

Projekt konstrukce daňové politiky na základě komparace daňových systémů České republiky a Velké Británie

Bc. Marcela Stiborová

Diplomová práce
2011



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Marcela STIBOROVÁ**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt konstrukce daňové politiky na základě komparace daňových systémů České republiky a Velké Británie**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Popište postavení České republiky a Velké Británie v kontextu mezinárodního zdanění.
- Popište a zhodnoťte daňové soustavy České republiky a Velké Británie.

II. Praktická část

- Analyzujte současný stav jednotlivých daní ve Velké Británii, aplikujte daňové instrumenty na konkrétních příkladech.
- Na základě poznatků a studia daňové problematiky Velké Británie proveďte porovnání s daněmi v České republice.
- Zhodnoťte výsledky tohoto srovnání a doporučte změny daní v České republice.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] Corporation Tax Act 2010 Dostupný z WWW:
http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2010/4/pdfs/ukpga_20100004_en.pdf.
[2] Daňové zákony 2010, Brno: Computer press, a.s. 2010. 199 s. ISBN
978-80-251-2904-3.
[3] MELVILLE ALAN, L. Taxation Finance Act 2010 Harlow/GB: Pearson Education Limited
2010. 640 s. ISBN 10: 0273744917.
[4] ŠIROKÝ, J. Daně v Evropské unii, Praha: Linde, a. s. 2010. 351 s. ISBN
978-80-7201-799-7.
[5] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2010 Praha: VOX a.s. 2010. 736 s.
ISBN 978-80-86324-86-97.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Václav Vybíhal, CSc.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **28. března 2011**
Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2011**

Ve Zlíně dne 28. března 2011

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí:
 - bez omezení;
 - pouze prezenčně v rámci Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělení svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 26.4.2011

Marcela Ykocová

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédně k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem této diplomové práce je rozbor a následné porovnání daňové soustavy České republiky s daňovou soustavou Velké Británie. V teoretické části je popsána struktura současné daňové soustavy České republiky a následně Velké Británie, včetně identifikace jednotlivých daňových instrumentů a mechanismus jejich fungování v těchto daňových systémech. V praktické části je analyzováno daňové zatížení poplatníků prostřednictvím daňové kvóty a vývoje dne daňové svobody, je zde také rozebrána struktura daňových výnosů.

Výsledkem této práce je porovnání jednotlivých daní, jejich sazeb a daňového zatížení na konkrétních příkladech v těchto dvou zemích a navrnutí možných změn v daňovém systému České republiky a Velké Británie.

Klíčová slova: daň, daňová zátěž, poplatník, fyzická osoba, právnická osoba, sazba daně, slevy na dani, nezdanitelné části základu daně, základ daně.

ABSTRACT

The aim of this master thesis is to analyze and compare the tax system of the Czech Republic with the tax system of Great Britain. The structure of the current tax system in the Czech Republic and current tax system in Great Britain is described in the theoretical part that includes identification of individual tax instruments and their functional mechanisms in these tax systems. The practical part analyzes the taxpayer's tax burden with the application of the tax ratio and also the structure of tax revenues is evaluated here.

The achievement of this master thesis is the comparison of taxes in the countries mentioned earlier, their tax ratios and tax burden applied on specific examples and it also includes a proposition for the possible changes in the Czech tax system and British tax system.

Keywords: tax, tax burden, the taxpayer, individuals, corporation, tax rate, tax relief, personal allowances, taxable income.

Ráda bych vyjádřila poděkování mému vedoucímu diplomové práce panu prof. Ing. Václavovi Vybíhalovi, CSc. za odborné konzultace, řadu užitečných rad a připomínky při vedení této diplomové práce.

Mé poděkování také patří mému příteli za trpělivost a podporu.

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

Motto: „Nejvěrnější „přítel“ člověka jsou daně, které člověka provází po celý život od jeho narození – slevami na daně pro jeho rodiče. Daně nás dokonce přežijí v podobě dědické daně.“

Autor neznámý

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 TEORETICKÉ ASPEKTY ZDAŇOVÁNÍ	13
1.1 DAŇ A JEJÍ VLASTNOSTI	13
1.2 METODY VYLOUČENÍ MEZINÁRODNÍHO DVOJÍHO ZDANĚNÍ.....	13
1.2.1 Metoda zápočtu	14
1.2.2 Metoda vynětí příjmů ze zdanění	14
1.3 APLIKACE ZAMEZENÍ MEZINÁRODNÍHO DVOJÍHO ZDANĚNÍ MEZI ČESKOU REPUBLIKOU A VELKOU BRITÁNIÍ.....	14
2 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY	16
2.1 PŘÍMÉ DANĚ	17
2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob.....	17
2.1.2 Daň z příjmů právnických osob.....	22
2.1.3 Majetkové daně	22
2.1.4 Daň silniční	24
2.1.5 Daň dědická.....	24
2.1.6 Daň darovací	25
2.1.7 Daň z převodu nemovitostí	25
2.2 NEPŘÍMÉ DANĚ	26
2.2.1 DPH (daň z přidané hodnoty).....	26
2.2.2 Spotřební daně.....	27
2.3 NEDAŇOVÉ PŘÍJMY	28
2.3.1 Sociální a zdravotní pojištění	28
2.3.2 Clo	28
3 DAŇOVÁ SOUSTAVA VELKÉ BRITÁNIE	30
3.1 PŘÍMÉ DANĚ DŮCHODOVÉ (DIRECT TAXES)	31
3.1.1 Daň z příjmů fyzických osob (Personal income tax).....	31
3.1.2 Daň z příjmů právnických osob (Corporate income tax)	34
3.1.3 Daň z kapitálových výnosů (Capital gains tax).....	35
3.2 PŘÍMÉ DANĚ MAJETKOVÉ.....	35
3.2.1 Daň dědická (Inheritance tax)	35
3.2.2 Daň z majetku (National Non-Domestic Rate - NNDR).....	36
3.2.3 Daň z převodu/koupě nemovitostí - kolkovné (Stamp duty)	36
3.3 DANĚ NEPŘÍMÉ (INDIRECT TAXES).....	37
3.3.1 DPH (Value Added Tax – VAT).....	37
3.3.2 Spotřební daň - Akcízy (Excise Duty).....	37
3.3.3 Silniční daň (Road Tax)	37
3.4 NÁRODNÍ POJIŠTĚNÍ.....	38
II PRAKTICKÁ ČÁST	39
4 DAŇOVÁ KOORDINACE A HARMONIZACE	40

4.1	HARMONIZACE DAŇOVÝCH SYSTÉMŮ ČR S VELKOU BRITÁNIÍ.....	41
4.1.1	Harmonizace přímých daní	42
4.1.2	Harmonizace nepřímých daní – DPH.....	42
4.1.3	Harmonizace spotřebních daní	43
5	DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ	45
5.1	DEN DAŇOVÉ SVOBODY.....	45
5.2	DAŇOVÁ KVÓTA	47
5.3	DAŇOVÉ VÝNOSY	50
5.3.1	Struktura daňových výnosů	50
5.3.2	Postavení majetkových daní v ČR	55
5.3.3	Postavení spotřebních daní v České republice	56
5.4	VÝŠE HRUBÝCH MEZD ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI	59
5.4.1	Dopad daňové zátěže na zaměstnanost	60
5.5	ZDAŇOVÁNÍ STAROBNÍCH DŮCHODŮ	60
5.5.1	Porovnání průměrné penze ČR s Velkou Británií.....	62
6	PROJEKT KOMPARACE JEDNOTLIVÝCH DANÍ	63
6.1	OPTIMÁLNÍ DAŇOVÝ SYSTÉM	63
6.2	KOMPARACE DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	63
6.3	KOMPARACE DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	74
6.4	KOMPARACE DPH.....	81
6.5	KOMPARACE SPOTŘEBNÍ DANĚ	82
6.6	KOMPARACE SILNIČNÍ DANĚ	86
6.7	KOMPARACE MAJETKOVÉ DANĚ	86
7	ZÁVĚR.....	88
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	90
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	93
	SEZNAM OBRÁZKŮ	94
	SEZNAM TABULEK.....	95
	SEZNAM GRAFŮ	96
	SEZNAM PŘÍLOH.....	97

ÚVOD

Česká republika spolu s Velkou Británií jsou členy Evropské unie, vyjma Evropské měnové unie (obě země mají ponechánu svoji národní měnu). Obě země jsou začleněny do systému harmonizace daní a snaží se tedy sladovat a přizpůsobovat své národní daňové systémy a jednotlivé daně tak, aby se dodržovala společná pravidla zúčastněných zemí. Harmonizace mají za cíl omezovat konkurenci daňových systémů, neboť snahou ekonomických subjektů je minimalizovat daňovou povinnost, tj. platit daně v té zemi, která mu umožní platit co nejméně, či obcházet daňovou povinnost využíváním skulin v daňových zákonech.

Daňové zákony jak České republiky, tak Velké Británie se přibližují standardům Evropské unie a zemí OECD, daňový poplatník, který se snaží snížit svoji daňovou povinnost, musí čím dál více aktivněji vyhledávat nové příležitosti.

Přesto každý stát si vytváří vlastní daňovou soustavu, s vlastními druhy daní, i když většinou stejnými nebo obdobnými daněmi. Každoroční daňové reformy podporované a navrhované vládou mají za následek změny v oblasti daní – změny daňových sazeb, zvýšení, nebo snížení různých druhů slev na daních, výši daňově uznatelných či daňově neuznatelných nákladů.

Všechny tyto aspekty mají vliv na příjmovou stránku státního rozpočtu (daně jsou největším příjmem státního rozpočtu) obou zemí a potažmo prostřednictvím přerozdělení mají vliv na výši vládních výdajů (např. vládní nákupy statků a služeb) a transferů v podobě záporných daní odcházející zpátky obyvatelstvu či obci. Rovněž mají vliv na hospodářský růst daného státu, výrobu, agregátní poptávku a nabídku včetně vývoje výše veřejného dluhu. Ovšem nejvíce ovlivňují důchodovou situaci ekonomických subjektů a z něj vyplývající životní úroveň.

Vysoká míra daňového zatížení nejenže vede k poklesu spotřeby a k poklesu tvorby úspor ekonomických subjektů, ale v nejhorších a krajních případech může dokonce vést k nelegálním daňovým únikům, ať už jde o zatajování příjmů nebo nesprávné stanovení základu daně aj., čímž by docházelo k deformování jedné ze stránek státního rozpočtu a to příjmové stránky – výběru daní. Proto každý stát by měl mít co nejpropracovanější mechanismus daňových kontrol, zabránil by tak nepřijetí části daní, které usnesením zákona stanovil.

Právní daňová úprava nemůže v reálném světě popisovat a řešit každý detail, proto je nutné znát právní úpravu, myšleno charakteristiku jednotlivých pojmů, pochopit přístup, co se kterým usnesením v zákoně má řešit. Důležité je taky být schopen si své postoje obhájit před správcem daně. Některé země mohou mít své daňové soustavy lepší, propracovanější proto je třeba se z těchto daňových soustav poučit a vzít si příklad pro daňovou soustavu svého státu.

Cílem mé diplomové práce s názvem Projekt konstrukce daňové politiky na základě komparace daňových systémů České republiky a Velké Británie je popsání, rozbor a následné porovnání daňové soustavy České republiky s daňovou soustavou Velké Británie se zaměřením na vybrané typy daní včetně jejich sazeb a dopadů do státních rozpočtů. Výsledkem této práce je porovnání daňového systému České republiky s daňovým systémem Velké Británie. Pro názorný příklad a vysvětlení jsou vybrané daně demonstrovány na konkrétních příkladech s konkrétními čísly. Poznatky získané při zpracování této práce by mohly být inspirujícím vodítkem pro případné změny daňové politiky České republiky i Velké Británie.

V celé diplomové práci jsem použila pro přepočítání CZK, GBP a € kurzy ke dni 22. 2. 2011: CZK/€ 24,495; GBP/€ 0,84584.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 TEORETICKÉ ASPEKTY ZDAŇOVÁNÍ

1.1 Daň a její vlastnosti

Daně představují jeden druh příjmů veřejných rozpočtů. Daně tvoří spolu s povinnými příspěvky na sociální zabezpečení a veřejným zdravotním pojištěním včetně poplatků, půjček rozhodující část běžných příjmů veřejných rozpočtů, sloužící na financování veřejného sektoru. [5], [1]

Daň může nabývat různorodých forem, lze ji nejlépe definovat podle vlastností, které musí mít. Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba, vybírána správci daně ve prospěch veřejných rozpočtů. Je to platba neúčelová, nenávratná, neekvivalentní a většinou pravidelná (tj. vybírána v pravidelných termínech – např. jednou za rok, za měsíc), rovněž může být nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. daň dědická – úmrtí).

Neúčelovostí daně se rozumí to, že konkrétní daň v určité výši nemá sloužit k financování konkrétního vládního projektu, nýbrž se stane součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, z něhož budou financovány různé veřejné potřeby a nikdo v okamžiku neví, co bude z těchto prostředků financováno.

Neekvivalentnost pro poplatníka znamená, že nemá nárok na protihodnotu ve výši odpovídající jeho platbě daně.

Díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný, nebo téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši se bude podílet na výdajích veřejných rozpočtů nebo spotřebovat veřejně poskytované statky. [5], [12]

1.2 Metody vyloučení mezinárodního dvojího zdanění

Dvojí zdanění představuje situaci, kdy stejný předmět daně je podroben dvojnásobnému či vícenásobnému zdanění stejnou nebo podobnou daní.

Dvakrát zdaněný příjem snižuje zájem poplatníka o podnikání, rovněž hodnocení budoucího daňového zatížení patří k základním rozhodujícím kritériím investorů, proto se státy snaží dvojímu zdanění zabránit a to formou uzavíráním mezinárodních smluv s jinými státy.

K zamezení mezinárodního dvojího zdanění se využívá různých metod, které mohou být jak jednostranné opatření zpracované v daňovém systému jednotlivých států, nebo jsou součástí mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění, kdy dojde k dohodě o rozdělení daňového výnosu mezi smluvní státy. [13]

1.2.1 Metoda zápočtu

Podle této metody se ve státě příjemce zahrnou do daňového základu jak příjmy z tuzemska, tak ze zahraničí a z takto stanoveného základu se vypočte daň. Od této vypočtené daně se odpočítá daň zaplacená v zahraničí.

Nejjednodušší formou této metody je metoda úplného zápočtu (v ČR aplikován podle směrnice Rady EU č. 2003/48/ES). Podle ní se od celkové daně vypočtené v tuzemsku odečte celá částka daně zaplacená v zahraničí bez ohledu na to, jaká sazba daně byla v zahraničí uplatněna.

Aby stát příjemce nedoplácel na vyšší úroveň zdanění příjmů ve státě zdroje, užívá se obvykle metoda prostého zápočtu. Při této variantě se vychází z předpokladu, že daň zaplacená v zahraničí se započte na daňovou povinnost v tuzemsku maximálně do výše daně, která by připadala poměrně na zahraniční příjem v tuzemsku. [3]

1.2.2 Metoda vynětí příjmů ze zdanění

Tato metoda se vyskytuje spíše ve starších smlouvách, například s Velkou Británií. Její podstatou je, že pro účely stanovení základu daně v zemi rezidenta se určité příjmy dosažené v zahraničí vyjmou, resp. se vůbec nezahrnou do základu daně. Pokud se tento příjem nebere vůbec v úvahu, jedná se o vynětí úplné. [7]

Většinou se tato metoda používá ve formě vynětí s výhradou progresu. Výhrada progresu znamená, že se sice ve státě rezidenta vyjímáný příjem do základu daně skutečně zahrne, ovšem při stanovení míry zdanění ostatních příjmů se k němu přihlédne. [29]

1.3 Aplikace zamezení mezinárodního dvojího zdanění mezi Českou republikou a Velkou Británií

Stejně jako se 78 států (viz příloha P I) má Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění s Velkou Británií, která nabyla platnosti dne 20. 12. 1991 a je uvedena ve

sbírce zákonů ČR č. 89/1992 Sb (viz příloha P II, a dále v příloze P III uvádím vzor struktury smlouvy o zamezení dvojího zdanění). Pro rezidenty v České republice se uplatní metoda vynětí s výhradou progresu. Výjimkou jsou dividendy, licenční poplatky, tantiémy a příjmy, jež pobírají umělci a sportovci. Ve vztahu k těmto příjmům se aplikuje metoda zápočtu, tzn. započítá se jen částka do výše daně, která by byla splatná, pokud by takový příjem pocházel ze zdrojů na území ČR. Naproti tomu příjmy u rezidenta Velké Británie, které jsou v souladu se smlouvou zdaněny v České republice, lze započíst na daňovou povinnost splatnou ve Velké Británii. Pokud jsou splněny podmínky stanovené směrnicí Rady EU 90/435/EHS o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, jsou vyplacené dividendy (podíly na zisku) osvobozeny od daně jak při výplatě tak i při příjmu. Jinak dividendy mohou být podle smlouvy zdaněny 15% srážkovou daní.

Proto firmy registrované ve Velké Británii a lidé s trvalým pobytem na tomto území (tax domiciled residents) jsou povinni zde zdaňovat své celosvětové zisky a příjmy a jsou daňovými rezidenty Velké Británie. Firmy registrované mimo území Velké Británie a občané s trvalým pobytem mimo toto území (non-domiciled residents) zda platí pouze daň ze zisku a příjmu vzniklého na území Velké Británie. Daň zaplacená v zahraničí se odečítá od daňového základu ve Velké Británii.

Stejně tak je tomu i v České republice. Zahraniční příjmy jsou zdaňovány v zahraničí odečítány od daňového základu v tuzemsku. Toto umožňují smlouvy o zamezení dvojího zdanění. [25]

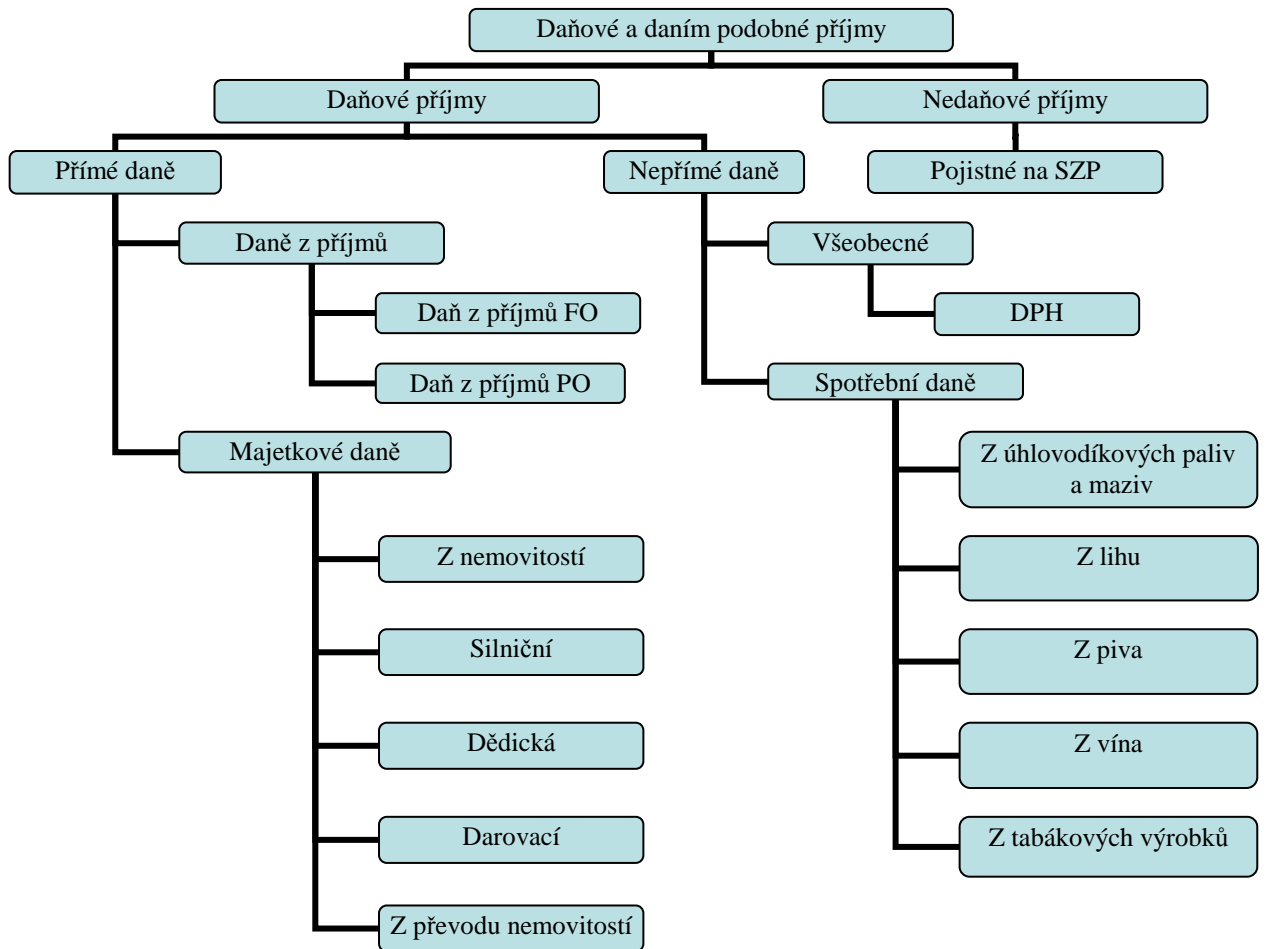
2 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY

Zákonodárnou moc v České republice představuje dvoukomorový parlament: Poslanecká sněmovna (200 poslanců) a Senát (81 senátorů), výkonnou moc představuje vláda. Hlavou státu je prezident. Území republiky se dělí na 14 samosprávných celků (krajů). Česká republika vstoupila do EU v roce 2004. [10]

Tab. 1 Základní ukazatelé země a hlavní daňové charakteristiky – rok 2010 [14]

Počet obyvatel	10 532 770	HDP	2,6 %
Rozloha	78, 8 tis. Km ²	Inflace	1,7 %
Hlavní město	Praha	Nezaměstnanost	9,2 %
Měna (kurz k 11.4.2011)	Koruna česká (CZK) (1 € = 24,44 CZK)	Daňová kvóta	35,0 %

Daňová soustava ČR je rozdělena na přímé a nepřímé daně.



Obr. 1 Schéma soustavy daní České republiky [vlastní]

2.1 Přímé daně

Přímé daně zdaňují příjmy u fyzických osob a právnických osob přímo, patří sem i majetkové daně. Jsou adresné a viditelnější. Přímé daně jsou vypočítány z předmětu daně poplatníka. Předmět daně představuje konkrétní a úplné určení rozsahu objektu zdanění. Je definován u jednotlivých daní v daňových zákonech. [13]

2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Poplatník

Poplatníkem je ten, kdo nese daňové břemeno, komu daň snižuje důchod a zpravidla i ten, kdo daň odvádí. Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (příjem, majetek atd.) je dani podroben. [12]

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby, které se dělí:

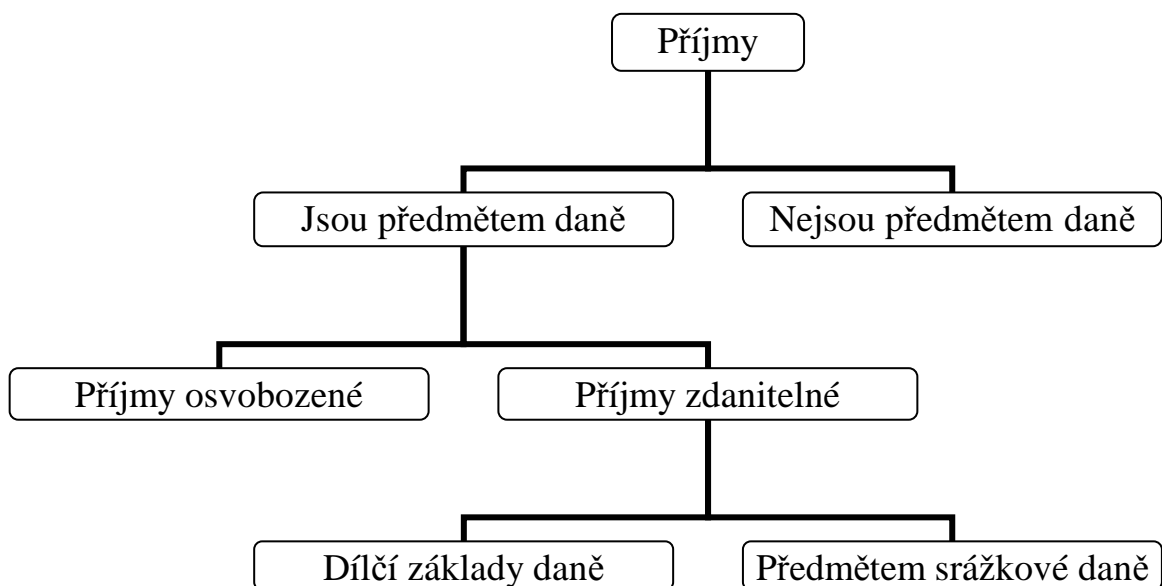
- 1) daňoví rezidenti – mají na území ČR své trvalé bydliště, nebo se zde obvykle zdržují (po dobu alespoň 183 dní v daném kalendářním roce), mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak na příjmy plynoucí ze zahraničí. Jedná se o poplatníky s neomezenou daňovou povinností,
- 2) daňoví nerezidenti – osoby, které nemají na území ČR bydliště, nebo se zde obvykle nezdržují, nemají daňovou povinnost vztahující se na příjmy ze zdrojů v zahraničí, poplatníci mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR. Jedná se o poplatníky s omezenou daňovou povinností. [13]

Zdaňovací období

Toto období představuje interval, za který se daň stanovuje a za který se daň platí. Některé daně se nevybírají za zdaňovací období, ale na základě události (př. dědická daň na základě úmrtí). [12]

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní rok, nebo hospodářský rok, účetní období, pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. V případě dani z příjmů fyzických osob je zdaňovacím obdobím kalendářní rok. [9]

Příjmy fyzických osob



Obr. 2 *Struktura příjmů fyzických osob* [13]

Předmět daně z příjmů fyzických osob

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- a) Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). Příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního vztahu, příjmy členů družstev, odměny členů statutárních orgánů aj. Funkčními požitky jsou myšleny funkční platy členů vlády, poslanců, senátorů.
- b) Příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). Těmito příjmy jsou myšleny např. příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živností, příjmy znalců, tlumočnicků aj.
- c) Příjmy z kapitálového majetku (§ 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). Jsou jimi např. podíly na zisku vyplácené společníkům spol. s r. o. a komanditistům k. s., dividendy, úroky a jiné výnosy z držby cenných papírů aj. Většina těchto příjmů se zdaňuje srážkovou daní 15%.
- d) Příjmy z pronájmu (§ 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). Do těchto příjmů lze zahrnout příjmy z pronájmu nemovitostí (i příležitostně), movitých věcí (kromě příležitostně) aj.
- e) Ostatní příjmy (§ 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). Ostatní příjmy představují příležitostné příjmy, příjmy z převodu majetku, likvidační podíly a vypořádací podíly, výhry a ceny. [13], [9]

Příjmy osvobozené od daně z příjmů fyzických osob

Osvobození od daně představuje část předmětu daně, ze které se daň nevybírání, kterou daňový subjekt není povinen ani oprávněn zahrnout do základu daně. Osvobození od daně může nabývat různých forem. Nejčastěji se jedná o úplné osvobození, která jsou definována v § 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (jsou to např. sociální příjmy, náhrady škody, pojistná plnění, některé příjmy z prodeje majetku, provoz ekologických zařízení, ceny ze soutěží aj) a v § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (např. od daně je osvobozen souhrn příležitostných příjmů, pokud nepřekročí v kalendářním roce 20 000Kč). [13], [9]

Nezdanitelné minimum

Cílem je zamezit neefektivní výběr velmi malých výší daně. Pokud má fyzická osoba příjmy menší než 15 000 Kč ročně není povinna tyto příjmy zdaňovat. (viz. § 38b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) [12]

Základ daně

Základ daně představuje veličinu, ze které se daň vybírá. Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách (Kč, kus, m², t, hl) a v případě daně z příjmů fyzických osob je zaokrouhlen na celá sta korun dolů.

Základ daně je dán součtem dílčích základů daně (dle §6 až §10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) z jednotlivých předmětů daně. [13]

Nezdanitelná část základu daně

Od základu daně lze odečíst položky (odpočty v prokazatelně vynaložené výši, definované v § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, z nichž se daň nevybírá). Jedná se např. o dary na veřejně prospěšné účely, zaplacené úroky z úvěru ze stavebního spoření a úroky z hypotečního úvěru, příspěvek zaplacený poplatníkem na jeho penzijní připojištění, zaplacené pojistné na penzijní pojištění, zaplacené pojistné na životní pojištění aj. [9]

Odčitatelné položky

Od základu daně lze odečíst částky stanovené v § 34 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jsou jimi např. daňová ztráta, výdaje na výzkum a vývoj, částky za každého zaměstnance se zdravotním postižením aj.

Sazba daně

Vyjadřuje algoritmus, podle kterého se ze základu daně sníženého o slevy a odpočty stanoví částka daně. Výše daňových sazeb se stává důležitou informací pro potenciálního investora při investování v daném státě a ovlivňuje konkurenceschopnost firem v mezinárodním měřítku. [12]

V ČR je pro všechny poplatníky, bez ohledu na výši příjmu, stanovená jednotná sazba daně 15 %. Daňová pásma uplatňovaná dříve se tak stala minulostí.

Slevy na dani

Vypočítanou daň poplatníka lze snížit o částky stanovené v § 35ba zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Mezi tyto částky patří částky na poplatníka, manželku, poplatníka poživatele invalidního důchodu, studenta, dítě. V příloze P IV je uvedena výše slev na dani, které budou platné pro rok 2011. Ve své diplomové práci jsem použila vyšší slev na dani platných pro rok 2010. [9]

Tab. 2 Výše ročních slev na dani a daňových zvýhodnění pro rok 2010 [9]

Druh slevy na dani	Výše slevy (Kč)
Na poplatníka	24 840
Na manželku/manžela mající roční příjem menší než 68 000 Kč.	24 840
Na vyživované dítě	11 604
Na poplatníka pobírajícího invalidní důchod prvního nebo druhého stupně	2 520
Na poplatníka pobírajícího invalidní důchod třetího stupně	5 040
Na poplatníka držitele průkazu ZTP/P ¹	16 140
Na Studenta (poplatník soustavně připravující se na budoucí povolání)	4 020
Na dítě držitele průkazu ZTP	23 208

Jestliže je daňové zvýhodnění vyšší, než je daňová povinnost, vzniklý rozdíl je daňovým bonusem. Poplatník neodvede žádnou daň, ale ještě mu finanční úřad vyplatí daňový bonus. Daňový bonus je možné uplatnit, pokud jeho výše činní nejméně 100 Kč, maximálně však do výše 52 200 Kč. [9]

¹ Občanů starší jednoho roku s těžkým zdravotním postižením (uvedeným v příloze č. 2 k vyhlášce č. 182/1991 Sb.), který je podstatně omezen pohybovou nebo orientační schopností, se podle druhu a stupně postižení poskytují mimořádné výhody I. (průkaz TP), II. (průkaz ZTP) nebo III. stupně (průkaz ZTP/P).

2.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Poplatník

Poplatníkem jsou všechny osoby, které nejsou fyzickými osobami, dělí se:

- 1) daňoví rezidenti – právnická osoba, která má sídlo nebo místo vedení na území ČR,
- 2) daňoví nerezidenti – právnická osoba, která nemá sídlo ani místo vedení na území ČR. [13]

Předmět daně z příjmů

Předmětem jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím této daně může být kalendářní rok, nebo hospodářský rok (tj. rok, který nezačíná 1. 1., ale jeho délka je 12 po sobě jdoucích měsíců). [9]

Základ daně

Základ daně vychází z hospodářského výsledku zjištěného z účetnictví, sníženého o položky snižující základ daně dle § 20 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (např. hodnota darů) a zaokrouhleného na celé tisíce dolů. Základ daně se dále zvyšuje o částky a výdaje dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (např. o částky pojistného na sociální zabezpečení, které nebyly odvedeny do konce měsíce následujícího) a snižuje (např. o rozpuštění rezerv, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely). Základ daně se zvyšuje o daňově neuznatelné náklady dle § 25 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (např. nadlimitní částky). [9]

Sazba daně

Sazba daně činí 19%.

2.1.3 Majetkové daně

Majetkové daně patří mezi nejstarší typy daní. Povinnost platit tyto daně vzniká na základě vlastnického či užívatelského vztahu k majetku nebo v případě změny vlastníka. U majetkových daní je v zásadě jednoduché uplatnění principu prospěchu. Například silniční daň platí provozovatelé motorových vozidel, tj. uživatelé silnic a dálnic. [12]

Mezi nevýhody majetkových daní může například patřit možnost dvojího zdanění. Každý majetek byl pořízen z nějakých příjmů, které již byly zdaněny jako např. daň z příjmů fyzických osob, právnických osob. Ovšem zastánci dědických a darovacích daní chápou tento majetek získaný děděním nebo darováním za nespravedlivě získaný, proto vyžadují tento majetek zdanit. [4]

Daň z nemovitostí se dělí na dvě části: daň z pozemků a daň ze staveb.

Daň z pozemků

Poplatníkem daně z pozemku je vlastník pozemku, popřípadě uživatel pozemku, pokud majitel pozemku není známý.

Předmětem daní z pozemků jsou pozemky (např. zemědělská půda, orná půda, zahrady, ovocné sady, nezemědělská půda, lesní pozemky aj) na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. [9]

Základem daně z pozemků je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce vydané na základě zákona české národní rady č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. [11]

Sazba daně je stanovena zvlášť pro jednotlivé druhy pozemků v korunách za 1 m², nebo v procentech násobena koeficientem podle počtu obyvatel příslušné obce. Výše sazeb se pohybuje v rozmezí 0,25% - 0,75%, nebo 0,20 Kč – 2 Kč za m².

Daň ze staveb

Poplatníkem daně ze staveb je vlastník stavby, bytu nebo nebytového prostoru. [9]

Předmětem daně ze staveb jsou stavby, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí, byty a nebytové prostory definované v § 7 zákoně české národní rady č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. Základem daně ze staveb je zastavěná plocha, tj. výměra půdorysu nadzemní části stavby v m².

Sazba daně je stanovena zvlášť pro obytné domy, byty, stavby pro individuální rekreaci, garáže a stavby užívaných pro podnikatelskou činnost v korunách za 1 m², násobena koeficientem podle počtu obyvatel příslušné obce. Výše sazby se pohybuje od 2 Kč po 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy. [11]

U daně z nemovitostí existuje celá řada osvobození, slev a přírážek definovaných v zákoně české národní rady č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí. Osvobozeno od daně jsou např. pozemky ve vlastnictví státu, obce apod. V případě staveb jsou osvobozeny např. stavby ve vlastnictví státu, obce, obytné domy do zdaňovacího období roku 2007 vrácené fyzické osobě z titulu restituce aj. [9]

2.1.4 Daň silniční

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání, k dosahování příjmů a vozidla s hmotností nad 3,5 t bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání. [11]

Předmětem daně nejsou např. zemědělské a lesnické traktory a osvobozeny jsou např. vozidla s méně než čtyřmi koly, vozidla na elektrický pohon, vozidla zabezpečující linkovou vnitrostátní přepravu.

Základem daně je zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobilů, nebo součet hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů.

Sazby daně jsou dány absolutními částkami (od 1 200 Kč po 4 200 Kč u osobních vozidel podle zdvihového objemu motoru a od 1 800 Kč do 44 100 Kč podle počtu náprav hmotnosti) a jsou stanoveny v roční výši pro každé vozidlo. V příloze P V jsou uvedeny sazby silniční daně podle zdvihového objemu motoru.

Poplatníkem daně je provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu, popř. zaměstnavatel vyplácející cestovní náhrady zaměstnanci. [9]

Výnos silniční daň je daňovým příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury. [8]

2.1.5 Daň dědická

Dani dědické podléhá nabytí majetku na základě dědictví ze závěti nebo ze zákona a poplatníkem je každý jednotlivý dědic. Poplatníci jak daně dědické tak darovací jsou rozděleni do tří skupin podle stupně příbuzenského vztahu mezi dědicem a zůstavitelem (nebo obdarovaným a dárce). Do první skupiny patří příbuzní v řadě přímé a manžel nebo manželka, do druhé skupiny další příbuzní (např. sourozenci, synovci apod.). Ve třetí skupině jsou poplatníci bez příbuzenského vztahu k zůstaviteli. [12], [11]

Od daně dědické je osvobozeno nabytí majetku, pokud k němu dochází mezi osobami zařazenými v I. a ve II. skupině a to za podmínek definovaných v daňových zákonech (např. movité věci osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele nebo dárce).

Předmětem daně dědické je nabytí majetku (nemovitosti, movitosti, CP, peníze) děděním. Základem daně je cena majetku nabytého dědicem. Cena majetku se snižuje o prokázané dluhy zemřelého a náklady vynaložené v souvislosti s pohřbem. [12], [9]

2.1.6 Daň darovací

Daň darovací je uvalena na bezúplatný převod vlastnictví majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele, a jejím poplatníkem je nabyvatel majetku. [6]

Předmětem daně je bezúplatné nabytí majetku. Základem daně je cena bezúplatně nabytého majetku snížená o prokázané dluhy. [12]

Sazba daně jak pro daň dědickou tak pro daň darovací je stanovena progresivně a to procentem (u osob zařazených do I. skupiny: od 1% do 5%, u osob zařazených do II. skupiny: od 3% do 12% a u osob zařazených do III. skupiny: od 7 do 40%) podle výše základu daně (od 1 mil Kč do 50 a více mil Kč). Přičemž při výpočtu daně dědické se výsledná částka násobí koeficientem 0,5, takže daň dědická je poloviční ve srovnání s daní darovací. [9]

2.1.7 Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem této daně je převodce (vlastník, prodávající), nabyvatel, jde-li o nabytí nemovitosti výkonem rozhodnutí, vyvlastněním, vydržením, převodce i nabyvatel, jde-li o výměnu nemovitostí. Přičemž od daně této jsou osvobozeni poplatníci v I. a II. skupině.

Předmětem daně je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Základem daně může být cena zjištěná podle zvláštních právních předpisů, dosažená vydražením, cena sjednaná, nebo cena určená soudem.

Sazba daně u daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí činí 3% ze základu daně. [9]

Výnos z daně z převodu nemovitostí je příjmem rozpočtu obcí. [8]

2.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně vybírá a odvádí jiná osoba než poplatník a to např. výrobce. U těchto typů daní většinou není známa osoba, která nese daňové břemeno. [13]

V současnosti existují v České republice tři druhy nepřímých daní:

- DPH,
- spotřební daně,
- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny (tzv. ekologické daně).

2.2.1 DPH (daň z přidané hodnoty)

Daň je vybírána na každém stupni zpracování, avšak nikoli z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno (např. náklady spojené s pracovní silou, zisková přírážka). To, co je myšleno prodejem se označuje jako výstup a daň vybraná z tohoto prodeje se nazývá daň na výstupu. Náklady na produkci se nazývají vstupy a daň z nich vybraná je daní na vstupu.

Daňová povinnost je rozdílem mezi sumou daně na výstupu a tzv. odpočtem daně (daní na vstupu). Je-li rozdíl kladný, nazývá se vlastní daňová povinnost, kterou je subjekt povinen odvést státu. Když je rozdíl záporný, jedná se o nadměrný odpočet, který představuje přeplatek na DPH, tj. nárok subjektu vůči státu. [12]

Předmětem této daně je dodání zboží, převod nemovitostí, pořízení zboží z EU, poskytování služeb, dovoz zboží z třetích zemí. [9]

Plátcem této daně je fyzická nebo právnická osoba, která uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud její obrat (výnosy, příjmy) za 12 po sobě jdoucích měsíců nedosáhl částku 1 mil Kč, je osvobozena od uplatňování daně, může se však stát dobrovolným plátcem daně. [11]

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 mil Kč. Pokud obrat plátce přesáhl 10 mil Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. [9]

Sazby daně

V ČR jsou uplatňovány dvě sazby a to **základní sazba ve výši 20%** (na většinu zboží) a **snížená ve výši 10%** (př. teplo, léky, potraviny, knihy, letenky, návštěva divadla, koncertů, hradů, zámků, a jiné každodenní položky). [9]

2.2.2 Spotřební daně

Spotřební daně (selektivní) jsou uvaleny na věc a neberou ohled na příjmovou situaci spotřebitele, jsou uvaleny na prodeje výrobců, kteří je započítávají do ceny pro spotřebitele. [11]

Stát jimi cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků, jedná se o stabilní a dobře odhadnutelný zdroj díky nízké cenové a důchodové elasticitě poptávky u výrobků, kterých se tato daň týká. [12]

Spotřebními daněmi jsou:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů a
- daň z tabákových výrobků.

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je výrobcem, nebo dovozcem těchto výrobků.

V případě těchto daní je uplatňován princip zdanění v zemi spotřeby, tj. v zemi, kde dochází k prodeji pro konečnou spotřebu. Všechny státy EU jsou při stanovení sazeb povinny respektovat směrnici stanovených minimálních sazeb.

Základ daně u spotřebních daní je množství vybraného výrobku a u cigaret také cena pro konečného spotřebitele. Spotřební daň se vypočte vynásobením základu daně příslušnou sazbou, které jsou stanované podle skupin výrobků.

Zdaňovacím obdobím u všech spotřebních daní je kalendářní měsíc. [9], [12]

2.3 Nedaňové příjmy

2.3.1 Sociální a zdravotní pojištění

Příspěvky na sociální zabezpečení a pojistné zdravotního pojištění je v mnohých státech považováno jako daňový příjem. Příspěvky na sociální zabezpečení mají krytí výdaje spojené s potřebou finančního zajištění plateb jako např. podpory v nezaměstnanosti, nemocenské pojištění, lékařské ošetření a hlavně starobních a invalidních důchodů, aj. [3]

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvky na státní politiku zaměstnanosti jsou vypočítány z vyměřovacího základu, který představuje úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků (př. platy členů vlády). Vyměřovací základ u OSVČ představuje 50% daňového základu z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.

Přičemž minimální vyměřovací základ činí 5 928 Kč pro rok 2010 a 6 185 Kč pro rok 2011 a maximální vyměřovací základ činí 1 707 048 v roce 2010 a 1 781 280 v roce 2011. [21]

Výše odvodů sociálního a zdravotního pojištění zůstává vysoká, přestože od roku 2009 došlo ke snížení sazby sociálního pojištění placeného zaměstnancem z 8% na 6,5% a snížení sazby sociálního pojištění placeného zaměstnavatelem z 26% na 25%. Sociální a zdravotní pojištění tak zůstává v ČR jedno z nejvyšších v EU.

Výše odvodů je stanovena v následující tabulce:

Tab. 3 *Výše odvodů příspěvků na sociální zabezpečení a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění* [9]

Druh plátce	Příspěvek na sociální zabezpečení (v %)	Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění (v %)
Sražené zaměstnancem	6,5	4,5
Sražené zaměstnavatelem	25,0	9,0
OSVČ	29,2	4,4

2.3.2 Clo

Clo není daní z právního hlediska, ovšem z ekonomického hlediska dovážené zboží je předmětem daně, která je nazývána clem. Konkrétní částce v korunách, ze které je clo počítáno se říká celní hodnota. Celní hodnota je tedy základem daně a určuje se nejen při vývozu, ale i při dovozu zboží. Sazba cla je v České republice vždy relativní, tj. stanovena jako procento ze základu daně a zároveň je diferencovaná podle druhu a původu zboží. Do zá-

kladu cla se připočítávají některé další náklady spojené s tímto zbožím, které byly v zahraničí vynaloženy (např. náklady na zprostředkování, cena obalů, pojištění aj.)

Při dovozu zboží neobchodního charakteru je toto zboží osvobozeno od cla. Bez ohledu na charakter zboží jsou osvobozeny tzv. zásilky zboží nepatrné hodnoty (takové, jejichž hodnota nepřesahuje 1 500 Kč). U alkoholu a tabáku jsou stanoveny množstevní limity (př. 200 ks cigaret, 1 litr lihovin, 2 litry vína). Výběr cla nespadá do kompetence finančních úřadů, ale provádějí ho celní orgány. [12]

Clo plnilo funkci fiskální, ale vždy též funkci ochranářskou - chránilo vnitřní trh příslušného státu. Ochranná funkce cla v EU posledních desetiletích ztrácí na významu díky smluvnímu odstraňování překážek bránících volnému pohybu zboží. Vznikají celní unie, kdy pohyb zboží mezi členskými státy nepodléhá clu. Celní uníí je i Evropské společenství, a pohyb zboží mezi členskými státy Evropského společenství tedy nepodléhá clu. V současné době v České republice podléhá clu dovoz ze zemí stojících mimo Evropská společenství; obdobně vývoz do zemí stojících mimo ES. Od roku 2004 čili se vstupem ČR do EU se význam cla snižuje. [26]

3 DAŇOVÁ SOUSTAVA VELKÉ BRITÁNIE

Oficiální název je **United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland - Spojené království Velké Británie a Severního Irsku**, ovšem častěji je využíván název Velká Británie. Velká Británie je konstituční monarchie (královna Alžběta II. od roku 1952) s dvoukomorovým parlamentem. Správní členění země je na čtyři historické země (Anglie, Skotsko, Severní Irsko a Wales), 56 hrabství a kromě kontinentálního území spadá pod Velkou Británii rozsáhlá zámořská dependence a území. Velká Británie přistoupila k Evropským společenstvím v roce 1973 a od 1. května 2004 se stala členem Evropské unie. [10]

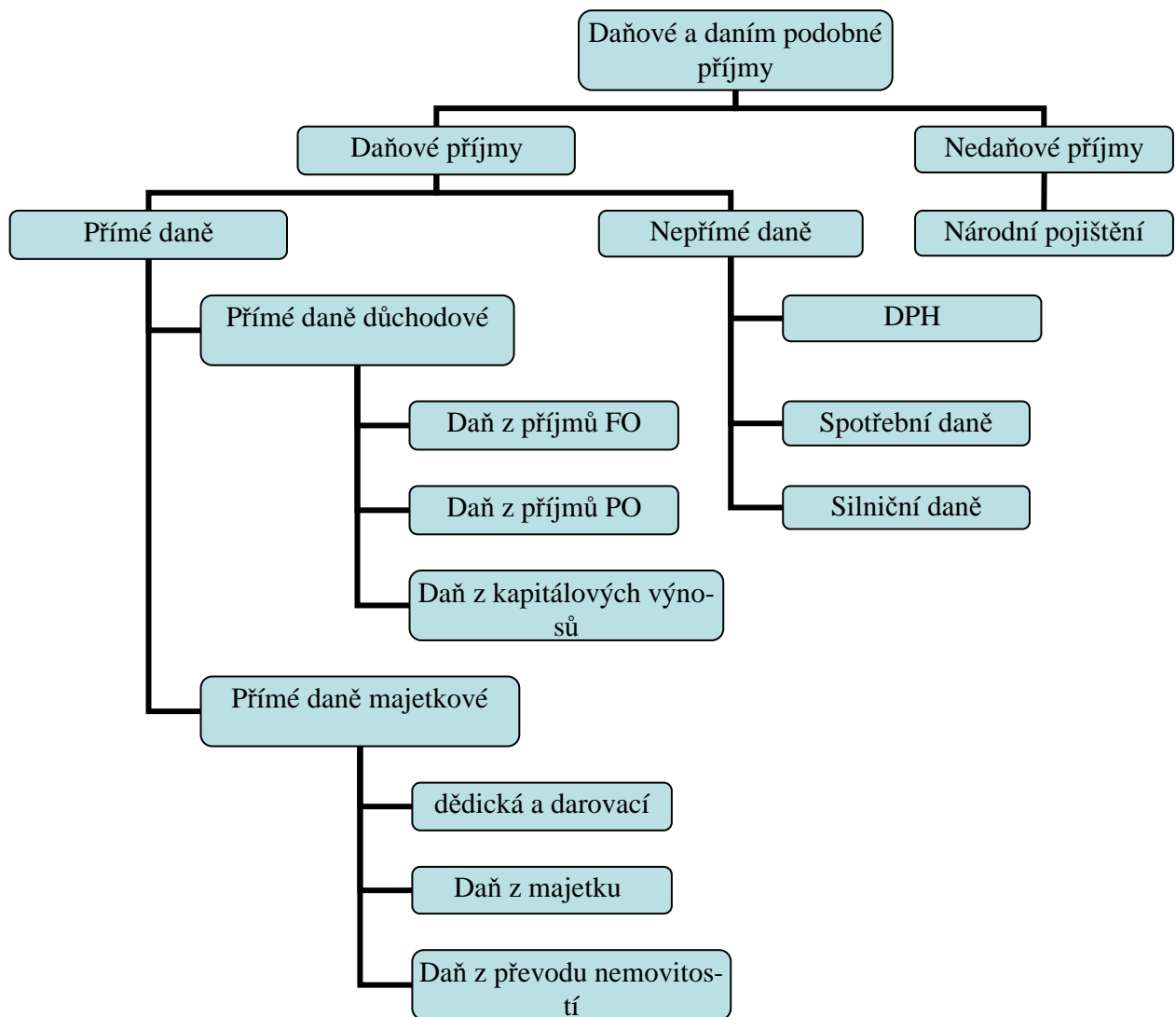
Tab. 4 Základní ukazatele země a hlavní daňové charakteristiky – rok 2010 [33]

Počet obyvatel	61,6 mil	HDP	-1,5 %
Rozloha	244,8 tis. km ²	Inflace	3,0 %
Hlavní město	Londýn	Nezaměstnanost	7,9 %
Měna (k 11. 4. 2011)	Britská libra (GBP) (1 € = 0,88GBP)	Daňová kvóta	42,9 %

Britský daňový systém je založen na tradičním rozdělení na přímé a nepřímé daně.

Zdaňovacím obdobím je období od **6. dubna** do **5. dubna**, přičemž právnické osoby musí podat daňové přiznání za uplynulý finanční rok od 1. dubna od 31. března.

Daně a odvody na sociální a zdravotní pojištění vybírá vládní úřad HM Revenue & Customs (HMRC). [24]



Obr. 3 Schéma struktury daní Velké Británie [vlastní]

3.1 Přímé daně důchodové (Direct taxes)

3.1.1 Daň z příjmů fyzických osob (Personal income tax)

Poplatník

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby. Rezidenti mají povinnost ve Velké Británii zdaňovat své celosvětové příjmy, nerezidenti zdaňují pouze příjmy ze zdrojů na území Velké Británie. Za rezidenta se považuje poplatník, který má na území Velké Británie trvalé bydliště, nebo se zde zdržuje po dobu 183 dní v kalendářním roce. [7]

Předmět daně z příjmů fyzických osob

Zdanitelný příjem jednotlivce představuje součet všech druhů příjmů, které se člení:

- příjmy ze závislé činnosti,
- příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti,
- starobní důchody,
- příjmy ze sociálního zabezpečení,
- úroky z vkladů,
- příjmy z nemovitého majetku,
- příjmy investiční,
- příjmy z pronájmu,
- výnosy z akcií (dividendy),
- zahraniční příjmy. [10]

Za příjem ze závislé činnosti jsou považovány kromě platů a mezd veškerá další peněžní a nepeněžní plnění poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci. Jedná se například o bonusy, provize. Ovšem některé příjmy ze zaměstnání nejsou zdaňovány jako například stravenky poskytnuté zaměstnavatelem do hodnoty 15 peniců za den, poskytnutí náhrad zaměstnanci při cestě do práce a z práce aj.

Příjmy ze sociálního zabezpečení představují například sociální podpora v nezaměstnanosti, příspěvky žadatelům invalidního důchodu na bydlení, přídatky na dítě, rodičovský příspěvek (mateřská dovolená) aj. [6]

Dividendový příjem do 37 400 GBP se zdaňuje sazbou 10%, dividendový příjem v rozmezí od 37 400 GBP do 150 000 GBP se zdaňuje sazbou 32,5% a příjem vyšší než 150 000 GBP 42,5% sazbou. [14]

Příjmy osvobozené od daně z příjmů fyzických osob:

Osvobozené od daně jsou například příjmy jako úroky ze spořicíh účtů, příjmy z pronájmu do výše 4 250 GBP ročně, příjmy z výher a sázek, výživné, příjmy ze stipendií, některé dávky sociálního zabezpečení (např. přídavek na dítě, příspěvek na bydlení). [2]

Základ daně z příjmů fyzických osob

Základ daně poplatníka zahrnuje součet příjmů podle jednotlivých druhů po odpočtu souvisejících výdajů (jsou označovány jako daňové úlevy – tax reliefs). Tyto daňové úlevy představují např. náklady na vzdělání, pokud souvisí s profesí, dary na charitativní účely, zaplacené úroky z úvěru (jedná-li se o úvěry na nákup strojů a zařízení nutných pro výkon pracovní činnosti, úvěr na nákup kmenových akcií). Základ daně se dále snižuje o nezdanitelné části základu daně. [2]

Nezdanitelné části základu daně.

Od základu daně, který je dán součtem všech zdanitelných příjmů jednotlivce lze odečíst položky, tzv. osobní příspěvky (personal allowances) uvedené v následující tabulce (na roční bázi):

Tab. 5 Slevy na dani [6]

Druh nezdanitelné položky	Výše slevy (v GBP)
Na poplatníka ve věku: 0-64 let	6 475
Na poplatníka ve věku: 64-74	9 490
Na poplatníka ve věku: 75 a více let	9 640
Pro nevidomé osoby	1 890
Sleva na manželský pár, kdy alespoň jeden z manželů je narozený před 6. 4. 1935	6 965
Minimální sleva na manželský pár	2 670

Pokud celkový příjem poplatníka přesahuje 100 000 GBP, snižuje se nezdanitelná částka základu daně o jednu polovinu z přesahující částky. [Tzn., pokud je čistý příjem 112 950 GBP tak potom, nezdanitelná částka základu daně je 6 475 GBP - (1/2x 12 950 GBP)] . Tímto způsobem může být nezdanitelná částka základu daně na poplatníka snížena až na nulu.

Částka 6 965 GBP na manželský pár se s nižším manželským věkem snižuje, nejméně však činní 2 670 GBP. Tato nezdanitelná částka se vztahuje na jednoho z manželů, přičemž může být převedena na základ daně druhého manžela.

Pokud je nezdanitelná částka základu daně vyšší než je základ daně, sleva se neuplatní, nelze je převést do dalšího období a nevzniká ani nárok na vrácení nadměrné částky. [2]

V následující tabulce jsou uvedeny sazby daně z příjmů fyzických osob.

Tab. 6 Sazby daně z příjmů fyzických osob [16]

Druh sazby:	Příjmový interval (roční)
Základní: 20%	0 – 37 400 GBP
Vyšší: 40%	37 401 – 150 000 GBP
Další: 50%	Více než 150 000 GBP

Příklad výpočtu daně:

Výše daně při ZD 127 000 GBP:

$37\,400 \times 20\% = 7\,480 \text{ GBP}$

$(127\,000 - 37\,401 = 89\,599) \times 40\% = 35\,840 \text{ GBP}$

Výše daně: 43 320 GBP

Od vypočítané daně se dále odečítá srážková daň zaplacená za dividendové příjmy, která je již sražená u zdroje sazbou 10%. Pokud je srážková daň větší než je celková daňová povinnost poplatníka vzniká nárok na vrácení daně. [6]

3.1.2 Daň z příjmů právnických osob (Corporate income tax)

Poplatník

Poplatníkem této daně jsou jakékoliv právnické osoby, nebo občanské sdružení, společnosti s ručením omezeným (Ltd.), družstva, vzájemné pojišťovny, stavební spořitelny, společnosti vlastněné státem, veřejné společnosti a královské společnosti. Osvobozené od daně jsou např. charitativní organizace, zemědělská družstva, obce aj. [16]

Zdaňovacím obdobím je účetní období od 1. dubna do 31. března a daň je splatná do 9 měsíců od konce účetního období. [10]

Základ daně se počítá na základě obchodních účtů, příjmy a výdaje jsou účtovány na přírůstkové bázi. Od daně jsou osvobozeny dividendové příjmy od rezidentních společností.

Nezdanitelné části ZD

Od základu daně lze odečíst výdaje na výzkum a vývoj v 175% hodnotě, při minimální částce 10 000 GBP.

Předmět daně z příjmů

Předmětem daně je výsledek hospodaření, ke kterému jsou připočteny daňově neuznatelné náklady, účetní odpisy, výnosy z nemovitostí, výnosy z úvěrů pro neobchodní účely, zisky z obchodování s dlouhodobým nehmotným majetkem, jsou odečítány obchodní ztráty, ztráty z obchodování s nemovitostmi a hodnoty darů poskytnutých na charitativní účely. [10]

Tab. 7 Sazby daně z příjmů právnických osob [10]

Zdanitelný zisk (GBP)	Sazba (%)
Do 300 000	21
Nad 300 000	28

3.1.3 Daň z kapitálových výnosů (Capital gains tax)

Daň z kapitálových výnosů představuje daň z prodeje, převodu či darování kapitálového majetku (majetkové podíly ve společnostech, podíly v podílových fondech a dluhopisy). Této dani podléhá zisk čili rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou. [16]

Od daně jsou osvobozeny výnosy do hodnoty 10 100 GBP, vyšší výnosy jsou zdaňovány 18% sazbou. Poplatníci si mohou uplatnit případnou akumulovanou ztrátu z minulých let. [24]

3.2 Přímé daně majetkové

3.2.1 Daň dědická (Inheritance tax)

Předmětem daně je cena veškerého majetku, majetkových práv, finančních prostředků nabytého zděděním a snížena o dluhy zemřelého a o náklady spojené s pohřbem. Předmětem daně jsou také některé dary v současné tržní hodnotě, které zůstavitel získal 7 let před smr-

tí. Mezi dary osvobozené od daně dědické patří např. dary do hodnoty 3 000 GBP ročně a dary získané mezi manželi, nebo svatební dary, které poskytli rodiče v hodnotě 5 000 GBP a prarodiče do hodnoty 2 500 GBP.

Poplatníkem daně dědické je jednotlivý dědic. [6]

Daň darovací jako taková neexistuje. Rovněž převody určitých typů majetku jsou zdaňovány sazbami dědických daní. [10]

Dani dědické nepodléhá majetek v hodnotě do 325 000 GBP. Majetek v hodnotě nad tuto hranici se daní jednotnou sazbou **40%**. V případě manželského páru a registrovaných partnerů této dani nepodléhá majetek do výše 650 000 GBP.

Od daně dědické je také osvobozeno několik památek a historických předmětů. [16]

3.2.2 Daň z majetku (National Non-Domestic Rate - NNDR)

Tato daň je uvalena na vlastníky budov využívaných k podnikatelské činnosti. Základ daně je hodnota budovy. Hodnotu budovy stanovuje každých 5 let státní úřad pro oceňování. Poslední přehodnocení nemovitosti proběhlo v dubnu 2005. Zdanitelná hodnota odpovídá profesionálnímu odhadu výše ročního pronájmu příslušné nemovitosti na volném trhu. Daň z majetku se rovná součinu zdanitelné hodnoty a multiplikátoru, který každoročně stanovuje britská vláda. [24]

Hodnota multiplikátoru je pro finanční rok 2010-2011 stanovena ve výši 41,4% ze zdanitelné hodnoty a pro malé podniky je ve výši 40,7%. [31]

U této daně existují různé daňové úlevy, jako např. nevyužité nemovitosti, nemovitosti ve vlastnictví charitativních organizací, neziskových organizací aj. [24]

3.2.3 Daň z převodu/koupě nemovitostí - kolkovné (Stamp duty)

Plátcem daně je kupující nemovitosti (pozemku, domu), výše daně závisí na ceně nemovitosti. U nemovitosti s cenou pořízení do 125 000 GBP se neplatí žádná daň, při nákupu nemovitosti do 250 000 GBP je daňová sazba 1%, do 500 000 GBP 3% a nad 500 000 GBP jsou 4%. Tato daň se také platí při prodeji akcií a vlastnických podílů a sazba daně je ve výši 0,5%. Od této daně jsou osvobozeny převody nemovitostí pro charitativní organizace. [24]

3.3 Daně nepřímé (Indirect taxes)

3.3.1 DPH (Value Added Tax – VAT)

Zdanitelným plněním je dodání zboží nebo poskytnutí služeb na území Velké Británie, dovoz zboží a některých služeb ze zahraničí. Osobou povinnou k dani se stává osoba s obratem za uplynulých 12 měsíců vyšším než 67 000 GBP. [6]

Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí – zdaňovací období končí vždy 30. června, 30. září, 31. prosince nebo 31. března. Plátce si dobrovolně může zkrátit zdaňovací období na měsíční. [7]

Sazby daně

Ve Velké Británii jsou uplatňovány tři sazby; a to nulová sazba 0%, snížená sazba 5% a základní sazba 20%.

Nulová sazba (0%) zahrnuje: potraviny, vodárenské a kanalizační služby, knihy, noviny, časopisy, prodej nových budov, osobní doprava pro méně než 10 osob, léky.

Snížená sazba (5%) zahrnuje: elektřina, plyn a jiné palivo pro domácnost, dámské hygienické potřeby, dětské autosedačky, bytové rekonstrukce, sociální poradenství.

Základní sazba (20%) zahrnuje: většinu zboží a služeb. [6]

3.3.2 Spotřební daň - Akcízy (Excise Duty)

Této dani podléhá výroba, dovoz, skladování těchto výrobků: Pohonné hmoty, tabákové výrobky, alkoholické nápoje, paliva a minerální oleje. Plátcem daně je fyzická osoba nebo právnická osoba, která je výrobcem, nebo dovozcem, nebo provozuje sklad těchto výrobků.

3.3.3 Silniční daň (Road Tax)

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla registrovaná ve Velké Británii. Od daně jsou osvobozeny zemědělské a lesnické traktory a stroje, vozidla na elektrický pohon.

Poplatníkem daně je provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu.

Sazby daně jsou dány absolutními částkami. Pro osobní automobily platí dvě sazby silniční daně a to pro vozidla registrovaná po 1. 3. 2001, pro které se výše daně pohybuje v rozmezí daňového pásma od 0 GBP do 435 GBP ročně, podle množství emisí oxidu uhličitého a při

alternativním pohonu v rozmezí 0 do 425 GBP ročně podle množství emisí oxidu uhličitěho. Pro osobní vozidla registrovaná po 1. 4. 2010 se vztahuje výše silniční daně, která se pohybuje v rozmezí od 0 GBP do 255 GBP ročně podle, množství emisí oxidu uhličitěho.

V případě lehkých užitkových vozidel, se výše daně pohybuje od 120 GBP do 200 GBP ročně, podle množství emisí oxidu uhličitěho.

U autobusů se výše daně pohybuje od 165 GBP do 500 GBP ročně, podle počtu míst k sezení a množství emisí oxidu uhličitěho. V příloze P VI jsou uvedeny sazby silniční daně.

Ve Velké Británii došlo k zavedení poplatků za vjezd do centrální části Londýna (8 GBP) a dosud se neplatí za používání silnic a dálnic. [18]

3.4 Národní pojištění

Ekvivalentem odvodů pojistného na zdravotní pojištění a pojistného na sociální zabezpečení jsou ve Velké Británii příspěvky na národní pojištění. Ve Velké Británii se platí sociální a zdravotní pojištění dohromady, jedná se o příspěvky do národního pojištění. Tyto příspěvky jsou placené zaměstnanci, zaměstnavateli a OSVČ. Příspěvky plynou do národního fondu pojištění, které se pak používají pro poskytování dávek sociálního zabezpečení – pro výplatu penzijního státního důchodu.

Zaměstnanec odvádí 11%, pokud je jeho měsíční mzda v rozmezí 476 GBP – 3 656 GBP. Při zvýšení mzdy nad tuto hranici zaměstnanec odvádí navíc 1% ze mzdy nad tuto hranici. Zaměstnanec do měsíční mzdy 476 GBP neodvádí žádné odvody na sociální a zdravotní zabezpečení.

Zaměstnavatel odvádí 12,8% z hrubé mzdy zaměstnance, pokud je vyšší než 476 GBP ročně.

Pokud zaměstnanec dovrší důchodového věku (65 let) a je stále zaměstnaný, neodvádí již žádné příspěvky na národní pojištění, tyto příspěvky za něho odvádí už jen zaměstnavatel.

OSVČ s ročním ziskem do 5 075 GBP, odvádí na pojištění 2,40 GBP týdně. Pokud roční zisk OSVČ nepřekročí 5 075 GBP, neodvádí žádné pojištění.

OSVČ s ročním ziskem v rozmezí 5 715 GBP – 43 875 GBP odvádí kromě 2,40 GBP týdně ještě 8% ze zisku, resp. 1% navíc ze zisku nad 43 875 GBP. [6]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 DAŇOVÁ KOORDINACE A HARMONIZACE

Ve druhé polovině 20. století se začala objevovat globalizace, došlo k přechodu od regionálních trhů k celosvětovému trhu. Nastal pohyb v mezinárodním obchodě, vznikají nadnárodní společnosti, dochází tak přesunu kapitálu, pracovních sil a ke střetávání různých daňových systémů.

Problematika mezinárodních daňových vztahů patří k nejsložitějším v oblasti daňové politiky. Země, které měly vybudované vlastní daňové systémy podle svých tradic, specifických přírodních podmínek, politických názorů musí v rámci mezinárodního obchodu reagovat na daňové systémy ostatních států. A proto nejenom z důvodu pohybu komodit, polotovarů, ale také z důvodu zabránění daňových úniků musí docházet ke spolupráci vlád v oblasti daní a tím ovlivnění daňových příjmů každého státu. Tato spolupráce představuje krok ke sblížení daňových systémů jednotlivých zemí.

Snižování či rušení cel, která dříve znamenala účinnou kontrolu na hranicích a omezovala mezinárodní pohyb zboží a uzavírání mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění značí pouze jeden aspekt mezinárodních daňových vztahů.

Stupně mezinárodní spolupráce v daňové oblasti můžeme rozdělit:

- daňovou koordinaci,
- daňovou konkurenci,
- daňovou harmonizaci.

Daňová koordinace

Daňová koordinace vytváří první krok ke sladění daňových systémů, představuje vytváření bilaterálních nebo multilaterálních schémat zdanění za účelem omezení arbitrážních obchodů. Jsou uzavírány dohody s cílem zamezit praní špinavých peněz, omezení škodlivé daňové konkurence a cílem je výměna informací v daňové oblasti. Příkladem daňové koordinace jsou např. smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

Daňová konkurence

Daňová konkurence představuje konstrukci daňového systému ve smyslu nastavení základu daně, sazeb daně, daňových slev a úlev tak, aby umožnila prostřednictvím výhodnějšího daňového režimu přilákat do země daňové základy (př. obraty firem, dividendy). Umožňuje

daňovým subjektům transferovat základ daně do zemí s nižším zdaněním, a tak snížit daňovou povinnost. To celé však může vést k restrikci veřejného sektoru, proto je někdy daňová konkurence považována za škodlivou.

Daňová konkurence není u všech daní stejná (stejně silná).

Nejvíce ovlivňuje:

- příjmy z kapitálového majetku fyzických a právnických osob (úroky, dividendy),
- základ daně z přidané hodnoty,
- základ daně u spotřebních daní.

Daňová konkurence se naopak netýká zdanění příjmů ze závislé činnosti a majetkových daní.

Daňová harmonizace

Daňová harmonizace znamená přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a jednotlivých daní při dodržování společných pravidel zúčastněných zemí. Harmonizace daní se týká konstrukcí daní i administrativy (inkasa daně, povinnosti plátce, správy daní, daňové kontroly).

Harmonizace každé daně probíhá ve třech fázích:

- (1) určení daně, která má být harmonizována,
- (2) harmonizace základu daně,
- (3) harmonizace sazby daně.

Zpomalování či dokonce zastavení harmonizačního procesu se říká aproximace daňových systémů. Tento pojem vyjadřuje směr daňové spolupráce, jehož cílem nemusí být sladění daňových soustav, ale pouze přiblížení se daňovým soustavám navzájem.

4.1 Harmonizace daňových systémů ČR s Velkou Británií

V rámci harmonizace daňových systémů a to nejen s Velkou Británií, ale i s ostatními 27 členy EU jsou nastaveny mantinely pro jednotlivé typy daní:

- osobní důchodové daně zůstávají v kompetenci národních vlád,
- v oblasti nepřímých daní právě probíhá příprava jejich harmonizace,

- firemní daně mají napomáhat k volnému pohybu kapitálu a nemají způsobovat škodlivou konkurenci mezi zeměmi,
- sociální a penzijní systémy mají eliminovat diskriminaci obyvatel a nemají být překážkou usazování a investování v kterékoliv ze členských zemí EU.

4.1.1 Harmonizace přímých daní

Jelikož je oblast přímých daní v pravomoci členských států, není na evropské úrovni harmonizována. Členské země se nechtějí vzdávat svých zvyklostí a považují zásahy do základů daně a sazeb daně za vměšování do vlastních záležitostí. Další příčinou stagnace harmonizačního procesu lze spatřovat v rozdílných účetních systémech členských zemí, kdy na jedné straně existuje tzv. daňové účetnictví, ve kterém se výsledek neliší od daňového základu, naproti tomu v účetnictví anglosaských zemí se hospodářský výsledek upravuje na zdanitelný základ, ze kterého je daň vypočítána. Struktura zdanění osobní důchodovou daní je v zemích EU značně rozlišná, a to jak z hlediska možností zohlednění daňových odpočtů jako slev na dani či odečitatelných položek od základu daně, tak z hlediska daňových pásem a daňových sazeb.

Dnešní praxe ukazuje, že nízké daňové sazby a vytváření optimálních podmínek pro podnikání má příznivý vliv na ekonomiku státu. Přesto se EU omezila pouze na návrhy na koordinaci národních systémů, jejími hlavními cíli je odstranění dvojího zdanění a daňové diskriminace.

4.1.2 Harmonizace nepřímých daní – DPH

V první fázi harmonizace nepřímých daní bylo cílem zavedení daně z přidané hodnoty. Na základě rozhodnutí komise EU byla nahrazena daň z obratu daní z přidané hodnoty. Ve druhém kroku harmonizace šlo ve směrnici o harmonizaci daně z přidané hodnoty. Tato směrnice vymezuje především předmět daně z přidané hodnoty, místo zdanitelného plnění, osoby povinné k dani, zdanitelné transakce, základ daně, osvobození od daně aj.

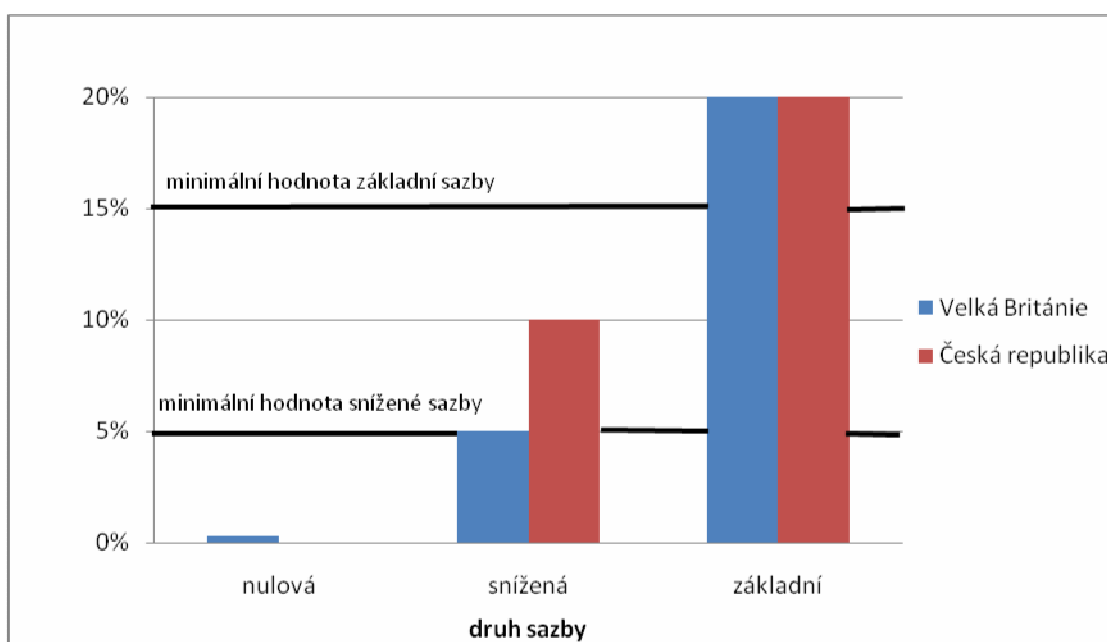
Podle této směrnice má být daň z přidané hodnoty aplikována na:

- úplatné dodání zboží a poskytování služeb na území daného státu osobou podléhající dani,
- dovoz zboží.

Dalším krokem harmonizace daně z přidané hodnoty bylo sjednotit počet a výši daňových sazeb. Na základě tohoto usnesení mohou mít členské státy sazbu DPH v minimální výši:

- 15% pro základní (standardní) sazbu,
- 5% pro sníženou sazbu.

Pro Českou republiku platí některé zvláštní režimy či odchylky, jako je např. trvalá výjimka na snížený limit obratu pro povinnou registraci plátce DPH a to přesáhnutí obratu ve výši 1 mil Kč za posledních 12 předcházejících kalendářních měsíců.



Graf 1 Srovnání sazeb DPH [10]

DPH je v oblasti daní jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu všech evropských zemí. Základní sazba DPH v obou státech jak v ČR, tak ve Velké Británii je na stejné úrovni tj. 20% a přesahuje minimální hodnotu, které mohou mít členské státy a tj. 15%. Snížená sazba DPH se ve Velké Británii pohybuje na stejné úrovni jako je minimální hodnota, tj. 5%, kdežto v ČR je dvojnásobná.

4.1.3 Harmonizace spotřebních daní

Právní základ pro harmonizační proces v oblasti spotřebních daní (akcízů) vychází z čl. 99 smlouvy o založení Evropského společenství, který opravňuje radu přijímat rozhodnutí

směřující ke sladění právních předpisů týkajících se spotřebních daní. Existenci spotřebních daní vlády zdůrazňují snahou o omezování škodlivé spotřeby, představují stabilní daňový výnos a existují ve všech standardních daňových systémech. Výrobky, na které jsou uvaleny spotřební daně se odlišují od ostatních výrobků svým výrazně vyšším daňovým zatížením, neboť částka odpovídající příslušnému akcízu vstupuje do základu daně pro výpočet všeobecné spotřební daně, čímž se ekonomický dopad akcízu zvyšuje. Komise si byla stejně jako u DPH vědoma potřeby sjednotit zdaňování akcízu ve všech členských státech na jednotnou úroveň a to z důvodu, že daně ovlivňují vzájemný obchod mezi státy a rozdílná daňová zátěž by mohla narušit hospodářskou soutěž. Rozdílné základy daní pro jednotlivé komodity zatížené spotřební daní dává předpoklad i budoucím sporům.

Zpočátku bylo velkým problémem stanovit okruh komodit, které by byly podrobeny spotřebním daním, protože v mnoha státech existoval rozdílný systém spotřebních daní a byl zdaňován širší okruh zboží. Směrnice 72/43/EHS stanovila povinnost členských států přijmout systém spotřebních daní, ve kterém je stanoveno zdaňovat minerální oleje, tabák, lihoviny, pivo a víno.

V oblasti spotřebních daní byl zvolen princip zdaňování podle země určení. Tento princip znamená, že zboží je v zemi spotřeby příslušnými daňovými sazbami platnými v této zemi zdaňováno. A dovozce je povinen zaplatit daň ve své zemi. Jednotlivci, kteří nakoupí zboží s daní, nemají při vývozu nárok na vrácení daní a v zemi dovozu (ve vlastní zemi) už nemají povinnost platit daň.

5 DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ

Daně jsou hlavní příjmovou stránkou státních rozpočtů. Mohou nastat jen tři situace vyrovnanosti státního rozpočtu. Nejlepší situací je vyrovnaný státní rozpočet, tedy příjmy a výdaje jsou v rovnováze. Druhá možnost nastane, pokud jsou výdaje vyšší než příjmy, v tomto případě je státní rozpočet deficitní a stát žije na dluh, který jednou budeme muset i s úroky zaplatit my, daňoví poplatníci. Třetí možnost - přebytek státního rozpočtu, který je velmi vzácným jevem.

Pokud je role státu omezená, jeho výdaje jsou menší, a tak mohou být nižší i jeho příjmy. Stát lidem tolik nedává, nemusí lidem na daních tolik brát a v této situaci by měli lidé umět lépe hospodařit s penězi, které ušetřili na dani. Ovšem, pokud občané chtějí lepší starobní důchod, nebo dobré vzdělání pro děti, musí si na ně sami ušetřit. Posílení sociální role státu představuje vyšší výdaje, potřebu vyšších příjmů, což vyžaduje růst výkonnosti ekonomiky, tedy růst HDP (např. zvýšení produktivity práce, zavádění nových technologií, přilákání zahraničního kapitálu apod.). Při růstu produkce se rovněž vybere do státního rozpočtu vyšší objem finančních prostředků, při zachování stejné úrovně daňové zátěže.

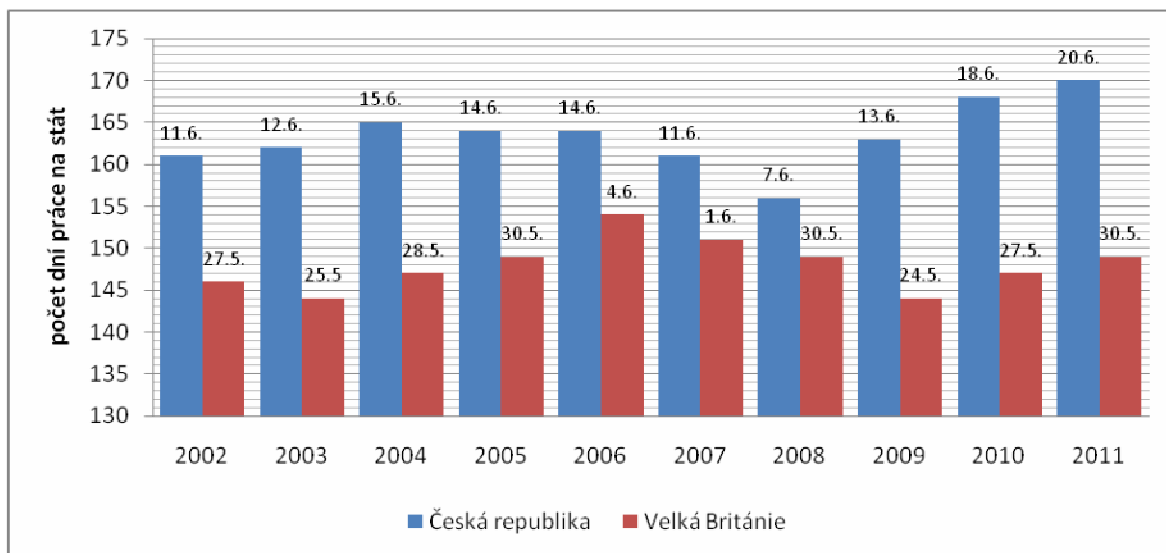
Daně neplatíme jen jednou ročně, ale každý den. Největším příjmem státního rozpočtu jsou nepřímé daně a to DPH, které zdaňují spotřebu obyvatel, tedy jejich každý nákup zboží a služeb. Málokdo si při placení zboží v obchodě uvědomí, že státu odvedl na daních část svých peněz utracených za nákup zboží a služeb.

Odvod daně státu je nejenom skrytý při platbě za nákup zboží a služeb, ale je také zachycený na výplatní pásce v podobě záloh na daně z příjmů, odvodů pojistného na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Proto je třeba, aby systém odvodů státu byl přehledný a všem bylo jasné, kolik státu přispíváme na jeho provoz.

5.1 Den daňové svobody

Den daňové svobody představuje datum v kalendáři rozdělující rok na dvě části. Den daňové svobody označuje pomyslný okamžik, od kterého jde veškerá mzda na konto občana. V první části pracujeme na stát, ve druhé části pracujeme sami na sebe. Den daňové svobody určuje jak dlouho bychom museli státu odevzdávat svůj výdělek, abychom zabezpečili provoz státu. Čím více je den daňové svobody vzdálen od počátku roku, tím větší je daňové zatížení. Den daňové svobody se využívá k porovnání vývoje daňového zatížení

v jednotlivých letech a také i mezi státy. Výpočet dne daňové svobody provádí Liberální institut, který při svém výpočtu vychází z odhadů Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), přesněji z odhadu podílu veřejných výdajů na HDP a toto procento se pak převádí na dny v roce.



Graf 2 Vývoj dne daňové svobody [18], [19]

Podle výpočtů společnosti Patria Finance připadá den daňové svobody v letošním roce na 20. června. Veškerý vydělaný příjem občanů poplyne do státní pokladny po dobu 163 dní, tedy nejdéle za posledních deset let, o dva dny déle než loni. Teprve až od 20. června 2011, čili od dne, který je nazýván den daňové svobody poplyne příjem občanům do jejich vlastní kapsy. Vývoj dne daňové svobody je ovlivněn hlavně recesí ekonomiky spojenou s globální ekonomickou krizí. Den daňové svobody se od roku 2007 do roku 2008 snížil o 4 dny, ale oproti roku 2009 se zvýšil o 6 dní, což mohlo zapříčinit oživení ekonomiky a s ním spojený růst HDP a dorovnávání příjmů státního rozpočtu, aby stát byl schopen pokrýt své výdaje. Lze očekávat, že v příštím roce nedojde k zásadním změnám, pokud politikové nebudou vytvářet reformy v mandatorních výdajích. Aby tomu tak bylo, je potřeba snižovat veřejné výdaje a snažit se dosáhnout vyrovnaných rozpočtů.

Důsledky hospodářské krize se projevily nejen v ČR, ale ještě více ve Velké Británii. Den daňové svobody od roku 2007 do roku 2009 se postupně snižoval a to nejdříve o 2 dny a pak o 6 dní. V letošním roce připadne den daňové svobody na 30. 5., britští daňoví poplatníci budou pracovat na pokrytí státních výdajů o 3 dny déle než loni. Hlavním důvodem

je to, že tamější vláda zvýšila sazbu DPH s cílem snížit rozpočtový deficit. Britská vláda by měla zavést daňové škrty a podpořit tak hospodářský růst.

5.2 Daňová kvóta

Daňové zatížení je jedním z důležitých makroekonomických ukazatelů. Srovnávat daňové zatížení lze podle různých ukazatelů, jako je např. zmiňovaný den daňové svobody. Ale pro serióznější srovnání daňové zátěže se používají daňové kvóty.

Mezinárodní porovnání jednotlivých daní nemá velkou vypovídací schopnost s přihlédnutím na rozdílnou konstrukci daní jednotlivých států. Nejen výše sazby daně, ale i rozdílně stavěné základy daně, ze kterých je daň počítána včetně odpočitatelných položek výrazně ovlivňují daňové zatížení a daňový výnos v jednotlivých zemích. Daňová kvóta je jedním z ukazatelů, které umožní mezinárodní srovnání daňové zátěže.

Makroekonomický ukazatel daňová kvóta vyjadřuje podíl daňových výnosů na HDP. Údaje o výši daňové kvóty analyzuje a sděluje OECD, další institucí, která se také zabývá analýzou daňové kvóty je Eurostat.

Zahrnuje-li daňová kvóta i odvody na sociální, popř. i zdravotní pojištění, jedná se o tzv. složenou daňovou kvótu. Tyto příspěvky na sociální zabezpečení a pojistné zdravotního pojištění zvyšují daňové zatížení osob i firem.

Rovněž ke zvýšení celkového odvodového zatížení (daně, odvody na zdravotní a sociální pojištění) může dojít prostřednictvím zvýšením nominálního hrubého příjmu zaměstnance. Proto by se s nárůstem hrubých příjmů měly také valorizovat nezdánitelné části základu daně a to podle inflačního vývoje.

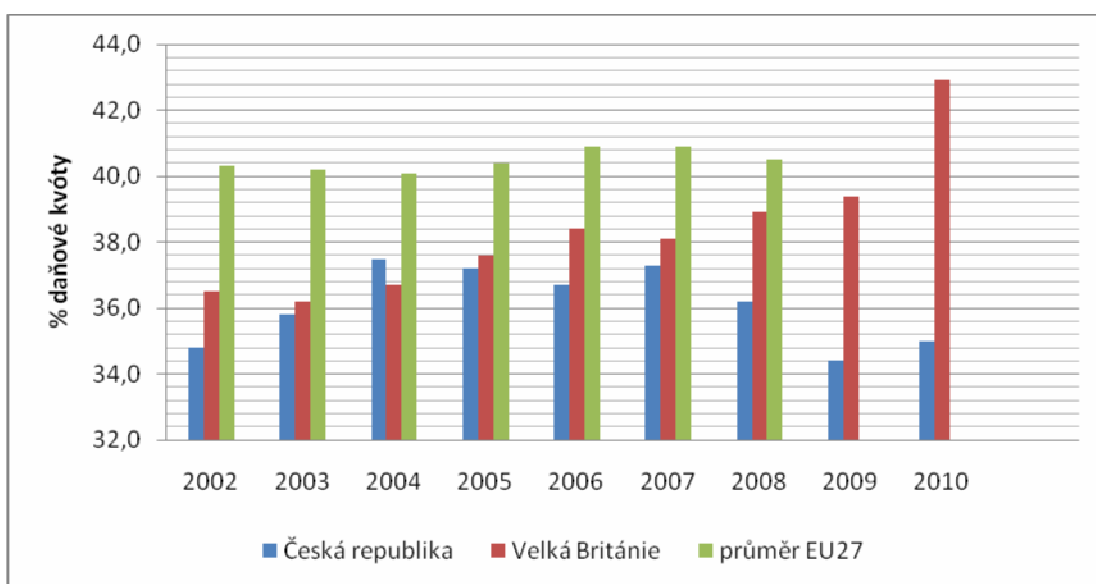
Pokud budeme porovnávat daňové zatížení podle daňové kvóty, patří naše země mezi státy s poměrně nízkým daňovým zatížením. Pokud ovšem použijeme srovnání podle složené daňové kvóty, daňové zatížení se zvýší. Svědčí to o vysokém podílu sociálního pojištění na celkovém daňovém zatížení v České republice.

Vysoké daňové zatížení brzdí v rozvoji ekonomiky, způsobuje odliv ekonomických aktivit, kapitálu do zemí s lepším, snadnějším daňovým systémem. Vysoké daňové zatížení může také vyústit v šedou ekonomiku. Naopak nízké daně pomáhají nastartovat podnikání a lákají do země zahraniční kapitál.

Následující tabulka a graf znázorňují vývoj daňové kvóty.

Tab. 8 Vývoj složené daňové kvóty (% z HDP) [20]

Rok	Daňová kvóta v ČR	Daňová kvóta ve Velké Británii	Daňová kvóta - průměr EU 27
2002	34,8	36,5	40,3
2003	35,8	36,2	40,2
2004	37,5	36,7	40,1
2005	37,2	37,6	40,1
2006	36,7	38,4	40,4
2007	37,3	38,1	40,9
2008	36,2	38,9	40,5
2009	34,4	39,4	-
2010	35,0	42,9	-
2011	35,2	42,8	-



Graf 3 Vývoj složené daňové kvóty (% z HDP) [20], [22]

Celkové daňové zatížení, tedy složená daňová kvóta vyjádřená v % k HDP od sledovaného roku 2002 se kolísavě zvyšuje a to hlavně jako průměr EU a ve Velké Británii. V ČR byl v roce 2005 mírný meziroční pokles o 0,3% na hodnotu 37,2%. Celkové daňové zatížení občanů kleslo až v roce 2006. K tomuto poklesu přispěla reforma veřejných financí vytvo-

řena politiky, snížila se daň z příjmů fyzických osob z 15-32% na 12-32% a daně z příjmů právnických osob z 26% na 24%. Snížení sazeb z daně fyzických a právnických osob bylo zmírněno zvýšením spotřební daně u tabákových výrobků. K významnějšímu poklesu došlo pouze mezi roky 2007 – 2009 a to díky celosvětové hospodářské krizi. Pokles daňové kvóty o 1,8% mezi roky 2008 a 2009 mohl být způsoben zavedením jednotné sazby daně pro příjmy fyzických osob, a to ve výši 15%. V roce 2010 kdy došlo ke zvýšení obou sazeb DPH a spotřební daně u alkoholu a pohonných hmot, ale zároveň se snížila sazba u daně z příjmů právnických osob z 20% na 19%, daně spolky 35 % HDP. V letošním roce se odhadovaná daňová zátěž pohybuje na podobné úrovni jako v loňském roce, tj. okolo 35%. Stanovení obdobné daňové zátěže může být způsobeno tím, že nejsou očekávány žádné velké změny v daních. Daňová zátěž je v České republice nižší ve srovnání s průměrem 27 členů EU.

Obecně v České republice stoupá daňové zatížení, což lze také spatřovat ve vzdalování dne daňové svobody.

Dle výsledků daňové kvóty ve Velké Británii se za posledních deset let pozvolna navyšovalo daňové zatížení, a to v průměru každý rok o 0,5%. Ovšem jak je uvedeno výše, v České republice došlo dokonce k poklesu daňové zátěže a to v roce 2006 – na vině byla reforma veřejných financí prosazena českými politiky a v letech 2008 a 2009 v důsledku hospodářské krizi. Každoroční nárůst daňové kvóty ve Velké Británii mohl být zapříčiněn nárůstem daňových příjmů fyzických osob. Zvýšení daňové zátěže v letech 2007 a 2008 mohlo být způsobeno nárůstem daní z kapitálového majetku.

Výše daňové kvóty Velké Británie se od roku 2002 až do roku 2008 nijak zvlášť nelišila od daňové kvóty České republiky. Pouze v roce 2008 byl rozdíl mezi daňovými kvótami vyšší a to nejspíš proto, že se finanční krize se ve Velké Británii neprojevila do tak velké míry jako v České republice. K velkému nárůstu daňové kvóty ve Velké Británii v roce 2010 mohlo dojít zvýšením základní sazby DPH ze 17,5% na 20%.

Jak je patrné z tabulky a grafu daňové kvóty a také z tabulky daňového zatížení zemí EU, uvedené v příloze P VII, míra zdanění v členských zemích EU je vyšší než v ostatních vyspělých mimoevropských státech. Hlavním důvodem může být především vyšší úloha státu v ekonomice a sociální politika (státní důchody, podpora v nezaměstnanosti, nemocenská,

sociální dávky aj.), která je náročná a propracovaná. Proto v zemích EU nemohou být daně nízké jak je tomu v USA, Kanadě nebo Austrálii.

5.3 Daňové výnosy

Veškeré daňové příjmy vybrané od poplatníků a plátců se soustřeďují na jednotlivých účtech spravovaných Českou národní bankou. Rozdělení daňových výnosů se řídí zákonem a je rozděleno mezi tyto čtyři subjekty:

- státní rozpočet,
- kraje,
- města a obce,
- státní fond dopravní infrastruktury.

V České republice připadá na jednotlivé obecní rozpočty podíl z celostátního hrubého výnosu: 21,4 % DPH, 21,4 % daně z příjmů právnických osob, 100 % daně z nemovitostí, 21,4 % daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou, cca 43 % daně z příjmů fyzických osob (podnikatelů) a cca 23 % daně ze mzdy. [28]

5.3.1 Struktura daňových výnosů

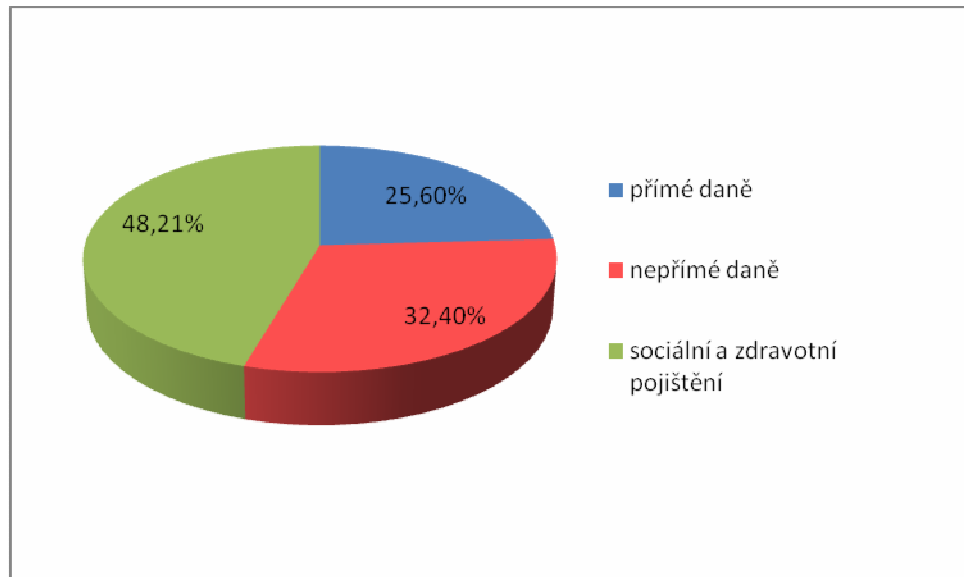
Následující tabulky a grafy vyjadřují strukturu jednotlivých daní v ČR a ve Velké Británii.

Tab. 9 Struktura daňových výnosů v ČR (v %) [20]

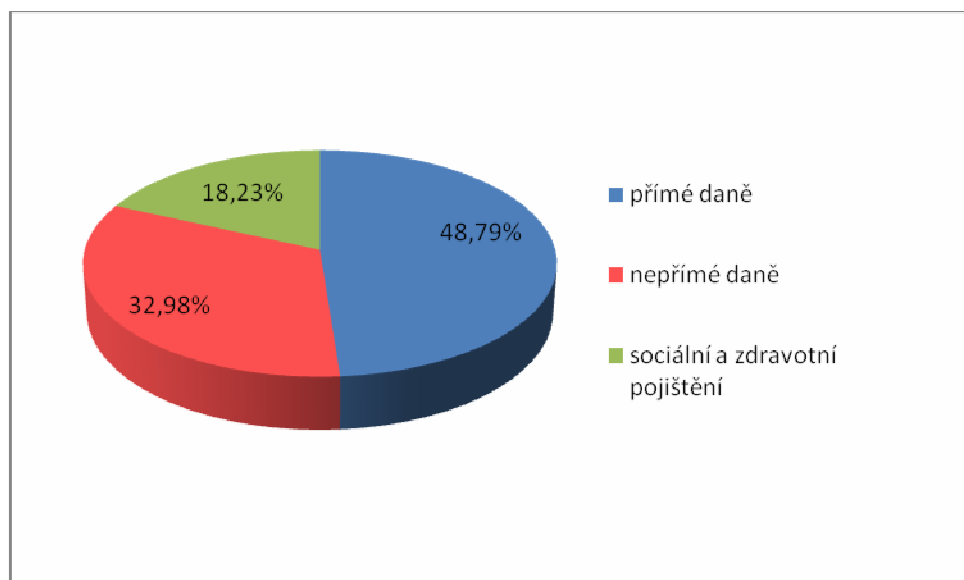
Druh daně	Rok 2005	Rok 2006	Rok 2007	Rok 2008
Přímé daně	25,00	26,21	27,46	25,60
DPFO	12,50	11,97	12,43	11,90
DPPO	12,20	13,68	14,45	13,10
Majetkové daně	0,27	0,28	0,29	0,30
Nepřímé daně	30,16	31,05	32,08	32,44
DPH	19,57	18,80	19,08	21,13
Spotřební daně	10,05	10,83	11,56	10,12
Clo	1,36	1,42	1,45	1,49
Sociální a zdravotní pojištění	43,74	46,15	47,11	48,21
Pojistné placené zaměstnavateli	27,99	29,34	29,77	30,65
Pojistné placené zaměstnanci	9,78	10,26	10,40	10,71
Pojistné placené OSVČ a nezaměstnaný-	5,71	6,55	6,94	6,85
Celkem	100,00	100,00	100,00	100,00

Tab. 10 Struktura daňových výnosů ve Velké Británii (v %) [20]

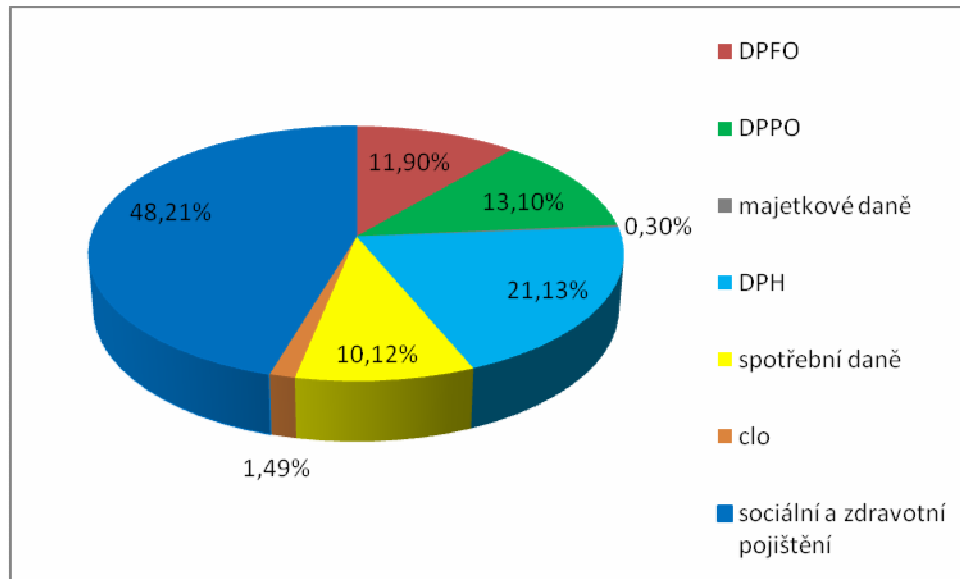
Druh daně	Rok 2005	Rok 2006	Rok 2007	Rok 2008
Přímé daně	45,56	46,47	46,30	48,79
DPFO	28,89	28,80	29,86	28,69
DPPO	9,44	10,87	9,32	9,65
Majetkové daně	7,22	7,07	7,12	10,46
Nepřímé daně	35,83	35,05	35,34	32,98
DPH	18,61	17,93	18,08	16,89
Spotřební daně	9,44	8,70	8,77	8,58
Clo	3,61	4,08	4,11	3,22
Sociální a zdravotní pojištění	18,61	18,48	18,36	18,23
Pojistné placené zaměstnavateli	10,28	10,05	10,14	10,46
Pojistné placené zaměstnanci	7,78	7,61	7,40	7,24
Pojistné placené OSVČ a nezaměstnaný-	0,56	0,54	0,55	0,54
Celkem	100,00	100,00	100,00	100,00



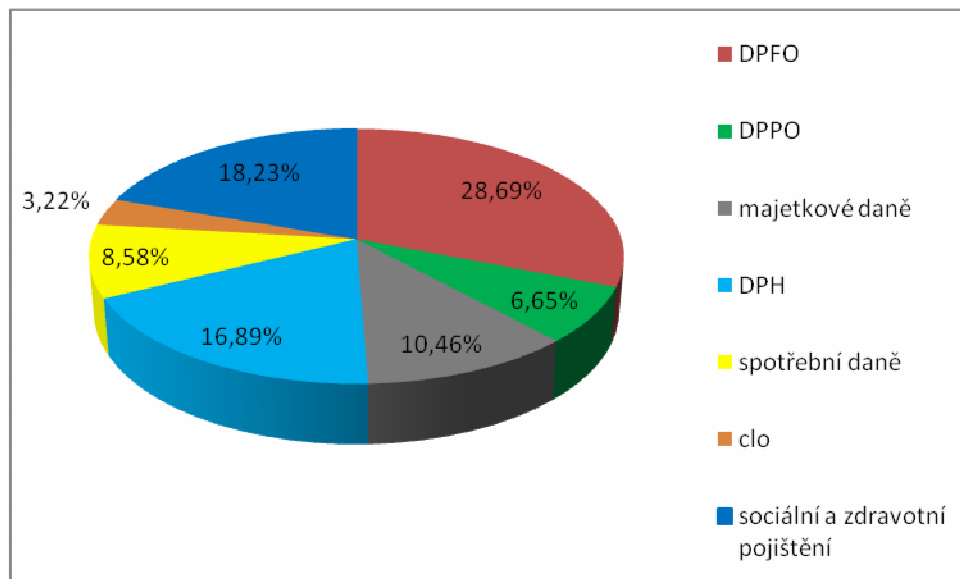
Graf 4 Struktura daňových výnosů v ČR za rok 2008 [29]



Graf 5 Struktura daňových výnosů ve Velké Británii za rok 2008 [20]



Graf 6 Struktura daňových výnosů v České republice za rok 2008 [29]



Graf 7 Struktura daňových výnosů ve Velké Británii za rok 2008 [20]

Z výše uvedených tabulek a grafů lze zhodnotit podíl jednotlivých daní na celkových daňových výnosech.

V ČR ze všech daní přináší nejvyšší výnos státnímu rozpočtu odvody na sociální a zdravotní pojištění a naopak nejnižší podíl na daňových výnosech představují majetkové daně. Pokud ovšem nebudeme brát v úvahu výnosy z odvodů na sociální a zdravotní pojištění,

pak největší podíl zaujímá DPH. V období hospodářské krize je zvýšení DPH jedním z rychlých kroků, jak stát může zvýšit daňový výnos. Tento krok také udělala Česká republika zvýšením základní sazby DPH z 19% na 20% a zvýšením snížené sazby z 9% na 10%. Podíly výnosů jak z daně z příjmů fyzických osob, tak z právnických osob se pohybují v obdobné výši. Nejenom majetkové daně, ale také clo představuje nízký podíl na daňových výnosech. Od roku 2004 se vstupem ČR do EU příjmy z cla zaujímají malý podíl na příjmech státního rozpočtu.

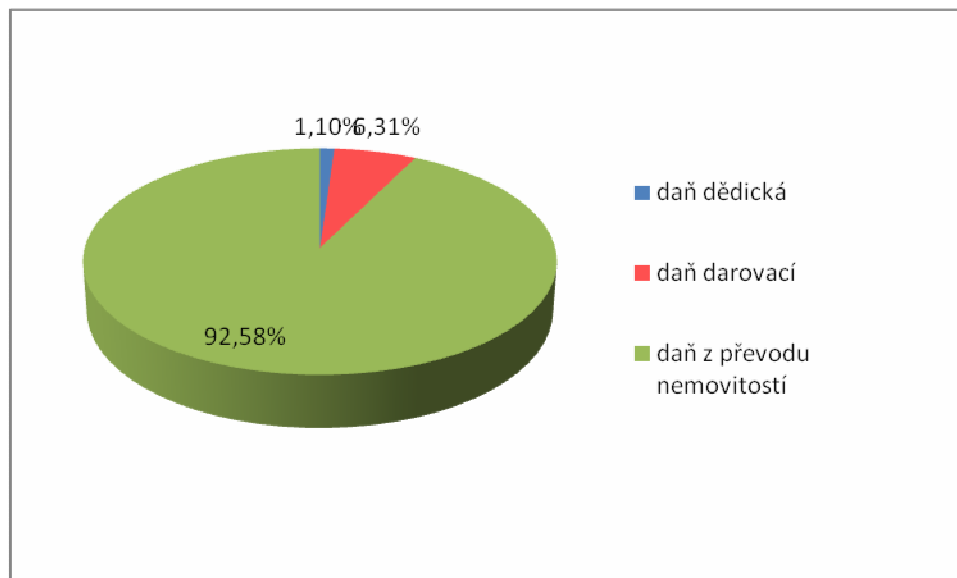
Ve Velké Británii zastávají nejvyšší výnos přímé daně, které jsou největším zdrojem příjmů a na těchto daních má nejvyšší podíl daň z příjmů fyzických osob. Výnos z daní z příjmů fyzických osob je mnohem vyšší než příjem z daní právnických osob jak je tomu v ČR. Nejnižší výnos do britského státního rozpočtu přináší clo a spotřební daně. Ve srovnání s ČR jsou ve Velké Británii vysoké výnosy z majetkových daní, které se oproti předcházejícím obdobím zvýšily. Rovněž i DPH zastává nejvyšší podíl v nepřímých daních a to v obou zemích.

V posledních letech panuje ve vyspělých zemích světa tendence k přesunu zdanění přímých daní na nepřímé daně. Zatímco sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob klesají, tak sazby nepřímých daní (př. DPH, spotřební daně) se zvyšují.

Přesto při hlubších úvahách nepřímé daně do jisté míry značí druhotné zdanění. Po zdanění příjmů poplatníků (př. mzdy) poplatníkovi zůstává čistý disponibilní příjem, ze kterého při nákupu například benzínu platí spotřební daň. Jeho čistý příjem je opět podroben dani.

Pokud budeme uvažovat o odvodech na sociální a zdravotní pojištění jako o přímých daních, neboť jsou odváděny ze mzdy, pak vyšší výnos z přímých daní a sociálního zdravotního pojištění připadá do státního rozpočtu ČR ve srovnání s Velkou Británií.

5.3.2 Postavení majetkových daní v ČR

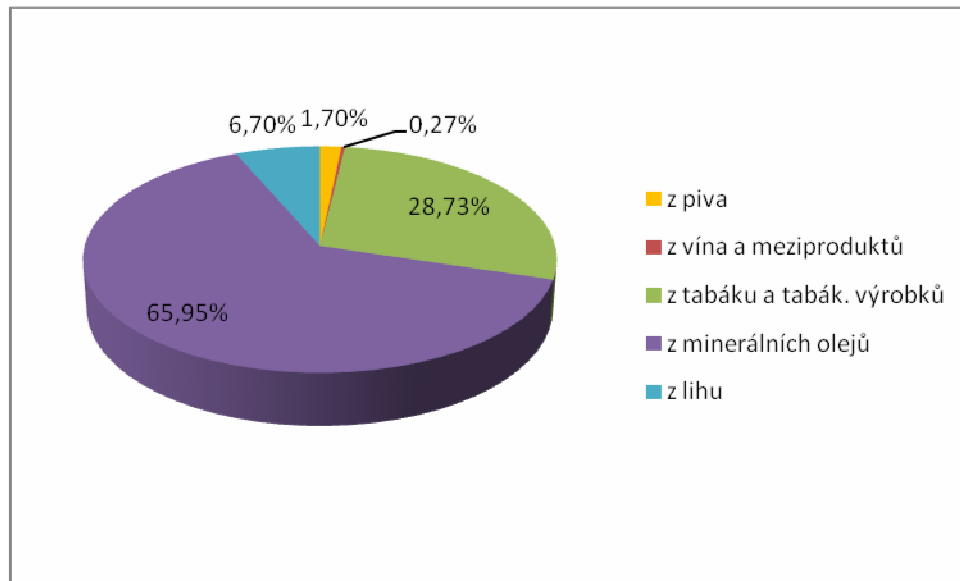


Graf 8 Struktura majetkových daní za rok 2008 [29]

Daňové výnosy z majetkových daní představují nejnižší výnos ze všech ostatních daní. Tento podíl se v roce 2008 pohyboval ve výši 0,3% i když za posledních pět let docházelo k mírnému nárůstu. Roční výše inkasa daně dědické a darovací jsou především ovlivněna rozsáhlým osvobozením a také nízkými sazbami daně.

Na majetkových daních má nejvyšší podíl daň z převodu nemovitostí. Výše výnosu daně z převodu nemovitostí je především ovlivněna situací na trhu s nemovitostmi a počtem uskutečněných úplatných převodů a přechodů vlastnického práva k nemovitostem.

5.3.3 Postavení spotřebních daní v České republice



Graf 9 Poměr výnosů komodit podléhajících spotřební dani za rok 2008 [29]

Z grafu je hned na první pohled patrný nejvyšší podíl daně z minerálních olejů na celkových spotřebních daních a nejnižší podíl představuje daň z vína a meziproduktů. Daň z minerálních olejů se tedy stává fiskálně nejvýznamnější spotřební daní.

Dále v tabulce Tab. 11 a Tab. 12 uvádím výnosy jednotlivých daní jak v České republice, tak ve Velké Británii v konkrétních peněžních částkách, tj. v mld. Kč, GBP a EUR.

Tab. 11 Daňové příjmy ČR [29]

Struktura daňových příjmů	V mld. Kč		V mld. EUR	
	Rok 2008	Rok 2009	Rok 2008	Rok 2009
Daňové příjmy celkem	764,87	680,63	31,694	28,154
DPH	254,79	252,73	10,416	10,332
Spotřební daně	133,02	131,07	5,438	5,358
Clo	2,20	1,40	0,090	0,057
DPPO	187,62	127,14	7,670	5,198
DPFO	143,31	127,39	5,859	5,208
Silniční daň	6,00	4,80	0,245	0,196
Daň z nemovitostí	5,10	6,32	0,208	0,258
Majetkové daně	10,41	8,06	0,426	0,330
- dědická daň	0,12	0,09	0,005	0,003
- darovací daň	0,34	0,16	0,014	0,007
- daň z převodu nemovitostí	9,95	7,81	0,407	0,319
Ostatní daně a poplatky	22,41	21,72	0,916	0,888

Již při prvním pohledu na daňové výnosy ČR, které uveřejnilo ministerstvo financí ve Státním závěrečném účtu ČR je zřejmý pokles daňových příjmů oproti předchozímu roku o 11%. V roce 2009 došlo k poklesu všech daňových příjmů s výjimkou daní z nemovitostí. Tento celkový pokles mohl být způsoben doznívající finanční krizí.

Výnos z DPH za rok 2009 dosáhl 252,7 mld., což představuje pokles o 0,8 % oproti předchozímu roku. Rovněž došlo k poklesu výnosu ze spotřebních daní a to o 1,46%. Také poklesly inkasované příjmy z příjmů fyzických a právnických osob, které především ovlivňuje výše poskytovaných slev na daních. Na poklesu daní z příjmů právnických osob se také podílí postupné snižování sazby daně.

Tab. 12 Daňové příjmy Velké Británie [30]

Struktura daňových příjmů	V mld. GBP		V mld. EUR	
	Rok 2008	Rok 2009	Rok 2008	Rok 2009
Daňové příjmy celkem	462,7	442,7	560,505	534,298
DPH	82,60	72,6	97,654	85,831
Spotřební daně	45,90	46,00	54,266	54,384
Clo	2,60	2,80	3,074	3,310
DPPO	44,90	41,70	53,083	49,230
DPFO	151,2	145,20	178,756	171,663
Daň z kapitálových výnosů	4,90	2,40	5,793	2,837
Silniční daň	5,80	6,00	6,857	7,094
Majetkové daně	11,40	9,30	13,478	10,995
- dědická daň	3,10	2,40	3,665	2,837
- daň z převodu nemovitostí	8,30	6,90	9,813	8,158
Národní pojištění	97,7	100,8	115,506	119,171
Ostatní daně a poplatky	15,70	15,90	18,561	18,788

Daňové příjmy Velké Británie plynoucí do britského státního rozpočtu uveřejněné Ministerstvem financí Velké Británie (HM Treasury) jsou 14 krát vyšší než daňové příjmy plynoucí do státního rozpočtu ČR, což je dáno jednak vyšším počtem obyvatel a vyšší životní úrovní. Stejně jako v ČR i ve Velké Británii došlo oproti předchozímu roku k poklesu celkových daňových příjmů a to o 4,32%. Tento pokles je přesto nižší než v ČR. A také jako v ČR tento pokles mohl být způsoben doznívající finanční krizí. Výjimku z poklesu daňových příjmů tvořilo clo, silniční daň a národní pojištění.

5.4 Výše hrubých mezd ze závislé činnosti

Výše hrubých mezd jsou v obou státech rozdílné, což je dáno rozdílnou životní úrovní občanů. Uvedené hrubé mzdy byly přepočítány kurzem CZK/€ 24,495 a GBP/€ 0,84584.

Průměrná hrubá měsíční mzda fyzických osob se v ČR zjišťuje čtvrtletně, přičemž do mezd se zahrnují základní mzdy a platy, příplatky ke mzdě nebo platu, prémie a odměny, náhrady mezd a platů, odměny za pracovní pohotovost a jiné složky.

Podle Českého statistického úřadu v roce 2010 činila průměrná hrubá měsíční mzda z příjmů fyzických osob 23 951 Kč (tj. 979 €). V roce 2009 byla tato mzda o 463 Kč (tj. 19 €) nižší, tzn. dosahovala výše 23 488 Kč (tj. 960 €). Meziročně se tedy zvýšila o 1,93 %. Výše průměrné hrubé měsíční mzdy v roce 2008 činila 22 593 Kč (tj. 924 €), meziročně tak vzrostla o 895 Kč (tj. 36 €)čili o 3,8 %.

Výše minimální měsíční mzdy je již od 1. ledna 2007 na úrovni 8 000 Kč (tj. 327 €), nebo základní sazba hrubé minimální mzdy pro týdenní pracovní dobu 40 hodin je 48,10 Kč a její zvýšení se v nejbližší době neočekává. Výše sazby minimální mzdy se také odvíjí od omezeného pracovního uplatnění zaměstnance (jako např. jde-li o první pracovní poměr zaměstnance, který je ve věku 18 až 21 let, pak je jeho minimální hrubá mzda 7 200 Kč apod.). Výše české minimální měsíční mzdy je nejvíce zmraženou mzdou v zemích Evropské unie.

V porovnání s ČR je ve Velké Británii mnohem vyšší průměrná hrubá měsíční mzda. Údaje o vyšší průměrné hrubé měsíční mzdy za rok 2010 ještě nejsou k dispozici z důvodu, že zdaňovací období roku 2010 běží až do 6. dubna 2011. Podle OECD průměrná hrubá měsíční mzda za rok 2009 byla 2 812 GBP (tj. 3 325 €) av roce 2008 byla nižší o 23 GBP (tj. o 28 €) na úrovni 2 789 GBP (tj. 3 297 €). Minimální měsíční mzda od 1. 9. 2009 činí 1 005 GBP (tj. 1 188 €).

Pro adekvátní porovnání daňového zatížení jsem vycházela právě z těchto průměrných mezd v obou zemích, které srovnávám v projektové části této diplomové práce.

Pro zajímavost v příloze P VIII uvádím průměrnou hrubou měsíční mzdu v krajích České republiky a v příloze P IX uvádím průměrnou hrubou měsíční mzdu ve světě.

5.4.1 Dopad daňové zátěže na zaměstnanost

Daň z příjmů a pojistné na sociální zabezpečení a příspěvky na státní politiku zaměstnanosti zvyšují cenu práce a snižují čistou mzdu, což snižuje ochotu obyvatel pracovat a zejména u nízkopříjmových skupin obyvatel to může vést k upřednostňování využívání sociálního systému – pobírání sociálních dávek. Oproti tomu u vysokopříjmových skupin obyvatel může nastat substituční efekt, kdy dojde k upřednostnění volného času před prací. Snížení daňového zatížení může tedy vést ke zvýšení ochoty lidí pracovat.

Případné zvyšování sazby daně z příjmů právnických a fyzických osob může mít dopad na výrobní faktory a to především ovlivní cenu práce.

5.5 Zdaňování starobních důchodů

Důchodová politika státu se v poslední době stala nejsledovanější a nejdiskutovanější záležitostí nejenom politiků, ale i občanů států. Podíl počtu ekonomicky aktivního obyvatelstva na celkovém počtu obyvatel klesá (v ČR činí podíl 60% a ve Velké Británii 51%). Téměř ve všech zemích z důvodu rychle stárnoucí populace se probírá důchodová reforma, jejíž cílem by mělo být poskytnutí ochrany a jistoty občanů ve stáří.

Z hrubé mzdy zaměstnance je ve všech členských zemích EU odvedena daň z příjmů fyzických osob a příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Starobní důchod britských penzistů je brán jako zdanitelný příjem a pokud přesahuje určitý stanovený limit, kterým je výše osobního příspěvku, který připadá na poplatníka, podléhá zdanění. Ovšem penzista obdrží již zdaněný starobní důchod.

System dávek starobního důchodu se skládá ze dvou složek. První složka představuje konstantní dávku a druhá složka je odvozena z výdělků. Výše starobního důchodu se pohybuje kolem 20% mzdy. Ovšem tato státní penze je příliš nízká, proto téměř každý občan má sjednané penzijní připojištění. Celková výše penzijního důchodu s penzí z fondu dosahuje okolo 65% mzdy před odchodem do důchodu. Výše starobního důchodu závisí na tom, zda penzista za svůj pracovní život přispíval na národní pojištění a jeho minimální výše je 744 € ročně.

Starobní důchod je zdaňován ročně, progresivní sazbou, stejnou jako u daně z příjmů fyzických osob. Daň je počítána z rozdílu mezi nezdanitelnou částkou a výší starobního důchodu. Nezdanitelná částka je dána rozdílem mezi starobním důchodem a výší osobního příspěvku, do jehož limitu poplatník spadá.

Příklad

Důchodce ve věku 65 let (tzn. jeho osobní příspěvek je ve výši 9 490 GBP) pobírá starobní důchod v roční výši 5 077 GBP.

Nezdanitelná částka: 9 490 GBP – 5 077 GBP = 4 413 GBP

Základ daně: 5 077 GBP – 4 413 GBP = 664 GBP

Výše daně, kterou mu stát strhne: 664 GBP x 20% = 132,8 GBP

Podle internetového serveru finance.cz věk pro odchod do důchodu je pro britského občana při dosažení věku 65 let pro muže a 60 let pro ženy, dochází však k postupnému zvyšování věkové hranice pro odchod do důchodu. Pro českého občana je věková hranice pro odchod do důchodu stanovena podle roku narození (př. narození v roce 1953, nebo dříve mohou jít do důchodu v 63 letech, narození v letech 1954 – 1964 budou moci jít do důchodu až v 65 letech apod.).

Starobní důchod českému penzistovi je zdaňován pouze v tom případě, pokud jeho roční penze přesáhne 36násobek minimální mzdy tj. 288 000 Kč ročně dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dani tedy podléhá až část důchodu nad 24 000 Kč měsíčně, ovšem takto vysoký starobní důchod dosahuje pouze zlomek penzistů. Zdanění důchodů je stejné jako zdaňování příjmů ze zaměstnání. Podle statistik se průměrná výše starobního důchodu pohybuje okolo 10 494 Kč. Ale podle statistik má nižší než průměrný starobní důchod více než polovina seniorů. Ze zákona musí být penze zvýšena, pokud součet růstu cen a třetiny růstu reálných mezd překročí 2%.

I v případě ČR se vyplácená výše starobního důchodu skládá ze dvou částí a to ze základní a procentní výměry. Podle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění je výše procentní výměry stanovena pevnou částkou a to 2 170 Kč měsíčně pro rok 2010 a výše procentní výměry představuje 1,5% výpočtového základu za každých 365 dní pojištění také pro rok 2010. Minimální výše procentní výměry je 770 Kč měsíčně.

Pokud důchodce pobírající starobní důchod má vedlejší příjmy, které přesahují trojnásobek průměrné měsíční mzdy, pak bude muset zdanit důchod, který pobírá.

V ČR se na výši penze podílí také předchozí výše příjmů a odpracovaná doba.

5.5.1 Porovnání průměrné penze ČR s Velkou Británií

Z důvodu v rozdílu ve zdaňování starobních penzí je nutné vždy porovnávat čisté mzdy s čistými důchody. Podle mého názoru by českými politiky měl být stanoven poměr mezi průměrnou čistou mzdou a čistým důchodem (např. 45% až 60%). Podle mého pozorování se rozdíl mezi českým průměrným důchodem a českou průměrnou mzdou zvyšuje. Přestože jsou v ČR důchody valorizovány, průměrná mzda roste rychleji. Tato situace je již zřejmá z nárůstu počtu starobních důchodů a tento trend bude nadále pokračovat. Čím mladší občané jsou, tím výše jejich příjmů v důchodovém věku bude záviset na tvorbě vlastních úspor. Tuto situaci rovněž nevylepší prodlužování důchodového věku, nebo zpřísnění podmínek pro výplatu důchodů.

Pokud budeme například uvažovat průměrnou čistou měsíční mzdu českého občana je ve výši 18 514 Kč a průměrný čistý měsíční důchod ve výši 10 494 Kč, potom jejich poměr, je 56,7 % průměrné čisté mzdy.

V případě Velké Británie uvažujme průměrnou čistou měsíční mzdu ve výši 2 263 GBP a průměrný čistý měsíční důchod ve výši 453 GBP, dostává průměrnou penzi ve výši 20% průměrné čisté mzdy. Průměrná penze zjištěná poměrem průměrné čisté mzdy a čistého důchodu je ve Velké Británii nižší, přesto je životní úroveň mnoha penzistů vysoká. Důvodem je vysoký podíl občanů v dobrovolných penzijních programech.

6 PROJEKT KOMPARACE JEDNOTLIVÝCH DANÍ

6.1 Optimální daňový systém

Ve všech zemích je velmi složité stanovit daňový systém tak, aby vyhovoval jak občanům, tak zabezpečil dostatek příjmů do státního rozpočtu. Při tvorbě daňového systému by se mělo přihlížet na různorodost národních tradic, zvyků a historických zkušeností.

Daňový systém by měl obsahovat určitá kritéria jako spravedlnost vůči daňovým subjektům, efektivnost ve vztahu ke státnímu rozpočtu a minimální administrativní nákladnost na fungování tohoto systému. V daňovém systému se vyskytují dvě protichůdné tendence. Na jedné straně se daňové subjekty snaží odvést státu co nejmenší podíl ze svých příjmů a majetku, na druhé straně se stát snaží zabezpečit dostatek zdrojů pro financování svých potřeb. Stát se snaží o stabilitu a objem vybíraných daní. Důležité je také, aby daňový systém motivoval občany pracovat, podniky investovat a vytvářet tak nové pracovní místa, což by pomohlo ekonomickému růstu a zvýšení životní úrovně obyvatel. Pracovní motivace lidí je také především ovlivněna sociálním systémem daného státu. Optimální daňový systém by měl být spravedlivý, to znamená, že příjem každého občana by měl být zdaněn stejnou procentní sazbou. Jak je tomu v ČR od roku 2008.

Pravidla zdaňování a daňové zákony by měly být jednoznačné, jednoduché a srozumitelné všem občanům. Především by daňový systém měl být nastaven tak, aby neumožňoval úmyslnému vyhýbání placení daní či přesunu základu daně do zahraničí.

Český daňový systém je oproti britskému v uplynulých 20 letech velmi proměnlivý, což je ale způsobeno především složitým politickým vývojem ČR od vzniku Československa roku 1918.

V ČR dochází k neustálým změnám daňového systému, ať už změnám sazeb, slev na dani (od roku 2011 opět změny, viz příloha P IV), aj. A tyto neustálé změny zbytečně administrativně zatěžují daňové subjekty.

6.2 Komparace daně z příjmů fyzických osob

Následující příklad demonstruje daňovou zátěž fyzických osob v obou zemích. Pro výpočet byly použity přepočítané částky národních měn na eura. Z českých korun přepočítány kurzem CZK/€ 24,495 a z britských liber kurzem GBP/€ 084584 ke dni 22. 2. 2011.

Poplatník, kterému je 34 let žije ve společné domácnosti s manželkou. Jeho česká měsíční hrubá mzda je ve výši 925 € (tj. průměrná měsíční mzda v roce 2008, dle OECD), ve Velké Británii uvažujeme měsíční hrubou mzdu ve výši 3 127 € (rovněž průměrná měsíční mzda v roce 2008 dle OECD). Poplatník má nezletilého syna, na kterého uplatňuje slevu na dani.

Poplatník za zdaňovací období dosáhl těchto příjmů:

- a) Poplatník splácí hypoteční úvěr, ve zdaňovacím období zaplatil úroky z úvěru ve výši 2 044 €.
- b) Poplatník pronajímal celoročně byt. Celkové příjmy českého poplatníka za pronájem činily 6 000 €. Výdaje spojené s pronájemem na opravy bytu byly ve výši 1 200 €. V případě Velké Británie uvažujeme, že poplatník pronajímal byt za celkové roční nájemné ve výši 20 280 € a výdaje spojené s pronájemem činily 4 056 €.
- c) Tuzemská akciová společnost vyplatila českému poplatníkovi dividendy ve výši 1 200 €. V případě britského poplatníka uvažujeme o dividendovém příjmu ve výši 3 270 €.

Řešení příkladu v České republice:

Základ daně pro výpočet daně z příjmů je super hrubá mzda (SHM), která se vypočítá přičtením odvodu zaměstnavatele pojistného na zdravotní pojištění ve výši 9% z hrubé mzdy a odvodu zaměstnavatele pojistného na sociální zabezpečení ve výši 25% z hrubé mzdy k této hrubé mzdě.

Výpočet super hrubé roční mzdy:

$$11\,100\ \text{€} + (11\,100\ \text{€} \times 9\%) + (11\,100\ \text{€} \times 25\%) = 14\,774\ \text{€}$$

- a) Zaplacené úroky z hypotečního úvěru na financování bytových potřeb do hodnoty 300 000 Kč (tj. 12 265 €) představují nezdanitelnou část základu daně, tzn. zaplacené úroky se odečítají od základu daně.
- b) Příjmy z pronájmu nemovitostí dle § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou zdanitelným příjmem a výdaje spojené s pronájemem bytu jsou výdaji snižující tento zdanitelný příjem.

- c) Podíly na zisku (dividendy) z majetkového podílu akciové společnosti jsou brány jako příjmy z kapitálového majetku (viz § 8 odstavec 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) a jsou zdaněny zvláštní sazbou daně, která je ve výši 15%.

Výpočet daně z dividend:

$$1\,200\ \text{€} \times 15\% = 180\ \text{€}.$$

Akciová společnost vyplatí poplatníkovi dividendy po odečtení daně v hodnotě 1 020 €.

Struktura výpočtu roční daňové povinnosti v ČR:

Celková daňová povinnost poplatníka se vypočítá ze základu daně, který je dán součtem všech jeho dílčích základů daně. Od základu daně lze odečíst vynaložené částky v průběhu roku (jako např. úroky z hypotečního úvěru, dary aj). Ze sníženého základu daně se vypočítá daň, ze které se odečtou slevy na dani (př. poplatník, dítě).

Pro daňové účely v ČR platí pravidlo – základ daně po odečtených položkách se zaokrouhluje na 100 Kč dolů. Z důvodu výpočtu v měně euro jsem neuvažovala o zaokrouhlování.

V našem případě bude uplatněn nárok na slevu na dani na poplatníka ve výši 24 840 Kč (tj. 1 016 €) a daňové zvýhodnění na vyživované dítě v částce 11 604 Kč (tj. 474 €).

Postup výpočtu daňové povinnosti je následující:

Tab. 13 Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob v ČR [vlastní]

DZD dle § 6 příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků:	14 874 €
DZD dle § 9 příjmy z pronájmu: (6 000 €– 1 200 €)	4 800 €

Σ ZD	19 674 €
nezdanitelná část ZD (úroky z hypotečního úvěru):	- 2 044 €
upravený ZD:	17 630 €
Daň: (17 630 € x 15%)	2 645 €
Slevy na dani: na poplatníka:	- 1 016 €
na dítě:	- 474 €
Celková daňová povinnost:	<u>1 155 €</u>

Výpočet čistého ročního příjmu:

Poplatník odvede státu nejenom daň z příjmů fyzických osob, ale také odvody na sociální a zdravotní pojištění ze své roční mzdy. Ročně tedy odvádí 500 € na zdravotní pojištění (11 100 € x 4,5%) a 721 € na sociální pojištění (11 100 € x 6,5%).

V konečném důsledku poplatníkovi zůstane čistý roční příjem ve výši:

11 100 € hrubá mzda
+ 4 800 € ZD příjmy z pronájmu
+ 1 200 € dividendový příjem
- 180 € daň u zdroje z dividend
- 500 € odvod na zdravotní pojištění
- 721 € odvod na sociální pojištění
- 1 155 € celková daňová povinnost
= **14 544 €**

Výše ročního daňového a odvodového zatížení poplatníka:

Poplatníkův celkový hrubý příjem je:

14 874 € super hrubá mzda + zisk z pronájmu (4 800€)
+ 1 200 € dividendový příjem
= **20 874 €**

Celkové zdanění hrubého příjmu poplatníka:

20 874 € poplatníkiv celkový hrubý příjem

- 14 544 €čistý roční příjem

= **6 330 €**

Daňové odvodové zatížení poplatníka:

6 330 € / 20 874 € x 100 = **30,3%**

Řešení příkladu ve Velké Británii:***a) Výpočet odvodů na sociální a zdravotní zabezpečení:***

Poplatník má hrubou měsíční mzdu ve výši 3 127 €, z této hrubé mzdy však musí odvést sociální a zdravotní pojištění ve výši 11%. Jeho hrubá měsíční mzda spadá do rozmezí měsíční mzdy 476 GBP až 3 656 GBP. To znamená, že ze mzdy do hodnoty 476 GBP (tj. 563 €) se neodvádí žádné sociální a zdravotní pojištění a nad tuto hodnotu se odvede zdravotní a sociální pojištění.

Zaměstnavatel odvádí z hrubé mzdy svého zaměstnance 12,8 % na sociální a zdravotní pojištění, i v tomto případě část mzdy do 476 GBP/měsíc nepodléhá těmto odvodům.

Postup výpočtu je tedy následující:

Roční odvod zaměstnavatele: $37\,524\text{ €} - (563\text{ €} \times 12) = 30\,768\text{ €} \times 12,8\% = \mathbf{3\,939\text{ €}}$

Roční odvod zaměstnance: $37\,524\text{ €} - (563\text{ €} \times 12) = 30\,768\text{ €} \times 11\% = \mathbf{3\,385\text{ €}}$

Tato odvedená část zaměstnance (3 385 €) z hrubé mzdy za zdaňovací období je vynaloženým výdajem zaměstnance.

b) Příjmy z pronájmu nemovitosti jsou do výše 4 250 GBP (tj. 5 024 €) osvobozeným příjmem. Výdaj vynaložený na opravu bytu je odečitatelným výdajem při výpočtu příjmů z pronájmu.

c) Tuzemská akciová společnost vyplatila poplatníkovi dividendy ve výši 3 270 € (tj. 2 766 GBP). Dividendový příjem představuje samostatný ZD a do výše 37 400 GBP je zdaňován sazbou 10%. Daň sraženou u zdroje, kterou lze odečíst z celkové roční daňové povinnosti příjmu představuje 10% z celkového dividendového příjmu. Při dividendovém příjmu vyšším než 37 400 GBP nelze sraženou daň v hodnotě 32,5% z přesahující částky odečíst od celkové daňové povinnosti.

Výpočet daně z dividend:

Daň z dividend činí: $3\,270\ \text{€} \times 10\% = 327\ \text{€}$.

Akciová společnost vyplatí poplatníkovi dividendy po odečtení daně v hodnotě 2 943 €.

Struktura výpočtu roční daňové povinnosti ve Velké Británii:

Daňová povinnost poplatníka z příjmů fyzických osob se vypočítá sečtením příjmů ze všech zdrojů. Z příjmů je vyloučen jakýkoliv příjem osvobozený od daně z příjmů. Z celkových příjmů se uplatní nezdanitelné položky. V našem případě bude uplatněna nezdanitelná položka na poplatníka, nezdanitelnou položku na manželský pár uplatní druhý z manželů. Daň z příjmů fyzických osob se vypočítá vynásobením zdanitelného příjmu sazbou daně. Výše sazby daně je odstupňovaná podle výše zdanitelného příjmu. Od daně z příjmu lze odečíst daň zaplacenou srážkou u zdroje z dividendového příjmu do výše 37 400 GBP.

Postup výpočtu je následující:

Tab. 14 Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob ve Velké Británii [vlastní]

Hrubá mzda: (37 524 € – 3 385 €)	34 139 €
Výnosy z nemovitostí: (20 280 € – 4 056 € – 5 024 €)	11 200 €
Celkové příjmy:	45 339 €

Osobní sleva na dani:	- 7 655 €
Zdanitelný příjem (ZD):	37 684 €²
Daň z příjmu: (37 684 € x 20%)	7 537 €
Daň zaplacená srážkou u zdroje (daň z dividend):	- 327 €
Celková daňová povinnost:	<u>7 210 €</u>

Výpočet čistého ročního příjmu:

Poplatník odvede státu daň z příjmu fyzických osob, ale také odvody na sociální a zdravotní pojištění ze své roční mzdy.

37 524 € hrubá mzda

+ 16 224 € příjmy z pronájmu

+ 3 270 € příjmy z dividend

- 327 € daň u zdroje z dividend

- 3 939 € odvod na zdravotní a sociální pojištění zaměstnavatele

- 3 385 € odvod na zdravotní a sociální pojištění zaměstnance

- 7 210 € celková daňová povinnost

= 42 157 €

Výše ročního daňového a odvodového zatížení poplatníka:**Poplatníkův celkový hrubý příjem je:**

37 524 € hrubá mzda

+ 16 224 € příjmy z pronájmu

+ 3 270 € příjmy z dividend

= 57 018 €

² Tento příjem spadá do příjmového intervalu 0 – 37 400 GBP (tj. 0 – 44 216 €) bude tedy zdaněn 20% sazbou.

Celkové zdanění hrubého příjmu poplatníka:

57 018 € poplatníkův celkový hrubý příjem

- 42 157 € čistý roční příjem

= 14 861 €

Daňové a odvodové zatížení poplatníka:

14 861 € / 57 018 € x 100 = 26 %

Výpočet ukazuje celkové daňové náklady na zaměstnance z pohledu zaměstnavatele. Pro porovnání daňových povinností v obou zemích je potřeba uvažovat právě toto celkové daňové zatížení. Při obdržení čisté mzdy si málokterý zaměstnanec uvědomuje, co všechno odvedl státu a mnohdy neví, jaké jsou skutečné náklady jeho zaměstnavatele spojené s jeho mzdou. Pro vypovídací a porovnávací schopnost příkladu byly při výpočtu použity průměrné příjmy v obou zemích a adekvátně odlišné příjmy z pronájmu nemovitosti a dividend. Daňová zátěž v porovnání s oběma zeměmi není příliš odlišná, liší se pouze o 4,3 procentního bodu.

V ČR je od roku 2008 zavedena super hrubá mzda, ve Velké Británii se však tento systém neuzívá. Naší české super hrubé mzdě tedy odpovídá hrubá mzda ve Velké Británii.

V ČR je základ daně z příjmů ze závislé činnosti vypočítán z hrubé mzdy, ke které se připočítává odvod zaměstnavatele na sociální a zdravotní pojištění, 15 % daň je tedy vybírána z vyššího základu daně. Oproti tomu ve Velké Británii, kde se naopak odvody na sociální a zdravotní pojištění odečítají od hrubé mzdy je tudíž daň placena z nižšího základu daně, který je zdaňován vyšší, 20% sazbou daně. Tento rozdíl mezi základem daně zmenšuje rozdíl mezi skutečnými procentními odvody daně.

V ČR zaměstnanec odvede ze své hrubé mzdy celkem 11% na pojistném (4,5% na zdravotní pojištění a 6,5% na sociální pojištění), ve Velké Británii se tyto dvě položky nerozlišují a jsou uvedeny pod jednotným názvem „national insurance“, které také činí 11%.

Český zaměstnavatel odvede z hrubé mzdy svého zaměstnance 34 % (25% na sociální

a 9% na zdravotní pojištění). Britský zaměstnavatel odvádí z hrubé mzdy svého zaměstnance pouze 12,5%.

Jeden z hlavních důvodů proč ve Velké Británii je nižší daňová zátěž je existence nízkých odvodů na sociální a zdravotní pojištění, které ovšem představuje vysokou spoluúčasť při lékařském ošetření, kterou musí britští občané podstupovat. (Např. stomatologické ošetření: 80 % ceny, stomatologická prohlídka: 5 liber, léky: 6 liber za medikament apod.) Naopak v ČR je tato spoluúčasť malá, nebo žádná. Tento systém je pro občany příjemný, ale může také způsobovat plýtvání a zneužívání zdravotní péče.

Většina občanů chce co nejnižší daně a zároveň co nejlepší sociální jistoty. Proto je nutné mezi těmito dvěma póly vytvořit optimální rovnováhu.

Nejen z demonstrativního příkladu, ale i z teoretické části této diplomové práce je zřejmé, že český zaměstnavatel odvádí z hrubé mzdy svého zaměstnance mnohem vyšší část, než ten britský. Vysoké odvody ničí především zaměstnavatele, protože zdražují práci.

Proto by politikové měli začít uvažovat o snížení odvodů na sociální a zdravotní pojištění. Tímto by mohlo dojít k poklesu vysokých nákladů firem na pracovníky, „štědří“ zaměstnavatelé by mohli zvýšit mzdu svým zaměstnancům a došlo by k růstu zaměstnanosti. Podniky by se staly konkurenceschopné, dlouhodobě by přežívaly na trhu a odváděly by tak finanční prostředky státnímu rozpočtu a vytvářely by pracovní místa a příležitosti. Aby ekonomika expandovala, je nutné snížit náklady firem.

Přesto nelze jen tak prohlásit, že daňové zatížení je příliš vysoké a je nutné snížit odvody na zdravotní a sociální pojištění. Tyto peněžní prostředky jsou využívány k financování zdravotnictví, k vyplácení starobních důchodů, podpor v nezaměstnanosti, nemocenských dávek apod. Snížení odvodů je nutné, ovšem za předpokladu tvorby důchodové, ale i nemocenské a sociální reformy.

Příjmy z pronájmu nemovitostí jsou v ČR zdaňovány bez jakéhokoliv omezení, tzn. 15% sazbou daně z celkového příjmu, ve Velké Británii je část tohoto ročního příjmu, (do výše 4 250 GBP (tj. 5 024 €) od darě osvobozena a příjmy nad tento limit jsou zdaněny v příslušném daňovém pásmu současně s příjmy ze zaměstnání.

Dividendy jsou v obou státech zdaňovány zvláštní sazbou daně a nejsou tedy zahrnovány mezi ostatní poplatníkovy příjmy. Český poplatník získá dividendový příjem snížený o 15% daň, kterou za něho odvede akciová společnost, britskému daňovému poplatníkovi

s dividendovým příjmem do limitu 37 400 GBP bude sražena daň z tohoto příjmu ve výši 10%. Tuto odvedenou daň si však odečte z celkové daňové povinnosti. V tomto případě de facto žádnou daň z dividend neplatí. Příjmy nad 37 400 GBP jsou zdaňovány vyšší sazbou daně podle daňových pásem, a tyto daně už nelze odečíst z celkové daňové povinnosti poplatníka.

Dalším aspektem pro porovnání výše daňové povinnosti je sazba daně z příjmu. Sazba daně z příjmů fyzických osob ve Velké Británii není jednotná, jak je tomu v ČR (15% při jakémkoliv příjmu), ale je odstupňovaná podle výše příjmu, jedná se o klouzavou progresi. Jednotná sazba daně z příjmů fyzických osob je pro všechny občany stejná. Jednotná sazba daně je administrativně jednodušší a tím pádem ulehčuje občanovi vyplnění daňového přiznání.

Jednotná sazba daně je jistě spravedlivá, ale nebere ohledy na obyvatelstvo s nižšími příjmy. Progresivní zdanění je v této oblasti sociálně citlivější, ale poplatníci spadající do vyšších daňových pásem jsou motivováni hledat pro svoje působení státy s nižším zdaněním (tzv. daňové ráje), a tím státní rozpočet přichází o velkou část daňových příjmů. Proto bychom mohli uvažovat o zavedení jednotné sazby daně z příjmů fyzických osob ve Velké Británii.

Výši daňové povinnosti daňového poplatníka ovlivňuje nejenom výše daňové sazby, ale důležité jsou také další daňové parametry. Velmi důležité je nastavení základní odpočitatelné položky nebo slevy na poplatníka. V ČR lze uplatnit mnohem více daňových slev než je tomu ve Velké Británii. I když základní sleva na poplatníka je ve Velké Británii poměrně vysoká, z průměrné hrubé mzdy představuje 20,41%, v ČR sleva na poplatníka představuje jen 6,83% z průměrné hrubé mzdy. Rozsah a výši slev bych v ČR ponechala. Přesto bychom mohli uvažovat o zvýšení slevy na poplatníka či na dítě, jako kompenzaci postupného sjednocení sazby DPH, o čem už uvažují i někteří čeští politici.

Hlavní výhodou slevy na dani je to, že základní slevu na poplatníka může uplatnit každý plátcе daně.

Druhy slev na dani se na rok 2011 rozrostly o nový druh slevy a to o slevu na poplatníka – starobního důchodce. Přičemž sleva na poplatníka, sleva nejvíce uplatňovaná byla snížena o 1 200 Kč za rok, tj. o 100 Kč měsíčně. Toto opatření by mělo platit pouze rok 2011 pro pokrytí následků povodní jako „povodňová daň ve výši 100 Kč“. V roce 2012 by se měla sleva opět zvýšit na úroveň roku 2010.

Hlavní rozdíl mezi uplatnění daňových slev mezi ČR a Velkou Británií je to, že ve Velké Británii jsou slevy na dani využívány jako nezdanitelná položka (sleva je odečtena ze zdanitelného příjmu – progresivně zdaňovaného), kdežto v ČR jsou tyto slevy uplatňovány až z vypočítané celkové daňové povinnosti. Konečný efekt této slevy se tedy liší podle toho, do jakého daňového pásma poplatník spadá.

V ČR je sleva **na dani** na poplatníka stanovena ve výši 1 016 €. Ve Velké Británii je sleva **ze základu daně** na poplatníka je ve výši 7 655 €. V konečném důsledku při 20% zdanění bude poplatníkovi vráceno 1 531 € (tj. $0,2 \times 7\,655$ €) a při 40% zdanění mu bude vráceno 3 062 €. Systém slev, které jsou ve Velké Británii uplatňované jako nezdanitelné položky podle mého názoru způsobuje menší přehlednost. Nezdanitelná položka totiž nesnižuje celkovou daňovou povinnost, ale snižuje základ daně. Ve Velké Británii je základní nezdanitelná položka na poplatníka 6 475 GBP, tak snižuje daňovou povinnost pouze o 1 295 GBP (20% - 6 475 GBP). Ve skutečnosti je daňová povinnost nižší, než jak to na první pohled vypadá. Proto pro běžného občana je tak sleva na dani srozumitelnější.

Daňová spravedlivost zdaňování vyšších příjmů vyšší sazbou je patrná také v systému osobních slev. Britským daňovým poplatníkům se zdanitelným příjmem vyšším než 100 000 GBP se osobní sleva snižuje o $\frac{1}{2}$ z přesahující částky 100 000 GBP. V konečném důsledku si můžeme uplatnit nižší osobní slevu a státu odvádíme vyšší daň než v případě nižšího zdanitelného příjmu.

Obě země mají nastaveny slevy na manželku nebo manžela, kterou lze využít jen v případě jednoho z manželů. Jednou z nevýhod v ČR je to, že tuto slevu lze využít pouze v případě že, manžel nebo manželka má roční příjmy menší než 68 000 Kč (dříve ovšem bylo 38 040 Kč). Tento druh slevy na manželský pár se mi zdá být ve Velké Británii výhodnější. Jednou z výhod daňových slev ve Velké Británii je sleva na poplatníka staršího 64 let, a obdobou je sleva na manželský pár, kdy alespoň jeden z manželů je narozený před 6. 4. 1935, obě z těchto sazeb v ČR nenajdeme. Tato sleva je zavedena z důvodu velkého počtu válečných veteránů z druhé světové války. Ve Velké Británii je sleva pro nevidomé osoby, která je v ČR zastoupena a ještě více rozšířena držitelem ZTP/P.

Zavedení daňového zvýhodnění na dítě v České republice je důležitým a nejefektivnějším krokem pro podporu rodin. Jedná se o nejlevnější podporu, stát nemusí zřizovat žádnou speciální instituci, stačí pouze vyplnit jména dětí v daňovém priznání. Toto daňové zvýhodnění je spravedlivé, neboť slevu na dítě může uplatnit každá rodina bez ohledu na výši

příjmu, nebo výši majetku. Naproti tomu v britském daňovém systému z důvodu vyšší porodnosti není třeba zavádět slevu na daň na dítě.

Daňové zvýhodnění považují za motivující, neboť se poplatníkovi vyplatí přijmout i hůře ohodnocenou práci, protože díky daňovému bonusu, bude jeho čistá mzda vyšší než hrubá mzda.

V ČR je koncepce slevy na dani poměrně šťastně vytvořená, je jednoduchá se srozumitelnou zákonnou úpravou, tuto strukturu bych doporučila i britskému daňovému systému.

6.3 Komparace daně z příjmů právnických osob

Stejně jako příklad zdanění příjmů fyzických osob i tento následující příklad demonstruje daňovou zátěž právnických osob v obou zemích. Pro výpočet byly použity přepočítané částky národních měn na eura. Z českých korun přepočítány kurzem CZK/€ 24,495 a z britských liber kurzem GBP/€ 0,84584 ke dni 22.2. 2011.

Společnost s.r.o. za zdaňovací období dosáhla výsledku hospodaření ve výši 363 400 €. Tento VH zahrnuje mimo jiných nákladů a výnosů i tyto náklady a výnosy:

- a) Dividendové výnosy ve výši 13 083 € od své dcěriné společnosti se sídlem v USA, ve které má 5% podíl na ZK. Dále obdržela dividendy od své tuzemské dceřiné společnosti, ve které má 100% ve výši 40 882 €.
- b) Společnosti byl ukraden materiál v hodnotě 59 456 €, pojišťovna však poskytla pojistné plnění do výše 50 000 €, které společnost již zahrnula do svých výnosů.
- c) Společnost v průběhu zdaňovacího období vytvořila zákonné opravné položky v celkové výši 9 931 €. V těchto opravných položkách je mimo jiné také zaúčtována opravná položka ve výši 4 200 € k pohledávce za dlužníkem, který je v konkurzu. Konkurz na tuto firmu byl prohlášen 15. 11. předcházejícího roku.
- d) Náklady na reprezentaci, kterými byly výdaje na pohoštění obchodních partnerů a zákazníků celkem činily 3 263 €.
- e) Společnost dosáhla za předcházející zdaňovací období ztráty ve výši 44 100 €.

- f) Společnost vynaložila za zdaňovací období výdaje na výzkum a vývoj (nákup materiálu) v celkové výši 10 430 GBP (tj. 12 330 €).
- g) Společnost za zdaňovací období poskytla dary v celkové hodnotě 1 900 €. Z toho vyřadila ze svého majetku počítač ve formě daru na charitativní účely v hodnotě 1 300 €, a zbývající hodnota celkových daří tj. 600 € poskytla jako dar fyzické osobě.
- h) Společnost ve zdaňovacím období pořídila do svého obchodního majetku osobní auto za cenu 10 168 € s emisemi výfukových plynů 160g/km
- i) Daňové odpisy jsou ve výši 36 890 € a účetní odpisy ve výši 48 320 €.

Řešení příkladu v ČR:

- a) Dividendy získané od dceřiné společnosti, ve které má daná společnost vyšší než 10% podíl na ZK jsou osvobozenými příjmy. Tyto vyplacené dividendy je třeba odečíst od celkového výsledku hospodaření. Ovšem dividendy, které společnost obdržela od společnosti, ve které má pouze 5% podíl nejsou osvobozené od daně.
- b) Odcizený materiál představuje pro společnost daňově uznatelný náklad, ovšem pouze do výše náhrady škody poskytnuté pojišťovnou. Částka nad výši náhrad škody od pojišťovny tj. 9 456 € je daňově neuznatelným nákladem, přičitatelný k VH.
- c) Tvorba zákonných opravných položek je daňově uznatelným nákladem, ovšem opravná položka k pohledávce ve výši 4 200 € je pro danou společnost daňově neuznatelný náklad, o který se zvyšuje VH. V případě daňové uznatelnosti nákladů na tvorbu opravných položek se musí jednat o pohledávky v konkurzu, které byly přihlášeny u soudu u kterých byla vytvořena OP v období, za které se podává daňové přiznání, dále se může jednat o pohledávky za dlužníkem, který zemřel aj (viz. § 24 odst. 2 písm. y zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).
- d) Náklady na reprezentaci jsou daňově neuznatelnými náklady přičitatelnými k VH.
- e) Výše daňové ztráty představuje položku odečitatelnou od základu daně. Daňovou ztrátu lze však uplatnit nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích, které následují po období, za které se daňová ztráta vyměňuje.

f) Od základu daně lze odečíst 100% výdajů vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje.

g) Veškeré poskytnuté dary (tj. 1 900 €) jsou daňově neuznatelným nákladem, proto je nutné tuto částku přičíst k VH.

Ovšem od základu daně, který je snížený o odčitatelné položky základu daně (př. daňová ztráta, výdaje na výzkum a vývoj) lze odečíst hodnotu darů poskytnutých obcím, krajům, právnickým osobám na financování vědy, vzdělání, kultury, humanitární a charitativní účely, přičemž hodnota daru činí alespoň 2 000 Kč (tj. 82 €). V úhrnu lze však maximálně odečíst nejvýše 5% ze základu daně. V našem případě dar v hodnotě 600 € poskytnutý fyzické osobě nelze odečíst od základu daně.

h) V ČR není zavedena žádná úleva na dani spojená s osobním autem zahrnutým v obchodním majetku společnosti. Jedinou možností promítnutí využívání osobního auta je prostřednictvím odpisů zahrnutých do nákladů.

i) Účetní odpisy jsou nákladem podniku a jsou tedy zahrnuty ve VH. Pro účely zjištění základu daně z příjmů je však nutné použít odpisy daňové (tj. odpisy, jejichž výši a způsob uplatnění stanovuje zákon o daních z příjmů, neúčtují se do účetních nákladů), popř. upravit zjištěný výsledek hospodaření o rozdíl účetních a daňových odpisů. Společnost si při výpočtu odpisů zahrnula do nákladů, čili ponížila VH o vyšší částku než je přípustně stanovené v zákoně o daních z příjmů. Proto rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je přičitatelný k VH.

Struktura výpočtu roční daňové povinnosti v ČR:

Výpočet daně z příjmů právnických osob vychází z účetního VH, který je dán rozdílem výnosů a nákladů. K VH se přičítají daňově neuznatelné náklady, neodvedené SZP do 31. ledna následujícího období, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (účetní odpisy > daňové odpisy) a popř. se přičítají nepeněžní příjmy. Od VH se odečítají osvobozené příjmy, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (účetní odpisy < daňové odpisy), SZP odvedené po 31. lednu.

Ponížením a zvýšením VH o tyto výše zmíněné položky získáme základ daně, od kterého se odečtou položky jako daňová ztráta, částky vynaložené na výzkum a vývoj a tímto ode-

čtem získáme mezisoučet, ze kterého se odečítá hodnota daru. Takto snížený základ daně se zaokrouhlí na tisíce Kč dolů (pro lepší porovnání s Velkou Británií, zaokrouhlování jsem nebrala v úvahu) a vynásobí se 19% sazbou daně. Od daně lze odečíst slevy na dani, např. pokud firma zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením.

Tab. 15 Výpočet daňové povinnosti z příjmů právnických osob v ČR [vlastní]

VH před zdaněním	363 400 €
DNN: náklady z krádeže majetku nad výši poskytnutých náhrad od pojišťovny	+ 9 456 €
DNN: tvorba opravné položky	+ 4 200 €
DNN: náklady na reprezentaci	+ 3 263 €
DNN: poskytnuté dary	+ 1 900 €
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy	+ 11 400 €
Osvobozené příjmy: dividendy	- 40 882 €
ZD	352 737 €
Položky odečitatelné od ZD: daňová ztráta	- 44 100 €
Položky odečitatelné od ZD: částky vynaložené na výzkum a vývoj	- 12 330 €
mezisoučet	296 307 €
Položky odečitatelné od ZD: dary (max. 5%	- 1 300 €

z mezisoučtu)	
ZD	295 007 €
Daň 19%	56 051 €

Řešení příkladu ve Velké Británii:

- a) Dividendy získané od zahraniční dceřiné společnosti (tj. 13 083 €) jsou osvobozenými příjmy od daně z příjmů právnických osob. Tyto získané dividendy se odečtou od VH
- a) Stejně jako v ČR, tak i ve Velké Británii odcizený majetek představuje pro společnost daňově uznatelný náklad, ovšem pouze do výše náhrady škody poskytnuté od pojišťovny. Částka nad výši náhrad škody od pojišťovny tj. 9 456 € je daňově neuznatelným nákladem, přičitatelný k VH.
- b) Tvorba opravných položek k jakýmkoliv nedobytným pohledávkám je DNN, který se připočítává k ročnímu zisku.
- c) Náklady na reprezentaci jsou DNN přičitatelnými k VH.
- d) Výše daňové ztráty z minulého zdaňovacího období, ve kterém nebyl vytvořen žádný obchodní zisk, představuje položku odečitatelnou od VH.
- e) Od daně z příjmů právnických osob lze uplatnit slevu na dani a to odečíst 175% výdajů vynaložených na výzkum a vývoj, přičemž minimální výše výdajů je stanovena ve výši 10 000 GBP (tj. 11 823 €) a maximální výše je 7 500 000 €.
- Odečteme: $12\,330\ \text{€} \times 175\% = \mathbf{21\,578\ \text{€}}$
- f) Veškeré poskytnuté dary (tj. 1 900 €) jsou daňově neuznatelným nákladem, který se připočítává k ročnímu zisku. Od VH lze odečíst hodnotu daru poskytaného na charitativní účely (tj. 1 300 €).
- g) Při pořízení osobního auta (nebo strojů, zařízení, budov, DHM a DNM) po 6. dubnu 2009 s emisemi výfukových plynů do 160g/km si společnost může uplatnit 20% z pořizovací ceny osobního auta jako kapitálovou úlevu (capital allowances), která se odečítá od zdanitelného zisku (tj. $0,2 \times 10\,168\ \text{€} = 2\,034\ \text{€}$).

- h) Ve Velké Británii existují jenom daňové odpisy, které představují 20 - 25% z pořizovací ceny DHM sníženého o odhadovanou zůstatkovou cenu majetku po dobu své očekávané životnosti. Ovšem celková výše odpisů je přičitatelným DNN k ročnímu zisku.

Struktura výpočtu roční daňové povinnosti ve VB:

Daň z příjmů právnických osob je počítána z účetního VH, který se upravuje na zdanitelný zisk odečtením ztrát z obchodování, přičtením výnosů z nemovitostí (income from property), z úvěrových vztahů (non-trading loan relationships), s obchodování s DNM.

Ze zdanitelného zisku se odečítají kapitálové úlevy a poskytnuté dary, takto snížený zdanitelný zisk představuje zdanitelný zisk z příjmů právnických osob, který se vynásobí příslušnou sazbou daně dle příslušného daňového pásma.

K výsledku hospodaření se připočítávají daňově neuznatelné náklady.

Tab. 16 Výpočet daňové povinnosti z příjmů právnických osob ve Velké Británii [vlastní]

Roční zisk	363 400 €
Osvobozené příjmy: dividendy	- 13 083 €
DNN: tvorba odpisů	+ 48 320 €
DNN: náklady z krádeže majetku nad výši poskytnutých náhrad od pojišťovny	+ 9 456 €
DNN: tvorba opravné položky	+ 9 931 €
DNN: náklady na reprezentaci	+ 3 263 €
DNN: poskytnuté dary	+ 1 900 €
VH	423 187 €
Ztráty z obchodování	- 44 100 €
Zdanitelné zisky	379 087 €
Kapitálové úlevy	- 2 034 €

dary	- 1 300 €
Zdanitelné zisky z příjmů PO	375 753 €³
Daň 28 %	105 210 €
Sleva na dani: 175% výdajů vynaložených na výzkum a vývoj	- 21 578 €
Výsledná daň po slevách	83 632 €

Z důvodu lepšího porovnání byl VH stanoven v obou zemích ve stejné výši včetně ostatních výnosů a nákladů.

Struktura výpočtu daně z příjmů právnických osob Velké Británie se převážně neliší od struktury výpočtu daně z příjmů právnických osob v ČR. Kromě rozdílů ve výši položek odečitatelných od ZD je hlavní rozdíl v sazbě daně. V ČR jsou příjmy právnických osob zdaňovány jednotnou 19% sazbou daně, ve Velké Británii je využíván systém progresivního zdanění sazeb 21% a 28%. V posledních letech dochází v ČR ke snižování sazby daně z příjmů právnických osob. Vláda se tak snaží vytvářet firmám co nejvýhodnější podmínky k dalšímu investování finančních prostředků a zaměstnávání dalších pracovníků. Došlo tak k postupnému snížení sazby od roku 2007 z 24% na současných 19%. Tato sazba je tedy o 9% nižší než má Velká Británie. Vysoké sazby daně z příjmů právnických osob mohou vést společnosti ke snahám vyhledávání a přesunu do zemí s nižším zdaněním.

I v případě sazby daně z příjmů právnických osob bychom mohli uvažovat o zavedení jednotné sazby daně.

VH je v obou zemích dán rozdílem veškerých získaných výnosů a vynaložených nákladů společnosti za zdaňovací období. K tomuto VH jsou v obou zemích připočítány DNN, které jsou v obou zemích obdobné. Na demonstrovaných DNN je rozdíl v tvorbě opravných položek k pohledávkám, kdy ve Velké Británii jsou opravné položky ke všem pohledávkám DNN, v ČR jsou daňově neuznatelnými jen podle určitých omezení definovaných v § 24 písm. 2 y zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

³ Zdanitelný zisk z příjmů PO spadá do vyššího daňového pásma, je tedy celý příjem zdaněn vyšší 28% sazbou daně.

V případě dividendových příjmů je tomu v obou zemích přesně naopak. V ČR jsou osvobozené dividendové příjmy získané od dceřiné společnosti, pokud v ní má mateřská společnost alespoň 10% podíl na ZK po dobu 12 měsíců. Ve Velké Británii jsou od daně osvobozeny dividendy získané od zahraniční dceřiné společnosti.

V oblasti položek odečitatelných od základu daně v ČR a ve Velké Británii, není ve Velké Británii omezena výše hodnoty darů a navíc lze odečíst výdaje na výzkum a vývoj o 75 % vyšších než v ČR.

Další položku snižující základ daně, kterou v ČR nenajdeme je 20 % výdaj vynaložený na nákup osobního aut či strojů a zařízení apod.

6.4 Komparace DPH

Jak jsem již bylo zmíněno v praktické části této diplomové práce obě sazby DPH - snížená i základní jsou v ČR ve srovnání s Velkou Británií vyšší, což představuje i vyšší daňovou zátěž pro občany.

V následujících letech by mohlo dojít v České republice k ještě většímu nárůstu daňové zátěže v souvislosti se sjednocením sazby DPH.

V těchto dnech se ve vládě České republiky nejvíce hovoří o postupném sjednocení sazby DPH na úrovni 17,5 % od roku 2013, s prvním nárůstem sazby z 10% na 14%. Podle odhadů by navýšení nižší sazby DPH mělo přinést do státního rozpočtu v roce 2012 navíc 26 až 27 miliard korun. Po sjednocení sazeb DPH v roce 2013 by se měl daňový výnos pohybovat mezi 22 až 23 miliardami korun. Podle politiků by hlavním účelem sjednocení sazby daně mělo být získání dostatečných finančních prostředků na krytí důchodové reformy. Navýšení této sazby daně by však mohlo být kompenzováno zvýšením slevy na dítě, jako kompenzací rodinám s dětmi a v případě důchodců by se tato kompenzace objevila v podobě valorizace důchodů.

Výjimku z jednotné 17,5% sazby by měly mít některé základní potraviny (jako chléb, brambory, zelenina, mléko a ryby), u kterých bude zachována 10 % sazba. Sjednocení sazby by negativně ovlivnilo podnikání v České republice, podnikatelé by se neobešli bez zvýšení cen a mohlo by to také vést k tlaku zaměstnanců na zvýšení mezd.

Už i tak vysoká sazba daně především na potraviny (10%) oproti Velké Británii, kde je nulová sazba, představuje pro české občany při nákupu tohoto nejběžnějšího a životu nejnужnějšího zboží finanční zátěž. Ve Velké Británii mají racionálně nastavenou nízkou,

nutnějšího zboží finanční zátěž. Ve Velké Británii mají racionálně nastavenou nízkou, vlastně nulovou sazbu daně na „ty nejdůležitější a nejvíce nakupovanější produkty“. Tímto je umožněno rodinám ušetřit své finanční prostředky, které mohou být investovány a využity jiným, ekonomickým způsobem. Ostatní zboží a služby, které nejsou nakupovány každý den, mají právem stanovenou vyšší sazbu daně.

V ČR bohužel vyšší sazba DPH zatěžuje nejenom občany, ale i firmy, kterým se zvyšují náklady. Vysoká sazba daně má negativní důsledek na expanzi ekonomiky, nastává zbrzdění růstu ekonomiky. A proto bychom mohli v ČR uvažovat o ponechání základních potravin minimálně v základní sazbě (10%), nebo nejlépe snížit na kdysi bývalou 5% sazbu, která by pomohla nejenom občanům, ale i tuzemským zemědělcům a výrobcům. S nízkými sazbami DPH by firmy více expandovaly, zvyšovala by se zaměstnanost a tím pádem by došlo k nárůstu pravidelných daňových příjmů v podobě daní z příjmů fyzických a právnických osob do státního rozpočtu. Mnozí by však mohly prohlašovat, že by došlo ke snížení daňových příjmů do státního rozpočtu. Ale podle mého názoru by snížení daňových příjmů v důsledku nižší sazby DPH bylo vykompenzováno vyšším daňovým příjmem v důsledku vyšších spotřebních výdajů domácností.

Při srovnání těchto výsledků zjišťujeme, že ve Velké Británii je díky menší sazbě DPH, menší daňové zatížení občanů a je zde jednodušší podnikat.

6.5 Komparace spotřební daně

V praktické části této diplomové práce je uveden průběh a podmínky harmonizace komodit a to minerálních olejů, tabáků, lihovin, piva a vína, které podléhají spotřebním daním.

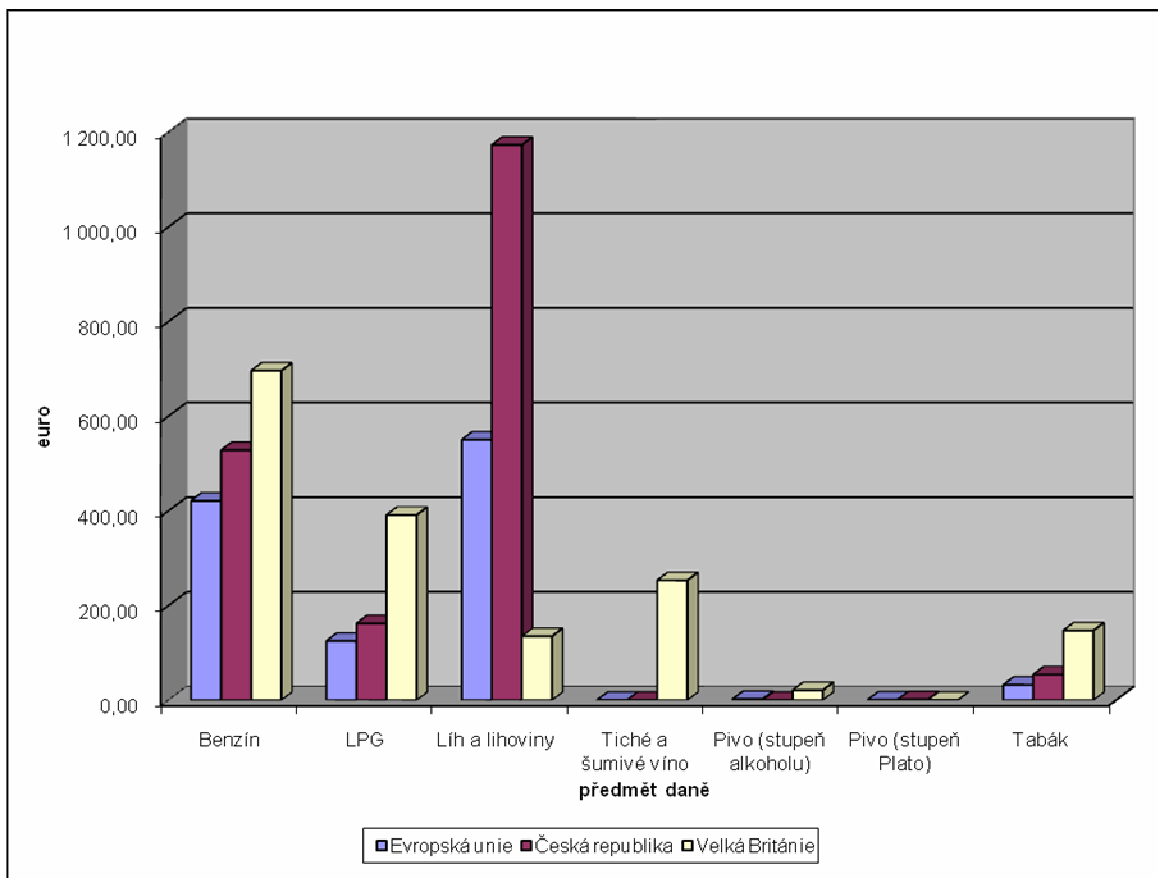
Směrnicí Rady EU jsou stanoveny minimální sazby daně, které jsou uvedeny v následující tabulce a grafu.

Tab. 17 Sazby spotřebních daní [16], [9], [32]

Předmět daně	Minimální sazba stanovená EU	Sazba v ČR	Sazba ve Velké Británii
Benzín olovnatý/ (1000 litrů)	421 €	528 €	696 €
LPG (1000 kg)	125 €	162 €	391 €

Lih a lihoviny (100 litrů)	550 €	1 173 €	135 €
Tiché a šumivé víno (100 litrů)	0 €	0 €	253 €
Pivo (100 litrů a stupeň alkoholu)	1,87 €	-	20,80 €
Pivo (100 litrů a stupeň Plato ⁴)	0,748 €	1,31 €	-
Cigarety (1000 ks)	64 € a min. 57% z maloobchodní ceny	64 € a min. 38% z maloobchodní ceny	135 € a min. 24% z maloobchodní ceny
Tabák (1 kg)	32 €	54 €	147,13 €

⁴ Stupně plato vyjadřují obsah všech extraktivních látek rozpustných ve vodě v mladině před přidáním pivovarských kvasnic, které se rozpustily ve varní vodě z použitých surovin během výrobního postupu ve varně do původně čisté varní vody. [22]



Graf 10 Sazby spotřebních daní [16], [9], [30]

V grafu a tabulce jsou znázorněny sazby vybraných produktů podléhajících spotřební dani. Sazby jsou uvedeny v eurech, v případě ČR jsou přepočítány kurzem CZK/€ 24,495 a v případě Velké Británie kurzem GBP/€ 0,84584 ke dni 22. 2.2011.

Obě země, jak ČR, tak Velká Británie mají vyšší sazbu daně téměř u všech uvedených produktů, než je minimální sazba požadovaná EU. Výjimkou nižší sazby daně je sazba daně z lihu a lihovin ve Velké Británii, zde je dokonce o 76 % nižší, než je doporučená minimální sazba v EU. Ovšem ve srovnání s ČR je v ČR sazba daně z lihu o 113 % vyšší než minimální sazba požadována EU, a téměř 9 x vyšší než je ve Velké Británii. Díky nižší sazbě daně z lihu a lihovin se Velká Británie zřejmě nepotýká s daňovými úniky, pančováním, daňových podvodů při distribuci lihu, černých palíren a pálenic. Proto bych České republice doporučila snížit tuto sazbu daně, což by mohlo podpořit českou produkci lihovarů a zabránit tak trestné činnosti a daňovým únikům. Někdy může znamenat i malé snížení větší zisky.

Viz. Např. Slivovice – zahrádkář sází, stříhá, postřikuje za finanční výdaje své ovocné stromy (trnky). Pokud bude dobrá úroda a založí kvas, připraví dříví, zažádá si o dovolenou v zaměstnání a vypálí slivovici ve státní pálenici, bude nemile překvapen, jak vysokou část musí odvést státu. Po zkušenostech při vysokých odvodech na daních občané obejdou pálení v oficiálních pálenicích a dojde tak k daňovým únikům. Pro zajímavost v příloze P X je uvedena roční spotřeba alkoholu v EU.

Rapidně vysoká je sazba daně z piva ve Velké Británii s rozdílem jedenácti násobku ve srovnání s minimální požadovanou sazbou EU. Oproti ČR ten rozdíl není zas až tak vysoký, je zde vyšší daň o 75% ve srovnání s minimálním požadavkem EU.

ČR ještě donedávna byla na světové špičce ve spotřebě piva, (za rok 2010 byla spotřeba něco kolem 160 litrů piva na hlavu). Teď už ovšem spotřeba piva poklesla, jako důsledek finanční krize a také mohl být na vině pokles počtu turistů a nárůstu sazby daně o 33% od roku 2010. S tímto nárůstem sazby došlo ke změně preferencí obyvatel, ke změně životního stylu. Musíme ovšem také brát v úvahu spotřební zvyklosti obyvatel, na které zvýšení sazby nemusí mít vůbec žádný vliv.

Velké Británii bych především doporučila snížení sazby daně z piva. Snížením této sazby by se mohla zvýšit poptávka po pivu nejen pivovarů, ale zvýšení poptávky by také pocítili majitelé hospod a restaurací. Zvýšila by se spotřeba piva a z vyššího nákupu by mohlo být odvedeno více příjmů do státního rozpočtu. Pro zajímavost v příloze P XI je uvedena průměrná roční spotřeba piva na hlavu.

Stejně jako u sazeb daně z piva je ve Velké Británii nejvyšší sazba daně z cigaret v EU. Jakékoli zvýšení v sazbě této daně neodradí závislé kuřáky, a naopak může ovlivnit pašování cigaret a tabáku z jiných zemí.

Stát považuje konzumaci těchto produktů jako je pivo, líh a lihoviny a tabákové výrobky jako škodlivé, proto na ně mimo DPH uvaluje spotřební daně.

Na rozdíl od Velké Británie je ČR tranzitní zemí pro kamionovou dopravu, proto je potřeba mít spotřební daň na pohonné hmoty sladěnou s okolními státy, aby nedocházelo k tomu, že kamionová doprava bude naší zemí jen projíždět a nebude využívat našich čerpacích stanic.

6.6 Komparace silniční daně

Největším rozdílem v této dani je to, že ve Velké Británii silniční daň platí osoba vlastníci vozidlo, kdežto v ČR tuto daň platí pouze osoba, která používá vozidlo k podnikání a vozidla s hmotností nad 3,5 t bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání. V ČR je de facto také placena osobami využívajícími vozidlo k soukromým účelům a to v podobě placení dálničních známek při využívání dálničních sítí ČR (Podle ŘSD je v ČR 690 km dálnic k 1. 1. 2009). Většina dálniční sítě Velké Británie není zpoplatněna, pouze se platí poplatek za vjezd do centrální části Londýna (ve Velké Británii je 3 295 km dálnic).

Ve Velké Británii sazba daně zohledňuje ekologickou zátěž na životní prostředí. To znamená, že vozidla s vyššími emisemi oxidu uhličitého jsou zatížena vyšší sazbou daně.

Pro českou silniční daň je závazný objem motoru v cm^3 , který do jisté míry zohledňuje i ekologickou zátěž.

Například u osobního vozidla, registrovaného po 1. 3. 2001 na benzínový pohon s emisí 135 g/km oxidu uhličitého a zdvihového objemu motoru 1 896 cm^3 , bude v ČR daň ve výši 3 000 Kč ročně, tj. **123 €** (podle objemu zdvihového motoru). Ve Velké Británii bude daň ve výši 110 GBP ročně, tj. **130 €** (podle množství emisí oxidu uhličitého). Podle tohoto ukázkového příkladu je výše silniční daň v obou zemích téměř srovnatelná.

Bezplatné využívání (tj. nejsou nutné dálniční známky) silničních a dálničních komunikací může být právě kompenzováno placením silniční daně všech provozovatelů vozidel.

6.7 Komparace majetkové daně

Z teoretické části diplomové práce vyplývá výhoda v českém daňovém systému a to taková, že pokud osoba v I. nebo ve II. skupině zdědí majetek, nebo bezúplatně získá majetek, je tento majetek od daně dědické či darovací osvobozen.

Velká Británie má také výhodu osvobození zděděného majetku do hodnoty 325 000 GBP od daně dědické. Na první pohled se zdá být osvobození od dědické daně de facto stejně nastavené. Ale při zjištění cen nemovitostí - bytů ve Velké Británii, kde se nižší cena nemovitostí pohybuje kolem 300 000 GBP, zjistíme, že ve většině případů by zděděná nemovitost překročila tuto hranici. Dědic by po té musel uhradit dědickou vysokou 40% daň z částky přesahující tento limit.

Z grafu č 6, který je uveden v praktické části diplomové práce jsou zřejmé nízké výnosy dědické a darovací daně. Z tohoto důvodu by bylo možné českým politikům doporučit zrušení těchto daní. Darovací a dědická daň jsou v členských zemích běžně uvalovány, nicméně v některých zemích (př. Slovensko) už došlo k jejich zrušení. Zrušením by tak došlo ke zjednodušení daňového systému a snížení nákladů administrativy a dopad na státní rozpočet by byl nízký. Názory na majetkovou daň jsou rozličné. Mnozí zastávají názor, že dochází již druhému zdanění (př. majetek, který je předmětem dědictví, byl získán z příjmu zesnulého, který již byl zdaněn jako daň z příjmu) a mnozí vyzdvihují solidární funkci majetkových daní.

7 ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce bylo porovnat daňové soustavy České republiky s daňovou soustavou Velké Británie, jejich následný rozbor a zdůraznění určitých odlišností a specifik, které by se mohly stát inspirací pro možné zefektivnění a zjednodušení těchto daňových systémů.

Placení daní provází lidstvo již od jeho počátků a je nutné pro fungování jakékoliv větší lidské společnosti. Každá státní správa se vždy potýká s problémy daňových úniků, vlastní nehospodárností, korupcí a tendencí pro vysokou míru přerozdělování finančních prostředků. Sestavení vyrovnaného státního rozpočtu s optimální výší zdanění je tak vždy kompromisem mezi státní správou a občanem. Na jedné straně je nutné zajistit dostatek finančních prostředků na chod všech složek státu, a na druhé straně je třeba udržovat daně pokud možno co nejnižší. Také je třeba zohlednit demografickou strukturu obyvatelstva, místní přírodní a ekonomické podmínky a vlivy daňových systémů okolních zemí.

V České republice funguje tržní ekonomika teprve dvě desetiletí a stejně dlouhou dobu se tedy vyvíjí i její daňový systém. Počátky fungování tržní ekonomiky byly provázeny mnohými změnami a novelizacemi daňových zákonů, které trvají dodnes. Tyto neustálé úpravy narušují stabilitu systému, podkopávají důvěru investorů a dávají prostor pro celou řadu spekulací. V tomto období docházelo i k tvorbě mnoha nesystémových daňových úlev a výjimek, které jsou samozřejmě nespravedlivé, ale navíc také zvyšují administrativní náročnost zpracování daní a tím i nárůst byrokracie. V posledních letech již byly některé z těchto výjimek zrušeny či omezeny a můžeme jen doufat, že tento trend bude pokračovat.

Britský daňový systém si prošel podstatně delším a stabilnějším vývojem, i tak byl ale v 70. letech poznamenán experimenty v sociální politice, které bylo třeba později korigovat. Současné rozdíly v těchto dvou daňových systémech jsou dány i tímto historickým vývojem, postupnou harmonizací daňových systémů v Evropské unii však dochází k jejich sblížení.

Oba daňové systémy mají oblasti, kterými by se mohly vzájemně inspirovat. Z mého pohledu se jedná například o progresivní zdanění jak fyzických, tak právnických osob ve VB, které by jistě mohlo být nahrazeno spravedlivější jednotnou sazbou. Naopak třeba český systém zdravotního pojištění díky nízké finanční spoluúčasti pacientů, vede k plýtvání a nenutí občany zvažovat nutnost a rozsah zdravotní péče. Jistě by prospělo, přiblížit se brit-

skému modelu, kde je vyšší spoluúčast na léčebných úkonech vyvážena nižšími povinnými odvody na zdravotní pojištění. Domnívám se také, že je vhodné mít více rozlišenou základní a sníženou sazbu DPH jako ve Velké Británii. Českému systému bych tedy doporučila spíše zvětšit rozdíl mezi těmito sazbami, než je sjednocovat na jedinou úroveň 17,5%. V obou zemích jsou také vysoké spotřební daně na alkohol, tabákové výrobky a pohonné hmoty. Takové vysoké zdanění je jistě hodnotným a stabilním příjmem státního rozpočtu, ale díky své výši také motivuje k daňovým únikům a rozvoji šedé ekonomiky. S tím jsou spojené i vzrůstající náklady na jejich vymáhání a výsledný efekt výběru daní je nižší.

Pokud jde o vyšší zdanění v obou zemích, je třeba se na to dívat dvojím pohledem. V případě průměrných příjmů je výše celkového daňového zatížení obdobná. Pokud však budeme brát v úvahu vyšší příjmové skupiny, ve Velké Británii je celkové daňové zatížení vyšší než v České republice vlivem progresivní sazby zdanění a to jak fyzických, tak i právnických osob.

Díky současnému postavení vlády se silným mandátem je nyní u nás možné provést některé ekonomické reformy, jako je např. důchodová reforma, omezení daňových úlev nebo také zjednodušení výběru daní, spočívající v zavedení jednotného inkasního místa.

Porovnávání daňových soustav a hodnocení optimální míry zdanění je velmi komplexní problém o kterém je nutné uvažovat také v souvislosti s vyrovnaností státního rozpočtu. Tato práce srovnává a hodnotí pouze jeho příjmovou stránku a nezabývá se už problematikou výdajů. Podrobnějšímu pohledu do této problematiky by bylo třeba věnovat mnohem více prostoru, který však tato diplomová práce nedává.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografické publikace

- [1] AUTORSKÝ KOLEKTIV. *Daně 2006*, Praha: ASPI, a.s. 2006. 962 s. ISBN 80-7357-166-8
- [2] GENDERS D., *The Daily Telegraph Tax Guide, 2010 2009/2010*, Constable and Robinson 2010. 224 s. ISBN 10: 1849014973, ISBN 13: 9781849014977
- [3] KLEIN, Š. *Mezinárodní daňové plánování*, Praha: Grada Publishing, a. s. 2002. 230 s. ISBN 80-247-0563-X
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ *Daně I*, Bilance, spol. s. r. o., 2000. 284 s. ISBN 80-86371-04-2
- [5] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*, Praha: ASPI Publishing, s. r. o. 2003. 264 s. ISBN 80-86395-84-7
- [6] MELVILLE ALAN, L. *Taxation Finance Act 2010 Harlow/GB*: Pearson Education Limited 2010. 626 s. ISBN 978-0-273-74491-7
- [7] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2. vydání. Praha: ASPI, 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7
- [8] PEKOVÁ, J. *Veřejné finance úvod do problematiky*, Praha: ASPI, a. s. 2005. 528 s. ISBN 80-7357-049-1
- [9] RYLOVÁ, Z, TUNKROVÁ Z., ŠULC I., KRŮČEK Z. *Daňové zákony 2010.*, Brno: Computer Press, a.s., 2010. 199 s. ISBN 978-80-251-2904-3
- [10] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*, Praha: Linde, a. s. 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7
- [11] ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie s praktickou aplikací*, Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9
- [12] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010* Praha: VOX a.s. 2010. 736 s. ISBN 978-80-86324-86-9
- [13] VYBÍHAL, V. *Daně. Podklady k přednáškám*, UTB, 2010 WWW stránka – elektronická monografie

- [14] *Český statistický úřad* [online]. [cit. 2011-03-16]. Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/aktualniinformace>>.
- [15] *Directgov Public services all in one place* [online]. [cit. 2011-03-10]. Dostupný z WWW: <http://www.direct.gov.uk/en/MoneyTaxAndBenefits/Taxes/TaxOnSavingsAndInvestments/DG_4016453>
- [16] *HM Revenue and Customs* [online]. [cit. 2011-02-20]. Dostupný z WWW: <<http://www.hmrc.gov.uk/rates/it.htm>>.
- [17] *Business link* [online]. [cit. 2011-02-22]. Dostupný z WWW: <<http://www.businesslink.gov.uk/bdotg/action/detail?itemId=1081976339&type=RESOURCES>>.
- [18] *Liberální institut* [online]. [cit. 2011-02-22]. Dostupný z WWW: <<http://www.libinst.cz/komentare.php?id=591>>.
- [19] *Adam Smith Institute* [online]. [cit. 2011-02-22]. Dostupný z WWW: <<http://www.adamsmith.org/tax-freedom-day/>>.
- [20] *Eurostat* [online]. [cit. 2011-03-01]. Dostupný z WWW: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_results/search_results?mo=containsall&ms=tax+ratio&saa=&p_action=SUBMIT&l=us&co=equal&ci=, &po=equal&pi=, >>.
- [21] *Finance.cz* [online]. [cit. 2011-03-20]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/socialni-pojisteni-osvc/placeni/>>.
- [22] *HM Treasury* [online]. [cit. 2011-03-20]. Dostupný z WWW: <http://www.hm-treasury.gov.uk/psf_statistics.htm>.
- [23] *Wiki knihy* [online]. [cit. 2011-03-20]. Dostupný z WWW: <http://cs.wikibooks.org/wiki/V%C3%BDroba_alkoholick%C3%BDch_n%C3%A1poj%C5%AF>.
- [24] *BusinessInfo.cz* [online]. [cit. 2011-01-15]. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/velka-britanie/pravidla-pro-podnikani-ve-velke-britanii/1000687/42849/>>.

- [25] *Smart Companies* [online]. [cit. 2011-03-20]. Dostupný z WWW:
<<http://www.smartcompanies.cz/upload/File/Velk%C3%A1%20Brit%C3%A1nie.pdf>>.
- [26] *Sagit nakladatelství ekonomické a právní literatury Ostrava* [online]. [cit. 2011-03-20]. Dostupný z WWW:
<http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_021.htm>.
- [27] *Český statistický úřad ZLÍNSKÝ KRAJ* [online]. [cit. 2011-03-28]. Dostupný z WWW:<http://www.zlin.czso.cz/xz/redakce.nsf/i/zamestnanci_a_jejich_prumer_na_mzda_ve_zlinskem_kraji_v_1_az_4_ctvrtleti_2010>.
- [28] *Česká daňová správa* [online]. [cit. 2011-03-01]. Dostupný z WWW:
<<http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/index.html?year=0>>.
- [29] *Ministerstvo financí ČR* [online]. [cit. 2011-03-01]. Dostupný z WWW:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2009_C_pdf.pdf>.
- [30] *Institut for Fiscal Studies* [online]. [cit. 2011-03-20]. Dostupný z WWW:
<<http://www.ifs.org.uk/bns/taxsurvey2000.pdf>>.
- [31] *Valuation Office Agency* [online]. [cit. 2011-03-21]. Dostupný z WWW:
<http://www.voa.gov.uk/business_rates/index.htm>.
- [32] *Týdeník pro sociální otázky SONDY* [online]. [cit. 2011-03-15]. Dostupný z WWW: <<http://www.tydenik-sondy.cz/200326/2003260205.htm>>.
- [33] *UK National Statistic* [online]. [cit. 2011-04-11]. Dostupný z WWW:
<<http://www.statistics.gov.uk>>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

€	Euro.
CP	Cenné papíry.
ČR	Česká republika.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek.
DNN	Daňově neuznatelné náklady.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
DUN	Daňově uznatelné náklady.
FO	Fyzická osoba.
GBP	Britská libra.
HDP	Hrubý domácí produkt.
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj.
OP	Opravná položka.
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná.
SHM	Super hrubá mzda.
SZP	Sociální zdravotní pojištění.
ZD	Základ daně.
ZDP	Zákon o dani z příjmu.
ZK	Základní kapitál.

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 Schéma soustavy daní České republiky</i>	<i>17</i>
<i>Obr. 2 Struktura příjmů fyzických osob</i>	<i>18</i>
<i>Obr. 3 Schéma struktury daní Velké Británie</i>	<i>31</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1 Základní ukazatelé země a hlavní daňové charakteristiky – rok 2010</i>	16
<i>Tab. 2 Výše ročních slev na dani a daňových zvýhodnění pro rok 2010</i>	21
<i>Tab. 3 Výše odvodů příspěvků na sociální zabezpečení a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění</i>	28
<i>Tab. 4 Základní ukazatele země a hlavní daňové charakteristiky – rok 2010</i>	30
<i>Tab. 5 Slevy na dani</i>	33
<i>Tab. 6 Sazby daně z příjmů fyzických osob</i>	34
<i>Tab. 7 Sazby daně z příjmů právnických osob</i>	35
<i>Tab. 8 Vývoj složené daňové kvóty (% z HDP)</i>	48
<i>Tab. 9 Struktura daňových výnosů v ČR (v %)</i>	51
<i>Tab. 10 Struktura daňových výnosů ve Velké Británii (v %)</i>	51
<i>Tab. 11 Daňové příjmy ČR</i>	57
<i>Tab. 12 Daňové příjmy Velké Británie</i>	58
<i>Tab. 13 Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob v ČR</i>	65
<i>Tab. 14 Výpočet daňové povinnosti z příjmů fyzických osob ve Velké Británii</i>	68
<i>Tab. 15 Výpočet daňové povinnosti z příjmů právnických osob v ČR</i>	77
<i>Tab. 16 Výpočet daňové povinnosti z příjmů právnických osob ve Velké Británii</i>	79
<i>Tab. 17 Sazby spotřebních daní</i>	82

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Srovnání sazeb DPH</i>	43
<i>Graf 2 Vývoj dne daňové svobody</i>	46
<i>Graf 3 Vývoj složené daňové kvóty (% z HDP)</i>	48
<i>Graf 4 Struktura daňových výnosů v ČR za rok 2008</i>	52
<i>Graf 5 Struktura daňových výnosů ve Velké Británii za rok 2008</i>	52
<i>Graf 6 Struktura daňových výnosů v České republice za rok 2008</i>	53
<i>Graf 7 Struktura daňových výnosů ve Velké Británii za rok 2008</i>	53
<i>Graf 8 Struktura majetkových daní za rok 2008</i>	55
<i>Graf 9 Poměr výnosů komodit podléhajících spotřební dani za rok 2008</i>	56
<i>Graf 10 Sazby spotřebních daní</i>	84

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Přehled platných smluv o zamezení dvojího zdanění České republiky (k 15. 7. 2010)
- P II Vybraná ustanovení ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi českou republikou a Velkou Británií
- P III Struktura smlouvy o zamezení dvojího zdanění dle vzoru OECD
- P IV Výše ročních slev na dani a daňových zvýhodnění pro rok 2011
- P V Sazby daně silniční v České republice
- P VI Sazby daně silniční ve Velké Británii
- P VII Daňové zatížení v zemích EU
- P VIII Počet zaměstnanců a jejich průměrné hrubé měsíční mzdy v ČR a krajích v roce 2010
- P IX Výše průměrné měsíční mzdy ve světě (rok 2008) podle OECD
- P X Průměrná roční spotřeba alkoholu v EU
- P XI Roční spotřeba piva na hlavu 2008

**PŘÍLOHA P I: PŘEHLED PLATNÝCH SMLUV O ZAMEZENÍ
DVOJÍHO ZDANĚNÍ ČESKÉ REPUBLIKY (K 15. 7. 2010)**

	Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka zákonů
1	Albánie	10. 09. 1996.	270/1996 Sb.
2	Arménie	15. 07. 2009	86/2009 Sb.
3	Austrálie	27. 11. 1995	5/1996 Sb.
4	Ázerbájdžán	16. 06. 2006	74/2006 Sb.m.s.
5	Belgie	24. 07. 2000	95/2000 Sb.m.s.
6	Bělorusko	15. 01. 1998	31/1998 Sb
7	Bosna a Hercegovina	12. 05. 2010	58/2010 Sb.m.s
8	Brazílie	14. 11. 1990	200/1991 Sb.
9	Bulharsko	02. 07. 1999	203/1999 Sb.
10	Čína	23. 12. 1987	41/1988 Sb.
11	Dánsko	27. 12. 1982	53/1983 Sb.
12	Egypt	04. 10. 1995	283/1995 Sb.
13	Etiopie	30. 05. 2008	54/2008 Sb.
14	Filipíny	23. 09. 2003	132/2003 Sb.m.s.
15	Finsko	12. 12. 1995	43/1996 Sb.
16	Francie	01. 07. 2005	79/2005 Sb.m.s.
17	Gruzie	04. 05. 2007	40/2007 Sb.m.s.
18	Chorvatsko	28. 12. 1999	42/2000 Sb.m.s.
19	Indie	27. 09. 1999	301/1999 Sb.
20	Indonésie	26. 01. 1996	67/1996 Sb.
21	Irsko	21. 04. 1996	163/1996 Sb.
22	Island	28. 12. 2000	11/2001 Sb.m.s.
23	Itálie	26. 06. 1984	17/1985 Sb.
24	Izrael	23. 12. 1994	17/1985 Sb.
25	Japonsko	25. 11. 1978	46/1979 Sb.
26	JAR	03. 12. 1997	7/1998 Sb.
27	Jordánsko	07. 11. 2007	88/2007 Sb.
28	SFRJ(bývalá Jugoslávie)	17. 04. 1983	99/1983 Sb.
29	Kanada	28. 05. 2002	83/2002 Sb.m.s.
30	Kazachstán	29. 10. 1999	3/2000 Sb.m.s.
31	Korejská republika	03. 03. 1995	124/1995 Sb.
32	KLDR	07. 12. 2005	3/2006 Sb.m.s.
33	Kuvajt	03. 03. 2004	48/2004 Sb.m.s.
34	Kypr	26. 11. 2009	120/2009 Sb.
35	Libanon	24. 01. 2000	30/2000 Sb.m.s.

	Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka zákonů
36	Litva	08. 08. 1995	230/1995 Sb.
37	Lotyšsko	22. 05. 1995	170/1995 Sb.
38	Lucembursko	30. 12. 1992	79/1993 Sb.
39	Maďarsko	27. 12. 1994	22/1995 Sb.
40	Makedonie	17. 06. 2002	88/2002 Sb.m.s.
41	Malajsie	09. 03. 1998	71/1998 Sb.
42	Malta	06. 06. 1997	164/1997 Sb.
43	Maroko	18. 07. 2006	83/2006 Sb.m.s.
44	Mexiko	27. 12. 2002	7/2003 Sb.m.s.
45	Moldávie	26. 04. 2000	88/2000 Sb.m.s.
46	Mongolsko	22. 06. 1998	18/1999 Sb.m.s.
47	Německo	17. 11. 1983	18/1984 Sb.
48	Nigérie	02. 12. 1990	339/1991 Sb.
49	Nizozemí	05. 11. 1974	138/1974 Sb.
50	Norsko	09. 09. 2005	121/2005 Sb.m.s.
51	Nový Zéland	29. 08. 2008	75/2008 Sb.m.s.
52	Polsko	20. 12. 1993	31/1994 Sb.
53	Portugalsko	01. 10. 1997	275/1997 Sb.
54	Rakousko	22. 03. 2007	31/2007 Sb.m.s.
55	Rumunsko	11. 08. 1994	180/1994 Sb.
56	Rusko	18. 07. 1997	278/1997 Sb.
57	Řecko	23. 05. 1989	98/1986 Sb.
58	Spojené arabské emirá-	09. 08. 1997	276/1997 Sb.
59	Singapur	21. 08. 1998	224/1998 Sb.
60	Slovensko	14. 07. 2003	100/2003 Sb.m.s
61	Slovinsko	28. 04. 1998	214/1998 Sb.
62	Srbsko a Černá hora	27. 06. 2005	88/2005 Sb.m.s.
63	Srí Lanka	19. 06. 1979	132/1979 Sb.
64	Sýrie	12. 11. 2009	115/2009 Sb.
65	Španělsko	05. 06. 1981	23/1982 Sb.
66	Švédsko	08. 10. 1980	9/1981 Sb.
67	Švýcarsko	23. 10. 1996	281/1996 Sb.
68	Tádžikistán	19. 10. 2007	89/2007 Sb.
69	Thajsko	14. 08. 1995	229/1995 Sb.
70	Tunis	25. 10. 1991	419/1992 Sb.
71	Turecko	16. 12. 2003	19/2004 Sb.
72	Ukrajina	20. 04. 1999	103/1999 Sb.
73	USA	23. 12. 1993	32/1994 Sb.
74	Uzbekistán	15. 01. 2001	28/2001 Sb.m.s.

75	Velká Británie	20. 12. 1991	89/1992 Sb.
76	Venezuela	12. 11. 1997	6/1998 Sb.
77	Vietnam	03. 02. 1998	10/81998 Sb.

Pozn. Dokument poskytuje přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku k 15. 7. 2010. Pro každý z abecedně řazených smluvních států je uvedeno datum platnosti (od kterého smlouva platí), číslo pod kterým byla smlouva vyhlášena ve Sbírce (popř. Sbírce mezinárodních smluv).

PŘÍLOHA P II: VYBRANÁ USTANOVENÍ ZE SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ MEZI ČESKOU REPUBLIKOU A VELKOU BRITÁNIÍ

System ASPI - stav k 16.8.2009 do částky 77/2009 Sb. a 28/2009 Sb.m.s.
Obsah a text 89/1992 Sb. - poslední stav textu
89/1992 Sb.

SDĚLENÍ federálního ministerstva zahraničních věcí

Federální ministerstvo zahraničních věcí sděluje, že dne 5. listopadu 1990 byla v Londýně podepsána Smlouva mezi vládou České a Slovenské Federativní Republiky a vládou Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a zisků z majetku.

Se Smlouvou vyslovilo souhlas Federální shromáždění České a Slovenské Federativní Republiky a prezident České a Slovenské Federativní Republiky jí ratifikoval.

Smlouva vstoupila v platnost na základě svého článku 27 odst. 1 dnem 20. prosince 1991. České znění Smlouvy se vyhláší současně.

SMLOUVA

mezi vládou České a Slovenské Federativní Republiky a vládou Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a zisků z majetku

Vláda České a Slovenské Federativní Republiky a vláda Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku

potvrzující své přání rozvíjet a upevňovat hospodářskou spolupráci;
přejíce si uzavřít smlouvu o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a zisků z majetku;

se dohodly takto:

Čl.1

Osoby, na které se smlouva vztahuje

Tato smlouva se vztahuje na osoby, které mají bydliště či sídlo v jednom nebo obou smluvních státech (rezidenti).

Čl.2

Daně, na které se smlouva vztahuje

1. Daně, na které se smlouva vztahuje, jsou:

a) ve Spojeném království Velké Británie a Severního Irsku:

- (i) daň z příjmu;
 - (ii) daň společností; a
 - (iii) daň ze zisků z majetku;
- (dále nazývané "daň Spojeného království");

b) v České a Slovenské Federativní Republice:

- (i) daně ze zisku;
- (ii) daň ze mzdy;
- (iii) daň z příjmů z literární a umělecké činnosti;
- (iv) daň zemědělská;
- (v) daň z příjmů obyvatelstva; a
- (vi) daň domovní;

(dále nazývané "československá daň").

2. Tato smlouva se rovněž vztahuje na daně stejného nebo podobného druhu, které budou vybrány v některém smluvním státě po podpisu této smlouvy vedle nebo místo daní smluvního státu uvedených v odstavci 1 tohoto článku. Příslušné úřady smluvních států si vzájemně sdělí podstatné změny, které budou provedeny v jejich příslušných daňových zákonech.

Čl.4

Daňový domicil

1. Výraz "rezident jednoho smluvního státu" označuje ve smyslu této smlouvy každou osobu, která je podle práva tohoto státu podrobena v tomto státě zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu, místa vedení nebo jakéhokoli jiného podobného kritéria; tento výraz nezahrnuje fyzickou osobu, která je podrobena zdanění v tomto smluvním státě pouze z důvodu příjmu ze zdrojů v tomto státě umístěných.

2. Jestliže fyzická osoba je podle ustanovení odstavce 1 tohoto článku rezidentem v obou smluvních státech, bude její postavení určeno v souladu s následujícími zásadami:

- (a) předpokládá se, že tato osoba je rezidentem v tom smluvním státě, ve kterém má stálý byt. Jestliže má stálý byt v obou smluvních státech, předpokládá se, že je rezidentem v tom smluvním státě, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů);
- (b) jestliže nemůže být určeno, ve kterém smluvním státě má tato osoba středisko svých životních zájmů nebo jestliže nemá stálý byt v žádném smluvním státě, předpokládá se, že je rezidentem v tom smluvním státě, ve kterém se obvykle zdržuje;

(c) jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou smluvních státech nebo v žádném z nich, předpokládá se, že je rezidentem v tom smluvním státě, jehož je státním občanem;
(d) jestliže je tato osoba státním občanem obou smluvních států nebo žádného z nich, upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku vzájemnou dohodou.
3. Jestliže osoba jiná než osoba fyzická je podle ustanovení odstavce 1 tohoto článku rezidentem v obou smluvních státech, předpokládá se, že je rezidentem v tom státě, v němž se nachází místo jejího skutečného vedení.

Čl.6

Příjmy z nemovitého majetku

1. Příjem z nemovitého majetku může být zdaněn ve smluvním státě, ve kterém je takový majetek umístěn.

2.

(a) Výraz "nemovitý majetek" je s výhradou ustanovení pododstavce (b) tohoto odstavce definován ve shodě s právem smluvního státu, v němž je tento majetek umístěn.

(b) Výraz "nemovitý majetek" zahrnuje v každém případě příslušenství nemovitého majetku, živý a mrtvý inventář užívaný v zemědělství a lesnictví, práva, pro která platí ustanovení občanského práva vztahující se na pozemky, právo požívání nemovitého majetku a práva na proměnlivé nebo pevné platy za těžení nebo za přivolení k těžení nerostných ložisek, pramenů a jiných přírodních zdrojů; lodě, čluny a letadla se nepovažují za nemovitý majetek.

3. Ustanovení odstavce 1 tohoto článku platí pro příjmy z přímého užívání, nájmu nebo každého jiného způsobu užívání nemovitého majetku.

4. Ustanovení odstavců 1 a 3 tohoto článku platí rovněž pro příjmy z nemovitého majetku podniku a pro příjmy z nemovitého majetku užívaného k výkonu svobodného povolání.

Čl.7

Zisky podniků

1. Zisky podniku jednoho smluvního státu budou zdaněny jen v tomto státě, pokud podnik nevykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik vykonává svoji činnost tímto způsobem, mohou být zisky podniku zdaněny v tomto druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.

2. Jestliže podnik jednoho smluvního státu vykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, přisuzují se s výhradou ustanovení odstavce 3 tohoto článku v každém smluvním státě této stálé provozovně zisky, které by byla mohla docílit, kdyby byla jako samostatný podnik vykonávala stejné nebo podobné činnosti za stejných nebo obdobných podmínek a byla zcela nezávislá ve styku s podnikem, jehož je stálou provozovnou.

3. Při výpočtu zisků stálé provozovny se povoluje odečíst náklady podniku, vynaložené na cíle sledované touto stálou provozovnou včetně výloh vedení a všeobecných správních výloh, ať vznikly ve státě, v němž je tato stálá provozovna umístěna, či jinde.

4. Jestliže je v některém smluvním státě obvyklé stanovit zisky, které mají být připočteny stálé provozovně, na základě rozdělení celkových zisků podniku, jeho různým částem, nevylučuje ustanovení odstavce 2 tohoto článku, aby tento smluvní stát stanovil zisky, jež mají být zdaněny, tímto obvyklým rozdělením; použitý způsob rozdělení zisků musí být však takový, aby výsledkem byl v souladu se zásadami stanovenými v tomto článku.

5. Stálé provozovně se nepřičtou žádné zisky na základě skutečnosti, že pouze nakupovala zboží pro podnik.

6. Zisky, které se mají přičíst stálé provozovně, se pro účely předchozích odstavců stanoví každý rok stejným způsobem, pokud neexistují dostatečné důvody pro jiný postup.

(7) Jestliže zisky zahrnují příjmy, o nichž se pojednává odděleně v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.

Čl.10

Dividendy

1. Dividendy vyplácené společností, která je rezidentem v jednom smluvním státě, osobě, která je rezidentem v druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém smluvním státě.

2. Tyto dividendy však mohou být rovněž zdaněny ve smluvním státě, v němž je společnost, která je vyplácí, rezidentem, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže příjemce je skutečným vlastníkem dividend, daň takto stanovená nepřesáhne:

(a) 5 % hrubé částky dividend, jestliže příjemce je společnost, která spravuje nejméně 25 % podílů s hlasovacím právem na společnosti vyplácející dividendy;

(b) 15 % hrubé částky dividend ve všech ostatních případech.

3. Výraz "dividendy", použitý v tomto článku, označuje příjmy z akcií nebo jiných práv - s výjimkou pohledávek - s podílem na zisku, jakož i příjmy z práv na společnosti, které jsou podle daňových předpisů státu, v němž je společnost, která rozdělí zisk, rezidentem postaveny na roveň příjmů z akcií a rovněž zahrnuje veškeré jiné příjmy, které podle právních předpisů smluvního státu, jehož je rezidentem společnost, která provádí výplaty, jsou považovány za dividendy nebo rozdělený zisk společnosti.

4. Ustanovení odstavců 1 a 2 tohoto článku se nepoužije, jestliže skutečný vlastník dividend, který je rezidentem v jednom smluvním státě, vykonává v druhém smluvním státě, v němž je rezidentem společnost vyplácející dividendy, průmyslovou nebo obchodní činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, nebo nezávislé povolání prostřednictvím stálé základny tam umístěné, a jestliže účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, se skutečně váže k této stálé provozovně nebo k této stálé základně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7 nebo článku 14 této smlouvy, podle toho, o jaký případ jde.

5. Jestliže společnost, která je rezidentem v jednom smluvním státě, dosahuje zisky nebo příjmy z druhého smluvního státu, nemůže tento druhý stát zdanit dividendy vyplácené společností, ledaže tyto dividendy jsou vypláceny rezidentu tohoto druhého smluvního státu

nebo že účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, skutečně patří ke stálé provozovně, která je umístěna v tomto druhém státě, ani podrobit nerozdělené zisky společnosti dani z nerozdělených zisků, i když vyplácené dividendy nebo nerozdělené zisky pozůstávají zcela nebo zčásti ze zisků nebo z příjmů docílených v tomto druhém státě.

Čl.11

Úroky

1. Úroky mající zdroj v jednom smluvním státě, které pobírá rezident druhého smluvního státu, a který je jejich skutečným vlastníkem, budou zdaněny pouze v tomto druhém státě.
2. Výraz "úroky", použitý v tomto článku, označuje příjmy z vládních cenných papírů, obligací nebo dluhopisů zajištěných i nezajištěných zástavním právem na nemovitosti nebo doložku o účasti na zisku a z pohledávek jakéhokoli druhu, stejně jako všechny ostatní příjmy, mající charakter příjmů z půjček, podle daňového práva státu, ve kterém je zdroj příjmu.
3. Ustanovení odstavce 1 tohoto článku se nepoužije, jestliže skutečný vlastník úroků, který je rezidentem v jednom smluvním státě, vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají úroky zdroj, průmyslovou nebo obchodní činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, nebo nezávislé povolání prostřednictvím stálé základny tam umístěné a jestliže pohledávka, za které jsou úroky placeny, se skutečně váže k této stálé provozovně nebo k této stálé základně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7 nebo článku 14, podle toho, o jaký případ jde.
4. Jestliže částka úroků přesahuje v důsledku zvláštních vztahů existujících mezi plátcem a skutečným vlastníkem úroků, nebo které jeden i druhý udržuje s třetí osobou, za jakéhokoli důvodu částku, kterou by byl smluvil plátec se skutečným vlastníkem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto naposledy zmíněnou částku. Část platů, která ji přesahuje, bude v tomto případě zdaněna podle právních předpisů každého smluvního státu s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

Čl.15

Zaměstnání

1. Platy, mzdy a jiné podobné odměny, které rezident jednoho smluvního státu pobírá z důvodu placeného zaměstnání, mohou být s výhradou ustanovení článků 16, 18 a 19 této smlouvy zdaněny jen v tomto státě, pokud zaměstnání není vykonáváno v druhém smluvním státě. Je-li tam zaměstnání vykonáváno, mohou být odměny přijaté za ně zdaněny v tomto druhém státě.
2. Odměny, které rezident jednoho smluvního státu pobírá z důvodu zaměstnání vykonávaného v druhém smluvním státě, budou bez ohledu na ustanovení odstavce 1 tohoto článku zdaněny jen v prvně zmíněném státě, jestliže:
 - (a) příjemce se zdržuje v druhém státě po jedno nebo více období, které nepřesáhnou v úhrnu 183 dny v daňovém roce; a
 - (b) odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem, nebo za zaměstnavatele, který není rezidentem v druhém státě; a
 - (c) odměny nejdou k tíži stálé provozovně nebo stálé základně, které má zaměstnavatel v druhém státě.
3. Nehledě na předchozí ustanovení tohoto článku, mohou být odměny pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi nebo letadla v mezinárodní dopravě zdaněny jen ve smluvním státě, ve kterém je osoba pobírající zisky z provozu lodi nebo letadla rezidentem.

Čl.22

Zamezení dvojího zdanění

1. V souladu s ustanoveními právních předpisů Spojeného království, které upravují zápočet daně zaplaceného mimo území Spojeného království na daň ve Spojeném království (kterých se nedotknou dále uvedené zásady):
 - (a) bude československá daň, placená na základě čs. právních předpisů a v souladu s touto smlouvou, ať přímo nebo srážkou ze zisků, příjmů nebo zdanitelných výnosů ze zdrojů v Československu (s výjimkou v případě dividend daně zaplacené ze zisků, z nichž se vyplácí dividendy) započtena na daň Spojeného království připadající na tytéž zisky, příjmy nebo zdanitelné výnosy, z nichž byla vypočtena československá daň;
 - (b) v případě dividend placených společnostmi, která je rezidentem v Československu, společností, která je rezidentem ve Spojeném království a která kontroluje přímo či nepřímo nejméně 10 % podílů s hlasovacím právem na společnosti vyplácející dividendy, se bude zápočet (vedle československé daně, která může být započtena podle ustanovení pododstavce (a) tohoto odstavce), vztahovat na čs. daň zaplacenou společností ze zisků, z nichž se dividendy vyplácí.
2. V Československu bude dvojí zdanění zamezeno následovně:
 - (a) jestliže osoba, která je rezidentem v Československu pobírá příjmy a zisky z majetku, které mohou být podle ustanovení této smlouvy zdaněny ve Spojeném království, vyjme Československo s výhradou ustanovení uvedených pod písmenem (b) tohoto odstavce, tyto příjmy nebo zisky z majetku ze zdanění, může však při výpočtu částky daně z ostatních příjmů a zisků z majetku této osobou použít sazbu daně, která by byla použita, kdyby vyjmuté příjmy nebo zisky z majetku nebyly takto vyjmuty;
 - (b) jestliže osoba, která je rezidentem v Československu, pobírá příjmy, které mohou být podle ustanovení článků 10, 12, 16 a 17 této smlouvy zdaněny ve Spojeném království, povolí Československo snížit částku československé daně vypočtené z příjmu této osoby o částku rovnající se dani zaplacené Spojenému království z tohoto příjmu. Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne takovou část československé daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na příjmy, které mohou být zdaněny ve Spojeném království.
3. Pro účely odstavců 1 a 2 tohoto článku se bude mít za to, že příjmy a zisky z majetku vlastněné rezidentem jednoho smluvního státu, které mohou být zdaněny ve druhém smluvním státě v souladu s touto smlouvou, mají zdroj v tomto druhém smluvním státě.

1. Příjem z nemovitého majetku může být zdaněn ve smluvním státě, ve kterém je takový majetek umístěn.

2.

(a) Výraz "nemovitý majetek" je s výhradou ustanovení pododstavce (b) tohoto odstavce definován ve shodě s právem smluvního státu, v němž je tento majetek umístěn.

(b) Výraz "nemovitý majetek" zahrnuje v každém případě příslušenství nemovitého majetku, živý a mrtvý inventář užívaný v zemědělství a lesnictví, práva, pro která platí ustanovení občanského práva vztahující se na pozemky, právo požívání nemovitého majetku a práva na proměnlivé nebo pevné platy za těžení nebo za přivolení k těžení nerostných ložisek, pramenů a jiných přírodních zdrojů; lodě, čluny a letadla se nepovažují za nemovitý majetek.

3. Ustanovení odstavce 1 tohoto článku platí pro příjmy z přímého užívání, nájmu nebo každého jiného způsobu užívání nemovitého majetku.

4. Ustanovení odstavců 1 a 3 tohoto článku platí rovněž pro příjmy z nemovitého majetku podniku a pro příjmy z nemovitého majetku užívaného k výkonu svobodného povolání.

Čl. 23

Zásada rovného nakládání

1. Státní příslušníci jednoho smluvního státu nebudou podrobeni v druhém smluvním státě žádnému zdanění nebo povinnosti s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterým jsou nebo budou moci být podrobeni státní příslušníci tohoto druhého státu, kteří jsou ve stejné situaci.

2. Zdanění stále provozovny, kterou podnik jednoho smluvního státu má v druhém smluvním státě, nebude v tomto druhém státě nepříznivější než zdanění podniků tohoto druhého státu, které vykonávají tutéž činnost.

3. Pokud se nebudou aplikovat ustanovení článku 9, článku 11 odstavce 4 a článku 12 odstavce 6 této smlouvy, budou úroky, licenční poplatky a jiné výlohy placené podnikem jednoho smluvního státu osobě, která je rezidentem v druhém smluvním státě, odčitatelné pro účely stanovení zdanitelných zisků tohoto podniku za stejných podmínek, jako kdyby byly placeny osobě, která je rezidentem v prvně zmíněném státě.

4. Podniky jednoho smluvního státu, jejichž jmění je zcela nebo zčásti, přímo nebo nepřímo vlastněno nebo kontrolováno osobou nebo osobami, které jsou rezidenty v druhém smluvním státě, nebudou podrobeny v prvně zmíněném státě žádnému zdanění nebo povinnosti s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterým jsou nebo budou moci být podrobeny ostatní podobné podniky prvně zmíněného státu.

5. Žádné ustanovení v tomto článku nebude vykládáno jako závazek jednoho smluvního státu, aby přiznal fyzickým osobám, které nejsou rezidenty v tomto státě, jakékoliv osobní úlevy, slevy a snížení daně, které přiznává svým rezidentům.

Čl. 25

Výměna informací

1. Příslušné úřady smluvních států si budou vyměňovat informace nutné pro aplikaci ustanovení této smlouvy nebo vnitrostátních právních předpisů smluvních států, které se vztahují na daně, jež jsou předmětem této smlouvy, pokud zdanění, které upravují, se řídí touto smlouvou. Takto sdělené informace budou považovány za tajné a nebudou sděleny žádným osobám jiným než osobám (včetně soudů a správních úřadů), které se zabývají vyměřováním a nebo vybíráním daní, na něž se vztahuje tato smlouva, vymáháním nebo trestním stíháním ve věci těchto daní nebo rozhodováním o opravných prostředcích. Tyto osoby nebo úřady použijí takovéto informace při veřejných soudních řízeních nebo v právních rozhodnutích.

2. Ustanovení odstavce 1 nebudou v žádném případě vykládána tak, že ukládají příslušným orgánům některého smluvního státu povinnost:

(a) provést správní opatření, která by porušovala právní předpisy nebo správní praxi některého smluvního státu;

(b) sdělit informace, které by nemohly být získány na základě právních předpisů nebo v normálním správním řízení tohoto nebo druhého státu;

(c) sdělit informace, které by odhalily obchodní, průmyslové, hospodářské nebo výrobní tajemství nebo obchodní postup, nebo jejichž sdělení by bylo v rozporu s veřejným pořádkem.

Na důkaz toho podepsaní, k tomu řádně zmocnění, podepsali tuto smlouvu.

Dáno ve dvojím vyhotovení v Londýně dne 5. listopadu 1990 v českém a anglickém jazyce, přičemž oba texty mají stejnou platnost.

Za vládu České a Slovenské Federativní Republiky:

Václav Klaus v.r.

Za vládu Spojeného království Velké Británie a Severního Irska:

Norman Lamont v.r.

**PŘÍLOHA P III: STRUKTURA SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO
ZDANĚNÍ DLE VZORU OECD**

Číslo článku	Obsah článku smlouvy (česky)	Obsah článku smlouvy (anglicky)
1	Osoby, na které se smlouva vztahuje	Persons Covered
2	Daně, na které se smlouva vztahuje	Taxed Covered
3	Definice	General definitions
4	Rezident	Resident
5	Stálá provozovna	Permanent establishment
6	Příjmy z nemovitého majetku	Income from immovable property
7	Zisky podniků	Business profits
8	Mezinárodní doprava	Shipping, inland waterways transport and air transport
9	Sdružené podniky	Associated enterprises
10	Dividendy	Dividends
11	Úroky	Interest
12	Licenční poplatky	Royalties
13	Zisky ze zcizení majetku	Capital gains
14	Příjmy ze zaměstnání	Employment income
15	Tantiémy	Directors' Fees
16	Umělci a sportovci	Artists and Sportsmen
17	Penze	Pensions
18	Veřejné funkce	Government Services
19	Studenti	Students
20	Jiné příjmy	Other Income
21	Majetek	Capital
22	Zamezení dvojího zdanění - metoda vynětí - metoda zápočtu	- Exemption Method - Credit Method
23	Zákaz diskriminace	Non-discrimination
24	Řešení případů cestou dohody	Mutual Agreement procedure
25	Výměna informací	Exchange of Information
26	Pomoc při výběru daní	Assistance in the collection of taxes
27	Diplomaté a konzulární úředníci	Members of Diplomatic Missions and Consular Posts
28	Územní působnost	Territorial extension
29	Vstup smlouvy v platnost	Entry into force
30	Podmínky výpovědi smlouvy	Termination

PŘÍLOHA P IV: VÝŠE ROČNÍCH SLEV NA DANI A DAŇOVÝCH ZVÝHODNĚNÍ PRO ROK 2011

Druh slevy na dani	Výše slevy (Kč)
Na poplatníka	23 640
Na poplatníka – starobního důchodce	23 640
Na manželku/manžela mající roční příjem menší než 68 000 Kč.	24 840
Na vyživované dítě	11 604
Na poplatníka pobírajícího invalidní důchod prvního nebo druhého stupně	2 520
Na poplatníka pobírajícího invalidní důchod třetího stupně	5 040
Na poplatníka držitele průkazu ZTP/P ⁵	16 140
Na studenta (poplatník soustavně připravující se na budoucí povolání)	4 020
Na dítě držitele průkazu ZTP	23 208

⁵ Občanů starší jednoho roku s těžkým zdravotním postižením (uvedeným v příloze č. 2 k vyhlášce č. 182/1991 Sb.), který je podstatně omezen pohybovou nebo orientační schopností, se podle druhu a stupně postižení poskytují mimořádné výhody I. (průkaz TP), II. (průkaz ZTP) nebo III. stupně (průkaz ZTP/P).

PŘÍLOHA P V: SAZBY DANĚ SILNIČNÍ V ČESKÉ REPUBLICE

Roční sazba daně ze ZD při zdvihovém objemu motoru

Objem zdvihového motoru v cm³	Sazba daně v Kč
0 do 800	1 200
nad 800 do 1 250	1 800
nad 1 250 do 1 500	2 400
nad 1 500 do 2 000	3 000
nad 2 000 do 3 000	3 600
nad 3 000	4 200

PŘÍLOHA P VI: SAZBY DANĚ SILNIČNÍ VE VELKÉ BRITÁNII

Osobní vozidla registrovaná po 1. 3. 2001

Skupina	Emise CO ₂ (g/km)	Roční daň – pohon benzín, nafta	Roční daň – alternativní pohon
A	0 - 100	0 GBP	0 GBP
B	101 – 110	20 GBP	10 GBP
C	111 – 120	30 GBP	20 GBP
D	121 – 130	90 GBP	80 GBP
E	131 – 140	110 GBP	100 GBP
F	141 – 150	125 GBP	115 GBP
G	151 – 165	155 GBP	145 GBP
H	166 – 175	180 GBP	170 GBP
I	176 – 185	200 GBP	190 GBP
J	186 – 200	235 GBP	225 GBP
K	201 – 225	245 GBP	235 GBP
L	226 – 255	425 GBP	415 GBP
M	255 a více	432 GBP	425 GBP

Osobní vozidla registrovaná po 1. 4. 2010

Skupina	Emise CO ₂ (g/km)	Roční daň – pohon benzín, nafta	Roční daň – alternativní pohon
A	0 - 100	0 GBP	0 GBP
B	101 – 110	0 GBP	0 GBP
C	111 – 120	0 GBP	0 GBP
D	121 – 130	0 GBP	0 GBP
E	131 – 140	110 GBP	100 GBP
F	141 – 150	125 GBP	115 GBP
G	151 – 165	155 GBP	145 GBP
H	166 – 175	250 GBP	240 GBP
I	176 – 185	300 GBP	290 GBP
J	186 – 200	425 GBP	415 GBP
K	201 – 225	550 GBP	540 GBP
L	226 – 255	750 GBP	740 GBP
M	255 a více	950 GBP	940 GBP

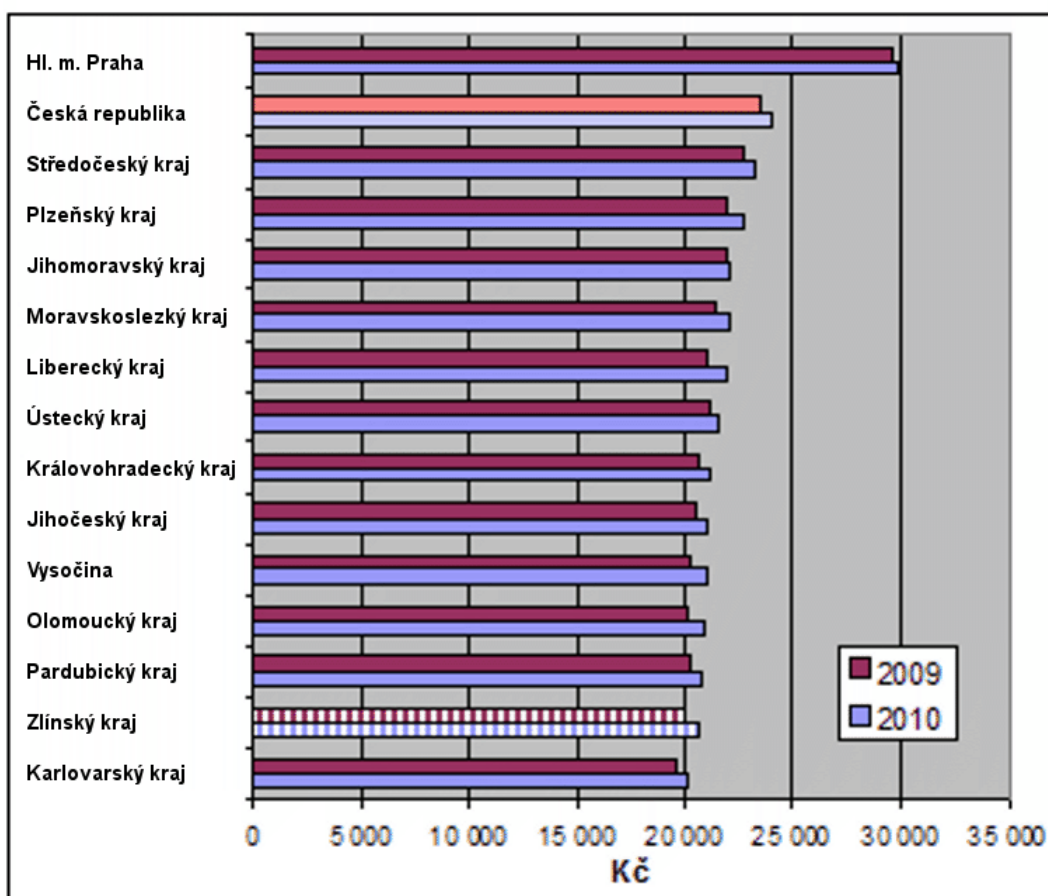
PŘÍLOHA P VII: DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ V ZEMÍCH EU (%)

Stát	Rok 2005	Rok 2006	Rok 2007	Rok 2008
Dánsko	51,7	50,5	49,9	49,0
Švédsko	50,2	49,7	48,9	47,9
Belgie	46,9	46,5	46,0	46,5
Francie	45,4	45,7	44,9	44,6
Norsko	43,6	44,0	43,7	42,1
Rakousko	43,9	43,5	43,8	44,4
Itálie	40,7	42,3	43,4	43,1
Finsko	44,2	43,6	43,1	43,2
Německo	40,2	40,5	40,7	40,6
Kypr	35,5	36,5	40,9	39,2
Nizozemí	38,6	39,8	39,6	39,8
Maďarsko	37,6	37,3	39,9	40,5
Velká Británie	37,6	38,4	38,1	38,9
Slovinsko	38,9	38,6	38,0	37,6
Portugalsko	36,3	37,0	37,8	37,7
Španělsko	36,4	37,2	37,9	33,9
Lucembursko	38,5	36,4	36,5	36,5
Česká republika	37,2	36,7	37,3	36,2
Malta	35,5	35,1	36,1	36,0
Řecko	34,0	33,9	34,7	35,1
Polsko	32,8	33,8	34,8	34,3
Bulharsko	34,0	33,2	34,2	33,3
Estonsko	30,7	31,1	32,4	32,3
Lotyšsko	29,2	30,7	30,7	29,3
Litva	28,8	29,7	30,0	30,6
Rumunsko	28,5	29,2	29,8	28,8
Slovensko	31,5	29,4	29,4	29,3

**PŘÍLOHA P VIII: POČET ZAMĚSTNANCŮ A JEJICH PRŮMĚRNÉ
HRUBÉ MĚSÍČNÍ MZDY V ČR A KRAJÍCH V ROCE 2010**

Kraj	Průměrný evidenční počet zaměstnanců (tis. osob)	Průměrná měsíční mzda v Kč
Česká republika	3 749,6	23 951
Hl. město Praha	1 047,8	29 744
Středočeský	338,0	23 186
Jihočeský	189,1	21 027
Plzeňský	180,1	22 642
Karlovarský	80,0	20 179
Ústecký	215,0	21 521
Liberecký	121,8	21 878
Královéhradecký	161,8	21 107
Pardubický	149,8	20 666
Vysočina	146,7	20 992
Jihomoravský	392,9	22 143
Olomoucký	169,7	20 793
Zlínský	179,0	20 637
Moravskoslezský	377,8	22 043

Průměrná měsíční hrubá mzda v krajích ČR v období 1. až 4. čtvrtletí 2010 v Kč



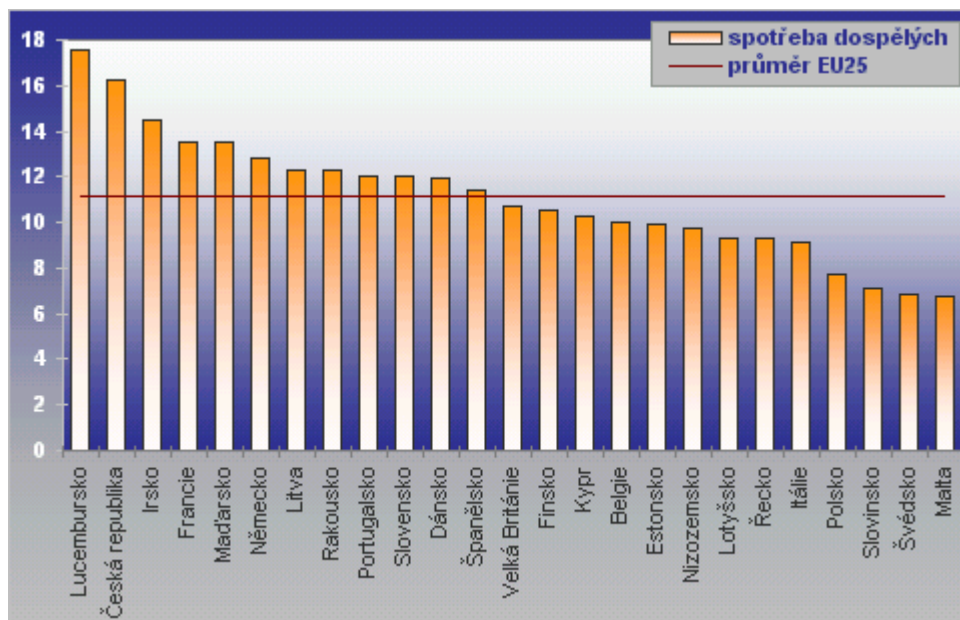
PŘÍLOHA P IX: VÝŠE PRŮMĚRNÉ MĚSÍČNÍ MZDY VE SVĚTĚ (ROK 2008) PODLE OECD

V příložené tabulce jsou uvedeny průměrné hrubé mzdy (tj. před odvedením daně z příjmu fyzických osob, sociálního a zdravotního pojištění) v zemích OECD a Pobaltských zemích za rok 2008. V zemích, kde není národní měnou euro, byl proveden přepočít dle aktuálního směnného kursu.

Stát	Výše průměrné měsíční mzdy	
	v národní měně	v euro
Norsko	37 240 NOK	4 441
Švýcarsko	6 395 CHF	4 227
Dánsko	30 056 DKK	4 040
Lucembursko	3 877 EUR	3 877
Německo	3 662 EUR	3 662
Nizozemí	3 530 EUR	3 530
Belgie	3 391 EUR	3 391
Rakousko	418 843 EUR	3 221
Japonsko	2 789 JPY	3 164
Velká Británie	5 032 GBP	3 127
Austrálie	3 049 AUD	3 117
Finsko	2 881 FIM	3 049
Irsko	29 063 IEP	2 881
Švédsko	29 063 SEK	2 831
Francie	2 736 EUR	2 736
USA	3 405 USD	2 290
Kanada	3 591 CAD	2 277
Itálie	2 183 EUR	2 183
Řecko	2 175 EUR	2 175
Nový Zéland	3 919 NZD	1 933
Španělsko	1 900 EUR	1 900
Island	341 441 ISK	1 859
Portugalsko	1 398 EUR	1 398
Česká republika	23 542 CZK	925
Estonsko	12 912 EEK	829
Maďarsko	194 632 HUF	731

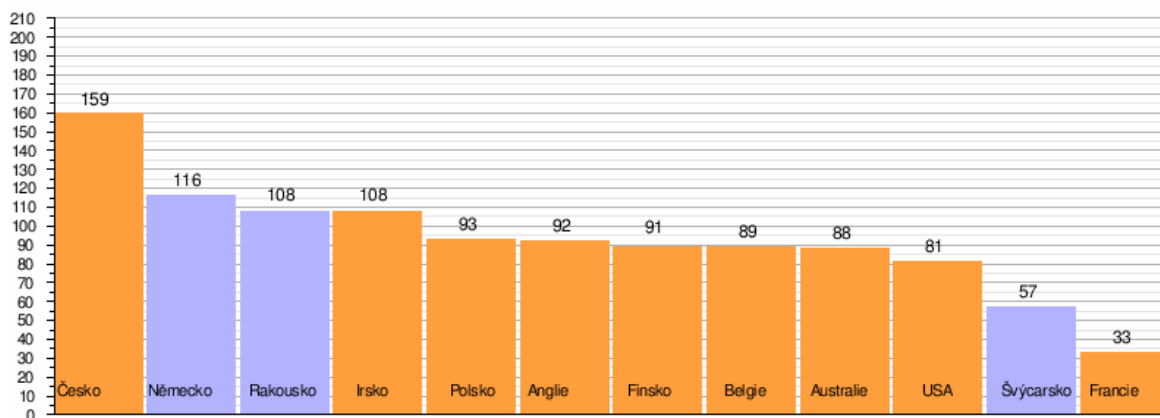
Polsko	2 944 PLN	714
Turecko	1 566 TRY	708
Slovensko	22 204 SKK	692
Lotyšsko	479 LVL	678
Litva	2 151 L	628
Mexiko	6 706 MXN	345

PŘÍLOHA P X: PRŮMĚRNÁ ROČNÍ SPOTŘEBA ALKOHOLU V EU (V LITRECH)



Pozn. Graf znázorňuje průměrnou roční spotřebu alkoholu (v litrech čistého alkoholu, přičemž v pivu je uvažováno v průměru 4,5 procenta alkoholu, ve vínu 14 procent alkoholu a v destilátech 40 procent.) na 1 osobu 15 + v současné EU 25 v roce 2005

PŘÍLOHA P XI: ROČNÍ SPOTŘEBA PIVA NA HLAVU 2008 (V LITRECH)



Česko se drží dlouhodobě na přední pozici v množství vypitého piva na hlavu, které zahrnuje všechny obyvatele Česka včetně kojenců a dětí. Každoročně každý Čech vypije dle statistik přibližně okolo 160 litrů piva. V roce 2005 bylo dosaženo lokálního maxima, kdy připadala na každého obyvatele 163,5 litru piva, o rok později následoval propad na 159,1 litru. Odhaduje se, že 15 – 20 % na domácí spotřebě piva se podílejí zahraniční turisté. Česko si tak udržuje přední pozici i nadále, na druhém místě ve spotřebě piva se nově nacházejí Irové se 130 litry, kteří tak na třetí místo odsunuli Němce, kteří v roce 2007 vypili 111,7 litru piva. Německý trh se v současnosti ale nachází v útlumu a množství vypitého piva zde postupně klesá.

Česko je 16. největším producentem piva na světě (k roku 2007) s ročním výstavem okolo 19,897 milionu hektolitrů piva a devátým největším celosvětovým vývozcem piva s neustávajícím růstem. Předpokládá se, že do roku 2012 se posune na sedmou příčku. Nejprodávanější značkou piva v ČR je na prvním místě Gambrinus, druhý Radegast a třetí Staropramen.