlivce, kteří by chtěli pracovat či investovat v zahraničí, tak ty, kteří by chtěli v jiném státě

založit společnost. Toto pak zabraňuje úplnému využívání výhod vnitřního trhu. Některé problémy jsou řešeny jednostrannými opatřeními zemí či dvoustrannými daňovými smlouvami. Ty ovšem problém zcela neřeší. Koordinace systémů nevytváří nové právní předpisy, nýbrž zajišťuje, aby rozmanité vnitrostátní systémy byly mezi sebou slučitelné a mohly hladce fungovat společně. Přímé daně jsou tedy ponechány částečně v kompetenci jednotlivých zemí, nesmí však narušovat „4 svobody“ (svoboda pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu). Hlavními cíli této oblasti jsou: odstranění diskriminace a dvojího zdanění, zamezení neúmyslnému nezdanění a zneužívání a snížení nákladů na plnění požadavků spojených s tím, že daná osoba podléhá více než jednomu daňovému systému. (Sdělení Komise KOM(2006) 823, 2006)

2.1.2 Harmonizace nepřímých daní

Pro fungování jednotného trhu je zcela nezbytné sjednotit nepřímé daně. Jejich dopad se projevuje jak ve volném pohybu zboží a služeb, ale také osob a kapitálu. Nutností bylo sjednotit všeobecnou daň ze spotřeby (obratovou daň). Francie začala používat daň z přidané hodnoty, zatímco ostatní země měly zavedenou kumulativní kaskádovou daň. Ta se zanedlouho ukázala pro integraci zemí zcela nevhodnou. Proto i v ostatních státech byla požadována a zavedena **daň z přidané hodnoty**. Harmonizace se dotkla též **spotřebních daní**. Ty představují díky nízké elasticitě spotřeby zdaněných produktů výrazný zdroj příjmů do veřejných rozpočtů. Dalším důvodem jejich uplatňování je snaha odradit spotřebitele od spotřeby produktů poškozujících zdraví či životní prostředí. Tyto daně jsou součástí základu daně pro výpočet daně z přidané hodnoty. Harmonizace měla rovněž přispět k tomu, aby nebyly daňově zvýhodňovány nižšími či nulovými sazbami tradiční domácí výroby. Daním přispívajícím ke zvýšení daňového zatížení výroby či spotřeby ekologicky nepříznivých produktů se říká **ekologické**. Měly by tak lidi motivovat k ekologicky šetrnějšímu chování. Zdaňováno je uhlí, zemní plyn a elektrická energie, tedy energetické produkty a elektřina. (Láchová, 2007)

Směrnice Rady **2006/112/ES** o společném systému **daně z přidané hodnoty** se vztahuje na výrobu a distribuci zboží a služeb kupovaných a prodávaných za účelem spotřeby v Evropské unii. Daň z přidané hodnoty (DPH) je všeobecná daň ze spotřeby, která je uvalena na obchodní činnosti jako je výroba a distribuce zboží a poskytování služeb. Společný systém DPH se vztahuje na zboží a služby koupené a prodané za účelem spotřeby v EU. Při výpočtu se vychází z hodnoty přidané ke zboží (službám) v každé fázi výrobního a distribučního řetězce. Daň je neutrální bez ohledu na počet

plnění, a to díky možnosti odečíst si výši daně, kterou plátce (dodavatel) zaplatil jiným osobám povinným k dani za své nákupy pro obchodní účely během předchozího stupně. V konečné fázi daň zatíží konečného spotřebitele formou procentní přírážky ke konečné ceně zboží (služeb). Předmětem daně jsou plnění prováděná za úplatu osobou povinnou k dani a také dovoz. Zdanitelná plnění zahrnují:

- **dodání** zboží osobou povinnou k dani
- **pořízení zboží** ze země uvnitř EU v některé jiné zemi EU
- **dodání** služeb osobou povinnou k dani
- **dovoz** zboží ze země mimo EU

Osobou povinnou k dani je ten, kdo vykonává ekonomickou činnost (výroba, obchod, poskytování služeb, těžba, zemědělství, výkon svobodných a jiných povolání), případně jiné osoby ve vyjmenovaných speciálních případech. V případě plnění uvnitř EU zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel získal od pořizovatele za plnění, tedy včetně daní (kromě samotné DPH), cla, dávek a poplatků a jiné vedlejší výdaje, nezahrnuje ovšem některá snížení ceny, rabaty a slevy a úhradu zaplacených výdajů. V případě dovozu je základem daně celní hodnota. Základní sazba DPH nesmí klesnout pod 15 %. Státy mohou uplatňovat jednu či dvě snížené sazby, které ovšem nesmí být nižší než 5 %. Ty lze použít pouze ve vyjmenovaných případech. Některé země jsou oprávněné v některých oblastech využívat snížené sazby, i když jsou nižší než stanovené minimum, nebo nulové sazby. (Směrnice Rady 2006/112/ES, 2006)

Následující tabulka č. 1 ukazuje sazby daně z přidané hodnoty, které uplatňují členské země. Jedná se o stav k lednu 2014. Nejsou zde zahrnuty nulové sazby. „Parking rate“ (mezisazba) je přechodné opatření, které zmírňuje přechod z nižší sazby DPH na sazbu standardní (původní zdanění se zvýší na sazbu „parking rate“ a po určité době se zvýší na sazbu standardní). (European Commission, 2014)

Tabulka č. 1: Sazby DPH (v %)

Stát	Super snížená sazba	Snížená sazba	Standardní sazba	„Parking rate“
Belgie	-	6/12	21	12
Bulharsko	-	9	20	-
Česká republika	-	15	21	-
Dánsko	-	-	25	-
Estonsko	-	9	20	-
Finsko	-	10/14	24	-
Francie	2,1	5,5/10	20	-
Chorvatsko	-	5/13	25	-
Irsko	4,8	9/13,5	23	13,5
Itálie	4	10	22	-
Kypr	-	5/9	19	-
Litva	-	5/9	21	-
Lotyšsko	-	12	21	-
Lucembursko	3	6/12	15	12
Maďarsko	-	5/18	27	-
Malta	-	5/7	18	-
Německo	-	7	19	-
Nizozemsko	-	6	21	-
Polsko	-	5/8	23	-
Portugalsko	-	6/13	23	13
Rakousko	-	10	20	12
Rumunsko	-	5/9	24	-
Řecko	-	6,5/13	23	-
Slovensko	-	10	20	-
Slovinsko	-	9,5	22	-
Španělsko	4	10	21	-
Švédsko	-	6/12	25	-
Velká Británie	-	5	20	-

Zdroj: European Commission, 2014

Směrnice Rady **2008/118/ES** o obecné úpravě **spotřebních daní** stanovuje obecnou úpravu spotřebních daní. Vztahuje se na:

- energetické produkty a elektřinu
- alkohol a alkoholické nápoje
- tabákové výrobky

Tyto výrobky podléhají spotřební dani v okamžiku výroby, včetně případné těžby, na území Evropské unie (EU) nebo dovozu do EU. Členské státy mají právo uvalit spotřební daň i na jiné výrobky či služby. Ovšem za předpokladu, že toto nepovede k formalitám při přechodu hranic v rámci EU. Daňová povinnost k této dani vzniká

okamžikem propuštění ke spotřebě v zemi EU. Osobou povinnou k této dani je obvykle oprávněný skladovatel nebo registrovaný příjemce. Operace jako je výroba, zpracování a držení zboží, když spotřební daň ještě nebyla zaplacená, je nutno uskutečňovat v daňovém skladu. Zboží, na které se vztahuje spotřební daň lze přepravovat v režimu podmíněného osvobození od daně v rámci EU, a to z daňového skladu nebo z místa dovozu do jiného daňového skladu, oprávněnému příjemci, na místo vývozu z EU nebo příjemci osvobození. Použit se při tom musí elektronický správní doklad. Daňová povinnost ke spotřební dani vzniká okamžikem propuštění ke spotřebě a v členském státě, v němž k tomuto propuštění došlo. (Směrnice Rady 2008/118/ES, 2008)

Směrnice Rady **92/83/EHS** o harmonizaci struktury spotřebních daní z **alkoholu a alkoholických nápojů** udává, že spotřební daň se vybírá z piva, vína, jiných kvašených nápojů než je víno a pivo, meziproduktů a lihu. Slouží k vysvětlení základních pojmů u jednotlivých produktů, metody výpočtu daně, možnosti použití snížené sazby a podmínek, za jakých mohou být produkty od daně osvobozeny. (Směrnice Rady 92/83/EHS, 1992)

Směrnice Rady **2011/64/EU** o struktuře a sazbách spotřební daně z **tabákových výrobků** stanovuje obecné zásady harmonizace, struktury a sazeb spotřební daně, kterou Evropská unie uvaluje na tabákové výrobky. Za ty se považují:

- cigarety;
- doutníky a doutníčky;
- tabák ke kouření, včetně jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret a ostatního tabáku ke kouření.

Cigarety podléhají *valorické* spotřební dani, která se vypočítává z nejvyšší maloobchodní prodejní ceny včetně cla, a dále *specifické* spotřební dani, která se vypočítává na jednotku výrobku. Členské státy však mohou z vyměřovacího základu *valorické* spotřební daně z cigaret vyloučit clo. Spotřební daň na ostatní tabákové výrobky může být:

- *valorická* na základě maximální maloobchodní prodejní ceny jednotlivých výrobků;
- specifická daň jako částka na kilogram nebo na počet kusů;
- smíšená kombinující obě předchozí

Celková spotřební daň, kterou členské státy uplatňují, musí být nejméně rovna sazbě nebo minimální stanovené výši. (Směrnice Rady 2011/64/EU, 2011)

Směrnice Rady **2003/96/ES** se vztahuje na zdanění **energetických produktů a elektřiny**. Ty se zdaňují pouze v případě, když se používají jako pohonné hmoty nebo paliva, a ne když v případě použití jako suroviny nebo pro účely chemické redukce a v elektrolytických a metalurgických procesech. Původní systém, který se vztahoval jen na minerální oleje, byl rozšířen též na uhlí, zemní plyn a elektřinu. I zde jsou stanoveny minimální sazby. Některé položky mohou být od daně plně či částečně osvobozeny, např. energetické produkty a elektřina používané k výrobě elektřiny a elektřina používaná k udržení schopnosti vyrábět elektřinu, energetické produkty dodávané jako pohonné hmoty nebo paliva pro jiný druh létání než soukromé rekreační létání, energetické produkty dodávané jako pohonné hmoty nebo paliva pro plavbu po vodách EU (včetně rybolovu) pro jiná než soukromá rekreační plavidla a elektřina vyráběná na palubě plavidla, energetické produkty využívané pod finanční kontrolou v oblasti pilotních projektů technologického vývoje ekologicky příznivějších výrobků nebo v souvislosti s palivem nebo pohonnými hmotami z obnovitelných zdrojů, biopaliva, formy energie pocházející ze sluneční energie, větrné energie, energie vln a přílivu nebo geotermální energie nebo z biomasy či odpadu, energetické produkty a elektřina používané pro přepravu zboží a osob po železnici, metrem, tramvaji a trolejbusem, zemní plyn a LPG používané jako pohonné hmoty, apod. V rámci ochrany životního prostředí mohou být zvýhodněny podniky, které přijímají zvláštní opatření ke snížení svých emisí. Pro některé země jsou stanovena přechodná období. Během nich by země měly postupně snížit rozdíly mezi svými a novými minimálními sazbami zdanění. (Směrnice Rady 2003/96/ES, 2003)

3 Analýza vybraných daňových systémů – právní úprava

Pro analýzu byly vybrány tři daňové systémy – Francie, Německo, Velké Británie. Všechny tyto země jsou členy Evropské unie. U některých daní používají obdobné nástroje pro zdanění, v jiných případech jsou zcela odlišné.

3.1 Daňový systém Francie

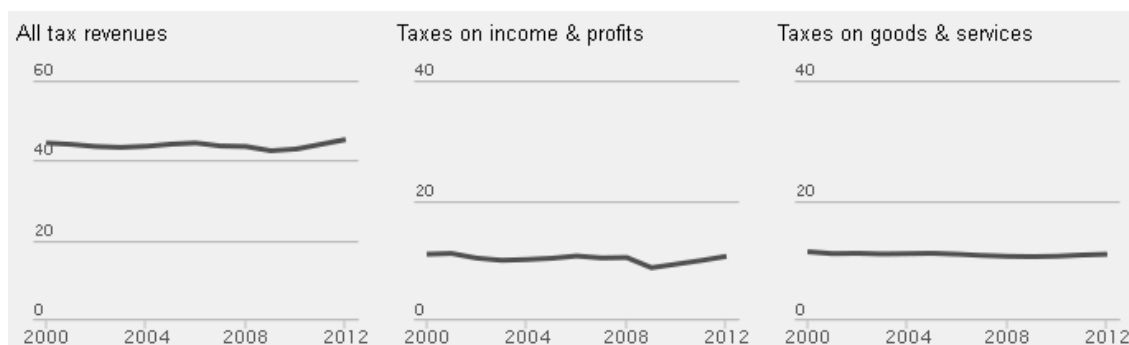
Francie se řadí ke státům s velmi vysokou úrovní daňového zatížení, to patří mezi nejvyšší v Evropské unii. Příjmy z daní plynou do rozpočtu státu, municipalit či fondů sociálního zabezpečení. Daňové určení základních druhů daní je následující:

- osobní důchodová daň, daň ze zisku korporací: stát, fondy sociálního pojištění
- daň z bohatství: stát
- daň dědická, darovací: stát
- daň z nemovitostí: municipality
- daň z přidané hodnoty: stát
- spotřební daně: stát, municipality, fondy sociálního pojištění

Do fondů sociálního zabezpečení plynou také příspěvky na sociální pojištění zaměstnavatele, zaměstnance či osoby samostatně výdělečně činné. (Láchová, 2007)

Na následujících grafech je zobrazen vývoj podílu daňových příjmů na HDP (hrubý domácí produkt) (v procentech). První graf na obrázku č. 1 zahrnuje všechny příjmy daňového typu, druhý příjmy z daní z příjmů a zisků (dle OECD kategorie 1000), třetí příjmy z daní ze zboží a služeb (dle OECD kategorie 5000). Jak je patrné, celkové daňové zatížení se pohybuje nad 40 %. Konkrétně v posledním zveřejněném roce 2012 to bylo 45,3 %. Z toho příjmy z kategorie 1000 činily 10,7 % a z kategorie 5000 11 %. Celkově nedocházelo ve sledovaném období k výrazným výkyvům. (Revenue Statistics 2013, 2014)

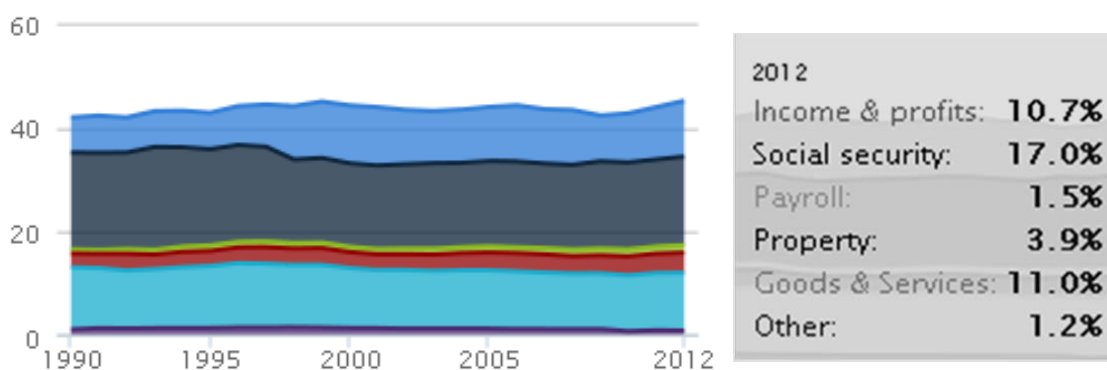
Obrázek č. 1: Vývoj podílu daňových příjmů na HDP – Francie (v %)



Zdroj: Revenue Statistics 2013, 2014

Obrázek č. 2 zobrazuje další graf, který znázorňuje celkovou strukturu daní na těchto příjmech. Skupiny odpovídají klasifikaci daní dle OECD. Nejvíce se na nich podílely příspěvky na sociální zabezpečení, které se pro tyto účely do daných charakteristik také zahrnují (17 %), dále to byly daně ze zboží a služeb (11 %), daně z příjmů a ze zisků (10,7 %), majetkové daně (3,9 %), daně z mezd a pracovních sil (1,5 %) a ostatní daně (1,2 %). (Revenue Statistics 2013, 2014)

Obrázek č. 2: Struktura daní – Francie (v %)



Zdroj: Revenue Statistics 2013, 2014

3.1.1 Přímé daně

3.1.1.1 Daň ze zisku korporací

Mezi **subjekty** této daně patří kapitálové společnosti jako jsou akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, některé další společnosti (např. občanské) a sdružení v závislosti na druhu vykonávané činnosti. Některé právnické osoby si mohou zvolit zdanění buď touto daní či osobní důchodovou daní. Mezi ně patří např. společnost s ručením omezeným s jediným společníkem. Zisky jsou zdaňovány, pokud je

společnost provozována na území Francie. Lze využít i možnost zdanění skupiny: přesto, že v zásadě platí daň každá společnost na základě svých vlastních zisků, v případě, že společnost je francouzská, je možné se rozhodnout pro skupinové zdanění. To dovoluje mateřské společnosti (francouzské) zahrnout do svého zdanitelného zisku své dceřiné společnosti (francouzské), kde ovládá alespoň 95 % kapitálu. Mateřská společnost tedy platí daň ze společně vytvořeného zisku. Lze využívat povolená osvobození od daně, daňové úlevy či slevy. (Code général des impôts, 2014)

Sazba daně:

- pro firmy, které mají roční obrat vyšší nebo roven 7 630 000 €, je výše daně 33 a 1/3 % ze všech zdanitelných zisků
- pokud je obrat nižší (pro malé a střední podniky), sazba závisí na podmínkách týkajících se kapitálu:
 - základní kapitál byl zcela splacen a je držen nejméně ze 75 % fyzickými osobami (nebo jinou společností), potom se zdaní prvních 38 120 € zisku sazbou 15 %, zbytek pak 33 a 1/3 %
 - základní kapitál nebyl zcela splacen nebo je držen méně než ze 75 % fyzickými osobami, zdaní se veškerý zisk 33 a 1/3 %
- Neziskové organizace nepodléhají dani ze svých nevýdělečných aktivit. Jsou však zdaněny zvláštní sazbou 24 % pro některé příjmy z majetku (z pronájmu nemovitosti, zemědělské zisky, ...) či 10 % pro některé příjmy z investičních příjmů (příjmy z dluhopisů, ...). (Code général des impôts, 2014)

Ve Francii se uplatňuje také **minimální (paušální) roční daň**, která je placena i v případě nulového zisku a závisí na velikosti ročního obratu. Tato daň je odpočitatelnou položkou pro daň ze zisku korporací. Tuto daň platí všechny právnické osoby, některé vyjmenované nemusí. Výše:

- obrat méně než 15 000 000 €0 €
- obrat mezi 15 000 000 € a 75 000 00020 500 €
- obrat mezi 75 000 000 € a 500 000 000 €32 750 €
- obrat vyšší nebo roven 500 000 000 €110 000 €

(Impots.gouv.fr, 2014)

3.1.1.2 Osobní důchodová daň

Povinnost platit tuto daň mají lidé starší 18 let, kteří mají bydliště ve Francii nebo se zde zdržují více než 6 měsíců v roce, mají zde svou hlavní obchodní činnost nebo se zde nachází střed jejich hospodářských zájmů (mají zde svou největší investici či sídlo firmy). Osoby, které zde nemají bydliště, podávají daňové přiznání v případě, že mají příjmy z francouzských zdrojů či zde mají jeden nebo více domů. Ve Francii se daň počítá za domácnost – tedy jedna daň ze všech příjmů a výdajů všech osob domácnosti – manželů a jejich svobodných dětí (zohledňuje se i jejich věk). Pro účel výpočtu daně se používá pojem fiskální domácnost. Nevyužívá se, pokud manželé spolu nežijí nebo naopak u partnerů, kteří spolu žijí, ale nejsou manželi. Za **zdanitelné příjmy** se považují: mzdy, platy (zaměstnanecké příjmy), výnosy z investic, kapitálové zisky, zemědělské zisky, zisky z nekomerčních profesí, z vlastnictví, z podnikání, z movitého majetku, apod. Od daně je **osvobozeno**: zákonné rodinné dávky (příspěvky na dítě, na bydlení, ...), jiné rodinné podpory, některé typy kapitálových příjmů (úroky z vkladní knížky spořitelny, spořicího účtu, ...), některé příjmy jsou osvobozeny částečně: mzdy učňů, žáků, studentů, odškodné u úrazu či nemoci z povolání, apod. Lze využívat i slevy na dani či různé daňové odpočty či úlevy. (Code général des impôts, 2014)

Sazby daně (pro příjmy za rok 2013):

- pod 6 011 €0 %
- 6 011 € až 11 991 €5,5 %
- 11 991 € až 26 631 €14 %
- 26 631 € až 71 397 €30 %
- 71 397 € až 151 200 €41 %
- nad 151 200 €45 %

(Code général des impôts, 2014)

3.1.1.3 Daň z nemovitosti (majetková) a daň z bydlení

Vybírá se několik druhů těchto daní, a to dle typu nemovitosti – zastavěná, nezastavěná, neobydlená, apod. a účelu, k němuž nemovitost slouží. Vybírají se tedy daně ze zastavěných pozemků, nezastavěných pozemků, a to jak pro účely bydlení či k podnikání, případně daň z prázdných objektů. U každého typu jsou vyjmenovány

samostatně předměty daně, osvobození, slevy na dani či odpočty a další informace. Daň majetková a daň z bydlení jsou dvě různé daně. Daň platí majitelé či uživatelé prostor. Poplatník platí obě v případě, že bydlí ve vlastní nemovitosti. Základní daň z nemovitosti se stanovuje ročně, podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Vybírá se ve prospěch města či skupiny obcí, kde se nemovitost nachází. Díky tomu přispívá k financování služeb poskytovaných obyvatelům, financování veřejných zařízení, apod. Velikost daně se počítá z nájemní hodnoty předmětu daně. Použijí se sazby schválené obcí (sdružením obcí). Další daní obdobného typu je daň z kancelářských prostor, která se uplatňuje i na obchodní či skladovací prostory. (Code général des impôts, 2014)

3.1.1.4 Příspěvek na veřejnoprávní vysílání

Tento příspěvek souvisí s daní z nemovitosti a je závislý na vlastnictví televize či obdobného zařízení. Poplatníky jsou tedy ti, kteří podléhají dani z nemovitosti a jejichž obydlení je vybaveno televizí či jiným obdobným zařízením. (Code général des impôts, 2014)

3.1.1.5 Daň z bohatství (daň solidarity)

Dani podléhají osoby, které mají čistý **majetek vyšší než 1,3 mil. €**. Vztahuje se na majetek movitý i nemovitý. Pokud má osoba bydliště ve Francii, zahrnuje se všechny majetek nacházející se jak ve Francii, tak v zahraničí. Pokud zde bydliště nemá, zahrne se pouze majetek nacházející se ve Francii (s výjimkou uplatnění mezinárodních dohod). Některé druhy majetku jsou částečně či zcela osvobozeny, lze využít i slevy na dani. Sazba daně je klouzavě progresivní. I zde se uplatňuje zdanění v rámci fiskálních domácností. (Code général des impôts, 2014)

3.1.1.6 Daň z převodu

Daně z převodu se ve Francii vybírají formou **registrační poplatku**. Předmětem daně jsou úplatné převody. Poplatek je stanoven procentní sazbou. Ta závisí na druhu převáděného majetku. V případě prodeje nemovitosti se sazba skládá z těchto částí – část pro departementy (ty si sazbu mohou upravit, ta se ale musí pohybovat v daném pásmu), další část připadající obcím a poplatek spojený s náklady na vyměření a výběr daně určený státu. V současné době celková sazba činí 5,09 %, a to dle tohoto dělení:

- část pro departementy – 3,80 %
- část pro obce – 1,20 %

- část pro stát – 2,37 % z části pro departementy ⇒ 0,09 %

Základem daně je prodejní cena a další poplatky nebo aktuální tržní cena, pokud prodejní cena je nižší. (Code général des impôts, 2014)

3.1.1.7 Daň dědická a darovací

Tyto daně jsou vybírány z majetku získaného děděním či darováním. U daně dědické podle příbuzenského poměru a stupně mentálního či fyzického handicapu příjemce je možné uplatnit různé výše odpočtu od daňového základu nebo osvobození. Sazby daně jsou určeny na základě vztahu mezi zesnulým (dárce) a dědicem (obdarovaným) a roli zde hraje i hodnota majetku. **Sazby** se tak pohybují mezi manžely a osobami v přímé linii mezi 5 % a 45 %, u sourozenců je to 35 % a 45 % (podle hodnoty majetku), u pokrevních příbuzných do čtvrté linie se uplatňuje sazba 55 %, pro všechny ostatní je to 60 %. U daně darovací se postupuje obdobně (pokud je darováno dětem, vnoučatům či pravnoučatům, uplatňují se na hodnoty majetku přesahující nezdánitelné částky sazby také 5 % až 45 %, v závislosti na výši daru). (Code général des impôts, 2014)

3.1.2 Nepřímé daně

3.1.2.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále DPH) je všeobecná daň ze spotřeby, kterou platí přímo zákazníci či spotřebitelé v cenách zboží a služeb. Úprava DPH je obdobná jako v jiných členských zemích Evropské unie. DPH se počítá z ceny bez daně. Povinnost registrovat se k placení DPH vzniká při překročení obrátu ve výši 81 500 €, případně 32 600 € dle druhu poskytovaných služeb. Výše DPH závisí na použité sazbě. Ve Francii se v současnosti uplatňují 4 sazby:

- obvyklá sazba **20 %**, která se týká většiny prodejů zboží a poskytování služeb
- snížená sazba **10 %**, která se týká zboží a poskytování služeb, kromě vyjmenovaných, které dříve spadaly do sazby 5,5 %, např. restaurační služby, ubytování, přeprava, kina
- snížená sazba **5,5 %** použitá na vyjmenované zboží a služby (potravin, vybavení a služby pro postižené, dodávání jídel do školních jídelen, dodání tepla z obnovitelných zdrojů, ...)

- zvláštní (super snížená) sazba **2,1 %** určená např. na léky placené zdravotním pojištěním, příspěvek na veřejnoprávní TV vysílání či na některé tiskoviny (Code général des impôts, 2014)

3.1.2.2 Spotřební daně

V rámci harmonizace nepřímých daní, a tedy i spotřebních, se výběr těchto daní řídí směrnicemi Evropské unie. Zdaňovány jsou:

- tabákové výrobky
- alkoholické nápoje
- minerální oleje
- a mezi spotřební daně patří také daň ze zábavy, záruka materiálu (ryzosti) u zlata, stříbra a platiny či zvláštní daň u cukru (Code général des impôts, 2014)

3.1.2.3 Silniční daň

Ve Francii se vybírá roční daň z **firemních vozidel**. Ta je povinná pro všechny společnosti, které vlastní či užívají osobní automobily. Velikost daně se stanovuje na základě emisí CO₂ (oxid uhličitý) nebo výkonu motoru a počtu vozidel firmy, která nejsou osvobozena. Daň se týká pouze vozidel registrovaných v kategorii „osobní vozidla“, což lze poznat podle poznámky v technickém průkazu. Společnost daň platí, i když není vlastníkem automobilu. Dani podléhá od chvíle, kdy vozidlo vlastní (drží) či užívá ke své činnosti. Existují i vozidla osvobozená, např. hybridní vozidla, vozidla určená výhradně k prodeji či pronájmu, k výkonu služeb pro veřejnost, k výuce řízení či ke sportovním soutěžím. (Code général des impôts, 2014)

3.1.3 Další daně a příspěvky

Mezi další daně a příspěvky vybírané ve Francii patří:

- poplatek při registraci vozidla plynoucí do regionů, v případě vozidel znečišťujících ovzduší nad daný limit se platí k poplatku ještě přírážka
- speciální daň pro nákladní automobily od 12 tun
- ekonomická teritoriální kvóta, která se skládá z pozemkového poplatku podniků a poplatku z přidané hodnoty podniků (místní daň z podnikání)

- některá zdanění průmyslových, obchodních, nekomerčních či zemědělských zisků, na které se nevztahuje daň ze zisku korporací
- sociální daně a příspěvky – všeobecný sociální příspěvek, příspěvek na splácení sociálního dluhu a jiné
- učňovská daň a podobné příspěvky
- příspěvek na další odborné vzdělávání
- účast na stavebních pracích
- ekologické daně
- místní daň na konečnou spotřebu elektřiny a další (Code général des impôts, 2014)

3.2 Daňový systém Německa

V Německu se vybírá skoro 40 různých daní. Jako v jiných zemích i zde existují daně přímé a nepřímé. Daně jsou vybírány na třech úrovních: spolkové (státní), zemské a obecní. Samozřejmě vzhledem ke členství v Evropské unii se musí uvažovat i unijní úroveň. Některé daně jsou vybírány pouze na jedné úrovni, jiné na více. Určení společných daní je takovéto:

- daň z příjmu právnických osob u kapitálových společností – 50 % spolek, 50 % země
- daň ze mzdy a daň z příjmu – 42,5 % spolek, 42,5 % země, 15 % obce
- daň z obrátu – 53,9 % spolek, 44,1 % země, 2 % obce
- daně z kapitálových výnosů na výnosy z úroků či prodeje – 44 % spolek, 44 % země, 12 % obce

Určení ostatních daní:

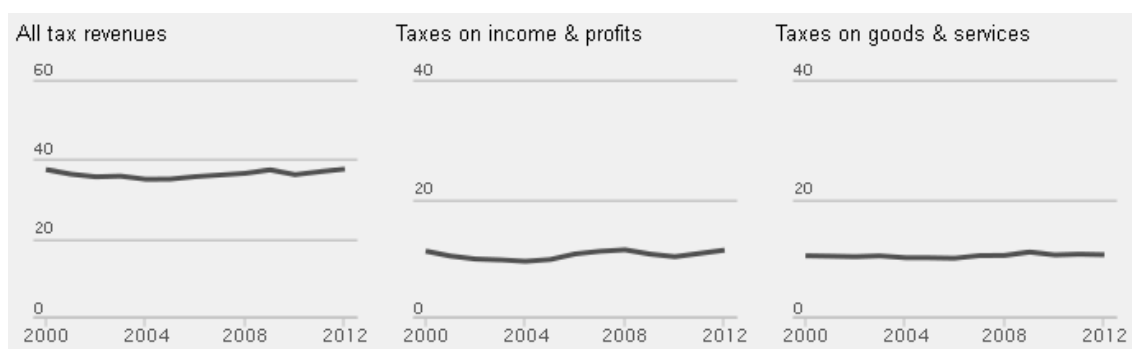
- spolkové daně: energetická daň, daň z elektřiny, daň z tabáku, daň z kávy, daň z lihu a destilátů, daň z pojištění, silniční daň (daň z motorového vozidla), solidární příspěvek
- zemské daně: dědická a darovací daň, daň z převodu nemovitosti, daň z piva, daň z loterií a sázení, poplatky heren, daň z požární ochrany

- obecní daně: živnostenská daň, pozemková daň, daň ze zábavy, poplatek ze psů, daň ze druhého (přechodného) bydliště, daň z hracích automatů, daň z nápojů
- Evropské unii plynou části spolkového rozpočtu z: daně z přidané hodnoty, hrubého národního důchodu, cla a dávky z cukru

(Bundesministerium der Finanzen, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

I zde bude ukázán vývoj podílu daňových příjmů na HDP (v procentech). První graf zahrnuje všechny příjmy daňového typu, druhý příjmy z daní z příjmů a zisků (dle OECD kategorie 1000), třetí příjmy z daní ze zboží a služeb (dle OECD kategorie 5000). Daňové zatížení se pohybuje pod 40 %, konkrétně v posledním sledovaném roce 2012 toto činilo 37,6 %. Z toho příjmy kategorie OECD 1000 byly 11,4 % a kategorie 5000 10,7 %. K výrazným výkyvům za posledních 12 let ani zde nedocházelo. Tyto skutečnosti jsou zobrazeny na obrázku č. 3. (Revenue Statistics 2013, 2014)

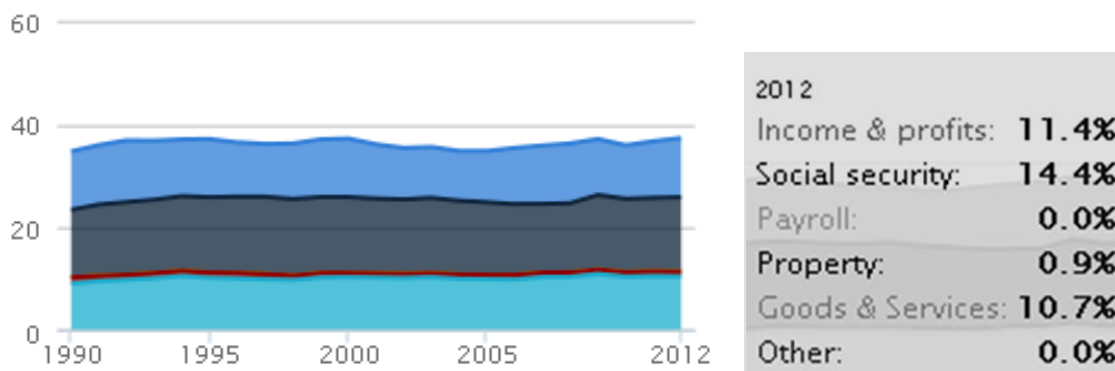
Obrázek č. 3: Vývoj podílu daňových příjmů na HDP – Německo (v %)



Zdroj: Revenue Statistics 2013, 2014

Následující graf na obrázku č. 4 ukazuje celkovou strukturu daňových příjmů v klasifikaci dle OECD na tomto podílu. Největší podíl i zde mají příspěvky sociálního zabezpečení (14,4 %), dále to jsou daně z příjmů a ze zisků (11,4 %) a daně ze zboží a služeb (10,7 %). Necelé jedno procento (0,9 %) připadá na majetkové daně. Speciální daně z mezd a pracovních sil a ostatní daně se v Německu neuplatňují. (Revenue Statistics 2013, 2014)

Obrázek č. 4: Struktura daní – Německo (v %)



Zdroj: Revenue Statistics 2013, 2014

3.2.1 Přímé daně

3.2.1.1 Daň z příjmu právnických osob

Tuto **daň platí** právnické osoby jako jsou akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, evropské společnosti, sdružení či spolky. Za základ daně se považuje celkový příjem této právnické osoby za rok. **Sazba** daně je stanovena na 15 %. Zdanitelné období je kalendářní rok. V zákoně jsou stanovené uznatelné a neuznatelné náklady, osvobození od daně, možnost skupinového zdanění či zvláštní ustanovení pro pojišťovny, penzijní fondy, stavební spořitelny či družstva. (Körperschaftsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.2 Daň ze mzdy a z příjmu fyzických osob

Daň ze mzdy je pouze typem daně z příjmů, nikoli samostatná daň, kterou platí zaměstnanci, neboli za zaměstnance ji odvádí zaměstnavatel. Dani z příjmů **podléhají příjmy** ze zemědělství, lesnictví, živnostenské činnosti, svobodných a jiných povolání, kapitálového majetku či pronájmu a dalších příjmů vyjmenovaných v zákoně. Existují i osvobozené příjmy, využít lze i daňových odpočtů či slev. V případě nízkých příjmů se poplatník setká s **nezdanitelným minimem**. Od roku 2014 je ve výši 8 354 € pro jednotlivce a 16 708 € v případě společného zdanění. **Sazba** daně je lineárně progresivní a pohybuje se v rozmezí 14 % až 42 %. Od výše zdanitelného příjmu 52 882 € pro jednotlivce a 105 764 € u společného zdanění je každý přírůstek zdaněný konstantně 42 %. Pro zvláště vysoké příjmy od 250 731 € u jednotlivců a 501 462 € u společného zdanění stoupá sazba o 3 procentní body. Kapitálové příjmy se zdaňují srážkovou daní ve výši 25 %. Zákon dále určuje osvobození od daně, povolené odpočty,

odlišnosti u jednotlivých druhů příjmů, postupy výpočtu daně, slevy či příspěvky nebo možnosti placení. (Einkommensteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.3 Solidární příspěvek

Tento příspěvek byl zaveden, aby pomohl financování sjednocení Německa. Jedná se o **přirážku k dani** z příjmů a dani ze mzdy, dani z kapitálových výnosů, dani z finanční náhrady a korporační dani. Uplatňuje se i u některých srážkových daní. U daně z příjmů fyzických osob se nevybírání, pokud vyměřovací základ daně nepřekročí stanovenou hranici: 972 € pro jednotlivce, 1 944 € pro manžele. **Výše** příspěvku je stanovena na 5,5 % ze stanovené daně. Tedy daň z příjmu právnických osob se tak zvyšuje z 15 % na 15,83 %, stejně se postupuje u osob fyzických. Příspěvek je spravován jednotlivými zeměmi, příjem přísluší spolku. (Solidaritätszuschlaggesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.4 Živnostenská daň

Touto daní se zdaňují **výnosy živnostenských podniků**. Pod těmi se rozumí živnostenský podnik ve smyslu zákona o dani z příjmů, např. podnikatel (osoba samostatně výdělečně činná) či osobní společnost. Daň platí i pro činnost kapitálových společností. Zemědělské a lesnické podniky a provozování svobodných povolání a jiné samostatné, nezávislé práce dani nepodléhají. U fyzických osob a osobních společnostech platí navíc **nezdanitelná částka** 24 500 €. **Výše** daně je 3,5 %. Tu mohou zvýšit jednotlivé obce a daň se poté většinou pohybuje kolem 14 % až 17 %. Daň pro ně představuje nejdůležitější zdroj příjmů. (Gewerbsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.5 Daň z nemovitosti (pozemková daň)

Daň se vztahuje na nemovitý majetek, a to dle podmínek, které platí na začátku kalendářního roku. Některé nemovitosti jsou od daně osvobozeny, především nemovitosti veřejné, církevní a obecně prospěšných sdružení. Vzhledem k autonomii obcí ohledně stanovení daňového koeficientu, se daňové zatížení může lišit obec od obce. (Grundsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.6 Daň z převodu nemovitosti

Daňovými poplatníky jsou obvykle nabyvatel i prodejce. Mohou se smluvně dohodnout, že zatížení ponese pouze jeden. **Sazba** daně činí 3,5 %. Od roku 2006 si spolkové země

mohou sazbu stanovit odlišně. Existují i převody od daně osvobozené, např. v případě převodu mezi manžely či registrovanými partnery, rodiči a dětmi, převod nízké hodnoty – do 2 500 €, převody z důvodu smrti, darování či dědictví ve smyslu práva darovací a dědické daně či převody patřící . (Grunderwerbsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.7 Dědická a darovací daň

Dědická daň postihuje v zásadě všechny **přechody vlastnictví** z důvodu smrti. Darovací daň tuto daň doplňuje, rozšiřuje. Postihuje převody vlastnictví mezi žijícími. Předpisy pro dědickou daň platí ve velké míře i pro daň darovací. U dědické daně k odpočitatelným závazkům patří náklady na pohřeb a náklady na vyřízení, rozdělení a získání nabytého majetku. U dědické daně je plátcem nabyvatel, u darovací jsou jimi jak obdarovaný, tak dárce. **Sazba** daně a velikost nezdánitelné částky se odvíjí od daňové třídy, která se v daném případě použije. Dle osobního vztahu (příbuznosti) mezi nabyvatelem a zůstavitelem (případně dárce) se rozlišují 3 třídy:

I. manželé, registrovaní partneři, děti a nevlastní děti zůstavitele, vnoučata a také rodiče a prarodiče v případě nabytí majetku z důvodu smrti

II. rodiče a prarodiče v případě darování, sourozenci, nevlastní sourozenci, synovec a neteř, nevlastní rodiče, zeť a snacha, tchán a tchýně, rozvedení manželé a partner zrušeného registrovaného partnerství

III. všichni ostatní

Podle druhu příbuzenského vztahu činí velikost **nezdánitelné části** základu daně 20 000 € až 500 000 €. Kromě toho existují další vyjmenovaná osvobození od daně. Sazba daně nezávisí pouze na příbuznosti osob, ale také na hodnotě převáděného majetku. Daňové **sazby** se následně pohybují v těchto rozmezích:

I. třída – 7 % až 30 %

II. třída – 15 % až 43 %

III. třída – 30 % až 50 %

Nejnižší sazba se uplatňuje v případě hodnoty majetku do 75 000 €, nejvyšší nad 26 000 000 €. (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.1.8 Církevní daň

Zdaňuje se příslušnost fyzické osoby k církvi uznávané podle veřejného práva. Daň platí tedy její **členové** nebo příslušníci. Daň se vybírá jako **přirážka** k dani z příjmů či ze mzdy a dani z finanční náhrady. Výše této přirážkové daně se pohybuje mezi 8 % a 9 %. Příjmy z daní přísluší církvím. Ti, kdo nejsou přihlášení k žádné z německých církví, daň platit nemusí. (Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.2 Nepřímé daně

3.2.2.1 Daň z přidané hodnoty

Vzhledem ke členství Německa v Evropské unii je právo k dani z přidané hodnoty přizpůsobeno právu unijnímu. Jedná se o všeobecnou spotřební daň, kterou se zdaňuje v zásadě veškerá soukromá i veřejná spotřeba, a to jak zboží, tak služeb. Povinnost registrovat se vznikne v případě, když obrat podnikatele v předchozím roce překročil 17 500 € nebo obrat v probíhající roce pravděpodobně převýší 50 000 €. **Sazby** se používají v Německu dvě – **19 % a 7 %**, pro lesníky a zemědělce platí zvláštní sazby – 5,5 %, 10,7 %. Většina obrátů zboží a služeb podléhá základní sazbě 19 %. Snížená sazba se uplatňuje na téměř všechny potraviny, kromě nápojů a obrátů v pohostinství, místní osobní dopravu, knihy, noviny, některé umělecké předměty či ubytovací služby. (Umsatzsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.2.2 Spotřební daně

Německo je jednou ze zemí Evropské unie, proto se musí řídit unijním právem i v oblasti spotřebních daní. V Německu se vybírají spotřební daně z:

- „alkopop“ – alkoholický sladký nápoj
- piva
- šumivého vína
- lihovin (meziproduktů vína)
- lihu a destilátů
- kávy
- tabáku

- energetických surovin – pohonné hmoty, topné látky (zemní plyn, uhlí, minerální oleje) pro energetické účely
- elektřiny
- jaderného paliva

Výnosy z daní náleží spolku, pouze z piva náleží zemím. (Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.2.3 Silniční daň

Dani podléhá držení vozidel určených k dopravě na veřejných silnicích. Za vozidla jsou považována motorová vozidla a přípojná vozidla. Daňová povinnost začíná při registraci vozidla a končí jeho vyřazením z provozu. Při výpočtu se vychází ze zdvihového objemu motoru, případně hmotnosti vozidla, a množství emisí CO₂. Vozidla pro vyjmenovaná použití jsou od daně osvobozena. (Kraftfahrzeugsteuergesetz, 2014; Steuern von A bis Z, 2013)

3.2.3 Další daně

Mezi další daně vybírané na území Německa patří:

- daň z požární ochrany
- daň z nápojů
- poplatek za psa (daň ze psa)
- daň z rybolovu a honu (lovu)
- daň z letecké dopravy
- daň z loterií a sázení
- daň z povolení k výčepu
- poplatky heren
- daň ze zábavy, daň z hracích automatů
- daň z pojištění
- daň z druhého bydliště

(Steuern von A bis Z, 2013)

3.3 Daňový systém Spojeného království Velké Británie a Severního Irska

Zdanění ve Spojeném království Velké Británie a Severního Irska (dále Velká Británie) patří mezi nejnižší v Evropské unii. Jako v jiných zemích i zde jsou vybírány přímé i nepřímé daně. Uváděné sazby platí pro Anglii, Wales a Skotsko, v případě Severního Irska se někdy vyskytují určité odlišnosti. (BusinessInfo.cz, 2014)

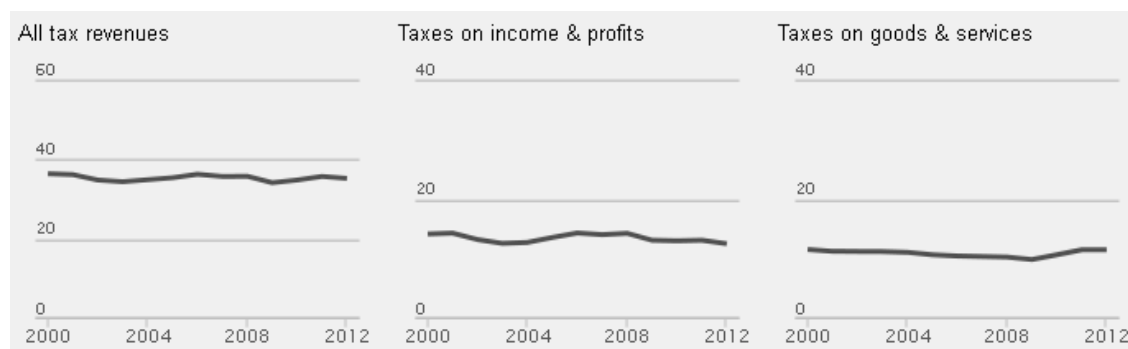
Za správu daní je zde zodpovědný Daňový úřad (HM Revenue and Customs). Zabezpečuje tok peněz do státní pokladny, zajišťuje, že peníze jsou k dispozici pro financování veřejných služeb, apod. Je zodpovědný za tyto daně:

- daň z příjmu
- korporační daň
- daň z kapitálových výnosů
- dědickou daň
- daň z pojistného
- převodové daně – kolkovné
- daně z příjmů z ropy
- daň z přidané hodnoty
- spotřební a ekologické daně

Hlavním daňovým příjmem místních samosprávných celků jsou příjmy z místní daně. (GOV.UK, 2014)

Obrázek č. 5 znázorňuje vývoj podílu daňových příjmů na HDP (v procentech). První graf zahrnuje všechny příjmy daňového typu, druhý příjmy z daní z příjmů a zisků (dle OECD kategorie 1000), třetí příjmy z daní ze zboží a služeb (dle OECD kategorie 5000). Celkové daňové zatížení se pohybuje okolo 35 %, v roce 2012 to bylo 35,2 %. Z toho daňové příjmy skupiny 1000 činily 12,6 % a skupiny 5000 11,6 %. (Revenue Statistics 2013, 2014)

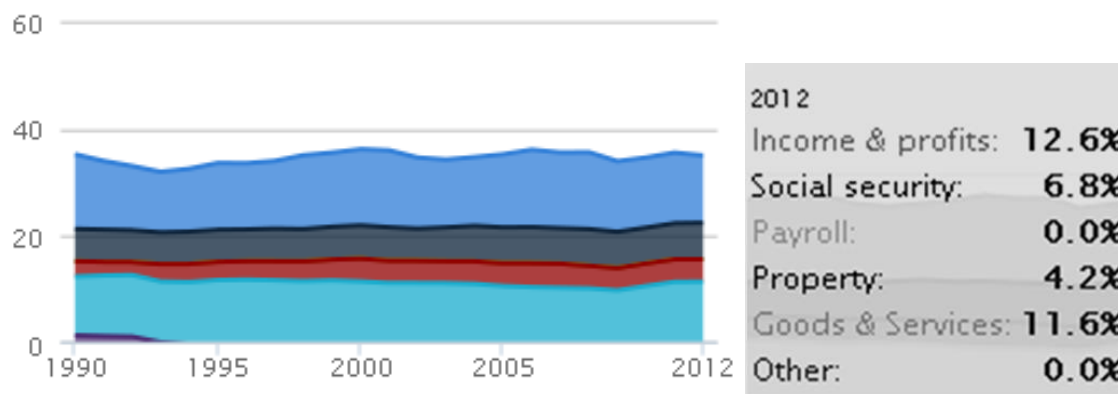
Obrázek č. 5: Vývoj podílu daňových příjmů na HDP – Velká Británie (v %)



Zdroj: Revenue Statistics 2013, 2014

Následující graf znázorněný na obrázku č. 6 naznačuje strukturu těchto výnosů, a to dle skupin klasifikace OECD. Největší podíl zde tvoří výnosy z daní z příjmů a ze zisků (12,6 %) a daní ze zboží a služeb (11,6 %). Příspěvky na sociální zabezpečení se podílely 6,8 % a majetkové daně 4,2 %. Speciální daně z mezd a pracovních sil a ostatní daně se nerozlišují. (Revenue Statistics 2013, 2014)

Obrázek č. 6: Struktura daní – Velká Británie (v %)



Zdroj: Revenue Statistics 2013, 2014

3.3.1 Přímé daně

3.3.1.1 Daň ze zisku společností – právnických osob

Touto daní se zdaňují zisky společností, klubů, spolků, sdružení, asociací, dobročinných spolků, družstev a jiných právnických osob. Finanční rok se neshoduje s kalendářním, ale trvá od 1. dubna do 31. března. Daň je splatná do 9 měsíců od konce účetního období, velké společnosti (zisk nad 1 500 000 £) ji však musí platit ve čtvrtletních splátkách. (Corporation Tax Act 2010, 2014)

Sazba daně závisí na velikosti zisku k 1. dubnu každého roku. Pro společnosti mající zisk do 300 000 £ platí sazba 20 %, v případě vyššího zisku se uplatňuje sazba 21 %. Avšak v případě zisku mezi 300 000 £ a 1 500 000 £ lze využít na tento zisk úlevu a zaplatit tak nižší daň. Ta se stanoví speciálním výpočtem. Pokud je účetní období kratší než 12 měsíců, hranice 300 000 £ a 1 500 000 £ se snižují v poměru k délce tohoto období. Pro společnosti věnující se těžbě ropy a zemního plynu ve Velké Británii nebo jejím pevninském šelfu platí odlišná pravidla i sazby. Společnosti mohou využít také skupinového zdanění. (Finance Act 2013, 2014; HM Revenue & Customs, 2014)

3.3.1.2 Daň z příjmů

Jedná se o daň placenou z příjmů, nemusí se však vztahovat na veškeré příjmy. Obecně jsou **zdanitelnými příjmy** ze zaměstnání, ze samostatně výdělečné činnosti, některé státní dávky, většina důchodů, některé typy úroků, příjmy z pronájmu, příspěvky obdržené v zaměstnání, dividendy z akcií. Daň se neplatí z příjmů z daňově osvobozených účtů (např. spořicí účet jednotlivce či státní spořitelní certifikáty), některých státních dávek, výhry losů státní loterie a národní loterie či prvních 4 250 £ nájemného od nájemníka ve svém bytě. Ve Velké Británii existuje **nezdanitelné minimum**, částka, ze které se daň neplatí. Její výše závisí na věku plátce. **Sazby** daně jsou následující:

- do ročního příjmu 32 010 £ – 20 %
- roční příjem mezi 32 011 £ a 150 000 £ – 40 %
- roční příjem nad 150 000 £ – 45 % (Finance Act 2013, 2014)

Příjmy z úspor do výše 2 790 £ se daní sazbou 10 %. Jinak jsou úroky z úspor zdaněny automaticky 20 %, ale v případě nízkého příjmu se lze dostat na nezdanitelné úroky nebo dostat polovinu zaplacené daně zpět. Jestliže osoba patří do vyšších sazeb (40 %, 45 %), bude dlužit daň z tohoto rozdílu. Využít lze nejrůznější daňové odpočty, nezdanitelné části a slevy na dani. Ty se rozlišují pro jednotlivce a manžele, speciální jsou pak ještě i pro postižené. Roli hraje i věk poplatníka. Mnoho lidí platí daň pomocí srážky u zdroje – zaměstnavatele, poskytovatele důchodu, který ji strhává a odvádí státu. V případě složitějších záležitostí – osoby samostatně výdělečně činné, lidé mající vysoké příjmy, případně další vyjmenované případy, podává osoba vlastní daňové přiznání. Daň je obvykle automaticky odečtena z vkladů a úroků z úspor. Fiskální rok se

neshoduje s kalendářním, ale trvá od 6. dubna do 5. dubna následujícího roku. (Income Tax Act 2007, 2014; GOV.UK, 2014)

3.3.1.3 Daň z dividend

Platí se z příjmů z akcií britských společností, investičních podílových fondů a otevřených investičních společností. Existují **3 sazby** daně. Použitá sazba závisí na tom, zda celkový zdanitelný příjem spadá pod/do nebo nad základní nebo vyšší limit pro sazbu daně z příjmu. Limit u základní sazby je 32 010 £ a u vyšší sazby 150 000 £ (jak bylo uvedeno výše u daně z příjmů). Sazby jsou následující:

- příjem z dividend do 32 010 £ – 10 %
- příjem z dividend do 150 000 £ – 32,5 %
- příjem z dividend vyšší než daňový limit u vyšší sazby – 37,5 %

Vzhledem k zahrnutí úlevy na dani se v praxi postupuje následovně:

- daňová povinnost 10 % (stejná výše jako daňová úleva) – neplatí se žádná daň
- daňová povinnost 32,5 % – zohledněním úlevy se dluží pouze 25 %
- daňová povinnost 37,5 % – zohledněním úlevy se dluží pouze 30,6 %

(Finance Act 2013, 2014)

Je třeba mít na paměti, že úroky z investičních podílových fondů a otevřených investičních společností jsou daněny sazbami pro příjmy z úspor. (Income Tax Act 2007, 2014; HM Revenue & Customs, 2014)

3.3.1.4 Místní daň

Místní daň lze považovat za formu **daně z nemovitosti**. Předmětem daně jsou rezidenční nemovitosti využívané k bydlení. Nemovitosti se rozdělují do oceňovacích tříd, a to dle své tržní ceny k 1. dubnu 1991 v Anglii a ve Skotsku a 1. dubnu 2003 ve Walesu. Dle zařazení do příslušné třídy se pak vypočítá daňová povinnost. Zákon vyjmenovává další třídy nemovitostí, které jsou od daně za daných podmínek osvobozené (např. nezařizené či neobydlené nemovitosti, studentské koleje, nemovitosti obývané postiženými, apod.). Úlevy lze získat i jiných případech – 25 %, pokud zde žije jen jedna dospělá osoba či 50 % v případě, že není pro poplatníka trvalým bydlištěm (v nemovitosti nikdo trvale nebydlí). **Poplatníkem** je osoba, která v nemovitosti bydlí,

tudíž jím může být i nájemce. Sazby daně se liší dle obce, kde se nemovitost nachází. (Local Government Finance Act 1992, 2014)

3.3.1.5 Daň z převodu nemovitosti

Daně z převodu se ve Velké Británii nazývají **kolkovné**. V případě nemovitostí se platí v situaci, kdy si osoba koupila nemovitost nad stanovenou částku. Týká se to všech nákupů domů, bytů a jiných pozemků a staveb. Základem daně je celková pořizovací cena nemovitosti. **Sazba** daně závisí na kupní ceně a na tom, zda je nemovitost obytná. U obytných nemovitostí je nulová sazba do hodnoty 125 000 £, u nebytových je to 150 000 £. Sazby daně se poté pohybují v rozmezí 1 % až 15 % u obytných a 1 % až 4 % u nebytových nemovitostí. Plátcem daně je kupující. Daň se může platit i v případě pronájmu nemovitosti, zde hraje roli ne hodnota nemovitosti, ale výše nájemného. (Finance Act 2003, 2014; GOV.UK, 2014)

3.3.1.6 Dědická a darovací daň

Dědická daň se platí v případě, že hodnota majetku převyšuje 325 000 £. **Sazba** daně je jednotná a činí 40 %. Může být snížena na 36 %, pokud více než 10 % pozůstalosti je dáno na charitu. Darovací daň jako taková neexistuje. U darů se uplatňuje tzv. **pravidlo 7 let**: pokud dárce žije ještě po dobu 7 let od darování, jedná se o osvobození od daně bez ohledu na hodnotu daru – nazýváno je to „potenciálně osvobozený převod“. Pokud do této doby zemře, budou se dary zohledňovat v rámci dědické daně. Dary se tedy daní až po smrti dárce, a to jen v případě, že od darování uplynulo méně než 7 let. Sazba je v tomto případě progresivní, záleží na období mezi darováním a smrtí dárce. Sazba se snižuje s vyšší délkou tohoto období. Začíná tedy na 40 % (období od 0 do 3 let) a končí na 0 % (7 a více let). Žije-li tedy dárce po dalších více než 7 let, dar se nedaní. Pokud bude mít osoba nadále užitek z toho, co darovala, nebude toto osvobozeno od daně – nazýváno je to „dar s výhradou užitku“. Existují i další osvobození, i když hodnota majetku přesahuje výše uvedený limit. Jedná se zejména o přenechání majetku mezi manželi či registrovanými partnery, dary na charitativní účely, muzeím, univerzitám, apod., malé dary do určité hodnoty, svatební dary či dary k registrovanému partnerství. Určité úlevy či osvobození lze uplatnit u statků, farem, lesů a dřeva, akcií či podílů na podniku, historicky či vědecky významný majetek. V případě nemovitostí se zohledňuje, zda se osoba odstěhovala či zde nadále žije. (Inheritance Tax Act 1984, 2014; GOV.UK, 2014)

3.3.2 Nepřímé daně

3.3.2.1 Daň z přidané hodnoty

Jedná se o daň uvalenou na většinu zboží a služeb, které poskytují podniky registrované k dani ve Velké Británii. Rovněž se vztahuje na zboží a některé služby, které jsou sem dovážené z jiných zemí. Ve Velké Británii se uplatňují 3 **sazby**, existují též služby a zboží, které jsou osvobozené od daně či stojí zcela mimo britský daňový systém:

- standardní sazba – **20 %** – uplatňována na většinu zboží a služeb
- snížená sazba – **5 %** – touto sazbou jsou zdaňována např. domácí paliva a elektřina, instalace energeticky úsporných materiálů, ochranné hygienické produkty, dětské autosedačky, produkty umožňující přestat kouřit a další
- **nulová** sazba zahrnuje např. jídlo (ale ne jídla restauracích či prodej teplých jídel s sebou, alkoholické nápoje, cukrovinky, chipsy, sportovní nápoje a jiné), knihy, noviny, dětské oblečení a obuv, veřejná doprava, některá zvířata, krmiva, rostliny, semena (vše určené pro lidskou potravu), léky na předpis a další
- Do **osvobozených** položek patří pojištění, poskytování úvěrů, vzdělání a školení v případě splnění daných podmínek, události na získání financí charitami při splnění určitých podmínek, členské příspěvky rovněž při splnění určitých podmínek, většina služeb poskytovaných lékaři a zubaři.
- Položky stojící **mimo systém** daně z přidané hodnoty zahrnují nepodnikatelské aktivity (koníčky, hobby – např. prodej známek se své sbírky) či poplatky stanovené zákonem (např. za vjezd do centra, kontrola technického stavu vozidla).

Mezi nulovou sazbou a osvobozením je samozřejmě rozdíl, a to vzhledem k výpočtu, registraci, možnosti nároku na vrácení daně apod. Povinnost registrovat se k dani vzniká při překročení obratu 79 000 £ za předcházejících 12 měsíců či když se osoba domnívá, že tento obrat překročí. Daňové přiznání se obvykle podává čtvrtletně. Daň se platí obvykle ve stejném čase jako je odeslání přiznání. Nejzazší termín pro poslání přiznání on-line a zaplacení daně je 1 kalendářní měsíc a 7 dní po skončení účetního období. (Value Added Tax Act 1994, 2014; HM Revenue & Customs, 2014)

3.3.2.2 Spotřební daně

Spotřební dani podléhají tradičně alkoholické nápoje, pohonné hmoty či tabákové výrobky:

- v rámci alkoholických nápojů se vybírají tyto daně: z vína a výrobků z vína, z piva, z cideru („slabé jablečné víno“) (případně hruškové – „perry) a z lihovin. Pro každý druh platí odlišné sazby a odlišný výpočet (podle obsahu alkoholu, podle objemu, množství)
- za pohonné hmoty jsou brány minerální (uhlovodíkové) oleje, biopaliva, náhražky paliv a palivové přísady
- za tabákové výrobky se považují cigarety, doutníky, ručně balený tabák, žvýkací tabák, jiný kuřácký tabák, od 1. ledna 2014 se za tabákové berou i bylinné kuřácké produkty
- za spotřební daně jsou ve Velké Británii považovány i daň z hracích automatů, daň z hazardu (7 druhů daní z různých hazardních her: bingo, sázení – hazardní hry, dálkový hazard, obecné sázení, sdílené sázení – sázková hra, loterie, hrací automaty) a daň z civilní letecké dopravy (Finance Act 2013, 2014; GOV.UK, 2014)

3.3.2.3 Silniční daň

Ve Velké Británii se tato daň řadí mezi spotřební. **Předmětem** daně jsou všechna mechanicky poháněná vozidla, která jsou registrovaná nebo užívaná na veřejných komunikacích. U vozidel, která nejsou osvobozená, je třeba zažádat o **silniční známku** a tu poté na vozidle vystavit. V případě změny některých parametrů (daňová třída, velikost motoru, druh paliva, hmotnost, počet míst k sezení v autobuse, použití) je nutná výměna známky. Mezi osvobozená vozidla patří: vozidla užívaná zdravotně postiženou osobou, invalidní vozíky, historická vozidla, elektrická vozidla, žací stroje, parní vozidla, vozidla užívaná pouze pro zemědělství, zahradnictví a lesnictví a jiné. Samozřejmě vše za splnění daných podmínek. **Sazby** daně jsou založené buď na objemu motoru, nebo typu pohonné látky a emisích CO₂, v závislosti na tom, kdy bylo vozidlo registrováno. Některé typy vozidel mají vlastní sazby (počet míst k sezení v autobuse, hmotnost a počet náprav u nákladních automobilů). (Vehicle Excise and Registration Act 1994, 2014; GOV.UK, 2014)

3.3.3 Další daně

Mezi další daně vybírané ve Velké Británii patří:

- daň z kapitálových výnosů
- daň z pojistného

- roční daň z obydlí, placená společnostmi (nebo jinou právnickou osobou, subjektem kolektivního investování či partnerstvím), které vlastní vysoce hodnotné obytné nemovitosti (nad 2 000 000 £)
- kolkovné z listinných zaknihovaných cenných papírů (elektronické transakce)
- kolkovné – daň z finančních transakcí (při použití papírové formy transakce)
- speciální daňový režim je vytvořen pro průzkum a těžbu ropy a zemního plynu ve Velké Británii a jejím kontinentálním šelfu
- ekologické daně:
 - daň ze změny klimatu – daň z elektřiny, plynu, tuhých paliv, LPG
 - daň z těžby kamene, písku a štěrku
 - daň z uložení odpadu na skládku
- bankovní daň
- daň z podnikání (z nemovitostí určených k podnikání) (HM Revenue & Customs, 2014)

4 Analýza vybraných daňových systémů – praktické příklady

Pro praktickou ukázkou zdanění bylo vybráno pět druhů daní:

- daň z příjmů fyzických osob
- dědická daň
- daň z převodu nemovitostí
- silniční daň
- daň z přidané hodnoty

Při výpočtu daní ve Velké Británii bude nutné přepočítávat částky na britské libry, případně zpět na eura. Použit je kurz České národní banky k 10. únoru 2014:

1 € ... 0,831 £ 1 £ ... 1,203 € (ČNB, 2014)

Daň z příjmů fyzických osob

Daňová sazba není jediným ukazatelem výše zdanění příjmů jednotlivců. Teoreticky je možné, aby v různých zemích zaplatila fyzická osoba jinak vysokou daň, přestože by sazba i příjem osoby byly shodné. Je to následek především rozdílného výpočtu daňové povinnosti, uplatnění daňových slev nebo nezdanitelné položky. Proto je třeba brát v úvahu veškeré faktory ovlivňující velikost konečně daňové povinnosti.

Příklad č. 1 – Daň z příjmů fyzické osoby

Z důvodu názornosti a srovnatelnosti výsledků bude pro výpočet použit jednotný příjem přepočtený na stejnou měnu, který činí 40 000 € za rok. Tato výše byla zvolena záměrně, neboť ve vybraných zemích se průměrný roční příjem za rok 2012 pohyboval mezi 36 000 € a 45 000 €. (Gola, 2013)

V modelovém příkladu bude tedy uvažován ženatý muž s jedním dítětem (10 let) a ročním příjmem ze zaměstnání 40 000 €. Narozený roku 1978 – 35 let. Manželka 1983 – 30 let, taktéž průměrný příjem 40 000 €.

Dědická a darovací daň

Ve zdanění dědictví a darů je v uvedených zemích také určitý rozdíl.

Příklad č. 2: Syn (40 let) zdědil po svých rodičích majetek v hodnotě 500 000 € (nemovitost, finanční prostředky). Náklady na pohřeb činily 2 000 €. Syn musel po

svých rodičích zaplatit dluhy ve výši 20 000 €. Syn s rodiči, jejichž majetek zdědil, nebydlel.

Daň z převodu nemovitosti

Příklad č. 3: Pan Petr prodal svůj byt, ve kterém bydlel již 20 let, panu Davidovi, se kterým není příbuzný, a to za 300 000 €.

Silniční daň

Příklad č. 4: Vypočítat silniční daň pro osobní automobil.

Osobní automobil:.....Škoda Octavia
První registrace:1. listopadu 2009
Zdvihový objem:1896 cm³
Palivo:Diesel
Emise CO₂:135 g/km

Vozidlo je používáno po celý rok.

Daň z přidané hodnoty

Pro země Evropské unie platí ohledně DPH určité podmínky, které musí dodržovat – jedná se o počet sazeb a jejich minimální výše. Ale i tak existují v rámci těchto omezení mezi zeměmi ve zdanění rozdíly, a to zejména při uplatňování snížených sazeb. Na následujících příkladech bude ukázán rozdíl ve zdanění zboží a služeb, se kterými se většina lidí setkává velmi často – základní potraviny pro osobní spotřebu, veřejná doprava a denní tisk. Budou ukázány sazby, které jednotlivé země použijí a spočítán rozdíl v konečných cenách v případě částky 100 € bez DPH – příklad č. 5.

4.1 Francie

Příklad č. 1 – Daň z příjmů fyzických osob

Stanovení daně z příjmu nepatří ve Francii k nejjednodušším, naopak během výpočtu je nutné použít několik postupů a kroků, odlišných v závislosti na výši příjmu či životní situaci poplatníků. Výhodou je, že poplatníci mohou využít internetového on-line kalkulátoru. Ten, po vyplnění informací vztahujících se ke stanovení daně, provede složité výpočty sám. Pro poplatníky představuje výhody nejen v rychlosti či časové flexibilitě, ale především spolehlivosti výsledku. Ve Francii se daň počítá za celou

fiskální domácnost. V rámci modelového příkladu se tudíž bude počítat s příjmy obou manželů.

Postup výpočtu:

⇒ nejdříve se sečtou veškeré příjmy podléhající dani z příjmů – **hrubý příjem**

$$80\ 000\ €$$

⇒ **čistý zdanitelný příjem** – zaměstnanci si mohou odečíst paušální výdaje ve výši 10 % (pokud se je nerozhodnou uplatnit ve skutečné výši)

$$80\ 000 - 8\ 000 = 72\ 000\ €\ (R)$$

⇒ výpočet **koeficientu** – v závislosti na statutu poplatníka a počtu vyživovaných dětí – pro dva dospělé a jedno dítě je koeficient ($2 \times 1 + 1 \times 0,5$)

$$N = 2,5$$

⇒ výpočet **rodinného kvocientu** – $QF = R/N$

$$72\ 000/2,5 = 28\ 800$$

⇒ stanovení **daňové sazby** (pásma) – stanoví se na základě vypočteného kvocientu, v tomto případě je rovný 28 800, což spadá do pásma

$$26\ 631\ €\ \text{až}\ 71\ 397\ €, \text{ tudíž sazba je}\ \dots\dots\dots 30\ %$$

⇒ **výpočet hrubé daně** – lze použít dvě metody – delší, kdy se postupně zdaňuje příjem v jednotlivých pásmech a vypočtené částky se nakonec sečtou, nebo kratší s využitím vzorce:

$$(R \times \text{daňová sazba}) - (\text{index} \times N)$$

(index je stanovený pro každé pásmo zvlášť)

$$(72\ 000 \times 0,30) - (5\ 610,86 \times 2,5) = 7\ 573\ €$$

⇒ **výpočet čisté daně** – hrubá daň se upravuje o daňové úlevy a dosažení maximální výše z rodinného kvocientu – daňový strop se vztahuje k počtu daňových jednotek neboli již vypočtenému koeficientu, výpočet konečné daně je poněkud komplikovaný, využije se postup jako předchozí s tím, že se uvažuje koeficient 2 ne 2,5

$$QF = 72\ 000/2 = 36\ 000 - \text{pásmo } 30\ %$$
$$(72\ 000 \times 0,30) - (5\ 610,86 \times 2) = 10\ 378$$

vliv maximální výše rodinného kvocientu – 1 500 € za půl jednotky (0,5)

$$10\,378 - 1\,500 = \mathbf{8\,878\ €}$$

⇒ od čisté daně lze ještě odečíst slevu na jedno dítě navštěvující základní školu ve výši 61 €, konečná **daňová povinnost** tedy činí

$$8\,878 - 61 = \mathbf{8\,817\ €}$$

(Code général des impôts, 2014)

Příklad č. 2 – Dědická a darovací daň

Ve Francii se liší výpočet dle příbuzenského poměru mezi pozůstalým a dědicem. Podle tohoto vztahu je určena výše nezdanitelné částky i daňové sazby.

Postup výpočtu:

⇒ **hodnota** zdanitelného majetku

$$\mathbf{500\,000\ €}$$

⇒ od této částky lze odečíst **nezdanitelnou částku**, pro dítě je ve výši

$$\mathbf{100\,000\ €}$$

⇒ dále lze **odečíst** hodnotu **dluhů** a **náklady na pohřeb**, ty do výše **1 500 €**

⇒ **částka**, ze které se daň bude počítat tedy bude

$$500\,000 - 100\,000 - 20\,000 - 1\,500 = \mathbf{378\,500\ €}$$

⇒ pro dědění v přímé linii jsou **sazby** pro výpočet daně

do částky 8 072 €	5 %	0 €
mezi 8 072 € a 12 109 €	10 %	- 404 €
mezi 12 109 € a 15 932 €	15 %	- 1 009 €
mezi 15 932 € a 552 324 €	20 %	- 1 806 €

(a dále, pro příklad už není nutné pokračovat)

⇒ výpočet **daně** lze provést dvěma způsoby – postupně násobit příslušné částky danými sazbami a vypočítané hodnoty sečíst nebo využít rychlejšího způsobu, kdy se celá částka ke zdanění vynásobí příslušnou sazbou a odečte se hodnota uvedená ve třetím sloupečku

$$(378\,500 \times 0,2) - 1\,806 = \mathbf{73\,894\,€}$$

Při výpočtu darovací daně se vychází z obdobného principu.

(Code général des impôts, 2014)

Příklad č. 3 – Daň z převodu nemovitosti

Ve Francii se platí při prodeji majetku registrační poplatek. Ten se skládá se tří částí:

- část pro departementy – 3,80 %
- část pro obce – 1,20 %
- část pro stát – 2,37 % z části pro departementy \Rightarrow 0,09 %

Celková sazba tedy činí 5,09 %.

Poplatek se počítá z prodejní ceny.

\Rightarrow **poplatek** tedy činí

$$300\,000 \times 0,0509 = \mathbf{15\,270\,€}$$

Registrační poplatek ve výši 15 270 € zaplatí kupující.

(Code général des impôts, 2014)

Příklad č. 4 – Silniční daň

Ve Francii se tato daň vybírá pouze z firemních vozidel – vozidla pro firemní účely, případně využívaná zaměstnanci a vedením podniku. Daň je uvalena pouze na osobní automobily. Proto se v daném případě bude uvažovat, že **vozidlo vlastní** pro své účely **podnik**.

Od roku 2014 platí pro výpočet daně nová pravidla. Celková daňová povinnost se rovná součtu dvou složek – pro vozidlo zaregistrované v roce 2009 jsou to:

- složka dle výše emisí CO₂ v g/km
- složka zohledňující emise látek znečišťujících ovzduší – stanovená podle druhu paliva a prvního roku provozu vozidla

Postup výpočtu:

\Rightarrow výpočet **první složky** daně – emise vozidla jsou 135 g/km, sazba je tedy 5,5 eura na gram emisí (dle Tabulky č. 2)

$$135 \times 5,5 = 742,5 \text{ €}$$

Tabulka č. 2: Silniční daň ve Francii – sazba dle emisí

Obsah emisí CO₂ (g/km)	Sazba na g CO₂ v eurech
Méně nebo rovno 50	0
Vyšší než 50 a méně nebo rovno 100	2
Vyšší než 100 a méně nebo rovno 120	4
Vyšší než 120 a méně nebo rovno 140	5,5
a dále, pro příklad už není nutné pokračovat	

Zdroj: Code général des impôts, 2014

⇒ stanovení **druhé složky** daně – vozidlo zaregistrováno a používáno od roku 2009 – částka složky tedy činí (dle Tabulky č. 3)

100 €

Tabulka č. 3: Silniční daň ve Francii – sazba dle paliva a prvního roku provozu

První rok provozu vozidla	částka pro DIESEL v eurech
Do 31. prosince 1996	600
1997 až 2000	400
2001 až 2005	300
2006 až 2010	100
Od 2011	40

Zdroj: Code général des impôts, 2014

⇒ celková **daňová povinnost**

$$742,5 + 100 = 842,5 \text{ €}$$

Společnost zaplatí daň ve výši 842,5 €.

(Code général des impôts, 2014)

Příklad č. 5 – Daň z přidané hodnoty

Francie využívá dvou snížených sazeb – 5,5 % a 10 % a jedné super snížené – 2,1 %.
Pro vybrané položky se uplatňují různé z těchto sazeb:

⇒ **základní potraviny – 5,5 %**

cena bez daně 100 €
daň $100 \times 0,055 = 5,5 \text{ €}$
konečná cena **105,5 €**

⇒ **veřejná doprava – 10 %**

cena bez daně 100 €
daň $100 \times 0,1 = 10 \text{ €}$
konečná cena **110 €**

⇒ **denní tisk – 2,1 %** (pro v zákoně vyjmenované tiskoviny)

cena bez daně 100 €
daň $100 \times 0,021 = 2,1 \text{ €}$
konečná cena **102,1 €**

(Code général des impôts, 2014)

4.2 Německo

Příklad č. 1 – Daň z příjmů fyzických osob

V Německu existuje také společné zdanění manželů, avšak zde se pro něj mohou manželé rozhodnout dobrovolně. Uplatňováno je progresivní zdanění, pro jednotlivá pásma je postup výpočtu odlišný. Manželé si mohou zvolit výhodnější variantu zdanění, a proto v uvedeném modelu bude pro stanovení daně použito samostatné zdanění poplatníka. Je to z toho důvodu, že oba mají stejnou výši příjmů. Společné zdanění je výhodné v situaci, kdy jeden z manželů dosahuje výrazně nižších příjmů.

Postup výpočtu:

⇒ suma všech **příjmů** podléhajících dani

40 000 €

⇒ stanovení možných odpočtů – od příjmu si lze odečíst zaměstnaneckou paušální částku ve výši **1000 €** a paušál mimořádných výdajů **36 €** (pokud skutečná výše mimořádných výdajů není známá nebo nepřekročily paušální částku)

⇒ **příjem ke zdanění** – od příjmu se odečtou možné odpočty

$$40\,000 - 1000 - 36 = \mathbf{38\,964\ €}$$

⇒ stanovení daně se provádí na základě **vzorců**, které jsou stanovené odlišně pro jednotlivá daňová pásma

příjem ke zdanění 38 964 € spadá do pásma 13 470 € až 52 881 €

$$\text{vzorec: } (228,74 \times Y + 2\,397) \times Y + 1\,014$$

$$Y = (\text{zdanitelný příjem} - 13\,469) / 10\,000$$

(„jedna desítitísícina příjmu přesahujícího horní hranici předchozího pásma“)

⇒ stanovení **daně**

$$Y = (38\,964 - 13\,469) / 10\,000 = 2,5495$$

$$(228,74 \times 2,5495 + 2\,397) \times 2,5495 + 1\,014 = \mathbf{8\,611\ €}$$

⇒ kromě této daně je nutné ještě zaplatit **solidární daň** ve výši 5,5 % z výše vypočtené daně, solidární daň ale ovlivňují nezdanitelné částky na dítě, proto nelze spočítat 5,5 % z 8 611 €, ale je nutné upravit již zdanitelný příjem a provést výpočet znovu. Nezdanitelné částky na dítě jsou dvě – částka přispívající k zajištění základních životních potřeb dítěte (strava, bydlení, ošacení) ve výši 4 368 € na dítě/rok a částka na potřeby výchovy a vzdělávání ve výši 2 640 € na dítě/rok. Vzhledem k tomu, že v Německu si mohou odpočty uplatnit oba rodiče, v případě společného zdanění manželů činí tato částka 7 008 €, v případě samostatného zdanění připadne na každého rodiče polovina, tedy 3 504 €.

$$38\,964 - 3\,504 = 35\,460\ €$$

$$Y = (35\,460 - 13\,469) / 10\,000 = 2,1991$$

$$(228,74 \times 2,1991 + 2\,397) \times 2,1991 + 1\,014 = 7\,391\ €$$

$$7\,391 \times 0,055 = \mathbf{406\ €}$$

⇒ celková daňová povinnost tedy činí

$$8\,611 + 406 = \mathbf{9\,017\ €}$$

V uvedeném modelu nebyl přihlášen poplatník k žádné církvi. V opačném případě by ještě zaplatil církevní daň. (Einkommensteuergesetz, 2014)

Příklad č. 2 – Dědická a darovací daň

Daň platí dědic. Dle vztahu mezi zůstavitelem a dědicem se rozlišují tři třídy. Syn (dítě) patří do třídy I. Na základě tohoto zařazení bude stanovena sazba daně.

Postup výpočtu:

⇒ **brutto hodnota** majetku

500 000 €

⇒ od této hodnoty lze odečíst **osobní nezdánitelnou částku**, její výše závisí na příbuzenském vztahu zůstavitele s dědicem, v případě dítěte je tato výše

400 000 €

⇒ dále lze **odečíst náklady** na pohřeb zesnulého, náhrobek, běžnou péči o hrob a jiné obdobné náklady, místo skutečně vynaložených nákladů lze využít paušální částku

10 300 €

⇒ dále lze odečíst zůstavitelovy **dluhy**

20 000 €

⇒ **částka ke zdanění** tedy činí

$$500\,000 - 400\,000 - 10\,300 - 20\,000 = \mathbf{69\,700\ €}$$

⇒ dědická daň je progresivní, sazby jsou určeny dle výše částky ke zdanění a daňové třídy, pro třídu I platí

do hodnoty 75 000 € ... **7 %**

do hodnoty 300 000 € ... **11 %**

(a dále, pro příklad už není nutné pokračovat)

⇒ dědická daň tedy činí

$$69\,700 \times 0,071 = \mathbf{4\,879\ €}$$

V případě darovací daně se postupuje obdobným způsobem.

(Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, 2014)

Příklad č. 3 – Daň z převodu nemovitosti

Daň se platí, pokud základ daně převyšší 2 500 €. Při překročení se tato částka neodečítá, ale daň se počítá z celé výše. Sazba je lineární stanovená zákonem ve výši 3,5 % ze základu daně. Ovšem jednotlivé spolkové země si mohou sazbu upravit a stanovit dle svého. Z tohoto důvodu bude vypočtena výše daně pro dvě spolkové země – pro sazbu základní a pro sazbu v současné době nejvyšší:

- Bavorsko – 3,5 %
- Šlesvicko-Holštýnsko – 6,5 %

Základem daně je kupní cena, neboli plnění od kupujícího (celková hodnota, kterou musí kupující na získání nemovitosti vydat).

Bavorsko

⇒ **daň činí**

$$300\,000 \times 0,035 = \mathbf{10\,500\,€}$$

Šlesvicko-Holštýnsko

⇒ **daň činí**

$$300\,000 \times 0,065 = \mathbf{19\,500\,€}$$

V Německu jsou za platbu daně odpovědní jak kupující, tak prodávající. Kdo ji bude platit si stanoví účastníci ve smlouvě. Daň ale obvykle platí kupující. Zaplatí tedy daň v rozmezí 10 500 € až 19 500 € dle spolkové země, ve které k převodu dojde.

(Grunderwerbsteuergesetz, 2014)

Příklad č. 4 – Silniční daň

V Německu dani podléhá držení veškerých motorových vozidel, která jsou určena k provozu na veřejných komunikacích, tedy určená jak k podnikání, tak pro soukromé účely.

⇒ Vozidlo bylo registrováno po 1. červenci 2009, tudíž **základem daně** je zdvihový objem v cm³ a emise CO₂ v g/km

$$\mathbf{1896\,cm^3, 135\,g/km}$$

⇒ **Sazba daně** závisí na druhu paliva. U dieselového automobilu je to **9,5 €** za každých započatých **100 cm³** zdvihového objemu motoru. K tomu se musí ještě přičíst **2 €** za

každý **gram emisí CO₂** na km jízdy, který **přesahuje** (při registraci do 31. prosince 2011) **120 g/km**.

⇒ **daň činí**

$$19 \times 9,5 + (135 - 120) \times 2 = 210,5 \Rightarrow \text{zaokrouhleno na eura dolů} \Rightarrow \mathbf{210 \text{ €}}$$

Vlastník vozidla tedy zaplatí roční daň ve výši 210 €. (Kraftfahrzeugsteuergesetz, 2014)

Příklad č. 5 – Daň z přidané hodnoty

Německo uplatňuje jednu sníženou sazbu, a to ve výši 7 %. Vybrané položky do ní spadají všechny.

⇒ **základní potraviny – 7 %**

cena bez daně	100 €
daň	$100 \times 0,07 = 7 \text{ €}$
konečná cena	107 €

⇒ **veřejná doprava – 7 %** (v případě, že se jedná o takovou dopravu, která je v rámci obce či do vzdálenosti 50 km)

cena bez daně	100 €
daň	$100 \times 0,07 = 7 \text{ €}$
konečná cena	107 €

⇒ **denní tisk – 7 %**

cena bez daně	100 €
daň	$100 \times 0,07 = 7 \text{ €}$
konečná cena	107 €

(Umsatzsteuergesetz, 2014)

4.3 Spojené království Velké Británie a Severního Irska

Příklad č. 1 – Daň z příjmů fyzických osob

Ve Velké Británii není fiskálním rokem kalendářní rok, ale období od 6. dubna do 5. dubna následujícího roku. V modelovém příkladu se bude počítat s aktuálními informacemi, tedy těmi platnými pro období 2013 – 2014. Na rozdíl od předchozích dvou zemí není samotný výpočet daňové povinnosti tak složitý, používá se klasické

vynásobení zdanitelného příjmu příslušnou sazbou. Vzhledem k tomu, že nezdánitelné částky jsou uváděny v britských librách, je nutné převést příjem na libry. Pro následné zhodnocení a porovnání mezi zeměmi bude poté vypočtená daň převedena zpět na eura. Tento převod by neměl následné vyhodnocení a komparaci ovlivnit, neboť rozdíly mezi daněmi v jednotlivých státech jsou v řádech minimálně stovek eur.

Postup výpočtu:

⇒ suma **všech příjmů** podléhajících dani

40 000 €

⇒ převod příjmu **na britské libry** (£)

40 000 € ... **33 260 £**

⇒ ve Velké Británii si lze od příjmu odečíst poměrně vysokou **základní odpočitatelnou položku** (nezdánitelné minimum), základní výše pro období 2013 – 2014 činí 9 440 britských liber, **zdanitelný příjem** bude tedy

$33\,260 - 9\,440 = \mathbf{23\,820\ £}$

⇒ tento zdanitelný příjem spadá do základní daňové **sazby 20 %**

0 £ až 32 010 £ ... 20 %

⇒ výpočet **daňové povinnosti**

$23\,820 \times 0,2 = \mathbf{4\,764\ £}$

⇒ převod na **eura**

4 764 £ ... **5 729 €**

Ve Velké Británii mají někteří rodiče nárok ještě na výhody na děti. Ty jsou brány ale spíše jako přídavky na děti než slevy z daňové povinnosti.

(Income Tax Act 2007, 2014; Finance Act 2013, 2014)

Příklad č. 2 – Dědická a darovací daň

Poplatníkem daně mohou být různé osoby, záleží na konkrétní situaci. Daň je povinen zaplatit nejčastěji vykonavatel závěti, dále např. správce majetku, a to použitím peněz z pozůstalosti. V případech určených zákonem může být poplatníkem i dědic.

Postup výpočtu:

⇒ převod z eur na **britské libry**

500 000 € ... **410 875 £**

22 000 € ... **18 079 £**

⇒ celková **výše majetku**

410 875 £

⇒ od této částky lze **odečíst náklady na pohřeb a dluhy** zůstavitele, celkem tedy

18 079 £

⇒ **pozůstalost** tedy činí

$410\,875 - 18\,079 = \mathbf{392\,796\ £}$

⇒ uplatnit lze ještě **nezdanitelnou částku** ve výši

325 000 £

⇒ částka **podléhající dani**

$392\,796 - 325\,000 = \mathbf{67\,796\ £}$

⇒ **sazba** daně je jednotná ve výši **40 %** (v případě, že alespoň 10 % pozůstalosti je věnováno na charitu je možné použít sníženou sazbu 36 %)

⇒ **dědická daň** tedy činí

$67\,796 \times 0,4 = \mathbf{27\,119\ £}$

⇒ převod na eura

27 119 £ ... **33 002 €**

Darovací daň jako taková ve Velké Británii neexistuje. Za určitých podmínek jsou dary předmětem daně dědické. Jde o tzv. pravidlo 7 let, které již bylo výše vysvětleno: dani podléhají dary darované do 7 let před smrtí dárce. (Inheritance Tax Act 1984, 2014)

Příklad č. 3 – Daň z převodu nemovitosti

Ve Velké Británii je tato daň vybírána formou kolkovného. Základem daně je celková výše protiplnění – pořizovací cena + případně další náklady. Sazby se liší podle toho,

zda se jedná o nemovitost obytnou, rezidenční či neobytnou, nerezidenční, případně se jedná o nájemní nemovitost. Sazby jsou progresivní dle výše základu daně.

⇒ nejdříve je nutné převést prodejní cenu z eur na **britské libry**

300 000 € ... **249 450 £**

⇒ ve Velké Británii se sazba vyčte z tabulky, pro obytné nemovitosti je tabulka následující (Tabulka č. 4)

Tabulka č. 4: Kolkovné – sazby

Kupní cena	Sazba
do 125 000 £	0 %
125 000 £ až 250 000 £	1 %
250 000 £ až 500 000 £	3 %
a dále, pro příklad už není nutné pokračovat	

Zdroj: Finance Act 2003, 2014

⇒ v tomto případě se použije sazba **1 %**

⇒ **kolkovné** tedy činí

$249\,450 \times 0,01 = \mathbf{2\,494\,£}$

⇒ přepočítání na **eura**

2 494 £ ... **2 999 €**

Kolkovné ve výši 2 999 € zaplatí kupující. (Finance Act 2003, 2014)

Příklad č. 4 – Silniční daň

Ve Velké Británii se k této dani vztahuje pojem tax disc – kotouč, který je vydán po zaplacení daně a musí být vystaven na vozidle. Vztahuje se na období 12 měsíců, případně lze i na 6 měsíců, pokud roční daň přesáhne 50 britských liber. V tomto případě ale poplatník nezaplatí 50 % z ceny za 12 měsíců, ale 55 %.

Sazby jsou stanovené pevnou částkou.

Pro osobní automobil registrovaný po 1. březnu 2001 se při stanovení daně vychází z obsahu emisí CO₂ v g/km a používaného paliva.

⇒ výše daňové povinnosti se vyhledá v příslušné tabulce (Tabulka č. 5)

Tabulka č. 5: Silniční daň ve Velké Británii

Skupina	Emise CO ₂ (g/km)	Benzín a nafta	
		Sazba na 12 měsíců	Sazba na 6 měsíců
A	do 100	0 £	-
B	101-110	20 £	-
C	111-120	30 £	-
D	121-130	105 £	57,75 £
E	131-140	125 £	68,75 £
a dále, pro příklad už není nutné pokračovat			

Zdroj: Vehicle Excise and Registration Act 1994, 2014

⇒ dané vozidlo má obsah emisí CO₂ 135 g/km, spadá do skupiny E, proto výše **daně** bude

pro 12 měsíců **125 £**

⇒ přepočítání na eura

125 £ ... **150 €**

Vlastník vozidla zaplatí daň ve výši 150 euro.

(Vehicle Excise and Registration Act 1994, 2014)

Příklad č. 5 – Daň z přidané hodnoty

Velká Británie využívá kromě snížené sazby 5 % ještě nulovou sazbu. Vybrané položky spadají právě do této sazby 0 %. (Proto není nutný převod měn, ve výpočtu jsou uvažovány částky v eurech, ne v britských librách)

⇒ **potravinářství – 0 %**

cena bez daně100 €

daň**0 €**

konečná cena**100 €**

⇒ **veřejná doprava – 0 %** (v prostředcích, které jsou pro minimálně 10 osob)

cena bez daně100 €

daň**0 €**

konečná cena**100 €**

⇒ **denní tisk – 0 %**

cena bez daně100 €

daň**0 €**

konečná cena**100 €**

(Value Added Tax Act 1994, 2014)

5 Komparace zdanění ve vybraných zemích

5.1 Příklad č. 1 – Daň z příjmů fyzických osob

Postupy výpočtu daně z příjmů shrnuje tabulka č. 6, následně je rozebrána složitost jednotlivých postupů.

Tabulka č. 6: Shrnutí postupu příkladu č. 1

Země	Shrnutí postupu
Francie	<p>hrubý příjem celé domácnosti</p> <p>– paušální výdaje pro zaměstnance</p> <p>= čistý zdanitelný příjem</p> <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • podle statutu poplatníka a počtu vyživovaných dětí se vypočte koeficient • rodinný kvocient = čistý zdanitelný příjem / koeficient <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • podle výše rodinného kvocientu se stanoví daňové pásmo a sazba daně • pro výpočty hrubé a čisté daně se využije vzorec $(R \times \text{daňová sazba}) - (\text{index} \times N)$ <hr/> <p>čistá daň</p> <p>– sleva na dítě</p> <p>= konečná daňová povinnost</p>
Německo	<p>suma příjmů</p> <p>– odpočty: zaměstnanecký paušál a paušál mimořádných výdajů</p> <p>= příjem ke zdanění</p> <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • dle výše příjmu ke zdanění se stanoví daňové pásmo • daň se vypočte dosazením do vzorců stanovených pro vybrané daňové pásmo <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • při výpočtu solidární daně se postupuje stejným způsobem, zde lze ale zohlednit nezdanitelné částky na dítě <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • konečná daňová povinnost = daň z příjmů + solidární daň
Velká Británie	<p>suma příjmů</p> <p>– základní nezdanitelné minimum</p> <p>= zdanitelný příjem</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • dle výše zdanitelného příjmu se stanoví daňová sazba • daň = zdanitelný příjem x sazba daně
--	--

Zdroj: Vlastní zpracování

Co se týká **složitosti** výpočtu konečné daně, nejjednodušší systém je zavedený ve Velké Británii. Zde se od celkového příjmu odečte poměrně vysoké nezdanitelné minimum, které lze považovat za pozitivní způsob motivace lidí k práci či přiznávání příjmů, a následný zdanitelný příjem se vynásobí daňovou sazbou z příslušného pásma. Naopak v Německu je třeba znát několik vzorců, které se ještě liší pro každé daňové pásmo. Za poněkud nepraktické lze považovat výpočet solidární daně. U té lze využít daňová zvýhodnění na děti, ovšem znamená to začít s výpočtem od začátku s novou výší zdanitelného příjmu. Ve Francii lze využít buď systém postupného zdaňování příjmů v jednotlivých pásmech či dosazení do vzorce. Ve Francii je ale poměrně komplikovaný postup, který tomu předchází, a to vypočítávání koeficientu, rodinného kvocientu, ale především velmi složitý způsob určení čisté daně. Také se v těchto dvou zemích neodečítá nezdanitelné minimum jako ve Velké Británii. Jediné, co se dalo uplatnit byly zaměstnanecké paušály – ve Francii ve výši 10 % hrubého příjmu, v Německu ve výši 1 000 €. V Německu lze odečíst ještě paušál mimořádných výdajů 36 €.

Z hlediska výběru daní je samozřejmě důležitá daňová kontrola, přísné postihy při daňových únicích a samotná morálka lidí, ale složitost, jasnost a průhlednost systému se dají považovat za neméně důležité při motivaci lidí k platbě daní. Je důležité, aby si všichni lidé uměli spočítat svou daňovou povinnost a pochopili celý postup výpočtu. Proto systémy uplatňované ve Francii a Německu nelze považovat za příliš dobré, ač myšlenka použití zdanění za fiskální domácnost s použitím koeficientů a rodinných kvocientů není sama o sobě špatná. Avšak pro běžné lidi je tento postup příliš komplikovaný. Doporučením by bylo používat co nejjednodušší, nejpřehlednější a nejprůhlednější způsob. Postup ve Velké Británii je nejjednodušší, ovšem nebere ohled na rodinnou situaci a děti.

V další tabulce č. 7 jsou vidět výsledky příkladu č. 1. Určitou nevýhodou při srovnání je použití společného zdanění ve Francii a zdanění jednotlivce v Německu a ve Velké Británii.

Tabulka č. 7: Výsledky příkladu č. 1

Země	Daň z příjmu jednotlivce	Daň při společném zdanění manželů
Francie	-	8 817 €
Německo	8 611 + 406 = 9 017 €	-
Velká Británie	5 729 €	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Nejvyšší daň bude platit poplatník v Německu. Kromě klasické daně z příjmu musí zaplatit ještě solidární daň. Oproti ostatním dvěma zemím je zde daňová povinnost výrazně vyšší. Přesahuje dokonce i výši daně pro oba manžele v případě společného zdanění ve Francii.

Výsledky příkladu podporují skutečnost, že daňové zatížení ve Velké Británii patří mezi nejnižší v Evropské unii (BusinessInfo.cz, 2014). Naopak tento výpočet nedokazuje to, že ve Francii je celkové zdanění jedno z nejvyšších ze zemí Evropské unie (Láchová, 2007). To ovšem neznamená, že by výpočet nebyl správný. Daňové zatížení nebere v úvahu pouze jeden druh daně, ale celkové platby daňového typu, které musí lidé v dané zemi platit. A právě ve Francii je vybíráno velké množství daní, některé druhy se ani v jiných zemích nevybírají.

5.2 Příklad č. 2 – Dědická a darovací daň

Tabulka č. 8 shrnuje postupy výpočtů v příkladu č. 2, který se zabýval dědickou daní. Další tabulka č. 9 ukazuje konečné daňové povinnosti v jednotlivých zemích.

Tabulka č. 8: Shrnutí postupu příkladu č. 2

Země	Shrnutí postupu
Francie	<p>hodnota zdanitelného majetku</p> <ul style="list-style-type: none"> – nezdanitelná částka (zohledňuje se příbuzenský vztah mezi zůstavitelem a dědicem) – dluhy, náklady na pohřeb do stanovené výše <p>= částka podléhající dani</p> <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • výpočet daně pomocí klouzavě progresivní sazby
Německo	<p>hodnota zdanitelného majetku</p> <ul style="list-style-type: none"> – osobní nezdanitelná částka (zohledňuje se příbuzenský

	vztah mezi zůstavitelem a dědicem) – dluhy, pro náklady na pohřeb v paušální výši = částka podléhající dani <hr/> • výpočet daně pomocí progresivní sazby
Velká Británie	hodnota majetku – dluhy, náklady na pohřeb – nezdanitelná částka 325 000 £ (příbuzenský vztah se nezohledňuje) = částka podléhající dani <hr/> • výpočet daně pomocí jednotné sazby

Zdroj: Vlastní zpracování

Tento příklad je jediný, kde daňová povinnost ve Velké Británii vyšla vyšší než v Německu. Je to především důsledek vysoké daňové sazby ve Velké Británii, kde se využívá jednotná sazba 40 %. Naopak v Německu je sazba progresivní, v daném případě se použilo 7 %. Dalším důvodem je i to, že zatímco ve Velké Británii se dluhy a náklady na pohřeb odečítají ve skutečné výši, v Německu lze u nákladů na pohřeb využít paušální výši až 10 300 €. Naopak nezdanitelná částka je prakticky stejná – 400 000 € v Německu, 325 000 £ ve Velké Británii (po přepočtu na eura mezi 390 000 € a 400 000 €, dle aktuálního kurzu 391 000 €). V Německu se též při výpočtu zohledňuje příbuzenský vztah mezi zůstavitelem a dědicem, naopak ve Velké Británii se na toto ohled nebere.

Ve Francii se taktéž zohledňuje příbuzenský vztah mezi zůstavitelem a dědicem, přesto se zde platí dědická daň poměrně vysoká. Důvodem je nižší nezdanitelná částka než v předchozích případech – 100 000 €, tedy čtvrtina oproti Německu. Rozdíl je také v možnosti odečtu nákladů na pohřeb. Zatímco ve Velké Británii se použila skutečná výše a v Německu se mohl dokonce použít výhodný paušál, ve Francii se tyto náklady mohou uplatnit jen do výše 1 500 €. Sazba je klouzavě progresivní, v daném případě ve výši 20 %.

Tabulka č. 9: Výsledky příkladu č. 2

Země	Daň
Francie	73 894 €
Německo	4 879 €
Velká Británie	33 002 €

Zdroj: Vlastní zpracování

5.3 Příklad č. 3 – Daň z převodu nemovitosti

Shrnutí výpočtu příkladu č. 3, tedy název, údaje o sazbě a další informace shrnuje tabulka č. 10. Tabulka č. 11 obsahuje výsledky daného příkladu.

Tabulka č. 10: Shrnutí výpočtu příkladu č. 3

Země	Shrnutí postupu
Francie	<ul style="list-style-type: none"> registrační poplatek = prodejní cena x jednotná sazba (sazba má 3 části – pro departement, obci, stát)
Německo	<ul style="list-style-type: none"> daň = prodejní cena x jednotná sazba (sazba je jednotná, výše dle zákona či vyšší dle rozhodnutí spolkových zemí)
Velká Británie	<ul style="list-style-type: none"> kolkovné = prodejní cena x progresivní sazba (sazba se vyhledá v tabulce určené podle povahy nemovitosti)

Zdroj: Vlastní zpracování

Na tento typ daně se pohlíží ve vybraných zemích odlišně. Ve Francii se nepovažuje za daň, ale registrační poplatek, který vzniká při úplatném převodu nemovitosti. V Německu i Velké Británii je klasickou daní, ovšem ve Velké Británii se pro ni používá název kolkovné, který přetrvává z dřívějších dob, kdy se platilo za úřední potvrzení příslušné dokumentace. Také sazby jsou v zemích odlišné. Ve Francii je daň jednotná, skládá se ze tří částí, neboť výnosy plynou departementům, obcím i státu. V Německu je daň také lineární, ovšem jednotlivé spolkové země si ji mohou zvýšit. Výnosy plynou zemím, ty je mohou částečně či zcela předat nižším správním jednotkám. Ve Velké Británii se zohledňuje povaha nemovitosti – zda je obytná či

neobytná, případně nájemní. Sazba je progresivní, pro každý typ nemovitosti jiná. V Německu a Velké Británii se pro převody v nízké výši daň neplatí, v Německu se daň platí, pokud základ daně přesáhl 2 500 €. Ve Velké Británii platí nulová sazba pro převody do 125 000 britských liber u obytných, případně 150 000 britských liber u neobytných nemovitostí. Poplatníkem ve Francii i Velké Británii je kupující, v Německu jsou jím obě strany, ovšem obvykle ji (dle dohody) platí též kupující.

Tabulka č. 11: Výsledky příkladu č. 3

Země	Daň
Francie	15 270 €
Německo	10 500 € – 19 500 €
Velká Británie	2 999 €

Zdroj: Vlastní zpracování

Výše daňové povinnosti v zemích dokazuje tvrzení, že Velká Británie má oproti předchozím zemím nižší daňové zatížení. Konkrétně v daném případě je to důsledek především nižší použité sazby. Ve Velké Británii je sazba progresivní a pro nemovitost v daném případě byla použita sazba pouhé 1 %, zatímco ve Francii je lineární sazba ve výši 5,09 %, v Německu se pohybuje mezi 3,5 % a 6,5 % dle konkrétní spolkové země.

5.4 Příklad č. 4 – Silniční daň

Tabulka č. 12 shrnuje postupy používané při výpočtu silniční daně v příkladu č. 4, tabulka následující č. 13 ukazuje výsledky ze zadaného modelového příkladu.

Tabulka č. 12: Shrnutí postupu příkladu č. 4

Země	Shrnutí postupu
Francie	<p>první složka (závisí na emisích CO₂) = obsah emisí x sazba za gram emisí</p> <p>+ druhá složka (zohledňuje emise látek znečišťujících ovzduší) = stanoví se z tabulky podle druhu paliva a prvního roku provozu vozidla</p> <p>= celková daň</p>
Německo	<ul style="list-style-type: none"> • základ daně – zdvihový objem motoru a emise CO₂ • sazba daně – závisí na palivu, objemu motoru, emisích CO₂

	<ul style="list-style-type: none"> daň = „za každých započatých 100 cm³ zdvihového objemu motoru 9,5 € + 2 € za každý gram emisí CO₂ na km jízdy, který přesahuje 120 g/km“
Velká Británie	<ul style="list-style-type: none"> výše daňové povinnosti je stanovena pevně, vyhledá se v příslušné tabulce stanovení závisí na datu první registrace vozidla, na palivu a emisích CO₂

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve všech třech zemích je nutné vědět datum první registrace vozidla. Podle toho se poté postupuje při výpočtu samotné daně, neboť pro různá období je postup výpočtu odlišný. Ve Francii je silniční daň uvalena pouze na firemní vozidla, která jsou zařazena do kategorie osobních automobilů. Od roku 2014 se daň skládá ze dvou složek, zohledňuje tedy nejen emise CO₂, ale také emise látek znečišťujících ovzduší. Ty jsou stanoveny dle druhu používaného paliva a prvního roku provozu vozidla. Naopak v Německu a ve Velké Británii podléhají této dani všechna vozidla bez ohledu na účel používání. V Německu se při výpočtu zohledňuje zdvihový objem motoru, emise CO₂ a používané palivo. Ve Velké Británii je částka stanovena pevně a poplatník ji nalezne v příslušné tabulce. Výše závisí na emisích CO₂ a používaném palivu. Po zaplacení dostane poplatník tzv. tax disc, kotouč, který vystaví na vozidle.

Tabulka č. 13: Výsledky příkladu č. 4

Země	Daň
Francie	842,5 €
Německo	210 €
Velká Británie	150 €

Zdroj: Vlastní zpracování

I v případě silniční daně platí, že nejméně se zaplatí ve Velké Británii a nejvíce ve Francii. Kromě celkové daňové politiky státu to může být způsobeno i tím, že ve Francii platí daň pouze firmy, a to ze svých osobních vozidel. Tudíž je nutné, aby platily více, než v zemích, kde se platí daň z každého vozidla.

5.5 Příklad č. 5 – Daň z přidané hodnoty

Tabulka č. 14 shrnuje výsledky příkladu č. 5, který se zabýval daní z přidané hodnoty a rozdíly v používání jiných než standardních sazeb – snížené, super snížené, nulové.

Tabulka č. 14: Výsledky příkladu č. 5

Země	Daň			Konečná cena		
	Základní potraviny	Veřejná doprava	Denní tisk	Základní potraviny	Veřejná doprava	Denní tisk
Francie	5,5 €	10 €	2,1 €	105,5 €	110 €	102,1 €
Německo	7 €	7 €	7 €	107 €	107 €	107 €
Velká Británie	0 €	0 €	0 €	100 €	100 €	100 €

Zdroj: Vlastní zpracování

Vybrané položky jsou zdaňovány v daných zemích odlišně. Ve Francii se využívají kromě standardní sazby dvě snížené a jedna super snížená a každá z těchto položek patří do jiné z nich. V Německu spadají položky do snížené sazby a ve Velké Británii do nulové. Je správné, že ve všech zemích jsou tyto produkty a služby daňově zvýhodněny. Potraviny jsou pro život člověka nezbytné a stát by na tom neměl nadměrně vydělávat. Denní tisk sice pro člověka nezbytný není, ale rozšiřuje jeho obzory, znalosti a povědomí o dění doma i ve světě. Nemusí se vztahovat na veškerý tisk, v tomto ohledu se zdá, že to vyřešila správně Francie, kde do super snížené sazby patří pouze vyjmenované tiskoviny. Díky podpoře veřejné dopravy mohou lidé preferovat tento způsob přepravování před tím, aby jezdili denně do práce, školy či za zábavou automobilem. Tím se podporuje ekologické myšlení lidí.

6 Zhodnocení, výhody a nevýhody jednotlivých daňových systémů

I když čísla vypočtených daní mluví jasně, nelze situaci popsat např. tak, že lidé ve Velké Británii se mají lépe než v Německu. Je nutné vzít v úvahu i druhou stránku věci, a to tu sociální (podpory v nezaměstnanosti, mateřské, rodičovské, nemocenské dávky, přídavky na děti, penze a jiné dávky). V tomto ohledu se lidé ve Velké Británii musí spoléhat ve větší míře na sebe než na stát, jsou vedeni k tomu, aby se o sebe dokázali v různých životních situacích postarat. Naopak Francie a Německo jsou „typické štedré“ sociální státy, které se o své občany starají. Nelze tedy jednoznačně určit, kde se lidé mají lépe. Záleží spíše na preferencích každého – zda je mu bližší nižší zdanění a odpovědnost sám za sebe či sociální jistoty a vyšší zdanění.

Jak lze vidět, tyto vybrané daňové systémy naprosto odlišně zvýhodňují při výpočtu daně z příjmů **rodiny s dětmi**. Ve Francii se dítě zohledňuje při výpočtu koeficientu a od konečné daně je možné odečíst slevu na dítě. V Německu si lze uplatnit dvě nezdanitelné částky na dítě, ovšem až při výpočtu solidární daně, ne klasické daně z příjmů. Ve Velké Británii mohou rodiče obdržet od státu několik výhod, ty jsou ale považované spíše jako přídavky na děti než slevy z daně. V dnešní době by rodiny s dětmi měly být podporovány. V Německu by se tak mohly uplatňovat nezdanitelné částky i při výpočtu daně z příjmů. Přesto, že Velká Británie využívá možnost vysokého základního nezdanitelného minima, neodráží se v něm, zda poplatník vychovává či nevychovává dítě. To by se v jeho výši odrazit mělo. Jedním ze způsobů by mohlo být snížení nezdanitelného minima pro bezdětné a naopak zvýšení pro rodiče. Francie zohledňuje děti jak při výpočtu, tak slevou, ovšem jak už bylo psáno výše, samotný výpočet daně je velmi komplikovaný.

Všechny tři země zohledňují při výpočtu silniční daně emise CO₂ a používané palivo a datum první registrace vozidla. Tento postup se dá vnímat jako pozitivní a měl by být používán i v jiných zemích. Daňově zvýhodněna by měla být ekologičtější vozidla. Tím by se podporoval nižší **vliv na životní prostředí**. Tento systém by měly převzít i země, kde se ekologické hledisko nezohledňuje a daň se vypočítává pouze např. z objemu motoru, hmotnosti, apod. I z hlediska ekologie by se měla daň vybírat z všech vozidel, bez ohledu na účel, pro který jsou drženy, neboť vozidlo soukromé produkuje stejné škodliviny a jezdí po stejných komunikacích jako vozidlo firemní. Systém tax disců, které jsou vystaveny na vozidle, se dá považovat za vhodný nápad. Je tak na první pohled vidět, kdo daň zaplatil, případně spíše nezaplatil.

Velkou diskuzi vyvolávají daně **dědická a darovací**. Jejich odpůrci jsou názoru, že by neměl být zdaněn majetek, který už jednou zdaněný byl. Také administrativní náklady a náklady na výběr daní mohou v některých případech převýšit daňové výnosy. Naopak příznivci říkají, že je to pro nabyvatele majetku „příjem“, který by tedy měl být zdaněný. Otázka těchto daní by měla být vyřešena v rámci celého daňového systému konkrétní země. Poměrně vhodným se zdá být styl zdanění v Německu. Zde se zohledňuje příbuzenský vztah mezi zúčastněnými stranami. Na ten by jistě ohled měl být brán, na převody v rámci rodiny by se mělo pohlížet jinak, než na převody mezi cizími osobami. Tento vztah v Německu určuje jak výši nezdanitelné částky, tak sazbu daně. Převody nižší hodnoty tak zdaněny nejsou, čímž odpadá otázka efektivnosti výběru daní. Ovšem v případě vyššího „příjmu“ nabyvatele majetku se daň zaplatí, příjemce tedy nezíská majetek vysoké hodnoty bez toho, aby z něj zaplatil daň. Závěrem by tudíž mohlo být to, že tyto daně by se měly uplatňovat, ovšem až od určité výše základu daně a měl by být zohledněn příbuzenský vztah mezi osobami.

Daň z nemovitostí je dobré ponechat v kompetenci obcí. Její výše by ale měla odrážet některé charakteristiky konkrétní obce – její image a jméno, služby poskytované obyvatelům (školy, obchody, zdravotnická zařízení, knihovny, kulturní zařízení, restaurace, cukrárny a kavárny, apod.), dopravní infrastrukturu – dostupnost hromadné dopravy, kulturní akce, sportovní vyžití a sportovní akce. Obyvatelé, kteří jsou ve své obci spokojeni, jistě zaplatí rádi více, než ti, kteří cítí, že za svoje peníze nedostávají adekvátní služby (přestože daně jsou platbou neekvivalentní a neúčelové, tak platby do místních rozpočtů by měly podporovat obecní výdaje ve prospěch jejích obyvatel).

Co se týká daně z přidané hodnoty a spotřebních daní, členská země Evropské unie se musí řídit unijními předpisy, které určují především minimální výše daňových sazeb. Tento systém je podmínkou správného fungování jednotného trhu. Co se dá vytknout v případě vybraných zemí, je množství sazeb ve Francii. Používání **snížené sazby daně z přidané hodnoty** je samozřejmě správné, ať už z důvodů sociálních (potraviny, léky, bydlení, vybrané služby), ekologických (veřejná doprava, čištění odpadních vod, sběr, přeprava a likvidace komunálního odpadu) nebo podpory vzdělanosti lidí (tisk, noviny, kultura). Ovšem systém ve Francii, která používá 2 snížené a 1 super sníženou sazbu, je v některých případech nepřehledný. V mnoha případech stačí velmi malá odlišnost mezi dvěma položkami, aby byly zdaňovány odlišnou sazbou. Z tohoto důvodu lze považovat systémy v druhých dvou zemích za vhodnější. Německo používá typické zdanění

jednou standardní a jednou sníženou sazbou. Tento systém je přehledný a jasný, položky patřící do snížené sazby jsou vyjmenovány v příloze zákona. I britský systém lze ještě považovat za přehledný. Jedna snížená sazba na vyjmenované položky a nulová sazba uvalená především z výše zmíněných důvodů. Týká se především zboží a služeb, které ve Velké Británii nepodléhají dani z důvodů tradice a celkového chápání zdaňování daní z přidané hodnoty.

Jako vhodnou se zdá být **církevní daň**. Církev svým členům vlastně poskytuje určité služby, lidé jsou jejími členy (většinou) dobrovolně a měli by tak „svoji“ církev podporovat. Výše daně by nemusela být vysoká, aby lidi neodradila od členství, případně aby si ji mohli dovolit platit i chudší. Naopak tito lidé by měli být hrdí na to, že „své“ církvi pomáhají.

Dalším doporučením pro jiné země je zdaňovat **hazard** a podobnou zábavu. Všechny vybrané země tento druh zábavy nějakým způsobem zdaňují. Ve Francii je to speciální spotřební daň ze zábavy, v Německu se vybírají daň z loterií a sázení, poplatky heren, daň ze zábavy či daň z hracích automatů, ve Velké Británii patří také mezi spotřební daň z hracích automatů a daň z hazardu, které zahrnují sedm různých daní (na bingo, sázení, dálkový hazard, sdílené sázení, loterie, apod.). Otázkou je, kam by měly směřovat výnosy z těchto daní. Jednou z možností by bylo rozdělit je mezi stát a obce, ve kterých se zařízení nachází. Oboje má své opodstatnění: z těchto her se často stává závislost, lidé se musejí léčit či se dopouštějí kriminální činnosti. Na napravování těchto událostí musí stát často vynaložit nemalé prostředky – léčení závislých, vyšetřování zločinů, apod. Ovšem i obce se musejí potýkat se zvýšenou kriminální činností. Vydávají prostředky na ochranu ostatních lidí, napravují zničená veřejná místa, instalují kamerové systémy, apod. Ze všech těchto důvodů by tedy tyto daně vybírány být měly a vybrané peníze by měly být rozděleny mezi stát a obce.

6.1 Výhody a nevýhody jednotlivých daňových systémů

Každý z vybraných systémů má své výhody a nevýhody. Nelze říci, že jeden je lepší než jiný. V některých aspektech jsou si podobné, např. strukturou daní – vybírají se přímé a nepřímé daně obdobného typu. Ovšem lze najít i spoustu odlišností, jak ve výpočtech daní, tak v celkovém množství daní – vedle několika základních daní, které se vybírají na obdobném principu, je uplatňováno množství daní, které jsou typické pouze pro daný stát.

6.1.1 Francie

Pro Francii je typický její sociální pohled, který se odráží ve veřejných financích. To se tedy kromě sociálních dávek a příspěvků musí odrážet i na opačné straně, ve výběru daní. Kromě jiného se zde vybírají daň z bohatství (daň solidarity), několik různých sociálních daní a příspěvků (např. všeobecný sociální příspěvek, příspěvek na splácení sociálního dluhu), příspěvky na další odborné vzdělávání, účast na stavebních pracích, apod. Hlavní nevýhodou francouzského daňového systému je tedy jistě jeho složitost. Ta se týká jak celkového systému, tak postupů výpočtu jednotlivých daní. Ve Francii se vybírá velké množství daní, osoby, fyzické i právnické, nemusí mít zcela přehled, které daně se na ně vztahují a které nevztahují.

Za výhodu u daně z příjmů lze považovat zdaňování za celou fiskální domácnost, zohledňuje se tak rodinný stav domácnosti. Zároveň je ovšem zavedený postup výpočtu daňové povinnosti příliš komplikovaný. Dalšími výhodami je možnost uplatnění paušálních výdajů zaměstnance a zvýhodňování rodin s dětmi – ty jsou zohledněny jak při výpočtu, tak následně slevou na dani.

Výhodou při stanovení dědické a darovací daně je zohlednění příbuzenského vztahu mezi zúčastněnými stranami, negativně lze vnímat možnost uplatnit náklady na pohřeb jen do výše 1 500 €.

V případě stanovení výše silniční daně (daně z firemních vozidel) je kladem zohlednění jak emisí CO₂, tak emisí látek znečišťujících ovzduší, a také paliva a prvního roku provozu. Je vidět, že ve Francii se myslí nejen sociálně, ale i ekologicky. Ovšem tento názor příliš nepodporuje skutečnost, že daň je vybírána pouze z vozidel firemních, a to jenom z těch osobních. Tento způsob se nezdá být příliš vhodným, neboť na jedné straně se podporují ekologičtější vozidla, ale na druhé straně se to vztahuje pouze na některé dopravní prostředky. Ovšem na obranu Francie je nutné též podotknout a ocenit, že je zde zavedena speciální daň pro nákladní automobily od 12 tun.

Nepřehlednost a složitost systému podporuje i skutečnost uplatňování čtyř sazeb u daně z přidané hodnoty. I v zákoně není zcela přehledně popsáno, které položky patří do jaké sazby. Články vztahující se k jednotlivým sazbám se střídají a vyskytují se v různých částech zákona.

6.1.2 Německo

I v Německu je vybíráno velké množství daní. Určitou nepřehlednost může způsobit také skutečnost, že některé daně se liší v rámci jednotlivých spolkových zemí. Velkou výhodou je možnost uplatňování poměrně vysokých nezdanitelných částek či paušálů u mnoha druhů daní.

V případě daně z příjmů je výhodou nejen možnost odpočtu zaměstnaneckého paušálu a paušálu mimořádných výdajů, ale i dobrovolná volba společného zdanění manželů. Ti se tak mohou rozhodnout, která možnost je pro ně výhodnější. Pro samostatné zdanění se tak mohou rozhodnout i důvodu, že jeden z manželů chce nést zodpovědnost pouze za vlastní daně. U zvýhodnění rodin s dětmi lze spatřit výhody i nevýhody: kladem je zohlednění dětí při výpočtu solidární daně, negativem naopak nezohledňování dětí u klasické daně z příjmů. Samotný postup výpočtu také není zcela jednoduchý, je nutné znát několik postupů, neboť ten je pro každé daňové pásmo jiný.

Také při výpočtu dědické a darovací daně lze uplatnit vysoký paušál, tentokrát na náklady na pohřeb, a také vysokou nezdanitelnou částku. Ta se liší v závislosti na příbuzenském vztahu mezi zúčastněnými osobami. Německo tedy zohledňuje příbuzenské vztahy, což lze vnímat jako pozitivní.

U daně z převodu nemovitosti lze spatřit výhodu v tom, že dani nepodléhají převody nízké hodnoty (do 2 500 €), u kterých by byl výběr neefektivní. Také možnost volby poplatníka se dá považovat za vhodnou. Ačkoliv častější je, že daň platí kupující, mohou nastat situace, kdy je dobré, že se mohou strany na platbě dohodnout (špatná rodinná či finanční situace jedné ze stran, výrazné rozdíly v bohatství, apod.). Sazbu daně si mohou země ponechat na výši dané zákonem či uplatnit vyšší. Je otázkou, zda je to pozitivní či negativní. Nevýhodou může být určitá nepřehlednost a nutnost zjišťovat sazbu, která aktuálně v konkrétní zemi platí, či nespravedlnost, kdy se z převodů stejné výše bude platit v různých částech Německa odlišná daň. Aby se tato situace dala vnímat též pozitivně, museli by občané v zemích, kde je sazba vyšší, cítit, že za vyšší daně dostávají lepší služby (jako u návrhu daně z nemovitosti).

System výběru silniční daně lze považovat za správně nastavený. Daň je vybírána ze všech vozidle bez ohledu na účel a zohledňován je ekologický dopad provozu vozidel, a to prostřednictvím emisí CO₂ a druhu používaného paliva.

Za vhodný nástroj spolufinancování církví lze považovat církevní daň. Jak již bylo popsáno, církev poskytuje lidem určité služby, za které by měly být určitým způsobem odměněny.

Co se týká spotřebních daní, je otázkou, zda by se měla zdaňovat i káva. Spotřební daně by měly být uvaleny na produkty škodící zdraví, což se nedá u kávy zcela prokázat. Naopak se lze setkat s průzkumy hovořícími ve prospěch tohoto nápoje.

6.1.3 Velká Británie

Ve Velké Británii je zdanění nižší než v předchozích zemích, ovšem i sociální podpora lidí je nižší. Určitou nevýhodou je skutečnost, že v některých případech se lze setkat při stanovování daní s odlišnostmi mezi jednotlivými zeměmi (Anglie, Skotsko, Wales, Severní Irsko). Například daňové sazby v Severním Irsku se mohou lišit od sazeb v ostatních zemích nebo v případě místní daně jsou nemovitosti oceněny k odlišným datům.

Výhodou daně z příjmů je jednoduchost jejího výpočtu, poměrně vysoká základní odpočitatelná položka a zvýhodnění starších pracovníků. Naopak se ale při stanovení daně nezohledňují děti, které poplatník vyživuje.

Na rozdíl od předchozích zemí se při stanovení dědické daně nezohledňuje příbuzenský vztah mezi zůstavitelem a dědicem, což je zcela jistě nevýhodou pro dědění v rámci rodiny, neboť lineární sazba 40 % je poměrně vysoká. Pozitivně lze ale hodnotit osvobození darů v případě, že dárce žije ještě po dobu sedmi let od darování. V případě, že by tedy došlo v rodině k „včasnému“ darování, mohl by tento systém částečně kompenzovat předchozí nevýhodu. Výhodou je také vysoká nezdanitelná částka 325 000 britských liber.

Za vhodné v systému zdanění převodů nemovitosti lze považovat zohlednění typu nemovitosti. Jiná daňová pásma a jiné sazby platí pro obytné a neobytné nemovitosti, daň se platí i v případě pronájmu nemovitostí, kde je stanovení opět odlišné. K efektivnosti výběru daně přispívají nulové sazby pro nižší základ daně.

Stejně jako u předchozích zemí i ve Velké Británii lze kladně hodnotit zohledňování dopadu vozidel na životní prostředí v případě stanovení silniční daně. Ta závisí na používaném palivu a množství emisí CO₂. Celkový systém zdaňování dopravních prostředků má i další výhody: daň se vztahuje na veškerá vozidla bez ohledu na účel jejich držení, je stanovena pevnou částkou, kterou lze snadno vyhledat v příslušných

přehledných tabulkách, daň lze zaplatit nejen na rok, ale i na období šesti měsíců, kotouč, který osoba dostane po zaplacení, je nutné vystavit na vozidle, tudíž je na první pohled jasné, zda daň byla zaplacená.

Závěr

Diplomová práce se věnovala komparaci daňových systémů na příkladu konkrétních zemí. Pro řešení této problematiky byly vybrány tři země – Francie, Německo a Spojené království Velké Británie a Severního Irska. Cílem práce bylo zpracování teoretických poznatků týkajících se právní úpravy daní ve vybraných zemích a pomocí konkrétních příkladů provést komparaci těchto systémů a zhodnotit jejich výhody a nevýhody.

První dvě kapitoly se zabývaly obecnou teorií z oblasti daní – základními pojmy, dělením daní, historií a daňovou harmonizací včetně harmonizace daní v rámci Evropské unie. Pro tento účel byly využity zdroje z oblasti odborné literatury, relevantní internetové zdroje a právní předpisy Evropské unie.

Třetí kapitola byla věnována vybraným daňovým systémům z pohledu právní úpravy. Tyto poznatky byly dále využity v kapitole čtvrté, která se zabývala praktickými příklady zdanění pěti vybranými daněmi. Čerpáno bylo především z daňových zákonů jednotlivých zemí, které byly případně doplněny internetovými zdroji. Výstupy ze čtvrté kapitoly byly porovnány v páté kapitole, která se zaměřovala na komparaci postupů zdanění a komparaci výše daňové povinnosti.

Celá problematika byla zhodnocena v šesté kapitole, která se rovněž zabývala výhodami a nevýhodami daňových systémů vybraných daní.

Za výhody daňového systému Francie byly považovány tyto skutečnosti – zohlednění rodinného stavu poplatníka u daně z příjmů, při výpočtu dědické a darovací daně zohlednění příbuzenského vztahu mezi zúčastněnými stranami, ekologické myšlení při stanovení silniční daně. Jako hlavní nevýhoda byla určena složitost celého systému a komplikované výpočty některých daní. V případě Německa byly popsány tyto výhody – vysoké nezdanitelné částky a paušály u více druhů daní, dobrovolné společné zdanění manželů daní z příjmů, zohlednění příbuzenských vztahů zúčastněných stran u dědické a darovací daně, systém výběru silniční daně a daně z převodu nemovitosti či církevní daň. Mezi nevýhody bylo zařazeno zvýhodnění rodin s dětmi pouze u solidární daně, nikoli u daně z příjmů, kde také není zcela jednoduchý postup výpočtu či mírné odlišnosti u zdanění v jednotlivých spolkových zemích. Za výhody systému ve Velké Británii byly považovány jednoduché výpočty daní, vysoké nezdanitelné částky u více druhů daní, systém zdanění převodu nemovitosti i zdanění vozidel a osvobození darů v případě, že dárci žije ještě po dobu sedmi let. Hlavní nevýhody byly spatřeny

v nezohledňování rodin s dětmi u daně z příjmů, nezohlednění příbuzenského vztahu u dědické daně a v některých případech odlišnosti mezi zeměmi (Anglie, Skotsko, Wales, Severní Irsko).

Bylo navrženo několik doporučení, která by bylo vhodné v daňových systémech využívat. U daně z příjmů fyzických osob by měly být podporovány rodiny s dětmi, při výpočtu daně by měla být tato skutečnost zohledněna. Podporovat snižování vlivu dopravních prostředků na životní prostředí by mělo daňové zvýhodnění ekologických vozidel. Státy by se měly zabývat také vhodným zdaněním darů a dědictví. Tedy zavést takový systém, kde by náklady na výběr daní nepřevyšovaly daňové výnosy. Daň z nemovitosti by měla být v kompetenci obcí a její výše by měla odrážet dané charakteristiky obce. U daně z přidané hodnoty by se měla ponechat snížená sazba na vybraná zboží a služby, ale systém by měl být přehledný a zařazení položek do konkrétní sazby by mělo být pro všechny jasné. Jako vhodné bylo vyhodnoceno zdanění hazardu a podobné zábavy a také církevní daň.

Tato diplomová práce by měla sloužit jako přehledný popis daňových systémů vybraných zemí s praktickou ukázkou zdanění. Prostřednictvím komparace přinesla informace o odlišnostech těchto daňových systémů. Výstupy z práce by měly být přínosné jak lidem zabývajícím se daňovou problematikou, tak laikům, pro které by měla být práce napsána srozumitelně.

Na závěr je nutné podotknout, že daně procházejí neustálými změnami. Údaje v této práci vycházejí z aktuálních znění právních předpisů. Nelze ovšem zaručit, že to, co zde bylo popsáno, bude platit i do budoucna. Některé daně procházejí úpravami velmi často, ať už se jedná o daňové sazby, výši nezdanitelných částek, odčitatelné položky, apod. Přesto určité trendy a přístupy k celkovému zdanění, jak zde byly popsány, by měly v určité míře trvat i do budoucna.

Seznam tabulek a obrázků

Tabulka č. 1: Sazby DPH.....	20
Tabulka č. 2: Silniční daň ve Francii – sazba dle emisí.....	50
Tabulka č. 3: Silniční daň ve Francii – sazba dle paliva a prvního roku provozu.....	50
Tabulka č. 4: Kolkovné – sazby.....	58
Tabulka č. 5: Silniční daň ve Velké Británii.....	59
Tabulka č. 6: Shrnutí postupu příkladu č. 1.....	61
Tabulka č. 7: Výsledky příkladu č. 1.....	63
Tabulka č. 8: Shrnutí postupu příkladu č. 2.....	63
Tabulka č. 9: Výsledky příkladu č. 2.....	65
Tabulka č. 10: Shrnutí výpočtu příkladu č. 3.....	65
Tabulka č. 11: Výsledky příkladu č. 3.....	66
Tabulka č. 12: Shrnutí postupu příkladu č. 4.....	66
Tabulka č. 13: Výsledky příkladu č. 4.....	67
Tabulka č. 14: Výsledky příkladu č. 5.....	68
Obrázek č. 1: Vývoj podílu daňových příjmů na HDP – Francie.....	24
Obrázek č. 2: Struktura daní – Francie.....	24
Obrázek č. 3: Vývoj podílu daňových příjmů na HDP – Německo.....	31
Obrázek č. 4: Struktura daní – Německo.....	32
Obrázek č. 5: Vývoj podílu daňových příjmů na HDP – Velká Británie.....	38
Obrázek č. 6: Struktura daní – Velká Británie.....	38

Seznam použitých zkratek

CO ₂	oxid uhličitý
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
HDP	hrubý domácí produkt
LPG	Liquefied Petroleum Gas (zkapalněný ropný plyn)
OECD.....	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj

€

euro

£

britská libra

apod.....

a podobně

č.....

číslo

např.

například

tzv.....

takzvaný

cm³

centimetr krychlový

g

gram

g/km

gramů na kilometr

km

kilometr

m²

metry čtvereční

mil.

milion

Seznam zdrojů

Literatura

FALADA, David. Daně a poplatky ve vybraných státech doby předřímské. In: STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, s. 9-29. ISBN 978-80-87109-15-1.

KARFÍKOVÁ, Marie. Daně a poplatky v Československu v letech 1945-1992. In: STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, s. 161-207. ISBN 978-80-87109-15-1.

LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1.

STARÝ, Marek. Berně a poplatky v českých středověkých a raně novověkých dějinách. In: STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, s. 54-72. ISBN 978-80-87109-15-1.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

ŠOUŠA, Jiří jr. Daně a poplatky v 19. století a za Československé republiky v letech 1918-1938. In: STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, s. 88-133. ISBN 978-80-87109-15-1.

TRETERA, Rajmund Jiří. Církevní poplatky. In: STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, s. 152-160. ISBN 978-80-87109-15-1.

ŽÁK, Milan a kol. *Velká ekonomická encyklopedie*. 2. rozš. vyd. Praha: Linde, 2002. 887 s. ISBN 80-7201-381-5.

Elektronické zdroje

Bundesministerium der Finanzen [online]. Bundesministerium der Finanzen, ©2014. [cit. 2014-02-15]. Dostupné z: <http://www.bundesfinanzministerium.de>

BusinessInfo.cz [online]. BusinessInfo.cz, ©1997-2014. [cit. 2014-03-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz>

ČNB [online]. Česká národní banka, ©2003-2014. [cit. 2014-03-31]. Dostupné z: <http://www.cnb.cz>

European Commission [online]. European Commission, 2014. [cit. 2014-02-27]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu>

GOLA, Petr. Průměrná mzda v zemích OECD za rok 2012. In: *Firemnifinance.cz* [online]. Firemnifinance.cz, ©2000-2013. 17.3.2013 [cit. 2014-03-31]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/382920-prumerna-mzda-v-zemich-oecd-za-rok-2012>

GOV.UK [online]. GOV.UK, ©Crown copyright. [cit. 2014-03-25]. Dostupné z: <http://www.gov.uk>

HM Revenue & Customs [online]. HM Revenue & Customs, ©Crown Copyright. [cit. 2014-03-25]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/>

Impots.gouv.fr [online]. Ministère de l'Économie et des Finances, ©2014. [cit. 2014-01-30]. Dostupné z: <http://www.impots.gouv.fr/>

Revenue Statistics 2013. In: *OECD.org* [online]. OECD, ©2014. Poslední změna 10.03.2014. [cit. 2014-03-20]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics.htm>

Steuern von A bis Z. In: *Bundesministerium der Finanzen* [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, August 2013. [cit. 2014-03-20]. Dostupné z: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2013-09-24-steuern-von-a-z.pdf?__blob=publicationFile&v=6

The OECD classification of taxes. In: *OECD.org* [online]. OECD, ©2013. Poslední změna 17.12.2013. [cit. 2014-02-02]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/RS2013-OECD-classification-of-taxes.pdf>

Legislativa

Code général des impôts, Dernière modification: 27 mars 2014 [Všeobecný daňový zákoník]

Corporation Tax Act 2010 c. 4, ze dne 03.03.2010, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani ze zisku právnických osob]

Einkommensteuergesetz, BGBl. I S. 3366, 3862, ze dne 16.10.1934, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z příjmů fyzických osob]

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, BGBl. I S. 378, ze dne 17.04.1974, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani dědické a darovací]

Finance Act 2003 c. 14, ze dne 10.07.2003, ve znění pozdějších předpisů [Finanční zákon 2003]

Finance Act 2013 c. 29, ze dne 17.07.2013, ve znění pozdějších předpisů [Finanční zákon 2013]

Gewerbsteuergesetz, BGBl. I S. 4167, ze dne 01.12.1936, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o živnostenské dani]

Grunderwerbsteuergesetz, BGBl. I S. 418, 1804, ze dne 17.12.1982, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z převodu nemovitostí]

Grundsteuergesetz, BGBl. I S. 965, ze dne 07.08.1973, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z nemovitostí]

Income Tax Act 2007 c. 3, ze dne 20.03.2007, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z příjmů]

Inheritance Tax Act 1984 c. 51, ze dne 31.07.1984, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani dědické]

Körperschaftsteuergesetz, BGBl. I S. 4144, ze dne 31.08.1976, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z příjmů právnických osob]

Kraftfahrzeugsteuergesetz, BGBl. I S. 3818, ze dne 21.12.1927, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z motorových vozidel]

Local Government Finance Act 1992 c. 14, ze dne 06.03.1992, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o financích místní státní správy]

Sdělení Komise Radě, Evropskému parlamentu a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru ze dne 19. prosince 2006 – Koordinace systémů přímých daní členských států na vnitřním trhu (KOM(2006) 823) v konečném znění

Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty

Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS

Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů

Solidaritätszuschlaggesetz 1995, BGBl. I S. 4130, ze dne 23.06.1993, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o solidárním příplatku]

Umsatzsteuergesetz, BGBl. I S. 386, ze dne 26.11.1979, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z obratu]

Value Added Tax Act 1994 c. 23, ze dne 05.07.1994, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o dani z přidané hodnoty]

Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22, ze dne 05.07. 1994, ve znění pozdějších předpisů [Zákon o spotřební dani z vozidel a jejich registraci]

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Seznam příloh

Příloha A: Klasifikace daní dle OECD

Příloha A: Klasifikace daní dle OECD

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců

1110 Z příjmů a ze zisků

1120 Z kapitálových výnosů

1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností

1210 Z příjmů a ze zisků

1220 Z kapitálových výnosů

1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 1 100 a 1 200

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

2100 Zaměstnanci

2200 Zaměstnavatelé

2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná

2400 Nezařaditelné do 2100, 2200 a 2300

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku

4110 Domácnosti

4120 Ostatní

4200 Pravidelné daně z čistého jmění

4210 Jednotlivci

4220 Společnosti

4300 Daně z nemovitosti, dědické a darovací

4310 Daně z nemovitostí a dědické

4320 Daně darovací

4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí

4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku

4510 Z čistého jmění

4520 Ostatní nepravidelné

4600 Ostatní pravidelné daně z majetku

5000 Daně ze zboží a služeb

5100 Daně z výroby, prodeje, převodu, leasingu a dodávek zboží a úpravy zboží

5110 Daně všeobecné

5111 Daň z přidané hodnoty

5112 Daně prodejní (obratové)

5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb

5120 Daně ze speciálních zboží a služeb

5121 Spotřební daň

5122 Zisky z fiskálních monopolů

5123 Cla a dovozní daně

5124 Vývozní daně

5125 Daně z investičního zboží

5126 Daně ze speciálních služeb

5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí

5128 Ostatní daně ze speciálních zboží a služeb

5130 Daně nezařaditelné do skupin 5110 a 5120

5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností

5210 Pravidelné daně

5211 Placené domácnostmi z motorových vozidel

5212 Placené ostatními subjekty z motorových vozidel

5213 Ostatní pravidelné daně

5220 Nepravidelné daně

5300 Daně nezařaditelné do skupin 5100 a 5200

6000 Ostatní daně

6100 Placené výhradně podniky

6200 Placené jinými subjekty než podniky nebo neidentifikovatelné

(The OECD classification of taxes, 2013)

Abstrakt

KRATOCHVÍLOVÁ, Michaela. *Daňové systémy – komparace ve vybraných zemích*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 84 s., 2014

Klíčová slova: daňový systém, komparace, Francie, Německo, Velká Británie, zdanění, daň

Tato diplomová práce se zabývá daňovými systémy ve třech zemích: Francii, Německu a Spojeném království Velké Británie a Severního Irska. Hlavním cílem je analyzovat tyto daňové systémy, zdůraznit základní rozdíly z této oblasti, vypočítat praktické příklady u vybraných daní a zhodnotit výhody a nevýhody těchto systémů.

První část popisuje základní pojmy z daňové teorie, dělení daní, historii daní a harmonizaci daní – teoreticky a v rámci Evropské unie. Druhá část je zaměřena na analýzu daňových systémů v těchto zemích. Tato část se zabývá současnou právní úpravou daní a také praktickými příklady vybraných druhů daní. Závěrečná část je věnována komparaci daňových systémů, celkovému zhodnocení a shrnutí problematiky a výhodám a nevýhodám vybraných daňových systémů.

Abstract

KRATOCHVÍLOVÁ, Michaela. *Taxation systems – comparison in selected countries*. Diploma thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Pilsen, 84 p., 2014

Key words: taxation system, comparison, France, Germany and Great Britain, taxation, tax

This thesis deals with the taxation systems in three countries: France, Germany and United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland. The main objective is to analyze this tax systems, to point out the main differences from this sphere, to calculate practical examples by selected types of taxes and to assess advantages and disadvantages of this systems.

The first part describes fundamental terms from tax theory, the classification of the taxes, the history of the taxes and harmonization of the taxes – in theory and in the European Union. The second part is focused on analysis of tax systems in this countries. This part deals with the current legal regulations of taxes and also with practical examples of selected types of taxes. The final part is dedicated to compare tax systems, to overall assessment and summary this issue and to advantages and disadvantages of selected taxation systems.