

UNIVERZITA PARDUBICE  
DOPRAVNÍ FAKULTA JANA PERNERA  
KATEDRA DOPRAVNÍHO MANAGEMENTU, MARKETINGU A LOGISTIKY

## **Daňový systém a provozování silniční dopravy**

DISERTAČNÍ PRÁCE

**AUTOR:** JUDr. Radovan Kužel

**ŠKOLITEL:** Ing. Petr Průša, Ph.D.

2009

UNIVERSITY OF PARDUBICE  
JAN PERNER TRANSPORT FACULTY  
DEPARTMENT OF TRANSPORT MANAGEMENT, MARKETING AND LOGISTICS

# **Tax System and Road Transport Operations**

THESIS

**AUTOR:** JUDr. Radovan Kužel

**SUPERVISOR:** Ing. Petr Průša, Ph.D.

2009

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle §60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 29. září 2009

Radovan Kužel

## **Poděkování**

Na tomto místě bych chtěl poděkovat všem, kteří mi byli nápomocni k dokončení této disertační práce. Především tedy mému školiteli panu Ing. Petrovi Průšovi, Ph.D. za podnětné připomínky, rady, ochotu a trpělivost při vedení této práce. Dále bych také rád poděkoval i neméně důležitým osobám, a sice mé rodině a přátelům za poskytnutou podporu i zázemí.

## **SOUHRN**

Disertační práce analyzuje daňový systém České republiky a jednotlivých států Evropské unie se zaměřením na druhy daní, které mají vztah k silniční dopravě. Ve vazbě na provedenou analýzu nachází takové matematické metody, za pomoci kterých lze zkoumat zjištěné parametry. Výsledky propočtů poté syntetizuje a vytváří model harmonizace daňového systému v ČR. Tento model pak aplikuje přímo pro stanovení daňového zatížení konkrétního subjektu provozujícího silniční dopravu.

### **Klíčová slova:**

daň, silniční doprava, model, harmonizace, daňový systém

## **SUMMARY**

The dissertation thesis analyses the tax system in the Czech Republic and in individual states of the European Union. It focuses on road transport taxation and finds mathematical methods allowing us to examine the parameters detected in the executed analysis. The calculation results are further synthesized and a model of tax system harmonization in the Czech Republic is created. This model is then directly applied to determine the tax value for a particular road transport operator.

### **Keywords:**

Taxation, Road Transport, Model, Harmonization, System of Taxation

# Obsah

Osnova disertační práce .....	9
Úvod .....	10
1 Cíl disertační práce .....	11
2 Analýza současného stavu daňových systémů ve vztahu k silniční dopravě v ČR a EU .	12
2.1 Aspekty formování a realizace daňové politiky .....	14
2.2 Aspekty optimalizace daňového základu.....	15
2.3 Daňový systém ČR a silniční doprava.....	18
2.3.1 Daň obecně .....	18
2.3.2 Právní úprava daňového systému ČR.....	21
2.4 Stupeň a formy harmonizace daní v ČR.....	24
2.5 Harmonizace nepřímých daní.....	25
2.6 Harmonizace přímých daní.....	26
2.7 Evropská unie .....	27
2.7.1 Další instituce .....	29
2.8 Politiky Evropské unie.....	29
2.9 Ekonomika Evropské unie.....	30
2.10 Česká republika a Evropská unie.....	31
2.11 Daň z pohledu Evropské unie .....	33
2.11.1 Harmonizační předpisy EU týkající se daní .....	33
2.11.2 Harmonizace nepřímých daní v EU.....	35
2.12 Situační analýza současného stavu daňových systémů .....	42
3 Použité vědecké metody, metodika a postup práce .....	45
3.1 Shrnutí kapitoly .....	55
4 Návrh harmonizace daňového systému ČR ve vztahu k silniční dopravě.....	57
4.1 Daň z příjmů fyzických osob.....	58
4.2 Daň z příjmů právnických osob.....	63
4.3 Spotřební daň z benzínu.....	66
4.4 Spotřební daň z nafty .....	69
4.5 Daň z přidané hodnoty.....	72
4.6 Harmonizace daňového systému .....	76
4.6.1 Přepočítání vybraných daňových sazeb na roky 2009 až 2011 .....	76
4.6.2 Obecný model harmonizace daňového systému.....	78

5	Příklad uplatnění harmonizace daňového systému v podmínkách ČR.....	80
	Závěr.....	83
	Seznam literatury.....	85
	Seznam tabulek .....	88
	Seznam obrázků .....	89
	Seznam zkratek .....	90
	Seznam příloh.....	91



## **Osnova disertační práce**

Úvod

1. Cíl disertační práce
2. Analýza současného stavu daňových systémů ve vztahu k silniční dopravě v ČR a EU
3. Analýza vhodných metod k harmonizaci daňového systému ve vztahu k silniční dopravě
4. Návrh harmonizace daňového systému ČR ve vztahu k silniční dopravě
5. Příklad uplatnění harmonizace daňového systému v podmínkách ČR

Závěr

## Úvod

Doprava je jedním z nejdůležitějších prvků ovlivňujících růst celé ekonomiky. Ke zkoumání vzájemné interakce dopravy a ekonomiky se využívá hned několika vědních oborů a obecných věd.

Je zřejmé, že do tak složitého procesu, jakým doprava jistě je, vstupuje a prolíná jím mnoho vlivů a procesů, a to mnohdy dynamicky se vyvíjejících jak v prostoru, tak v čase. Nicméně existuje i řada faktorů ovlivňujících dopravu v různých zemích EU tak, že jejich vlivy mají za jistých okolností podobné charakteristiky. Můžeme tedy vysledovat při dodržení určitých podmínek jistou analogii a souvislosti, které jsou v působení na sektor dopravy podobné.

Předmětem zkoumání disertační práce je nalézt vlivy harmonizace daní a jejich důsledky na sektor silniční dopravy a vytvořit model harmonizace daňového systému vhodný pro ČR.

# 1 Cíl disertační práce

Cílem disertační práce je provést analýzu daňového systému České republiky a jednotlivých států Evropské unie se zaměřením na druhy daní, které mají vztah k silniční dopravě. Najít takové parametry daňových systémů států Evropské unie, které pro dosažení cíle práce bude nutné identifikovat, charakterizovat a důkladně prozkoumat, i přes to, že jsou velmi složité, různorodé a promítají se do nich sociální, kulturní, národnostní a jiné aspekty. Jejich rozsah musí být omezen požadavkem na disertační práci. Stejně tak je třeba zkoumat i předpisy Evropské unie, neboť posouzení daňových systémů je třeba provést i z pohledu Evropské unie jako celku. Zejména se jedná o rovinu harmonizace daňových předpisů. Náročnost zpracování této práce spočívá v tom, že bude nutné provést hodnocení v dostatečném časovém úseku a přitom maximálně eliminovat sociální, kulturní, zdravotní, politické a jiné vlivy jednotlivých států.

Ve vazbě na provedenou analýzu bude nutné najít takové matematické metody, za jejichž pomoci lze zkoumat zjištěné parametry.

Výsledky propočtů poté syntetizovat a vytvořit model harmonizace daňového systému v ČR. Tento model pak aplikovat přímo pro stanovení daňového zatížení konkrétního subjektu provozující silniční dopravu.

## **2 Analýza současného stavu daňových systémů ve vztahu k silniční dopravě v ČR a EU**

Vývoj volného obchodu souvisí v mnoha případech na množství finančních možností, které může být problematické získat z vlastních zdrojů. Rozvinuté země, kam patří i Česká republika, usilují aktivně o investiční toky. Jeden z důležitých faktorů, určující atraktivitu obchodního prostředí, je úroveň daňového zatížení nebo všeobecněji daňová politika. Názory politiků a badatelů v této oblasti se často liší. Jedna část věnuje větší pozornost danění příjmů z podnikání, druhá část připisuje větší váhu dani z kapitálu. Nicméně mnoho lidí bude souhlasit, že některé daně popírají ekonomické principy obchodu a že mění ekonomické vztahy na trhu. Proto je velice důležité zjistit hranice, kde se ještě zvyšuje efektivita činnosti. Někdo poukazuje i na daňový základ, liší se i pohled na další podmínky pro zdanění příjmu, práce a kapitálu.

Mnohé země ve světě však dosáhly lepších výsledků s ohledem na růst ekonomiky, a to prostřednictvím snižování daňových sazeb.

Vědci, kteří zkoumají daňové systémy, jejich efektivitu a optimalizační tendence v různých zemích, potvrdili zákonitosti související s utvářením daňového systému. Snižování daňové sazby ze zisku vedlo k pozitivním výsledkům s ohledem na růst ekonomiky. Příliv do státního rozpočtu se zvýšil díky výtěžku daní, přičemž úroveň stínové ekonomiky se snížila.

Úvaha se týká zrychlení ekonomického růstu a formování „investičně přátelského“ obchodního prostředí i pro zahraniční investory. Uspořádání daňového systému má vliv i na skutečnost, že se ekonomický růst zvýší.

Daňový systém je jeden z nejzákladnějších ekonomických mechanismů určujících rozvoj ekonomiky a zajišťujících to, že nejdůležitější státní funkce jsou plněny. Zpravidla financování veřejných sektorů závisí na velikosti státního rozpočtu a velikost státního rozpočtu závisí na efektivitě daňového systému a na ekonomické úrovni státu. Tudíž následující témata spolu úzce souvisí: národní ekonomika, kde soukromý podnik hraje v dnešní době hlavní roli, státní rozpočet a stav veřejných sektorů, takových jako výzkum, vzdělání, zdravotní péče, národní obrana a další. Do těchto kategorií patří i doprava. Nicméně zatímco jsou řešeny výše zmíněné problémy, někdo musí zodpovědět, které principy a priority by měly být brány jako základ formování daňového systému, aby se stal atraktivní pro obchod a investice (obvykle je toto interpretováno jako nízká daňová sazba a různé

daňové výhody) a zajistil účinné formování schopného státního rozpočtu a místních rozpočtů. Totéž se týká i dopravy.

Země s rozvinutou ekonomikou mají mnoho zkušeností s ohledem na formování vhodného daňového systému pro podnikání. Existuje mnoho možností pro snižování daňové sazby v zemích, které dosáhly vysoké pracovní úrovně a kapitálové efektivity a které mají relativně vysoký HDP. Během posledního desetiletí se objevuje jakési soupeření mezi zeměmi, kde se někdo pokouší získat investice různými úpravami daňového systému.

Je nutné spoléhat se i na výsledky vědeckého výzkumu a závěry a návrhy formulované vědci s ohledem na modifikace daňových systémů. Je ale zřejmé, že neexistuje konkrétní a detailní vzorec, jak tvořit daňový systém v určité zemi, i když budou analyzovány výsledky vědeckých výzkumů.

V ekonomických úvahách je mnoho prostoru věnováno rozdělování daní, poplatků, typů daňových systémů a dalších otázek, které mají vliv na rozpočtové příjmy, investiční toky a úroveň stínové ekonomiky.

Velikost daní určuje i finanční úroveň sociálních programů. Někteří autoři se odkazují na irskou nebo skandinávskou zkušenost s omezením pracovních sil. Podle jejich pohledu lze očekávat efektivnější práci zásluhou vyšší motivace, mající vyvážené zdanění kapitálu a práce. Tento aspekt optimalizace daňového systému se také týká případu, kdy nezákonné platby za práci představují významný problém.

Existuje mnoho debat, co se týče progresivity daní z příjmu. Autoři, kteří jsou zastánci progresivity daňových sazeb, zdůrazňují důležitost principů sociální spravedlnosti v daňovém systému. Stoupenci progresivních daní jsou vystaveni ostré kritice založené na tvrzení, že takový systém snižuje efektivitu a že podmínky pro obchodní rozvoj ve formě rostoucích příjmů jsou ztraceny a vedou k přesměrování investic do jiných oblastí.

Přestože existují různé pohledy na vyšší sazby, mnoho autorů souhlasí, že vysoká daňová sazba nezajistí vyšší výnosy do rozpočtu. Vědci zastávají názor, že daňové břemeno nesmí nutit podnikatele ke skrývání jejich příjmů; musí být optimální rovnováha mezi částí příjmu, který zůstává podnikateli a možná jej použije pro rozvoj obchodu, a částí příjmu, který je placen do státního a místních rozpočtů. Daňový systém musí být založen na objektivních požadavcích společnosti a to tak, že to je srozumitelné pro poplatníky i plátce daní.

Tento přehled ukazuje, že optimalizace daňových systémů je komplikovaný proces, který není vnímán jednoznačně; to je nicméně velmi důležité.

## **2.1 Aspekty formování a realizace daňové politiky**

Fiskální politika každé země se stává výrazem ve vedení příjmů a rozpočtových výdajů. Management státního rozpočtu odráží státní politiku: záměry hlavních programů, priority, úsilí vlády v poskytování služeb společnosti, které potřebuje.

Daně jsou obvykle považovány za:

- 1) způsoby realizace státní politiky pomáhající roztřídit omezené státní výnosy, aby uspokojily sociální a ekonomické požadavky
- 2) způsoby managementu a státní administrativy popisující způsoby a metody, jak jsou poskytovány státní služby a jak jsou realizovány státní programy, a určující množství výdajů a kritéria pro vyhodnocení aktivity činností, oboje ročně a pro delší období
- 3) zdroje formování rozpočtu požadující předpoklad pro rozvoj státní ekonomiky a obchodní rozvoj separovaných oblastí, magistrátů a jiných administrativních zařízení. Rozpočet určuje úroveň zaměstnanosti, inflaci, stabilizaci a rozvoj ekonomiky. Rozpočet je také pokládán za způsob finančního managementu: neplní jen funkci účetnictví na státní úrovni, ale také zavazuje státní úředníky nést zodpovědnost za příjmy a výdaje v jejich rezortech. V procesu formování rozpočtu se pravidelně vyskytují jisté rozpory, předně někdo může omezit rozpočet sám, což znamená snížení vlivu státu v souladu povahou liberálního trhu. Za druhé, když nejsou vytvořeny ideální tržní vztahy a ne každý má možnost zajistit svoji prosperitu, úřady se vzdají jisté tržní regulace, protože je stále více péče věnováno sociálním programům, péči o zdraví, vzdělání, mezinárodní ochraně a podobným účelům. Metody řešení mohou být extrémně rozdílné, od liberální politiky s omezenými daněmi a minimální regulací k centrálně spravované ekonomice, kde je rozpočet hlavním komponentem národní ekonomiky. Rozhodnutí vyžadují hluboké teoretické znalosti a odhad skutečné situace.

Význam a úloha daní stejně jako vnitřní vzezření jejich vlastností, jsou reflektovány dvěma funkcemi daní: fiskální a v některých případech regulační.

Tím, že se začala používat regulační funkce daní, získaly pevné místo nevhodné konkurenční vztahy a později se aktivně rozšířily na trh. Stát, který přebírá odpovědnost, posiluje pozice centrální vlády. Stát také ovlivní proces reprodukce národního produktu a požadavek druhu zboží.

Úřady nejen vytvářejí finanční prostředky pro své živobytí (tím se myslí financování státního aparátu, národní obrany), ale také přímo či nepřímo řídí ekonomiku – a více či méně rozsah výkonu sociální politiky.

## 2.2 *Aspekty optimalizace daňového základu*

Hlavním úkolem daňového systému je shromažďování daní za účelem financování státních programů. Postavení subjektů k daním je často negativní, některé daně odporují ekonomickým principům obchodu a deformují ekonomické vztahy na trhu. Proto je zásadně důležité zajistit, že v procesu určování daňového základu, tarifu a jiných podmínek pro vyměření příjmu nikdo nepřekračuje hranice, kde není opuštěna iniciativa a poctivý obchod, kde není možné dosáhnout hlavního cíle obchodu – vytvořit investice stojící za to a obdržet další příjem. Kromě toho by nemělo být zapomenuto, že vybírání daní od spoluúčastníků ekonomických činností nejenom deformuje ekonomické vztahy, ale i významně zvyšuje vládní náklady a daňové břemeno poplatníků a plátců daně.

Výsledky průzkumů mezi obchodníky ukázaly, že mnozí z nich mají „nepřátelské úmysly“ co se týče daní všeobecně, ale jsou spíše ochotni dát jistou část čistého výnosu ze svého obchodu na veřejné potřeby. Podle jejich názoru by celkové daňové břemeno nemělo převyšovat jistý limit, který by mohl být např. 40% HDP. Na druhou stranu existuje názor, že je nutné vytvářet daňové úlevy pro malé a středně velké podniky. Debaty mezi experty ukazují, že neexistuje běžně názor na daňovou úlevu pro mimořádné ekonomické činitele. Klasický ekonomický argument proti takovým daňovým úlevám je tvrzení, že takové okolnosti deformují ekonomické činnosti a omezují efektivitu výnosu práce. Daňové systémy s takovým efektem nejsou považovány za neutrální. Většina daňových úlev se týká propagace investic a výnosu z kapitálu. Jestliže budou tyto možnosti aplikovány, aby zahájily růst jistých druhů ekonomických aktivit, povede to k většímu či menšímu zdeformování investičních zákonitostí a ovlivní to distribuci kapitálu s ohledem na oblast daných činností. Různé výjimky, zvláště daňové výhody pro určité podniky nebo specifické oblasti činností, daňový systém více komplikují. Širší a komplexnější spektrum daňových výhod vyžaduje dodatečný náklad u výběrčích daní stejně jako u plátců daní. Zároveň to vede k vyššímu nebezpečí, že komplikovaným pravidlům pro stanovení základu daně lze jen těžko porozumět správně, a podnikatel může být potrestán daňovým aparátem nebo nést jiné nevýhody.

Existují také další druhy argumentů proti daňovým výhodám pro určité účastníky tržní ekonomiky. Zaměstnanecské výhody jednoho nebo druhého druhu s ohledem na specifické plátce daní vytvářejí představu protiprávní daňové politiky. To může vést k ilegálním činnostem, skrývání příjmů a dalším negativním fenoménům kvůli rozdílným podmínkám pro ekonomické činnosti, když některé podniky platí nižší daně nebo dokonce neplatí vůbec

žádné díky příznivým daňovým předpisům. Na druhou stranu daňovými výhodami lze rozšířit daňový základ a to může vést k lepším výsledkům – vyšší daňové výnosy do rozpočtu.

Všechny země používají různé typy stimulů související s daněmi, které zpravidla závisí na mnoha faktorech charakteristických pro obchodní prostředí v dané konkrétní zemi: historické předpoklady, mezinárodní vztahy, úroveň průmyslu a obchodu, sociální programy a mnohé jiné. Hlavní argumenty pro daňové úlevy jsou následující:

- 1) Rozdílnosti v souvislosti s trhem, které mohou vyvstat prostřednictvím vnějších faktorů, nespolehlivých informací, cenových změn, nedostatečného strategického plánování nebo jiných faktorů souvisejících s konkurenčním prostředím.
- 2) Dosažení ekonomických cílů. V mnoha zemích jsou používány stimuly rozdílně tak, aby se vyhnuly obširnosti ekonomického rozvoje. V případě poklesu produkce, a když někdo usiluje o vzrůst investic v produkci nebo urychlení technologické obnovy podniků a o růst jejich konkurenční schopnosti na mezinárodní úrovni, jiný může zavést daňové výhody s ohledem na příjmy podnikatelů nebo podniků, které mohou být použity na rozvoj produkce, nové technologické uspořádání nebo podobné cíle.
- 3) Podporování strukturálních změn v ekonomice. Po ropné krizi v 70. letech začalo mnoho zemí používat daňové výhody s ohledem na příjem z hlavních investic, které byly využívány k šetření energií. V jiných případech to může být kultivace ekonomických produktů nebo podpora jiných aktivit. Na druhou stranu vyšší daně mohou být používány v takových oblastech, kde je úroveň zisku vyšší, hlavní platby se podílejí na zisku rychleji nebo se jedná o aktivity, které zahrnují prohlubování ekonomických problémů nebo sociálních konfliktů.
- 4) Řešení regionálních problémů. Docela často někdo potřebuje používat opatření k ekonomickému povýšení (propagaci), aby upoutal investory méně přátelských regionů. Toto možná závisí na nevhodné geografické poloze, obtížnostech se získáváním nebo transportováním zdrojů potřebných pro činnost nebo jiných faktorech týkajících se životního prostředí.
- 5) Podporování konkurenční schopnosti. Mnohé země hledají daňový systém, který by byl atraktivní pro zahraniční investory. Je docela složité popsat vlastnosti takového systému správně, ale je možné poukázat na hlavní trendy úspěšné propagace mezinárodní konkurenceschopnosti.

Úroveň efektivity daňového systému závisí velkou měrou na tom, jak je vytvořen. Jestliže někdo usiluje o dosažení bezpodmínečně legitimních právních principů ve sféře daní,



jiný narazí na velký problém s ohledem na realizaci principů jak v praxi, tak v teoretické úrovni, protože právní koncepce závisí na mnoha morálních kategoriích. Na druhou stranu, jestliže někdo žádá výhodné principy, daňová politika bude muset odpovídat sociálním cílům dané země, programům pro ekonomiku a sociálnímu rozvoji a to lépe odpovídá očekáváním s ohledem na rozvoj ekonomiky.

Někteří autoři se přimlouvají za to, aby základní prospěšnost byla položena na základě daňového systému. Podporovatelé tohoto principu vyzdvihují také otázky, zda je vlastně možné vyhovět právním principům, zatímco neexistuje žádná dohoda o tom, jak by měl být tento pojem definován. Např. Amonn, který odmítá právní principy ve spojení s vyměřením daně, tvrdil, že „ty nedojdeš daleko s právními principy ve sféře zdanění – co je spravedlivé v teorii, může být protiprávní v praxi. V praxi je prospěšnost důležitější než právo“. Prof. Cannan argumentuje také tím, že princip prospěšnosti je důležitější s ohledem na daňový systém. Podle jeho pohledu by se mělo řešit, co je vhodné, a teprve potom, co je spravedlivé. Existuje několik formálně právních definic. Nicméně se zdá jasné z výše zmíněných příkladů, že je velmi rozdílné používat jednu nebo druhou definici justice ke konkrétním situacím v reálném životě. Všechny interpretace jsou příliš všeobecné na to, aby mohly být aplikovány na konkrétní životní fenomény. Představa justice závisí na mnoha faktorech v konkrétní realitě: sociální postoj lidí, kulturní úroveň, pohled na život a další faktory. Tyto faktory mají dopad na porozumění justiční představy a vyhodnocení lidské činnosti jako spravedlivé nebo protiprávní. Závěr, který vyplývá z takových úvah, je, že justice není platná jako právoplatné kritérium pro konkrétní situace a fenomény ve skutečném životě. Nastane-li stejná situace, pro některé lidi se může zdát spravedlivá a pro jiné hluboce protiprávní. Např. jak bychom mohli měřit úroveň justice s ohledem na poplatky zaměstnanců nebo celní sazby a různé další daně?

Někdo rozlišuje dva typy spravedlnosti týkající se daní z příjmů: vertikální a horizontální. Vertikální spravedlnost realizuje zdanění osob s rozdílným příjmem. Vertikálně spravedlivý je takový systém, kde jsou daňové sazby závislé na úrovni příjmu. Daňová sazba roste závisle s růstem příjmu plátců daní. Takový princip zdanění příjmů je založený na přesvědčení, že osoby s vyšším příjmem jsou schopné platit vyšší daně. Přestože je takový názor vhodnější s ohledem na fyzické osoby, může být použitý i souvislosti se zdaněním příjmu právnické osoby. Velké podniky jsou z pravidla pokládány za individuální plátce daní s vysokým příjmem. Kromě toho si někteří myslí, že takové podniky patří bohatým akcionářům s pravděpodobně vyšším příjmem a se značnými úsporami. Navzdory tomu, že existují různé názory na takový pohled, dominantní všeobecnou shodou je,

že použití progresivního zdanění velkých společností odpovídá principům vertikální justice. Principy horizontální justice znamenají, že plátcí daní, kteří vykonávají svou činnost za stejných podmínek a obdrží stejný příjem, by měli platit stejné daně. Hlavní úkol v realizaci tohoto principu je, jak určit, prakticky i teoreticky, kteří plátcí daní mají stejné podmínky.

### **Shrnutí**

- 1) Podnikatelské prostředí je ovlivněno mnoha faktory, ale rozhodnutí související s investicemi jsou často podmíněna ekonomickými faktory jako liberálností daňové politiky, velikostí celkového daňového zatížení, úrovní zdanění příjmů.
- 2) Optimálně vyvážený daňový systém nemá negativní dopad na ekonomický rozvoj, zatímco je důležitý s ohledem na formování investičně přátelského prostředí a motivace obchodníků rozvíjet čestné podnikání.
- 3) Mnozí vědci souhlasí, že hlavní roli při hodnocení podnikatelského prostředí hraje daň ze zisku podnikatele. Velikost daně ze zisku často určuje rozhodnutí podnikatele v souvislosti s podnikatelským prostředím, zvětšení efektivity, distribuce zisku a investice.

## **2.3 Daňový systém ČR a silniční doprava**

### **2.3.1 Daň obecně**

V dnešní době chápeme daně jako spoluúčast občanů a ekonomických subjektů na státních veřejných výdajích. Daňová politika (fiskální) je součástí hospodářské politiky státu.

Daň je příjmem veřejných rozpočtů (státního rozpočtu a místních rozpočtů), který ze zákona odčerpává část důchodu poplatníkům na nenávratném principu tzn. společnost tyto peníze vynaloží podle potřeb, nikoliv úměrně podle výše daně odvedené jednotlivcem. Uspokojovány jsou i potřeby těch, kteří daně vůbec neplatí. V tomto případě se jedná o princip solidarity.

Daň se dále vyznačuje neúčelovostí a neekvivalentností, tzn. ukládá se jako jednostranná povinnost bez nároku poplatníka na plnění ze strany státu. „Daně jsou z hlediska právního platební povinností, kterou stát stanoví zákonem pro získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb.“<sup>1</sup> Daně jsou placené pravidelně v určitých intervalech nebo jednorázově při určitých okolnostech např. darování nebo dědění.

---

<sup>1</sup> BAKEŠ, M. a kol.: Finanční právo, C.H. BEC Praha, 2003, ISBN:80-7179-667-0, str.: 184

Souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají, tvoří daňový systém.

Daně by měly být:

- spravedlivé a slušné, tzn. měly by respektovat schopnost poplatníka daně daň zaplatit a současně respektovat užitek poplatníka ze zdanění (tzn. ze spotřeby veřejného statku)
- efektivní, tzn. neovlivňovat rozhodování subjektů (např. u spotřeby zboží)
- výnosné pro veřejné rozpočty, neboť musí zajistit zdroj financování pro veřejný sektor.

Daně plní několik funkcí. Za nejdůležitější funkci daní se označuje tzv. fiskální funkce. „Rozumí se jí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje. Fiskální funkce je historicky nejstarší a je obsažena ve všech dále uvedených funkcích.

Další funkce daní jsou:

- alokační - uplatňují se tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Existuje několik příčin tržní neefektivnosti. Jsou to existence veřejných statků, existence externalit a nedokonalá konkurence.
- redistribuční - veřejné finance (v podobě daní) mají za úkol přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších k chudším jedincům
- stabilizační - prostřednictvím stabilizační funkce se zmírňují cyklické výkyvy v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

Daně snižují disponibilní příjmy poplatníků. Jsou to povinné platby, které musí subjekt zaplatit do rozpočtu ze zákona.

Daně můžeme členit z různých hledisek:

- podle přesunu, tzn. ze zákona přesunout daň na jiný subjekt prostřednictvím zahrnutí daně do ceny apod.:
  - přímé;
  - nepřímé;
- podle schopnosti platit daň poplatníkem dělíme daně na daně:
  - osobní, tzn. daň z příjmů poplatníka, která závisí na jeho příjmu;
  - in rem, tzn. z věci, např. majetkové daně, spotřební daně, které neberou ohled na výši příjmu poplatníka, z něhož se daň platí;

- podle subjektu:
  - placené fyzickou osobou;
  - placené právnickou osobou;
- podle předmětu daně:
  - důchodové, které zdaňují různé druhy příjmů (mzdu, zisk, úrok apod.)
  - majetkové, které zdaňují majetek, movitý či nemovitý, např. daň z nemovitosti, daň dědická apod.
  - selektivní (spotřební), které zdaňují spotřebu výrobků a služeb, např. spotřební daně u lihovin, tabákových výrobků atd.
  - universální, daň z přidané hodnoty.

U každé daně se zákonem určí:

- subjekt daně, tj. poplatník, který musí daň zaplatit přímo, nebo plátcе, který daň vybere od poplatníka a odvede ji do veřejného rozpočtu. Poplatníkem i plátcem daně může být fyzická i právnická osoba;
- předmět daně, tzn. příjem, majetek, spotřeba výrobků a služeb;
- způsob výpočtu základu daně, případně způsoby úpravy základu daně. Základ daně je kvantifikovaný předmět daně, nejčastěji v peněžních jednotkách;
- sazbu daně, sazba může být v podobě pevné (v absolutní částce na jednotku základu daně) nebo procentní, tj. jako procento ze základu daně, kdy se sazba nemění i se změnou výše základu (u DPH, u DPPO), nebo progresivní, kdy sazba daně roste s růstem základu (u DPFO);
- nezdanitelné minimum ze základu daně, tj. část, o kterou se snižuje základ daně a tím i celková daňová povinnost poplatníka;
- osvobození od daně, tzn. zproštění povinnosti platit daň při splnění daných podmínek (např. většina příjmů sociálního charakteru u DPFO);
- slevy na dani, o které se snižuje vypočtená daň (např. u daně z příjmů při zaměstnávání tělesně postižených osob);
- způsob placení daně (jednorázově, splátkami) a splatnost daně (lhůty placení daně);
- místo výběru daně a příslušnost ke správci daně. Správcem všech daní v ČR jsou finanční a celní úřady, které daně vybírají a zprostředkovávají jejich převod do příslušného veřejného rozpočtu podle daňového určení.

### 2.3.2 Právní úprava daňového systému ČR

Reforma daňové soustavy České republiky, která se začala připravovat po roce 1989, se uskutečnila k 1. lednu 1993. „Daňovou reformou rozumíme podstatnou změnu daňových zákonů.“<sup>2</sup> Byla koncipována v souladu a v návaznosti na základní aspekty daňových systémů zemí s tržní ekonomikou. To se odrazilo zejména ve struktuře daní. V případě konkrétních daňových zákonů však zůstaly mnohé výrazné rozdíly. Značná část jich již byla novelizacemi odstraněna, další zůstávají a na jejich řešení se teprve čeká. Jde v zásadě o nepřetržitý proces úpravy jednotlivých ustanovení, přičemž základní kostra daňového systému však zůstává zachována.

Zásadní změnou, kterou stát od 1. 1. 1993 reagoval na nové podmínky a potřeby tržní ekonomiky, bylo zavedení nové daňové soustavy zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní (zrušen k 1. 1. 2004).

Soustavu daní v České republice konkrétně tvoří viz tab. č. 1:

Tabulka 1 Soustava daní v ČR od 1. 1. 1993

I. Přímé daně		II. Nepřímé daně	
Daně z příjmů	daň z příjmů fyzických osob	Daň z přidané hodnoty včetně daně při dovozu	
	Daň z příjmů právnických osob.	Daně spotřební	daň z uhlovodíkových paliv a maziv
Daň z nemovitostí			daň z lihu a destilátů
Daň silniční			daň z piva
Daň dědická a darovací			daň z vína
Daň z převodu nemovitostí			daň z tabáku a tabákových výrobků

Zdroj: Zákon číslo 212/1992 Sb.

#### **Daně k ochraně životního prostředí (tzv. ekologické neboli enviromentální daně)**

V souladu s podmínkami členství ČR v Evropské unii vznikla ČR povinnost k 1. 1. 2008 zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv. Tato povinnost byla zapracována do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Účelem ekologických daní je omezování existence negativních externích jevů, které ovlivňují životní prostředí.

<sup>2</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, Eurolex Bohemia, 2000, ISBN: 80-902752-2-2-2. Str. 136

## **Nepřímé daně**

Nepřímé daně neplatí poplatník přímo ze svého dříve získaného důchodu. Daň je přenesena do ceny nakupovaných statků (zboží), čímž se zvýší cena za zboží, kterou poplatník musí zaplatit, pokud chce příslušné zboží získat. Nepřímými daněmi se tradičně nazývají daně, jejichž objektem je spotřeba.

### **DPH**

Je upravena zákonem číslo 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Daň z přidané hodnoty je všeobecná daň ze spotřeby, kterou se zatěžuje přidaná hodnota zboží a služeb. Uvedený zákon začal platit od 1. 5. 2004, kdy byla vedle dalších významných změn doplněna pravidla pro zdaňování dodávek zboží mezi daňovými subjekty z různých členských zemí EU, režim uplatňování daně u tzv. intrakomunitárních dodávek.<sup>3</sup> Daň se vybere v každém článku výroby, distribuce a při prodeji zboží a služeb, na které se vztahuje. V konečném důsledku tuto daň zaplatí poslední spotřebitel. Od roku 2008 se v ČR uplatňují dvě sazby daně a to základní ve výši 19 % a snížená ve výši 9 %. Výnosy z této daně se rozdělují mezi státní rozpočet a rozpočty krajů a obcí.

### **Spotřební daně**

Jsou upraveny zákonem číslo 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně jsou v tuzemsku vyrobené nebo do tuzemska dovezené vybrané výrobky. Stejně jako daň z přidané hodnoty, ani spotřební daně nezatěžují výrobce nebo dovozce zboží (ten je pouze tím subjektem, který daň vybírá), ale zatěžují konečného spotřebitele. Spotřební daně jsou vybírány pouze z vybraných výrobků a jednorázově zpravidla od výrobce. Tím se liší od daně z přidané hodnoty. Základem daně je množství vybraných výrobků, s výjimkou tabákových výrobků, vyjádřené v jednotkách a diferencované podle druhu zboží.

Spotřební daně (na rozdíl od daně z přidané hodnoty) nemají sazbu stanovenou procentem z ceny, ale absolutně pevnou částkou. Spotřební daně jsou dále součástí základu pro výpočet daně z přidané hodnoty, což jejich ekonomický dopad násobí. Do Státního fondu dopravní infrastruktury plyne část daní z uhlovodíkových paliva maziv. Ostatní spotřební daně jsou výhradním příjmem státního rozpočtu.

### **Přímé daně**

Přímé daně platí daňový poplatník přímo ze svého vlastního důchodu a předpokládá se, že příslušnou přímou daň nemůže přenést na jiný subjekt. Přímé daně pro svoji adresnost

---

<sup>3</sup> Benda V., Pitner L.: Zákon o DPH s komentářem, BOVA POLYGON, 2005, ISBN: 80-7273-120-3, str. 3

a tím i optimálnější možnost využití sociálních prvků jsou velmi oblíbené. Přímé daně také mohou lépe vyhovět daňové spravedlnosti právě pro svoji adresnost a tím schopnost co nejlépe se přizpůsobit platebním schopnostem jednotlivých subjektů. Mají však vyšší negativní účinky na nabídku práce a úspory (bude-li poplatníkovi část pracovního důchodu odňata ve formě daně, bude méně ochoten pracovat, raději využije volný čas, který mu tím vznikne), zdanění úspor sníží užitek z nich plynoucí a poplatník třeba dá přednost spotřebě.

### **Daně z příjmů**

Daně z příjmů jsou v České republice upraveny jediným daňovým zákonem číslo 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a obsahují dvě daně – z příjmů fyzických a právnických osob. Zákon o dani z příjmů patří mezi základní zákony české daňové soustavy, od nabytí jeho účinnosti uplynulo již více než 10 let a za tuto dobu jsme zaznamenali řadu přímých a nepřímých novelizací, dílčích úprav, doplnění, nebo zrušení, snáze či obtížněji aplikovatelných v praxi.<sup>4</sup>

Sazba daně z příjmů fyzických osob je za zdaňovací období 2008 pevná ve výši 15 % a je uplatňována z celkového základu daně sníženého o odčitatelné položky.

Sazba daně z příjmů právnických osob je v současné době 20 %.

Výnosy těchto daní se rozdělují mezi státní rozpočet a územní rozpočty (tj. rozpočty krajů a obcí).

### **Daň z nemovitostí**

Daň z nemovitostí je nově zavedenou daní v daňové soustavě od roku 1993 zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Daň z nemovitostí sloučila dříve dvě samostatné daně, a to daň domovní a daň z pozemků, a rozšířila daňovou povinnost na většinu pozemků a staveb. Tato daň představuje hlavní daň majetkového typu, u níž se daňová povinnost váže k vlastnictví nemovitého majetku. Celý výnos této daně plyne do rozpočtu obce, na jejímž území se nemovitost nachází.

### **Daň silniční**

Součástí daňové soustavy je s účinností od 1. ledna 1993 i silniční daň. Upravuje ji zákon č. **16/1993** Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Silniční daň byla zavedena jako daň nová, protože předchozí daňová soustava tuto daň nezahrnovala.

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla registrovaná v České republice, která jsou využívána pro podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti.

---

<sup>4</sup> Pelech P., Pelc V.: Daně z příjmů s komentářem 2005, ANAG, 2005, ISBN:80-7263-278-7, str. 9

Sazba daně u osobních automobilů závisí na zdvihovém objemu motoru, u nákladních automobilů závisí na celkové hmotnosti vozidel a počtu náprav.

Ekologicky šetrné způsoby silniční dopravy jsou preferovány prostřednictvím časově omezeného osvobození od daně a prostřednictvím slevy na dani (vozidla na elektrický pohon, vozidla v kombinované přepravě - železnice, vodní komunikace). Celý výnos silniční daně plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury.

### **Daň dědická a darovací a daň z převodu nemovitostí**

Právní úprava těchto daní je v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tyto daně mají charakter jednorázových, majetkových daní, tj. platí se v okamžiku nabytí určitého majetku (dědictví, dar, prodej nemovitosti). Výnos těchto daní je odváděn výhradně do státního rozpočtu.

## **2.4 Stupeň a formy harmonizace daní v ČR**

Datem vstupu do EU začalo i v ČR platit právo ES, které je vůči našemu národnímu právu nadřazené. To znamená, že všechny naše dosavadní zákony týkající se oblastí upravených jednotně právem ES přestaly datem vstupu do EU platit (s výjimkou oblastí, pro které bylo ČR vyjednáno přechodné období) resp. ta ustanovení, která jsou v rozporu s právem EU.

Základním právním rámcem vztahů mezi EU a Českou republikou je Evropská dohoda zakládající přidružení mezi Českou republikou na straně jedné a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na straně druhé (tzv. asociační dohoda). Evropská dohoda o přidružení s Českou republikou byla podepsána v upravené verzi 4. října 1993. Po ratifikaci Evropským parlamentem, Parlamentem ČR a jednotlivými státy vstoupila dohoda v platnost 1. února 1995 a byla vyhlášena ve Sbírce zákonů pod číslem 7/1995 Sb. Dohoda také Českou republiku zavazuje k postupnému sblížování právního řádu s *acquis communautaire*.

Článek 70 Evropské dohody vyjmenovává konkrétní oblasti práva, kterých se harmonizace týká. Mezi zmíněnými oblastmi se hovoří také o daních. Česká republika proto musí svůj daňový systém harmonizovat s právními předpisy upravujícími zdanění v EU. Nový daňový systém, který zavedl soustavu daní odpovídající daňovým soustavám zemí EU, byl v ČR zaveden v roce 1993. Český daňový systém se přiblížil zemím EU z hlediska daňových principů, přibližně stejnou konstrukcí jednotlivých daní i správou daní. V případě konkrétních daňových zákonů však zůstaly mnohé výrazné rozdíly mezi naší úpravou a podmínkami, které stanovuje EU. Značná část jich již byla novelizacemi odstraněna, další zůstávají a na jejich řešení se teprve čeká.



Cílem daňové politiky v rámci harmonizace daní jsou čtyři hlavní body:

- dosažení harmonizace českých daňových právních předpisů s právními normami Evropských společenství,
- naplňování obecných daňových principů jako jsou daňová spravedlnost, odpovídající jednoduchost daňových předpisů a efektivnost správy daní,
- zajištění přiměřené výnosnosti daní,
- zlepšení soutěžních podmínek pro podnikovou sféru a koordinace s dalšími cíli jako je růst ekonomiky, zaměstnanost, přiměřená solidarita a ochrana životního prostředí.

## ***2.5 Harmonizace nepřímých daní***

### **DPH**

Základním právním předpisem platným pro uplatňování DPH v České republice je zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Nejdůležitějším předpisem pro harmonizaci DPH je Šestá směrnice Rady ES (č. 77/388/EEC), která byla vydána 17. května 1997 a prošla od této doby několika novelami. Jejím cílem je nediskriminační systém daně z přidané hodnoty s ohledem na původ zboží a služeb, dále pak, aby společný trh umožnil nerušenou konkurenci a vedl k dosažení reálného vnitřního trhu. Přesto žádná ze zemí EU nezačlenila tuto direktivu směrnice plně a jednotným způsobem do svého právního systému.

Další důležitou směrnicí je Osmá směrnice Rady ES (č. 79/1072/EEC), která uplatňuje vrácení DPH plátcům, kteří nepodnikají na území daného členského státu, nýbrž v rámci celé EU.

Členské státy se snaží o sjednocení a zjednodušení legislativy v oblasti DPH. Zde jde především o odstranění národních výjimek a jednotnou aplikaci ustanovení výše uvedené Šesté směrnice. Nutná je ovšem modernizace směrnic, legislativa DPH např. vůbec nereagovala na liberalizaci mnoha odvětví či zvláštní charakter transakcí přes internet na konci 90. let.

V souvislosti se vstupem ČR do EU došlo k přesunu některých položek ze snížené sazby DPH do sazby základní.

Mezi další změny můžeme zařadit snížení základní sazby daně z přidané hodnoty z původních 22 % na 19 %. Snížená sazba daně se naopak zvýšila z 5 % na 9 % a je uplatňována na vybrané položky. Dále došlo k snížení hranice pro povinnou registraci k dani.

Další změny, které jsou spojeny s přijetím evropské právní úpravy, se týkají správy DPH. Nový zákon přinesl změnu například v určování místa plnění u služeb. Správné určení místa plnění je důležité z důvodu určení státu, ve kterém se má daná služba zdanit. Další novinkou je zdaňování intrakomunitárního dodání zboží.

### **Spotřební daně**

Současný systém spotřebních daní v České republice byl zaveden současně se systémem DPH, a to zákonem č. 587/1992, o spotřebních daních. Tento zákon byl několikrát novelizován za účelem postupného sbližování s právem ES. Protipólem tomuto zákonu je celkem 8 směrnic o spotřebních daních v EU.

Spotřební daně v ČR se stejně jako v EU vztahují na minerální oleje, alkohol a alkoholické nápoje a na průmyslově zpracovaný tabák. Dá se říct, že česká úprava rámcově odpovídá evropské. Téměř shodně vymezuje předmět daně, plátce daně, okamžik vzniku daňové povinnosti, osvobození od daně a vrácení daně.

## **2.6 Harmonizace přímých daní**

### **Daně z příjmů**

Podřízení daňové politiky požadavkům EU se projevuje i v řešeních v oblasti přímých daní, i když na ně není v EU kladen takový důraz. Celá oblast přímých daní je v EU upravena jen dvěma směrnicemi dotýkajícími se zdanění právnických osob, ty musí ČR implementovat. V ostatních oblastech jde spíš jen o sledování doporučení EU a přibližování se zvyklostem ve zdanění v EU. Nejvýznamnější je úprava zdaňování ekonomicky propojených podniků formou konsolidace účetní závěrky a úprava zdaňování jejich reorganizace.

Daně z příjmů jsou v ČR upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon zaznamenal od roku 1992 desítky právních úprav, které postupně odstraňovaly dílčí nesrovnalosti, a sledovaly doporučení EU.

### **Majetkové daně**

Majetkové daně nejsou přímo dotčeny žádnou směrnicí EU a nejsou tedy předmětem harmonizace v EU. Přesto byly v souvislosti se vstupem ČR do EU prováděny v jejich právní úpravě změny ve snaze přiblížit je odpovídajícím úpravám v zemích EU. Je to zejména v případech, kdy je česká právní úprava ve srovnání se zeměmi EU neobvyklá, vede k menší daňové spravedlnosti či znevýhodňuje české nebo zahraniční subjekty.

### **Daň silniční**

Tuto daň upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Daňově jsou přitom zvýhodněna vozidla vyhovující ekologickým normám, tím ČR reaguje

na trend v EU, kde jsou stanovovány postupně stále náročnější emisní limity, čímž se snaží vytvářet tlak na modernizaci zastaralého vozového parku.

Daň je splatná jen v zemi registrace vozidla a tak vozidla zaregistrovaná v členských státech EU nebudou muset na území ČR žádnou silniční daň platit. Tento systém měl přispět k posílení konkurenceschopnosti českých dopravců vůči mezinárodním dopravcům a také k omezení stále rostoucího daňového zatížení českých dopravců.

## **2.7 Evropská unie**

**Evropská unie (EU)** je politická a ekonomická unie, kterou od posledního rozšíření v roce 2007 tvoří 27 členských států. EU vznikla z Evropského společenství v roce 1993 na základě Smlouvy o Evropské unii, známější pod názvem Maastrichtská smlouva, která navazovala na předchozí evropský integrační proces, jehož počátky spadají do padesátých let 20. století.

Mezi základní principy Evropské unie patří přenesení některých pravomocí národních států na Evropské společenství. EU má však pouze ty pravomoci, které jí byly svěřeny jednotlivými členskými státy, nelze tedy hovořit o EU jako o federaci. Její způsob rozhodování je ve světovém měřítku unikátní, proto je Evropská unie považována za státní uspořádání *sui generis*.

Proklamovaným cílem EU je vytvoření společného trhu a hospodářské a měnové unie, podpora rozvoje a růstu hospodářství, zaměstnanosti, konkurenceschopnosti a zlepšování životní úrovně a kvality životního prostředí. K zabezpečení těchto cílů slouží čtyři základní svobody vnitřního trhu: volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu, a dále společná politika.

Právní základ Evropského společenství představují především primární prameny, které mají povahu mezinárodních smluv, z nichž nejvýznamnější jsou zřizovací smlouvy, a sekundární prameny, jež se blíží právu vnitrostátnímu. Mezi ně náleží přímo účinná nařízení a směrnice.

Po otřesných zkušenostech z 2. světové války bylo hlavním motivem evropské integrace začátku padesátých let zabezpečení míru a bezpečnosti na evropském kontinentu – ve společnosti převažoval názor, že mír a bezpečnost nedokáží zajistit klasické národní státy, ale sjednocující se Evropa. Zdůrazňovala se také potřeba „nového ducha“ v protikladu k meziválečnému ekonomickému a politickému nacionalismu.

Podepsáním **Maastrichtské smlouvy** v roce 1992 uzavřeli vrcholní evropští představitelé výraznou reformu zakládajících smluv. Nově se na evropské úrovni začalo spolupracovat v oblasti společné zahraniční a bezpečnostní politiky a justičních záležitostí.

Smlouva oficiálně přejmenovala Evropské hospodářské společenství, které vzniklo z původního Evropského společenství uhlí a oceli, na Evropské společenství a dala základ Evropské unii, která měla pomocí tzv. tří pilířů zastřešovat všechny existující integrační aktivity.

Do současné doby se Evropská unie rozšířila celkem šestkrát. Poprvé v roce 1973 o Dánsko, Irsko a Spojené království, které se připojily k Itálii, Francii, zemím Beneluxu a Spolkové republice Německo, zakládajícím členům původního Evropského společenství uhlí a oceli. Řecko se připojilo v roce 1981, následováno Španělskem a Portugalskem v roce 1986. Další rozšíření bylo v roce 1995, kdy se členy staly Finsko, Rakousko a Švédsko. Předposlední rozšíření v květnu 2004 bylo největší v historii Unie. Členy se stalo těchto deset zemí: Česko, Estonsko, Kypr, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko a Slovinsko. V roce 1985 společenství opustilo Grónsko, když v referendu 52 procent obyvatel hlasovalo proti setrvání země ve Společenství. 1. ledna 2007 pak vstoupilo též i Rumunsko a Bulharsko.

Základním principem fungování Evropské unie je převádění pravomocí, které byly dříve v kompetenci členských států, na evropské instituce. Základem evropských institucí je tzv. „*institucionální trojúhelník*“ – Rada Evropské unie, Evropská komise a Evropský parlament.

**Rada Evropské unie** (dříve *Rada ministrů*, dnes zkráceně pouze „*Rada*“) je rozhodující institucí EU a zastupuje zájmy členských států na evropské úrovni. Přestože mnohé pravomoci v minulosti delegovala na Komisi, zůstává stále nejvlivnějším orgánem EU. Významné pravomoci má v oblastech 2. a 3. pilíře (viz dále), v oblasti 1. pilíře (viz dále) může rozhodovat pouze na základě návrhu Komise.

Rada se skládá z ministrů vlád jednotlivých států, kteří se scházejí podle potřeby. Nejčastější zasedání mají ministři zemědělství (přibližně čtrnáctkrát do roka), ministři financí (oficiální název *Ecofin*) a ministři zahraničních věcí (*Všeobecná rada*), kteří se scházejí přibližně jednou za měsíc. Jednání probíhají v Bruselu a Lucemburku.

**Evropská komise** sleduje zájmy Evropské unie jako celku, komisaři tedy nemají přihlížet k zájmům jednotlivých zemí. Největší pravomoci má v oblasti 1. pilíře, kde iniciuje návrhy zákonů a dohlíží na dodržování přijatých smluv. Vypracovává také návrh rozpočtu EU a provádí kontrolu jeho plnění. Dále Komise zastupuje EU při mezinárodních jednáních a má právo sjednávat s třetími státy dohody. Má významné pravomoci při přijímání nových členů do Unie a zajišťuje kontakty s nečlenskými státy EU.

**Evropský parlament** funguje jako kontrolní a poradní orgán Evropské unie. Schvaluje složení Evropské komise a má právo kontrolovat její činnost, podílí se na tvorbě zákonů, vyslovuje souhlas s mezinárodními smlouvami a přijímáním nových členských států. Má také značné pravomoci v oblasti společného rozpočtu EU.

**Evropská rada** (pozor na záměnu s Radou Evropské unie, popř. Radou Evropy) se schází přibližně třikrát do roka, skládá se z hlav států a předsedů vlád členských států EU, ministrů zahraničí a představitelů Evropské komise. Rozhoduje o nejzávažnějších politických a ekonomických otázkách a vymezuje směry, jimiž se má Unie ubírat. Evropská rada rozhoduje na základě jednomyslnosti.

### 2.7.1 Další instituce

- Evropský soudní dvůr dbá na dodržování evropského práva a je významným kontrolním orgánem EU. Má sídlo v Lucemburku.
- Účetní dvůr má za úkol kontrolovat, zda jsou finanční prostředky Unie vynakládány podle správných zásad na správné účely, sídlí též v Lucemburku.
- Evropská investiční banka poskytuje veřejným i soukromým subjektům dlouhodobé půjčky na kapitálové investice. Sídlo banky je v Lucemburku, s pobočkami v Athénách, Lisabonu, Londýně, Madridu a Římě.
- Evropský investiční fond pomáhá s rozšiřováním transevropských infrastruktur a poskytuje záruky na půjčky malým a středním podnikům. Sídlí v Lucemburku.
- Evropský ombudsman se zabývá stížnostmi na činnosti orgánů a institucí EU. Sídlí ve Štrasburku.
- Evropská centrální banka je klíčovou institucí pro činnost Evropské měnové unie. Sídlí ve Frankfurtu nad Mohanem.

Významné poradní a konzultativní orgány Evropské unie jsou:

- Hospodářský a sociální výbor;
- Výbor regionů.

## 2.8 *Politiky Evropské unie*

Hlavní článek: Politiky Evropské unie

Od podpisu Maastrichtské smlouvy se oblasti politické činnosti EU, tzv. politiky EU, schematicky dělí do tzv. tří pilířů.

Pod první pilíř spadají ty politiky, které mají často spojitost s hospodářstvím členských států a jejich realizace většinou začala již před Maastrichtem. Hovoříme tak o politikách

Evropského společenství. Tyto politiky jsou spravovány na supranacionální úrovni zpravidla prostřednictvím Evropské komise bez primárního vlivu členských států.

Politiky spadající pod další dva pilíře byly zavedeny až Maastrichtskou smlouvou. Integrace v těchto oblastech je politicky citlivá, a proto mají členské státy při rozhodování velmi často právo veta. Rozhodování tedy probíhá na mezivládní úrovni zpravidla prostřednictvím Rady EU.

### **Tři pilíře**

V současnosti je rozdělení do třech pilířů následující:

<b>Politika Evropské unie – "Tři pilíře"</b>			
<b>I. Evropské společenství</b>	<b>II. Společná zahraniční a bezpečnostní politika</b>	<b>III. Policejní a justiční spolupráce</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Společná zemědělská politika</li> <li>• Hospodářská a měnová unie</li> <li>• Celní unie a Společný trh</li> <li>• Společná obchodní politika</li> <li>• Regionální a strukturální politika</li> <li>• Dopravní politika</li> <li>• Sociální politika</li> <li>• Schengenský prostor</li> <li>• Občanství EU</li> <li>• Vědecko-výzkumná politika</li> <li>• Politika hospodářské soutěže</li> <li>• Ekologická politika</li> <li>• Politika ochrany spotřebitele</li> <li>• Vzdělání a Kultura</li> <li>• Společná rybolovná politika</li> <li>• Azylová a přistěhovalecká politika</li> </ul>	<p>Zahraniční politika:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Spolupráce v zahraniční politice</li> <li>• Dodržování míru</li> <li>• Volební pozorovatelé</li> <li>• Lidská práva</li> <li>• Demokracie</li> <li>• Rozvojová pomoc</li> </ul> <p>Bezpečnostní politika:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evropská bezpečnostní politika</li> <li>• Evropské síly rychlé reakce</li> <li>• Odzbrojování</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pašování drog a obchod se zbraněmi</li> <li>• Obchod s lidmi</li> <li>• Terorismus</li> <li>• Zločiny proti dětem</li> <li>• Organizovaný zločin</li> <li>• Korupce</li> </ul>	

## **2.9 *Ekonomika Evropské unie***

Evropská unie je největší světovou ekonomikou s HDP 12 954 042 milionů USD (2006). Evropská ekonomika má dlouhodobě aktivní saldo běžného účtu platební bilance a nízkou inflaci (zvláště v zemích bývalé „patnáctky“); již několik let však zažívá ekonomickou stagnaci a s tím spojenou relativně vysokou nezaměstnanost. Je třeba říci, že mezi jednotlivými státy existují významné rozdíly jak v ekonomické vyspělosti, tak i v ostatních ekonomických ukazatelích. Většina hospodářských aktivit je buď koordinována

(např. sociální politika) nebo je zcela v pravomoci institucí Evropské unie (např. obchodní politika).

### **Společný trh**

Všechny státy Evropské unie jsou zapojeny do jednotného vnitřního trhu, což znamená, že:

- je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu
- neexistují technické překážky obchodu (rozdíly technických požadavků, různé stupně ochrany duševního vlastnictví apod.)
- snížení administrativy v daňové oblasti

### **Evropská měnová unie (EMU)**

Patnáct zemí EU (Belgie, Finsko, Francie, Irsko, Itálie, Kypr, Lucembursko, Malta, Německo, Nizozemsko, Portugalsko, Rakousko, Řecko, Slovinsko a Španělsko) je navíc členy eurozóny, což znamená, že na jejich území platí jako jediná zákonná měna euro. Od 1. 1. 2009 se jako další země s touto měnou připojilo Slovensko.

### **Financování a rozpočet EU**

Rozpočet Evropské unie je určen k financování politik EU, administrativních výdajů evropských institucí a na další účely. Na rozdíl od národních rozpočtů musí být vždy vyrovnaný, nepřipouští se tedy rozpočtové deficity. Na základě usnesení Rady v období 1999 - 2006 nesmí výdaje rozpočtu překročit 1,27 % HDP Unie (podíl výdajů národních rozpočtů na HDP jednotlivých členských států se přitom pohybuje okolo 40 %).

Návrh rozpočtu vypracovává Komise a předkládá jej ke schválení Radě. Evropský parlament je oprávněn návrh pozměnit.

## ***2.10 Česká republika a Evropská unie***

### **Situace po roce 1989**

Integrace do západoevropských struktur byla jedním z hlavních cílů Československa po sametové revoluci v roce 1989. První významnou změnou bylo otevření hranic a odstranění řady dovozních kvót. Před Československem ale stál obtížný úkol transformace centrálně plánované ekonomiky na ekonomiku tržní, což byla nutná podmínka integrace do Evropské unie; tuto skutečnost si uvědomovali političtí představitelé na obou stranách.

Již v roce 1989 byl založen fond PHARE, jehož úkolem bylo pomáhat Polsku a Maďarsku při přechodu na tržní ekonomiku prostřednictvím finančních grantů a poradenství. Postupně se jeho působnost rozšířila i na další státy bývalého východního bloku, Československo k němu přistoupilo v roce 1990.

## **Asociační dohody - počátek integrace do EU**

V průběhu první poloviny 90. let byly s postkomunistickými státy uzavírány asociační dohody (též dohody o přidružení nebo Eurodohody), které sice nedávaly záruku na budoucí členství v EU, ale umožňovaly lepší politický dialog, institucionální spolupráci a odstraňování obchodních bariér (Evropská unie se zavázala snižovat svoje cla a kvóty rychleji než východní státy, aby zmírnila dopady volného obchodu na jejich ekonomiky). Po rozpadu Československa musela Česká republika podepsat Eurodohodu znovu; ta vstoupila v platnost 1. února 1995. Na základě této dohody se český premiér také například mohl účastnit zasedání Evropské rady a rezortní ministři se mohli dvakrát ročně účastnit zasedání Rady ministrů.

V průběhu první poloviny 90. let se představitelé EU zdráhali dát závazný termín, kdy budou moci vstoupit postkomunistické země do Evropské unie. V červnu 1993 byla ale na summitu v Kodani schválena tzv. Kodaňská kritéria, která určovala podmínky vstupu pro budoucí nové členy: budoucí členský stát musí mít mimo jiné stabilní tržní ekonomiku schopnou vypořádat se s konkurenčními tlaky uvnitř EU a ustálené demokratické instituce.

Česká republika podala oficiální žádost o členství v EU 17. ledna 1996; od té doby se stal vstup do EU jednou z priorit české zahraniční politiky s významnými dopady také na domácí politickou a ekonomickou situaci (např. nutnost postupné implementace *acquis communautaire* do českého právního řádu). V červenci roku 1997 vydala Evropská komise Agendu 2000, která se stala základním metodologickým dokumentem pro přijímání nových členských zemí. Ta dále obsahovala posudky Evropské komise na nově přistupující země ohledně plnění nutných podmínek členství v EU. Na jejím základě Evropská komise doporučila v roce 1997 zahájit přístupová jednání s Českou republikou, Estonskem, Kypr, Maďarskem, Polskem a Slovinskem. Samotná přístupová jednání začala s těmito zeměmi v březnu 1998. I v následujících letech vydávala Evropská komise každoroční pravidelné posudky hodnotící pokroky kandidátských zemí v ekonomické, právní, politické i dalších oblastech. Na helsinském summitu v roce 1999 byly zahájeny přístupové rozhovory s dalšími kandidátskými zeměmi: Bulharskem, Litvou, Lotyšskem, Maltou, Rumunskem a Slovenskem (tzv. Helsinská skupina, tedy skupina v níž byla i Česká republika, se nazývala Lucemburská).

Z důvodů zprůhlednění a zjednodušení vyjednávání přístupu nových zemí k EU se celé *acquis communautaire* rozdělilo do 31 kapitol. Samotné vyjednávání probíhalo formou mezivládních konferencí, na jedné straně s členskými státy EU (jednání vždy řídila předsednická země EU) a na straně druhé s kandidátskými zeměmi. Pro vstup nových zemí byla velice důležitá ratifikace Smlouvy z Nice v roce 2003, která mimo jiné připravila evropské instituce na přijetí nových členů. V prosinci 2002 byla v Kodani s deseti



kandidátskými státy uzavřena jednání; smlouva o přistoupení byla podepsána v dubnu 2003 v Athénách; datum vstupu těchto deseti zemí do EU: 1. květen 2004. Smlouvy o přistoupení ratifikovaly národní parlamenty členských zemí EU, Evropský parlament a taktéž nově přistupující státy. Některé si zvolily parlamentní způsob ratifikace, některé, mezi nimi i Česká republika, si zvolily referendum: v ČR se vyjádřilo pro vstup do EU 77,33 % voličů, volební účast byla 55,21 %.

### **Současnost**

V současnosti je Česká republika plnoprávným členem Evropské unie. Evropská komise přijala 26. července 2007 priority rozvoje České republiky specifikované v Národním strategickém referenčním rámci. Ten určuje strategii čerpání finanční pomoci v souladu s Lisabonskou strategií ve výši 26,69 miliard eur v období 2007 až 2013.

### **Daně**

Na úrovni evropské legislativy je harmonizována oblast daně z přidané hodnoty a spotřebních daní, naopak oblast přímých daní spadá do výhradní pravomoci členských států a harmonizována není.

V souvislosti se zavedením jednotného vnitřního trhu začal fungovat v oblasti DPH tzv. přechodný systém, který ponechává rozdílné daňové systémy jednotlivých členských států, ale bez nutnosti kontrol na hranicích. V rámci přechodného systému DPH je v případě prodeje soukromým osobám aplikován princip zdanění v místě původu. Nicméně pro transakce mezi osobami povinnými k dani je aplikován princip založený na zdanění v místě určení.

Pokud jde o spotřební daně, právo EU upravuje zdanění alkoholických nápojů, tabákových výrobků a energetických výrobků (minerální oleje pro pohon motorů a výrobu tepla, elektřina, zemní plyn, uhlí a koks). Všechny členské státy aplikují spotřební daně na tyto tři kategorie výrobků a zároveň musí dodržovat stanovené EU minimální sazby daně.

V oblasti přímých daní lze obecně říci, že pokud členské státy respektují základní principy stanovené primárním právem, mohou si své daňové systémy nastavit podle vlastních preferencí.

## ***2.11 Daně z pohledu Evropské unie***

### **2.11.1 Harmonizační předpisy EU týkající se daní**

Rozdíly ve zdanění mezi jednotlivými členskými státy EU jsou významnou překážkou efektivního fungování vnitřního trhu - tj. trhu s volným pohybem zboží, služeb, kapitálu

a osob - Evropské unie a zdrojem daňové konkurence mezi zeměmi. Tyto překážky jsou odstraňovány cestou sblížení daňových úprav členských států – tedy cestou harmonizace daňových systémů.

Daňová harmonizace znamená přibližování a přizpůsobení národních daňových systémů a jednotlivých daní na základě dodržování společných pravidel zúčastněných zemí. Harmonizace každé daně probíhá vždy ve třech fázích:

- určení daně, která má být harmonizována,
- harmonizace daňového základu,
- harmonizace daňové sazby<sup>5</sup>.

Předstupněm harmonizace je daňová koordinace, která se týká návrhů bilaterálních a multilaterálních smluv o zdanění (zejména v oblasti zamezení dvojímu zdanění a zdaňování nadnárodních společností). Realizátorem této koordinace je pro země EU Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (dále jen OECD), neboť všechny členské země EU jsou zároveň členy této organizace.

Členské státy spolupracují v oblasti daní nejen na sblížení vlastních daní, ale také vzájemně koordinují daňovou správu s důrazem na efektivitu daňové administrativy. Spolupráce spočívá také ve výměně informací o daňových záležitostech poplatníků, rezidentů i nerezidentů mezi členskými státy a mezi daňovými orgány.

Legislativní rámec pro harmonizaci daní poskytuje již Smlouva o ES, která zavazuje členské státy Evropského společenství mj. k provádění společné daňové politiky.

Základem pro harmonizaci nepřímých daní jsou ustanovení Římské smlouvy, a to články původního znění 95 - 97 a také článek 99, který byl formulován dodatečně při přijetí dohody o zřízení jednotného trhu v roce 1986.

### **Římské smlouvy**

- Článek 95 zakazuje vládám uvalovat na dovážené výrobky jiné (vyšší, znevýhodňující) daně než na obdobné výrobky domácí provenience.
- Článek 96 stanoví, že v případě vývozu výrobků do jiných členských zemí EU nesmí refundace (náhrada výdajů) daní převýšit objem daní, které byly případně vydány.
- Článek 97 upravoval refundaci kumulativní obrátové daně při vývozu a ukládání daní odpovídajících kumulativní daní při vývozu. Tento článek však pozbyl aktuálnosti po všeobecném uplatňování daně z přidané hodnoty.

---

<sup>5</sup> Kubátová, K.: Daňová teorie a politika, Eurolex Bohemia Praha, 2000, ISBN: 80-902752-2-2-2. str.141

- Článek 99 ukládá Radě ministrů, aby na základě doporučení Komise a po konzultaci s Evropským parlamentem přijala opatření pro harmonizaci zákonodárství týkajícího se nepřímých daní v míře, která je nezbytná pro zřízení a fungování vnitřního trhu. Pro přijetí opatření týkajícího se daní je třeba v Radě dosáhnout jednomyslné shody.

Platnost uvedených článků nebyla dotčena Maastrichtskou ani Amsterodamskou smlouvou. Tyto články jsou rozpracovány do konkrétních směrnic, které musí členské státy implementovat do svých právních řádů.

### **Direktiva Rady ministrů 92/77/EEC z 19. října 1992**

Rada dospěla k dohodnutému závěru o nutnosti unifikace sazeb DPH od roku 1997 a stanoví následující pravidla:

- každá členská země smí stanovit jen jednu standardní sazbu a jednu nebo dvě snížené sazby,
- standardní sazba nesmí být nižší než 15 %,
- snížené sazby nesmějí být nižší než 5 % a smějí se týkat jen striktně vymezeného seznamu produktů schváleného v této direktivě,
- každé dva roky provede Rada ministrů revizi těchto snížených sazeb s možností jejich úpravy,
- zvýšené sazby nejsou povoleny.

### **2.11.2 Harmonizace nepřímých daní v EU**

Harmonizace nepřímých daní dosahuje v Evropské unii vyšší úrovně než u daní přímých. Někdy se dokonce o harmonizaci daní hovoří pouze v souvislosti s daněmi nepřímými. Tento důraz na nepřímé daně vyplývá ze skutečnosti, že tyto daně se stávají součástí finální ceny výrobku nebo služby a tak bezprostředně ovlivňují cenu a tím i konkurenci. Volný pohyb zboží přes hranice a úplné zrušení hraničních kontrol mezi členskými zeměmi jsou bez harmonizace nepřímých daní nepředstavitelné. V nepřímém zdanění jsou také státy ochotnější k přizpůsobení národních zvyklostí společným potřebám jednotného trhu a omezení své suverenity.

#### **DPH**

Princip této daně spočívá v tom, že jejím předmětem je přidaná hodnota v každém stádiu výroby, avšak při výpočtu daňové povinnosti vždy dochází k odečtení daně, jíž podléhalo předchozí stádium. Daní je tedy zatížena jen skutečně přidaná hodnota v daném stádiu. Daň aplikovaná na zboží a služby je přímo úměrná ceně bez ohledu na počet transakcí, kterými produkt prošel ve výrobním a distribučním procesu. Konečnou výši daně zaplatí jako

součástí ceny spotřebitel. Plátcem daně je výrobce produktu nebo poskytovatel služby, která je daní zatížena.

Výhodou této daně je nediskriminace hospodářských subjektů a neutralita, která znamená, že daň nemá vliv na volbu subjektů, a to jak na úrovni vnitrostátní, tak i při mezinárodním obchodu v rámci vnitřního trhu. Technika daně totiž umožňuje zjistit zaplacenou daň na všech stupních zpracování a umožňuje tak refundaci této zaplacené daně.

V harmonizaci však bylo třeba pokročit dál. Směrnice z roku 1967 sice zavedly jednotný systém této daně, avšak nesjednotily okruh plátců, předmět daně ani daňový základ. Pokrok nastal po deseti letech, kdy byla přijata Šestá směrnice o daních z obratu. Ta již stanoví obecná pravidla pro určení předmětu daně, její teritoriální dosah, okruh plátců, výjimky ze zdanění a řadu dalších podrobností.

Potřeba zabývat se sjednocením předmětu daně na sebe upozornila také v souvislosti se zavedením vlastních zdrojů evropského rozpočtu, kde DPH hraje důležitou úlohu. Členské státy přispívají do rozpočtu EU 1,8 % z hodnoty zboží, které bylo zdaněno DPH. Sjednocením předmětu daně je tak zajištěn identický základ pro výpočet příspěvku z DPH, který každý členský stát odvádí do evropského rozpočtu.<sup>6</sup>

### **Systém daně**

Šestá direktiva zachovala systém, v němž byl vývoz zboží do jiné členské země EU považován za zdanitelné plnění osvobozené od DPH při současném zachování nároku na odpočet. Daň byla uvalována na dovozy až v zemi určení dle sazby platné v této zemi. Systém daně byl tedy založen na tzv. principu země určení. Tento systém vyžadoval fyzickou kontrolu zboží, které bylo exportováno (poměrně rozsáhlou dokumentaci o pohybu zboží na hranicích mezi členskými státy včetně tranzitních zemí). Daň byla totiž vývozci refundována až po té, co bylo na stanoveném místě zkontrolováno a potvrzeno, že zboží skutečně fyzicky opouští území státu vývozce.

Je tedy zcela zřejmé, že zavedení jednotného trhu EU a odstranění hraničních kontrol v roce 1993 vyvolalo nutnost změn systému DPH v EU. Formality na hranicích odpadly a přesunuly se na daňové úřady. Aby mohlo být dosaženo cílů, které byly vytyčeny v rámci jednotného trhu, a nedocházelo k daňovým únikům, bylo nutno radikálně změnit princip zdanění zboží. Cílem bylo nalézt takový systém DPH, ve kterém by obchod se zbožím a službami v rámci jednotného vnitřního trhu byl zdaňován stejně jako obchod uvnitř jednoho státu.

---

<sup>6</sup> Value Added Tax (VAT). [online]. Aktualizováno 10. 1. 2005 [cit. 3.2.2006] Dostupný na WWW: <<http://www.economywatch.com/business-and-economy/vat.html>>

Evropská komise se tímto problémem zabývala již v Bílé knize o jednotném vnitřním trhu z roku 1985. Vypracovala návrh řešení spočívající ve zdanění vyváženého zboží podle tzv. principu země původu, tedy zdanění zboží ve státě vývozce. Na základě tohoto principu by se zboží zdaňovalo u výrobce bez ohledu na místo konečné spotřeby. Tento přístup předpokládá existenci kompenzačního mechanismu k přerozdělování daňových výnosů, jinak by se totiž nejednalo o daň ze spotřeby, a také jednotné nebo alespoň velmi blízké daňové sazby, protože při různých sazbách by se v každé zemi prodávala zboží s různými sazbami podle toho, odkud pochází.

### **Spotřební daně**

Spotřební daně jsou nedílnou součástí nepřímých daní ve všech vyspělých státech s tržní ekonomikou – tedy i ve všech členských státech EU.

Spotřební daně jsou uvalovány na omezený sortiment výrobků, které byly vyrobeny v tuzemsku nebo dovezeny. Zpravidla jsou uvalovány na výrobky, na jejichž zvyšující se spotřebě nemá stát zájem, zejména ze zdravotních nebo ekologických důvodů. Hlavní důvod jejich zavedení však spočívá v jejich fiskální funkci, neboť ve všech státech jsou příjmy ze spotřebních daní díky vysokým sazbám významným zdrojem rozpočtových příjmů. Ke stabilitě těchto příjmů přispívá značně nízká elasticita poptávky po statcích, které jsou předmětem zdanění.

V roce 1992 byla přijata řada direktiv upravujících jednotlivé skupiny zboží podléhající spotřební dani, jejich součástí bylo tentokrát i stanovení minimálních sazeb spotřebních daní. Harmonizace základu daně se v těchto direktivách opírá o klasifikaci Jednotného celního sazebníku. Zároveň byla také přijata direktiva 92/12/EHS, která nahradila direktivu z roku 1972 a stanovila obecný režim pro výběr daně.

Harmonizace spotřebních daní je dosud vedena v těchto oblastech – harmonizace struktury spotřebních daní, harmonizace sazeb (stanovením minimálních hodnot) a definováním jednotky, na níž je tato sazba vztažena.

Sazby daně jsou zpravidla určeny pevnou částkou na jednotku množství, u některých druhů výrobků (např. tabákových výrobků) je sazba stanovena v procentech z ceny.

### **Minerální oleje**

Daň z těchto výrobků je upravena dvěma směrnicemi – 92/81/EHS a 92/82/EHS. První z nich upravuje strukturu daní z uhlovodíkových paliv a maziv, a to v návaznosti na Jednotný celní sazebník. Tato směrnice rovněž sjednotila definici jednotky, na niž je sazba daně vztažena. Druhá směrnice pak stanovuje minimální sazby daně.

I u spotřebních daní z minerálních olejů je někdy možné uvalit sníženou sazbu, v některých případech zboží i úplně osvobodit od daně. Tyto možnosti jsou upraveny v článku 8 odst. 3 směrnice 92/81/EHS. Smyslem takových úlev může být například podpora aktivit majících veřejně prospěšný charakter (zvýhodnění pohonných hmot pro městskou hromadnou dopravu) či podpora ekologicky šetrných druhů přeprav (zvýhodnění vnitrostátní vodní dopravy). Zvýhodněny jsou také pohonné hmoty vyrobené z rostlinných produktů.

Spotřební daň z minerálních olejů je jedinou daní ekologického charakteru, která je upravena na komunitární úrovni. Spotřební daně z ostatních energetických produktů jsou zatím upravovány jen v rámci jednotlivých členských států. Rozdílnost v národních úpravách však vede k narušení jednotnosti vnitřního trhu a rostoucí konkurenci, zvláště v příhraničních oblastech. Ukazuje se, že je třeba, aby byly harmonizovány národní sazby na všechny energetické produkty.

### **Podstatné prvky z harmonizace nepřímých daní**

Nepřímé daně vykazují výrazně vyšší míru harmonizace než daně přímé. Je to zejména jejich vlivem na cenovou úroveň zboží a služeb v jednotlivých státech, a tím pádem na obchod na vnitřním trhu EU. Harmonizace nepřímých daní se týká DPH a spotřebních daní. Předmětem harmonizace jsou především konstrukce daní, způsob jejich výběru a kontroly a také úrovně sazeb.

U DPH pokročila harmonizace nejdál. Byla stanovena závazná pravidla pro stanovení sazeb, podle nichž může mít každý stát jen dvě sazby. Z tohoto pravidla jsou však poskytovány četné výjimky. Pokud jde o spotřební daně, byl harmonizován předmět daně, ve všech členských státech podléhají dani minerální oleje, tabákové výrobky, alkohol, pivo a víno. Byly harmonizovány také sazby daně, a to stanovením minimálních úrovní těchto sazeb. V současnosti platí, že minimální sazby jsou příliš nízké a státy je ve většině případů výrazně převyšují. Proto se dá očekávat zvyšování minimálních sazeb. Systém výběru spotřebních daní je založen na existenci tzv. bezdaňových skladů.

### **Harmonizace přímých daní**

V harmonizaci přímých daní nebylo dosud dosaženo zdaleka takového pokroku jako v případě nepřímých daní. Je to jednak z důvodu nedostatečné legislativní základny harmonizace, jednak také proto, že členské státy se nejsou ochotny vzdávat svých zvyklostí ve prospěch společného trhu a považují zásahy do základu a sazeb důchodových daní za vměšování do vlastních záležitostí, což činí harmonizaci politicky neschůdnou.

Obecně platí, že státy uplatňují různé sazby daně, různé systémy a pravidla zdanění. Ve srovnání s daněmi nepřímými náleží rozhodování o podobě systému přímých daní

členským státům, orgány EU se zapojují jen v případech, kdy je to vhodné z hlediska fungování vnitřního trhu a ochrany před diskriminací.

### **Legislativní rámec**

Smlouva o ES se v článcích 95 - 99 věnuje společné daňové politice ovšem až na článek 98, který přímé daně nepřímo zmiňuje (zakazuje zvýhodnění vývozu do členských zemí ES formou úlev na přímých daních), se všechny články týkají harmonizace daní nepřímých. V celém textu Římské smlouvy žádné podobné ustanovení o přímých daních nenajdeme. Je však stále víc jasné, že při vytváření jednotného trhu nemohou být ani přímé daně ignorovány, zvláště s ohledem na jejich vliv na kapitálový trh EU.

Proto se jako právní základ pro společnou úpravu přímých daní používají články, které nebyly původně formulovány k tomuto účelu. Jedná se o původní články 100, 101 a 102 Smlouvy o ES (dnes 94 - 97), které opravňují Radu přijmout, na základě návrhu Komise a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem, opatření nezbytná k vytvoření a zajištění efektivního fungování společného trhu, zejména opatření vedoucí k odstranění bariér v rámci jednotného trhu.

Dále je to článek 235 Smlouvy o ES (dnes čl. 308), který definuje princip subsidiarity a stanoví, že Komise může vyvíjet aktivitu a podávat návrhy i v oblastech, ve kterých jí Smlouva pravomoci nepřipisuje, v případě, že je to třeba k dosažení některého z cílů Společenství v rámci společného trhu.

Posledním článkem, který souvisí s přímými daněmi, je článek 220 Smlouvy o ES (dnes čl. 293), který členské státy zavazuje k tomu, aby mezi sebou vyjednávaly o zamezení dvojího zdanění.

K harmonizaci přímých daní dochází v rámci sekundárního práva. Jsou vydány směrnice, které upravují některé oblasti zdanění, a členské státy mají povinnost tyto směrnice implementovat do svých daňových zákonů.

Mezi tyto směrnice patří:

- Směrnice o mateřských a dceřiných společnostech, která vylučuje dvojí zdanění zisků vyplácených dceřinou společností v jednom členském státě mateřské společnosti v jiném členském státě.
- Směrnice o fúzích má za cíl vyloučit negativní daňové následky mezinárodních podnikových reorganizací. Směrnice se snaží zajistit daňovou neutralitu reorganizací ve formě fúzí, rozdělení, převodů majetku (tj. vkladu podniku či jeho části)

nebo výměny podílů (tj. kde společnost získá většinu hlasovacích práv v jiné společnosti emisí svých vlastních akcií).

- Směrnice o výměně informací (The Exchange of Information Directive) zajišťuje vzájemnou pomoc mezi jednotlivými orgány členských států, především ve formě výměny informací.

Kodex pravidel pro zdaňování podniků (The Code of Conduct for Business Taxation.) Kodex byl přijat Radou dne 1. prosince 1997. Tento kodex má zabránit daňové konkurenci mezi členskými státy. Kodex není právně závazný předpis, avšak má značný politický význam.

Mnohem častěji jsou pro úpravu těchto daní použity nelegislativní nástroje ve formě doporučení, pokynů, vícestranných dohod a výkladových stanovisek. Hlavním důvodem je neschopnost dosáhnout v projednávaných otázkách potřebné jednomyslnosti.

### **Majetkové daně**

Majetkové daně nejsou předmětem vůbec žádné harmonizace ani koordinace v rámci EU. Zdanění majetku se uplatňuje ve všech státech, ovšem v různých podobách a pod různě širokými názvy.

Dalšími normami mají státy upraveny daň dědickou, darovací, většina vyčleňuje také daň z převodu nemovitostí. V těchto daních jsou rozdíly spíše jen v terminologii. Tyto daně jsou často kombinovány s různými druhy nepřímých poplatků a kolků.

Existují i zvláštní daně z vybraných druhů majetku, např. strojní energetická zařízení (Řecko), plakátovací plochy (Belgie, Francie, Nizozemí, Itálie, Řecko) a také třeba daně z kopírek a rozmnožovacích strojů (Francie).

### **Silniční daň**

Ve všech členských státech EU je zavedena silniční daň (daň z registrace nebo provozu motorových vozidel).

V současné době se připravuje nový systém silniční daně, který vychází ze zavedení jednotné sazby daně z motorových vozidel. Systém bude také řešit problematiku dvojího zdanění v případě, že vozidlo je zakoupeno a zaregistrováno v jednom státě a později zaregistrováno v jiném členském státě.

Fiskální výnos této daně by pak měl v členských státech EU pokrýt náklady na výstavbu a opravy pozemních komunikací.

### **Podstatné prvky z harmonizace přímých daní**

I když se původně předpokládalo, že předmětem harmonizace budou jak nepřímé, tak i přímé daně, nepokročila harmonizace přímých daní vůbec tak daleko, jako u daní



nepřímých. Je to zejména proto, že členské státy považují zásahy do základů a sazeb důchodových daní za přílišné narušování jejich suverenity, a proto se harmonizace přímých daní stává politickým problémem.

Rozdíly v přímém zdanění mají na fungování vnitřního trhu nejvýraznější dopady v případě zdanění příjmů společností. Různá míra zdanění zisků obchodních společností v jednotlivých členských státech je totiž příčinou tolik odsuzované "delokalizace" podniků, kdy majitelé přesunují výrobu do zemí uvnitř EU s nejvýhodnějšími daňovými podmínkami.

Evropská unie zastoupená Komisí se proto pokouší aspoň o omezené sladění a koordinaci v oblasti přímého zdanění, odbourání nejkřiklavějších forem "daňové soutěže" mezi členy. Vystupuje spíše v roli koordinátora, samotné rozhodování o přímých daních spadá ve většině případů do pravomoci členských států.

K omezení škodlivé daňové soutěže přijaly státy EU Kodex zdaňování obchodu. Na základě tohoto dokumentu by se státy měly vyvarovat chování, které způsobuje deformace soutěže v rámci jednotného trhu, a pokud už opatření s podobnými účinky přijaly, mají pracovat na jejich odstranění.

Cílem omezeného působení Komise v oblasti přímého zdanění je hlavně odstranění překážek přeshraničních ekonomických aktivit a dosažení větší kompatibility národních systémů. Jde zejména o sladění postupů pro zamezení dvojího zdanění, úpravu zdanění nerezidentů atd.

V mnoha členských zemích probíhají reformy vedoucí ke snížení daňové zátěže občanů i podniků. Do budoucna můžeme očekávat další snahy o snížení vysokého zdanění práce, a to hlavně přesunem na nepřímé zdanění.

### **Environmentální daně**

Environmentální daně (ED) slouží jak environmentálním, tak i ekonomickým cílům. Z původního nástroje na ochranu životního prostředí se tyto daně vyvinuly v účinný nástroj pro dosažení trvale udržitelného rozvoje a vytvoření účinného fiskálního systému. Daně se stále více používají pro maximalizaci iniciačních účinků, např. zaváděním systémů poplatků a odměn. Většina členských států EU nyní aplikuje daně v souvislosti s ekologickou daňovou reformou, na úrovni EU však environmentální daně zavedeny nejsou. Věřící se, že dodržením principu "uživatel platí" se nutnost jejich zavedení v rámci celé EU jasně projeví, aby se vytvořily a zajistily přiměřené a efektivní ceny energie na vnitřním trhu.

Téměř 20 % ED v EU souvisí s dopravou. Spadají sem daně z registrace automobilů a roční daně z automobilů. Jejich hlavní environmentální dopad spočívá možná v diferenciaci

daňových sazeb. Environmentální externalita dopravy jsou odhadovány asi na 5,5 % HDP v zemích EU. Pokud jsou zahrnuty i náklady na nehody, pak náklady činí 7,8 % HDP.

Environmentální daně mají obecně nižší sazbu, než by byla optimální, a obecně se používají v kombinaci s jinými nástroji a opatřeními. Harmonizace na úrovni EU by mohla snížit bariéry realizace ED, jelikož může omezit rozdíly v konkurenceschopnosti jednotlivých členských států.

## ***2.12 Situační analýza současného stavu daňových systémů***

Situační analýza je základním analytickým nástrojem a slouží k systematickému přístupu provádění analýzy činností s konkrétními výstupy. Pro zkoumanou problematiku se použití situační analýzy jeví výhodné.

Situační analýza se obecně člení do čtyř základních prvků:

1. Rozpoznání problémových situací
2. Rozčlenění identifikovaných problémových situací
3. Posouzení důležitosti dílčích problémů
4. Stanovení plánu řešení<sup>7</sup>

### **Ad 1. Rozpoznání problémových situací**

Problémovou situací v daňových systémech států EU včetně ČR je zejména rozdílná výše sazeb, individuální přístup při stanovení daňových základů přímých daní, které jsou dány historickým vývojem a odlišností pohledu na fiskální potřeby jednotlivých států.

### **Ad 2. Rozčlenění identifikovaných problémových situací**

- a) Problémem u daňových systémů všech států EU je jejich rozdílný přístup:
  - k základům daně z příjmů fyzických a právnických osob,
  - k sazbám přímých a nepřímých daní.
- b) Spotřební daně a daň z přidané hodnoty jsou daně harmonizované, mají v rámci EU shodný přístup k daňovému základu. Je to dáno především tím, že jejich konstrukce je shodná a také tím, že u daně z přidané hodnoty je její výběr organizován společně na celém území EU.
- c) Existuje další skupina daní, které významně pro svůj předmět daně neovlivňují daňové zatížení subjektů v silniční dopravě. Jde například o majetkové daně, jako je daň darovací, dědická a daň z převodu nemovitostí.

### **Ad 3. Posouzení důležitosti dílčích problémů**

---

<sup>7</sup> FOFR, J. a kol. Manažerské rozhodování, postupy, metody a nástroje. Praha: Tiskárna Havlíčkův Brod, a.s. 410 s. ISBN 80-86929-15-9.

Ve své práci se nebudu zabývat zkoumáním způsobů stanovení základu u přímých daní (daň z příjmů fyzických osob a daní z příjmů právnických osob), pro jejich specifický přístup jednotlivých států. Zkoumání této oblasti by vyžadovalo zkoumání politických, sociálních kulturních náboženských aspektů každého státu. Předmětem této práce nebude ani zkoumání základů daní spotřebních a daně z přidané hodnoty, protože jsou v rámci Evropské unie shodné.

#### Ad 4. Stanovení plánu řešení

Získat pomocí pozorování a verifikace dat konkrétní sazby daní jak přímých, tak i nepřímých ve vazbě na silniční dopravu ze států Evropské unie za dostatečně dlouhé období.

Zpracovat je do srovnatelných parametrů. Vybrat vhodný matematický aparát pro jejich analýzu. Provézt jejich analýzu za pomoci vybraných matematických metod. Navrhnout optimalizované daňové sazby u významných daní pro subjekty provozující silniční dopravu. Navrhnout model daňového zatížení pro subjekty provozující silniční dopravu, který by zohlednil případný odlišný postup při stanovení základu daní z příjmů. Verifikovat model na reálném příkladu daně subjektu provozujícího silniční dopravu.

### ***Shrnutí kapitoly***

Po vstupu České republiky do Evropské unie se nic nemění na tom, že i subjekty provozující dopravu budou zatíženy příslušnou daní. Je nepochybné, že půjde o daně z příjmů spadající do kategorie přímých daní a dále o vybrané spotřební daně a daň z přidané hodnoty. Z analýzy daňových systémů jednotlivých států Evropské unie je zřejmé, že v každém státě je uplatňována daň z příjmů, a to jak u fyzických, tak u právnických osob. V tomto případě se jedná o daně, které jsou historicky starší, je v nich, zejména v základech, obsažen specifický vlastní přístup jednotlivého státu. Tato skutečnost se odráží i ve stupni harmonizace, kde jsou učiněny kroky pouze k zamezení dvojího zdanění. Každý stát zatěžuje vybrané výrobky spotřební daní. Ve vztahu k silniční dopravě se jedná vždy o spotřební daň z nafty a benzínu. Ani zavedení daně z přidané hodnoty v žádném státě EU nechybí. Spotřební daň a daň z přidané hodnoty patří mezi daně, které můžeme označit jako daně nové, mají proto ve všech státech velmi podobnou až shodnou konstrukci. Také stupeň harmonizace je na nejvyšší úrovni a to nejen z hlediska sazeb, ale i základů. Silniční daň je daň, která není uplatňována ve všech státech, proto její analýza bude provedena pouze za Českou republiku.

Vzhledem k zjištěným skutečnostem, zejména k rozdílnému přístupu při stanovení daňového základu, bude další zkoumání daňových systémů zaměřeno na jednotlivé sazby.

Bude však nutné v dalším nastavit takové postupy aby při zjišťování daňového zatížení byl zohledněn rozdílný přístup jednotlivých států Evropské unie při stanovení daňového základu, zejména u příjmových daní.

Subjekty provozující silniční dopravu mohou své daňové zatížení ovlivnit i vlastním rozhodováním. Z hlediska technického bude důležité rozhodnutí o druhu vozidla, a to např. z pohledu používané pohonné hmoty. Na vlastní daňovou povinnost má vliv i forma a způsob podnikání, kterou subjekt zvolí. Stejně tak jako benzin nebo nafta mají jiné parametry, jiné zatížení lze očekávat u právnických osob a jiné zatížení u fyzických osob.

Z uvedeného je zřejmé, že znalost daňového systému zůstává významná pro rozhodování ve vztahu k daňovému zatížení, protože jeho míra může být bez vhodné optimalizace značně rozdílná. A právě cílem mé práce je najít model harmonizace daňového systému, resp. podklad pro optimalizaci daňového zatížení.

### 3 Použité vědecké metody, metodika a postup práce

Věda je souborem poznatků stejnorodých, uspořádaných mezi sebou zásadou dostatečného důvodu. Základem vědy jsou tedy jednotlivé poznatky (tj. myšlenky, pojmy pravdivé), ty jsou uspořádány podle stejnorodosti látky a pak podle příčinného spojení jednotlivých jevů mezi sebou. Pouhá mnohost jednotlivých, byť i zaručeně pravdivých poznatků, ale nesrovnaných a nesouvislých, je ve svém souboru bezcenná, poněvadž není proniknuta soustavným pochopením a je přítěží lidskému duchu. Chceme mít fakta nějakého oboru nejen zaručená, ale také vědět, jak souvisí podle poměru podmíněného a podmínky. Vědění je poznání vycházející z příčin, věda výrazem příčinné souvislosti čili vytknutím zákona. Věda tíhne k obecnému, pouhý výčet vědomostí není vědou. Ty musejí být spojovány a dlužno hledat pravidlo, popřípadě zákon jejich souvislosti. Takovéto poznání, které přiřekuje poznatek k poznatku na základě vztahu příčinné souvislosti, činí z jednotlivostí celek, z poznatků soustavu. Soustava je formou vědy, látkou jsou jednotlivé sourodé poznatky.

Má-li být zjednáno soustavné, tedy vědecké poznání, je zapotřebí vědět, co je smyslem jednotlivých poznatků, tj. znát jejich obsah, za druhé znát jejich rozsah a konečně zjistit, jaká je jejich souvislost s poznatkem platícími za pravdivé. Proto se shledáváme v každé vědecké osnově s výměry, rozděleními a konečně důkazem, jako nejvlastnější částí vědeckého postupu. Každá věda má své these (položky), jež chce vyvodit z argumentů (důvodů), tj. věda dokazuje, ať již z argumentů, které jsou známy samy sebou (pojmy základní), anebo takových, jejichž pravdivost sama byla dříve dokázána. Věda však jde i za cílem poznatků nových, dosud neznámých, klade si své záhady, problémy, a je pak její úlohou, aby našla a vysvětlila všechny vztahy daného problému k poznatkům již známým tak, že záhada stojí k těmto v poměru podmíněného k podmínce. Nalezením těchto vztahů řeší se vědecký úkol.

Přírodní zákonitosti, zvláště ty, které jsou vyjadřovány matematicky, každého neuspokojují. Někteří trvají na tom, že správné pochopení zákonů vyžaduje vysvětlení příčin platnosti zákonů; tím se ovšem dostáváme do oblasti kauzality a v tom se právě skrývá velké nedorozumění. Např. moderní kvantová mechanika se vzdala pátrání po kauzalitě a spočívá dnes jen na matematickém popisu. Moderní biologie zaznamenává na druhé straně úspěchy při studiu kauzálních řetězových dějů, které dovolují porozumět fyziologickým a evolučním procesům v pojmech fyzikálních aktivit takových objektů, jako jsou molekuly, buňky a organismy. Ale i když budeme považovat kauzalitu a vysvětlení za nezbytné, existuje jen

malá korespondence mezi druhy příčin, které jsou přípustné nebo možné v přírodní vědě. Jestliže má mít historie vědy vůbec nějaký smysl, je nutné zabývat se minulostí v jejích vlastních termínech, a je pravda, že se přírodní filozofové v historii obvykle odvolávali na příčiny, které by byly moderními vědci odmítnuty. Spirituální a božské síly byly považovány za reálné a nezbytné do konce 18. století, v takových oblastech jako biologie dokonce ještě hluboko do 19. století.

Slovo metoda je latinského původu (methodus – vědecká cesta, metoda). V užším slova smyslu označuje tedy vědecký postup umožňující získávání poznatků, jinak též souhrn požadavků a principů, které musí člověk zachovávat při zkoumání určité oblasti skutečnosti. Obecně pak znamená způsob účelného jednání, promyšlený postup, kterým lze dosáhnout žádaného výsledku v praktické lidské činnosti.

Jaké mají být metody? Prakticky užitečné metody, ať už instrumentální nebo racionální, by měly mít empirický charakter. Ukázali jsme již, jak je toto kritérium v mnoha případech nesnadno prokazatelné. Přesto je třeba na něm trvat, má-li být jakákoli naše činnost efektivní. Metody by měly být, jak už víme, korektní, reprodukovatelné, adekvátní a realizovatelné.

Jaké metody již známe? Mezi základní poznávací metody, se kterými jsme se již seznámili, patří porovnávání (relace), rozlišování (diferenciace) a třídění (klasifikace).<sup>8</sup>

Za důležitou metodu zkoumání v mé disertační práci považuji matematiku a statistiku s jejich aparátem. Statistika je charakteristické číselné vyjadřování zkoumaných skutečností. Statistika se nezabývá jednotlivými skutečnostmi izolovaně, ale zkoumá jevy hromadné. Též provádí nejen číselný popis skutečností, ale i jejich rozbor a zejména rozbor souvislostí.

Statistika je teoretická disciplína i praktická činnost, která zkoumá stav a vývoj hromadných jevů, tj. číselně vyjádřitelných, měnlivých, hromadných skutečností, resp. variabilních vlastností dostatečně velkého počtu jednotek (osob, organizací, kolektivů, apod.). Lze tedy mluvit o statistice jako o vědě o hromadných jevech.

V současné době je možno pod pojmem slova statistika vyrozumět:

- a) číselné údaje o hromadných jevech a jejich praktické získávání,
- b) teoretickou disciplínu, která se zabývá metodami kvantitativního zkoumání stavu a vývoji hromadných jevů.

---

<sup>8</sup> TULKA, J.: Věda a vědecká metodologie I. 3. vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2003, s. 76. ISBN 80-7194-523-4

Teoretická statistika se dále rozděluje na:

- a) statistickou statiku, která se zabývá metodami číselného zkoumání statických hromadných jevů,
- b) statistickou dynamiku, která vypracovává metody zkoumání vývoje hromadných jevů.

Jde prakticky o popsání stavů a vývoje hromadných jevů zhušťujícími statistickými charakteristikami. Tento popis se nazývá deskriptivní statistika.

Ta část statistiky, která se zabývá usuzováním z části na celek, ze zvláštního na obecné, z dosavadního vývoje na další vývoj hromadných jevů se nazývá statistická indukce.

### **Statistické jednotky a statistické soubory**

Při hromadném pozorování se uskutečňují jednotlivá pozorování na určitých jednotkách (prvcích, elementech). Mluví se zde o jednotkách statistického zkoumání neboli statistických jednotkách. Jejich souhrn se pak nazývá statistickým souborem. Je to útvar, v němž se projeví pravidelnosti, které unikají při jednotlivém pozorování, a které jsou cílem statistického zkoumání.

Má-li být statistické zkoumání úspěšné, je třeba věnovat vždy velkou péči přesnému vymezení statistické jednotky. Každou statistickou jednotku je nutno vymežit z hlediska:

- věcného,
- časového,
- prostorového.

Vymezení z hlediska *věcného* patří k nejobtížnějším úlohám statistiky. Zde se zkoumá, co lze považovat za statistickou jednotku.

Při vymezení statistické jednotky z hlediska *časového* se určuje buď časová jednotka (den, týden, měsíc, rok, atd.) nebo okamžik, ve kterém se zahrnuje příslušná statistická jednotka do zkoumání.

*Prostorové* vymezení statistické jednotky znamená určení územní oblasti, prostoru. Tak například to může být právnická osoba, Česká republika, Slovensko, atd.

### **Statistické znaky a obsah statistického zjišťování**

Statistické jednotky jsou nositeli vlastností, důležitých z hlediska statistického zkoumání. Tyto vlastnosti se nazývají statistickými znaky, které tvoří předmět statistického zkoumání. Souhrn statistických znaků tvoří obsah statistického zjišťování na rozdíl od rozsahu statistického zjišťování, který vyjadřuje velikost souboru, tj. počet statistických jednotek.

Znaky zkoumané statistikou se dělí na dvě velké skupiny podle toho, zda:

- a) jsou schopny číselného vyjádření (kvantitativní znak). Nabývají zde určitých číselných hodnot a mohou být:
  - přetržité neboli nespojité,
  - nepřetržité neboli spojité.
- b) nejsou schopny číselného vyjádření a vyjadřujeme je pouze slovně pomocí pojmů a kategorií.

Údaje, které se vztahují ke statistickým jednotkám, budeme nazývat individuálními údaji a údaje vyjadřující vlastnosti celého souboru budeme nazývat ukazateli. (Není příliš vhodné ukazatelům říkat souhrnný údaj, protože ten tvoří jen část údajů charakterizující celý soubor.)

### **Srovnatelnost a přesnost statistických údajů**

Při vlastním zkoumání uvádím jednotlivé údaje a ukazatele ve vztahu, přičemž základním vztahem příznačným pro statistické zkoumání je srovnatelnost.

Existuje trojí hledisko srovnávání:

- časové,
- věcné,
- místní.

V zásadě lze říci, že když srovnávám z jednoho hlediska, musí být zaručena srovnatelnost z hledisek ostatních. Aby byla možná srovnatelnost údaje a ukazatelů, musí být zachována obsahová (pojmová) náplň ukazatelů. Na srovnatelnost statistických údajů a ukazatelů mají vliv změny v měrné jednotce. Podstatně je porušena srovnatelnost ukazatelů produkce, u nichž došlo k různému ocenění produkce, tj. v běžných cenách, srovnatelných cenách a vlastních nákladech.

Srovnatelnost údajů je základní otázkou zkoumání ekonomické statistiky. Bez srovnatelných údajů nelze přistoupit k jejich hodnotnému rozboru. Statistika má v tomto ohledu větší zodpovědnost za srovnatelnost údajů než plánování, protože k jejím hlavním úkolům patří zkoumání výsledků plnění úkolů státního plánu a sledování vývoje národního hospodářství a jeho odvětví.

### **Chyby**

Žádné pozorování, ať se provádí v kterémkoli oboru lidské činnosti, není absolutně přesné a je zatíženo chybami. Tím spíše v ekonomické statistice, kde není možné plánovat



a přizpůsobovat pokusy s nejvýhodnějšími podmínkami jako v přírodních nebo technických vědách. I přílišná přesnost (snaha o absolutizaci) je někdy nevhodná a zkreslující.

Pro statistiku z hlediska chyb plynou dva problémy:

- odstranit chyby již vzniklé během zkoumání,
- předcházet v co nejvyšší míře vzniku chyb, což je ovšem důležitější, a proto se na tuto prevenci musím více zaměřit.

Rozeznáváme chyby:

a) úmyslné (zatajování, pohodlnost apod.)

b) neúmyslné

- náhodné (neovlivňují výsledky určitým směrem a vyrovnávají se dle teorie chyb a zákona velkých čísel)
- soustavně vznikající (ovlivňují výsledky ve stejné tendenci). Velmi často vnikají z nesprávného pochopení obsahu ukazatelů a způsobu jejich výpočtu.

### **Proces statistického zkoumání a třídění**

#### Proces statistického zkoumání

Pracovní postup při každém statistickém zkoumání lze rozdělit do několika etap, které na sebe časově navazují, a často se i prolínají:

- 1) plán statistického zkoumání,
- 2) etapa statistického zjišťování, tj. sběr a zaznamenávání statistických údajů,
- 3) kontrola správnosti a věrohodnosti statistických údajů,
- 4) zpracování statistických údajů,
- 5) statistické zhodnocení (závěr) a sdělení výsledků statistického zkoumání.

ad 1) jde o vymezení předmětu zkoumání a statistické jednotky a určení znaků, které chceme zkoumat

ad 2) je třeba vymežit předmět zjišťování, tj. jednoznačné určení statistické jednotky.

Určení z hlediska časového má rovněž zásadní význam, protože můžeme zjišťovat údaje:

- k určitému časovému okamžiku (rozhodný, kritický okamžik),
- za určité časové období (rozhodné období).

Další hledisko je jeho úplnost vzhledem k rozsahu souboru. Zjišťování může být:

- vyčerpávající
- nevyčerpávající, tj. jsou-li vynechány určité jednotky.

Při statistickém zjišťování jsou velmi důležité jeho formy. Rozeznáváme dvě základní formy:

- výkaznictví,
- statistické šetření (soupis a sčítání, výběrové šetření, odhad a anketa, monografický popis).

Výkaznictví je nejdůležitější formou statistického zjišťování. Nezakládá se na dobrovolnosti, ale na povinnosti zpravodajské jednotky. Tvoří soustavu, která umožňuje stálou kontrolu úkolů. Statistické výkaznictví řídí statistické úřady jako vládní orgány. Technickým prostředkem výkaznictví jsou předepsané výkazy, vyplňované základními zpravodajskými jednotkami. Rozdělují se na běžné a roční.

Statistické šetření je druhou formou a provádí se nepravidelně. Provádí se tam, kde je výkaznictví nedostatečné, nespolehlivé nebo neekonomické.

Soupis a sčítání, který nelze podložit prvotními doklady, je zapotřebí prohlédnout a sepsat přímo na místě.

Sčítání lze rozeznat:

- pravidelné (opakované),
- jednorázové.

Soupis se podobají sčítání většího rozsahu, jsou ale velmi nákladné a proto k nim dochází velmi zřídka.

Výběrové zjišťování (šetření) je nevyčerpávající zjišťování údajů, zjišťování se děje jen u vybraných statistických jednotek. Používá se tam, kde by vyčerpávající zjišťování bylo obtížné, neekonomické, pomalé či nemožné. Užíváme různých druhů výběrového zjišťování, nejdůležitější je náhodný výběr.

Ad 3) kontrola správnosti údajů odstraňuje chyby vzniklé při zjišťování. Existují:

- kontrola úplnosti údajů,
- početní kontrola,
- logická kontrola - je nejdůležitější. Jde o logickou revizi, kde jsou údaje početně v pořádku, ale logická úvaha ji brání uzнат za věrohodnou, mohou ji provádět jen pracovníci znalí způsobu jejich získávání.

Ad 4) Zpracování údajů - údaje, které jsou získány, se nemohou zpravidla bezprostředně použít k rozboru zkoumaných jevů, protože o souboru podávají nepřehlednou a neuspořádanou informaci. Proto se musí vypočítat statistické ukazatele. Pro statistické

zkoumání má zvláštní význam rozbor, kdy se užívá jako hlavního myšlenkového pochodu srovnávání a kdy se hledají shody a rozdíly mezi jednotlivými jevy.

Ad 5) Sdělování výsledků statistického zkoumání - výsledky statistické práce se sdělují:

- a) slovním textem,
- b) tabulkou,
- c) grafem.

ad a) sdělování výsledků statistického zkoumání textem lze použít omezeně jako doplněk k tabulce nebo grafu.

ad b) statistické tabulky jsou významným prostředkem k vyjádření výsledků statistické práce. Užívám ji nejvíce v etapě zpracování a rozboru. V průběhu zpracování vznikají pomocné tabulky a výsledné tabulky. Jedny jsou určeny k dalšímu zpracování, druhé pro rozbor a vyhodnocení.

ad c) graf vyjadřuje statistické výsledky názorněji a přehledněji než tabulka či text. Přesto však zůstávají druhořadým sdělovacím prostředkem. Užívám je při grafickém řešení.

### **Třídění**

Metoda třídění je jedna z nejzákladnějších a nedůležitějších metod statistiky.

Statistické zkoumání musí být pokud možno rozsáhlé, neboť jenom velký počet údajů je podmínkou pro spolehlivé závěry z příslušného statistického materiálu. Aby byl tento rozsáhlý statistický materiál přehledný, třídíme statistické údaje podle určitých znaků, tzv. třídících znaků.

Tříděním se tedy rozumí rozdělení jednotek souboru do takových skupin, abychom co nejlépe poznali vlastnosti zkoumaných jevů. Je to tedy obecný postup, jehož se využije při rozboru v různých vědních oborech a slouží k vytvoření stejnorodých typů, pojmů a kategorií.

V ekonomické statistice má třídění stejně klíčové postavení jako metody experimentu při zkoumání fyzikálních, chemických, technických, biologických a jiných jevů a procesů.

Tříděním lze rozumět jednak vlastní proces třídění - metody třídění - jednak výsledek tohoto procesu. Statistické třídění se chápe ve dvojitým smyslu. Dříve než mohu použít metodu třídění, musím udělat výběr třídících znaků, určit počet skupin (intervalů) a stanovit hranice příslušných skupin.

## **Výběr znaků pro třídění**

Velmi důležité je vybrat znaky, podle kterých se bude daný statistický soubor třídit. Pro různé sociálně-ekonomické jevy je třeba vybrat takové znaky, které co nejlépe charakterizují podstatu zkoumaného jevu.

Volba třídícího znaku je podmíněna:

- obsahem,
- kvalitativními zvláštnostmi zkoumaných jevů a procesů,
- cílem příslušného statistického zkoumání.

Třídění statistického souboru podle znaků

- věcných,
- prostorových,
- časových.

Nejčastěji se ve statistice používá třídění podle věcného znaku. S prostorovým tříděním se lze setkat při zkoumání odlišnosti úrovně v různých oblastech, územích, státech, krajích, okresech. Velmi důležité je v dopravní statistice. Třídění podle časového znaku se použije, když třídíme daný statistický soubor podle vzniku jeho jednotlivých členů. Např. podle roku, podle čtvrtletí, měsíce, apod.

## **Druhy třídění**

Podle účelu, který lze zkoumáním statistického souboru dosáhnout, rozeznáváme třídění:

- typologické,
- analytické,
- strukturální.

Typologické třídění je třídění, při kterém se vymezují typy stejnorodé z hlediska zkoumaných vlastností. Toto třídění je velmi obtížné a jeho úkolem není pouze zkoumat složení.

Třídění analytické osvětluje složení statistického souboru a vztahy mezi tímto složením. Analytické třídění slouží k bezprostřednímu úkolu rozboru.

Strukturální třídění se nazývá takové třídění, jehož jedním z úkolů je odhalit složení a vývojové změny v souboru formálně stejných jednotek.

## **Poměrná čísla a indexy**

### Poměrná čísla

Spolu s tříděním je pro statistický soubor nejpříznivějším postupem srovnávání, z toho je nejvýznamnější poměrné srovnávání, tj. srovnávání dvou údajů nebo ukazatelů poměrným číslem. Poměrná čísla vznikají jako podíl (poměr, koeficient) dvou nebo více údajů

$$k = A/B$$

kde: A...srovnávaný údaj

B...základ poměrného srovnávání

Při výpočtu není třeba zvláštní techniky, ale tím větší pozornost se musí věnovat logické stránce poměrných čísel, zvláště obsahové náplni, účelu srovnávání, volbě základu, atd.

### **Střední hodnoty**

Statistické soubory jsou velmi rozsáhlé, proto statistika hledá charakteristicky všeobecné úrovně - čísla, která by nás pokud možno jednoduchým způsobem informovala o kvantitativních vlastnostech zkoumaných jevů. Takovými zevšeobecněnými charakteristikami jsou střední hodnoty:

Jsou velmi důležité pro vzájemné porovnávání statistických souborů. Jejich hlavní význam je v tom, že umožňují jednoduché a přehledné pozorování úrovně zkoumaných jevů ve dvou nebo více souborech.

Rozdělují se na:

- a) průměry,
- b) další střední hodnoty.

ad a) Průměry jsou střední hodnoty stanovené výpočtem. Dělí se na průměry:

- aritmetický,
- harmonický,
- geometrický,
- chronologický.

ad b) jsou určené polohou:

- medián,
- modus,
- kvartily.

## **Průměry**

### Aritmetický průměr

Pro své vlastnosti jde o nejpoužívanější střední hodnotu. Slouží k tomu, aby se mohly sjednotit značně rozdílné údaje. Je však jen určitým druhem orientační pomůcky v uspořádání veličin.

Aritmetický průměr lze rozdělit na:

- a) jednoduchý

$$\bar{x} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n x_i \quad (1)$$

x - hodnota jednotlivých znaků ve statistickém souboru

n - počet znaků, které sčítáme

- b) vážený

Poznámka: vážený aritmetický průměr se používá (pro usnadnění výpočtu), jestliže se některé hodnoty vyskytnou vícekrát. Při výpočtu přiřazujeme jednotlivým hodnotám takovou váhu, jakou četností je hodnota v celém souboru zastoupena.

### **Ukazatelé měnlivosti (variance - variability)**

Účelem středních hodnot je umožnění srovnávání znaku ve dvou či více souborech. Střední hodnoty však samy o sobě nemohou dostatečně charakterizovat statistický soubor, neboť nás neinformují o měnlivosti neboli variaci sledovaného znaku.

Ukazatelé měnlivosti vyjadřují rozdílnost působení komplexu společných podmínek na jednotlivé zkoumané hodnoty. S tím souvisí větší či menší stejnorodost (homogenita) souboru. Ukazatelé měnlivosti vyjadřují tedy stupeň stejnorodosti souboru a tím i sílu informace středních hodnot.

Mezi nejdůležitější ukazatele měnlivosti patří:

- a) variační rozpětí,
- b) kvantilové rozpětí a kvantilové odchylky,
- c) průměrná odchylka,
- d) směrodatná odchylka a rozptyl.

### **Regresní a korelační analýza**

Hlavním úkolem regresní a korelační analýzy je přispět k poznání příčinných vztahů mezi statistickými znaky. Východiskem k popisu statistických závislostí jsou pochopitelně statistické údaje.

Úkolem regresní a korelační analýzy je matematický popis systematických okolností, které provázejí statistické závislosti. Konkrétně se může jednat např. o zobrazení průběhu podmíněných průměrů vysvětlované proměnné v důsledku systematických změn hodnot jedné či většího počtu vysvětlujících proměnných.

Ještě častěji je snahou nalézt „idealizující“ matematickou funkci tak, aby co nejlépe vyjadřovala charakter závislosti a co nejvěrněji zobrazovala průběh změn podmíněných průměrů závisle proměnné. Tato matematická funkce se nazývá regresní funkce.

Cílem regresní analýzy je co nejlepší přiblížení empirické (vypočítané) regresní funkce k hypotetické regresní funkci.

S uvedeným hlavním úkolem regresní analýzy souvisí řada dílčích úkolů. Patří mezi ně:

- shromáždit a matematicky formulovat apriorní představy o charakteru regresní funkce,
- formulovat naše představy (předpoklady) o souhrnném působení neuvažovaných statistických znaků,
- odhadnout empirickou regresní funkci na základě statistických pozorování,
- posoudit kvalitu empirické regresní funkce z hlediska důvodů a cílů statistického zjišťování.

Pokud se podaří vystihnout průběh závislosti „relativně nejlepší“ regresní funkcí, je otázka kvality regresní funkce souběžná s problémem tzv. síly (intenzity, těsnosti) závislosti.

Popis průběhu závislosti se provádí zpravidla tak, že se vystihuje daná závislost určitou „vyrovnávací“ analytickou funkcí. Za tyto regresní funkce se volí některé známé funkce z matematiky.

### ***3.1 Shrnutí kapitoly***

Všechny zde popsané metody, které jsou použity při zpracování mé disertační práce, plus situační analýza, budou využity k návrhu modelu harmonizace daňového systému v ČR. Situační analýza bude sloužit jako rozbor aktuální situace v daňovém sektoru. Matematicko-statistické metody mi poslouží při analýze získaných dat a v závěru k ověření správnosti mnou zamýšleného modelu harmonizace daňového systému v ČR. Veškeré metody budou v práci využity proto, že jednotlivé sazby daně tvoří časové řady a při jejich zpracování jsou tyto metody, dle mého názoru, značně vypovídající. V následujících kapitolách bude proveden návrh modelu harmonizace daňového systému a jeho příklad uplatnění v podmínkách českého tržního hospodářství.

Časovým úsekem budu v této práci nazývat rozhodnou dobou. Rozhodná doba při mém zkoumání bude kalendářní rok, za který bude zjištěna velikost sazby daně. Za věčné rozdělení statistické jednotky považuji daně a jejich konkrétní sazby. Evropská unie rozdělena na jednotlivé vybrané státy bude v následujícím považována za prostorové rozdělení statistické jednotky.



## 4 Návrh harmonizace daňového systému ČR ve vztahu k silniční dopravě

V této kapitole provedu analýzu získaných sazeb jednotlivých daní, která bude sloužit jako první krok k vytvoření modelu harmonizace daňového systému v ČR ve vztahu k silniční dopravě. V každém státě může každý z nás najít mnoho různých daní podle toho, jakým vývojem v minulosti ten který stát prošel. Proto jsem do analýzy daňových systémů, které mají vazbu na silniční dopravu, zahrnul tyto následující daně:

- Daň z příjmů fyzických osob
- Daň z příjmů právnických osob
- Spotřební daň z pohonných hmot (benzín, nafta)
- Daň z přidané hodnoty

Je samozřejmé, že k silniční dopravě se u nás vztahuje známá silniční daň, která má ovšem v ostatních vybraných státech EU specifickou formulaci a její zahrnutí do srovnání bylo problematické, proto byla vyňata z této analýzy.

Na základě možnosti získání informací o sazbách daní ve státech EU jsem vybral jako dostatečný statistický soubor 23 zemí patřících do EU, na kterých byl zjišťován jejich vývoj v letech 2000 až 2008. Dále je zde nutné říci, že mne z hlediska zkoumání sazeb daní nezajímaly základy daně, které jsou v každém státě jiné. Kdyby byly vzaty v potaz jak jednotlivé sazby, tak i jejich různorodé základy daně, nebylo by možné provést následující analýzu.

Dále je třeba se zmínit, že i jednotlivé sazby daní mají v zemích EU různý, ať už lineární, degresivní nebo progresivní průběh (právě z hlediska základu daně), proto jsou zde sazby daně, z nichž vychází mé následující výpočty, zastoupeny jednou průměrnou hodnotou, která byla určena z pohledu mé empirie v tomto sektoru.

U sazeb spotřební daně byla ponechána základní jednotka stanovení v EUR/1000 l, čímž se předešlo případným chybám ze zaokrouhlení v případě převodu této sazby na CZK.

Cílem této kapitoly bude tedy hypotéza o možnosti určení modelu harmonizace daňového systému v ČR pro subjekty v silniční dopravě. Při určování modelu harmonizace budu vycházet z následující analýzy daňových sazeb ve vybraných zemích EU za vybrané období.

## 4.1 Daň z příjmů fyzických osob

Tabulka 2 Sazby daně z příjmů fyzických osob v %

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Belgie	40,33	40,33	40,33	40,33	38	38	38	38	38
Česká republika	23	23	23	23	23	23	22	22	15
Estonsko	26	26	26	26	26	24	23	22	21
Finsko	22,56	22,56	21	21,6	21,6	21,6	21,6	20	20
Francie	*	*	22,375	22,375	22,375	22,375	22,375	32,33	32
Irsko	31	31	31	31	31	31	31	31	31
Itálie	31,6	31,6	31,6	33,4	33,4	34,5	34,5	34,5	32
Kypr	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Litva	33	33	33	33	33	33	27	27	27
Lotyšsko	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Lucembursko	17,55	17,55	17,55	17,55	17,55	17,55	17,55	17,55	17,55
Maďarsko	28	28	28	28	28	28	27	27	27
Malta	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Německo	35,7	34,2	34,2	34,2	32	28,5	28,5	28,5	28,5
Nizozemí	41,325	40,98	40,98	40,98	40,98	40,98	40,98	40,98	40,98
Portugalsko	28,8	28,79	28,78	28,77	28,76	28,75	28,6	28,5	28,5
Rakousko	35,75	35,75	35,75	35,75	35,75	35,5	35,5	35,5	35,5
Řecko	27	27	28,3	28,3	28,3	28,3	28,3	28,3	29
Slovensko	26,2	26,2	26,2	26,2	19	19	19	19	19
Slovinsko	35,6	35,6	35,6	35,6	35,4	35,4	35,4	28	28
Španělsko	28	28	28	29,8	29,8	29,8	29,8	29,8	30
Švédsko	31	31	31	31	31,5	31,5	31,5	31,5	31,5
Velká Británie	24	24	24	24	24	24	24	24	23
Průměr	29,2	29,1	28,8	29,0	28,5	28,3	27,9	27,8	27,4
Směr. odch.	5,83	5,73	5,84	5,85	5,93	5,96	5,95	5,83	6,26
Medián	28	28	28	28,3	28,3	28,3	27	28	28
Modus	25	25	25	25	25	25	25	25	25

Zdroj: Autor, Eurostat

Pozn. údaj nebyl získán

Předcházející tabulka souhrnně ukazuje vývoj sazeb daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých státech EU. Jelikož se jedná o nesourodou množinu hodnot sazeb je nutné pro snazší následnou práci tyto hodnoty za jednotlivé roky zprůměrovat. Pro volbu následného srovnávání a budoucího vývoje daňové sazby využijí střední hodnotu zkoumaného souboru dat, která se nejčastěji určuje těmito třemi způsoby:

1. **Průměr** - aritmetický průměr, který je vypočten součtem skupiny čísel a jeho následným vydělením počtem těchto čísel.

$$\bar{x}_j = \frac{\sum x_{i,j}}{n_j} \quad (4)$$

kde  $\bar{x}_j$  je označení aritmetického průměru v j-tém roce

$x_{i,j}$  je velikost daně v i-té zemi a j-tém roce

$n_j$  je počet daní v j-tých letech

$i$  je označení pro řádek tabulky jdoucí od 1 do n

$j$  je označení pro sloupec tabulky jdoucí od 1 do n

Dále jsou v tabulce pro názornost uvedeny směrodatné odchylky, které jsou kvadratickým průměrem odchylek jednotlivých hodnot od průměru. Směrodatnou odchylku absolutních neuspořádaných údajů lze vyjádřit vzorcem:

$$\sigma_j = \sqrt{\frac{\sum (x_{i,j} - \bar{x}_j)^2}{n_j}} \quad (5)$$

kde  $\sigma_j$  je směrodatná odchylka v j-tých letech

$x_{i,j}$  je velikost daně v i-té zemi a j-tém roce

$\bar{x}_j$  je označení aritmetického průměru v j-tém roce

$n_j$  je počet daní v j-tých letech

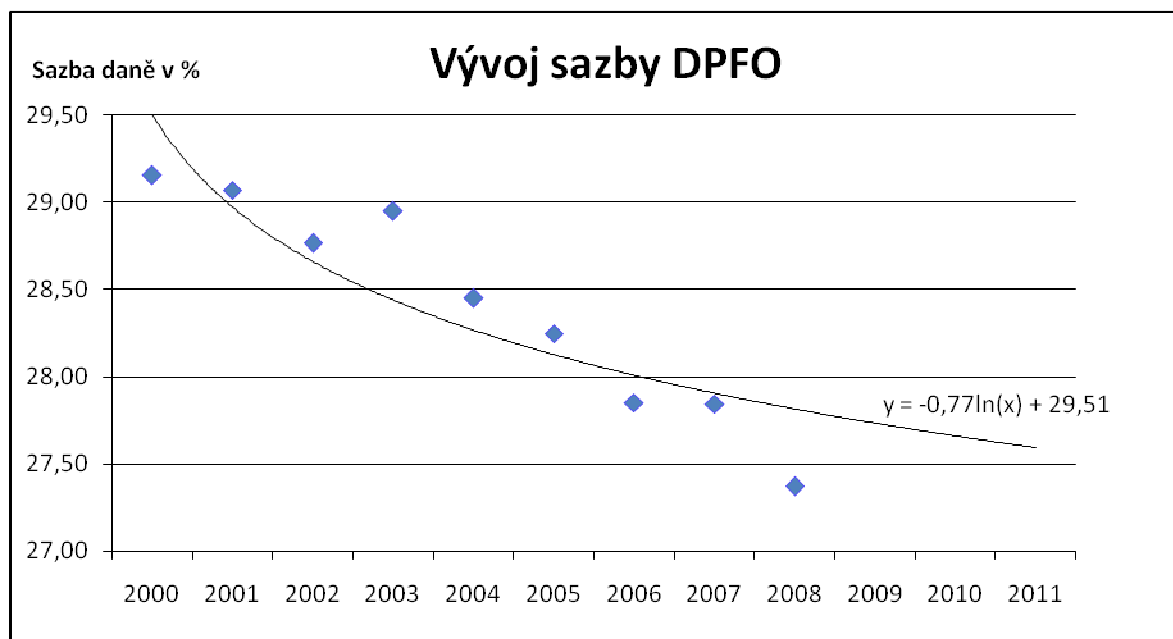
$i$  je označení pro řádek tabulky jdoucí od 1 do n

$j$  je označení pro sloupec tabulky jdoucí od 1 do n

2. **Medián** je prostřední číslo ve skupině čísel, kdy má polovina čísel hodnotu vyšší než medián a polovina čísel hodnotu nižší než medián. Pro nalezení mediánu daného souboru stačí hodnoty seřadit podle velikosti a vzít hodnotu, která se nalézá uprostřed seznamu. Pokud má soubor sudý počet prvků, obvykle se za medián označuje aritmetický průměr hodnot na místech  $n/2$  a  $n/2+1$  v seřazeném souboru dat.
3. **Modus** je hodnota, která se v daném statistickém souboru vyskytuje nejčastěji (je to hodnota znaku s největší relativní četností). Představuje jakousi typickou hodnotu sledovaného souboru a jeho určení předpokládá roztřídění souboru podle obměn znaku.

Ze středních hodnot uvedených v tabulce č. 2 využiji pro následující budoucí vývoj daňové sazby hodnoty aritmetického průměru, jelikož střední hodnota modus neudává pro práci s daty potřebné hodnoty (ukazují pouze, že dva nebo více států mají sazbu daně v této výši) a hodnoty mediánu jsou aproximující hodnotám aritmetického průměru.

**Obrázek 1 Graf průměrných sazeb daně z příjmů fyzických osob s odhadem regresní funkce a vývojem na roky 2009-2011**



Zdroj: Autor

Hodnoty průměru zobrazené na obrázku vykazují postupnou klesající tendenci vývoje průměrných sazeb v celé EU. Na základě empirie a experimentů, provedených se zadanými daty, proložím tyto průměry logaritmickou funkcí, která mi vykazuje spolehlivost k základnímu souboru hodnot okolo 88 %. Ostatní funkce, které sice vykazují vyšší spolehlivosti proložení dat, byly ze znalosti problematiky vyloučeny, jelikož vykazují v poslední fázi, důležité pro budoucí vývoj, strmě klesající průběh v důsledku nízké průměrné hodnoty v roce 2008, kterou lze zdůvodnit snížením sazby daně z příjmů v ČR o 7 %.

Logaritmická funkce má potom, již v grafu uvedený, tvar:

$$y = -0,77 \ln(x) + 29,51$$

Z této funkce se mohu přesněji pokusit o vyjádření budoucích sazeb daně z příjmů fyzických osob pro roky:

Rok	Sazba daně v %
2009	27,74 %
2010	27,66 %
2011	27,59 %

Zdroj: Autor

Z těchto sazeb je patrné, že v blízké budoucnosti bude buď docházet k neustálému postupnému snižování sazeb daně z příjmů fyzických osob nebo se její vývoj bude pohybovat v průměru za celou EU okolo hodnoty 28 %.

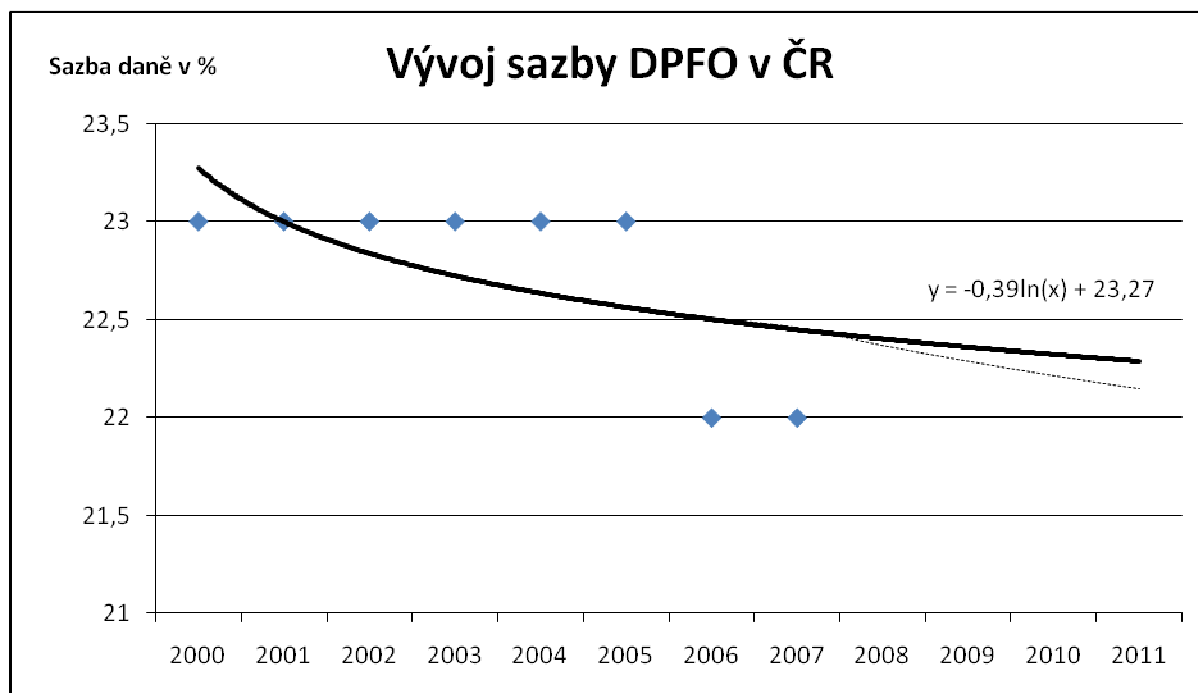
Následující graf a tabulka ukazuje vývoj sazeb daně z příjmů fyzických osob v ČR. Tento vývoj je proložen logaritmickou funkcí a je stanovena hodnota vývoje daně na následující tři roky, přičemž je zde tento budoucí vývoj zohledněn i na základě v tabulce vypočítaných absolutních přírůstků vývoje sazby daně v EU, které jsou použity pro výpočet budoucích hodnot vývoje sazeb v ČR (v grafu se jedná o tenkou čerchovanou čáru).

**Tabulka 3 Vývoj sazeb daně z příjmů fyzických osob na základě absolutních přírůstků sazeb daně fyzických osob ve zkoumaném vzorku EU**

	Vývoj sazeb DPFO v EU (%)	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb DPFO v ČR (%)	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb DPFO v ČR na základě absolutních přírůstků EU (%)
2007	27,90		22,46		
2008	27,82	0,090	22,41	0,046	22,37
2009	27,74	0,081	22,37	0,041	22,29
2010	27,66	0,073	22,33	0,037	22,21
2011	27,59	0,066	22,30	0,033	22,15

Zdroj: Autor

**Obrázek 2 Graf vývoje sazeb daně z příjmů fyzických osob v ČR s jejich proložením a odhadem do roku 2011**



Zdroj: Autor

Předchozí tabulka a s tím spojený graf znázorňují průběh sazeb s proložením těchto sazeb matematickou funkcí a znázornění vývoje do budoucna se snahou zjistit, jak se vývoj sazeb za ČR odlišuje od absolutního vývoje sazeb ve zkoumaných státech EU.

Graf názorně vykazuje, že trend vývoje sazeb daně z příjmů fyzických osob v ČR má podobný průběh jako v celé EU.

## 4.2 Daň z příjmů právnických osob

Tabulka 4 Sazby daně z příjmů právnických osob za zkoumané státy EU v %

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Belgie	40,17	40,17	40,17	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99
Česká republika	31	31	31	31	28	26	24	24	21
Dánsko	28	28	28	28	28	28	28	25	25
Estonsko	26	26	26	26	26	24	23	22	21
Finsko	26	26	26	26	26	26	26	26	26
Francie	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	34
Irsko	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Itálie	36	36	36	34	34	34	33	33	34
Kypr	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Litva	14	14	14	14	14	14	14	14	15
Lotyšsko	15	15	15	15	15	15	15	15	15
Lucembursko	22,88	22,88	22,88	22,88	22,88	22,88	22,88	27,66	30,38
Maďarsko	18	18	18	18	16	16	16	20	25
Malta	35	35	35	35	35	35	35	35	35
Německo	35	25	25	26,5	25	25	25	25	25
Nizozemí	32,5	32,5	32,5	32,5	32,5	32,5	27,55	26,8	25,5
Portugalsko	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Rakousko	34	34	34	34	31	25	25	25	25
Řecko	37,5	37,5	35	30	30	28	25,5	22,5	25
Slovensko	29	29	25	25	19	19	19	19	19
Slovinsko	25	25	25	25	25	25	25	23	23
Španělsko	35	35	35	35	35	35	35	35	35
Švédsko	30	30	30	30	30	28	28	28	28
Velká Británie	30	30	30	30	30	30	30	30	26
Průměr	28,21	27,79	27,52	27,03	26,39	25,80	25,33	25,29	25,39
Směrod. odch.	7,45	7,33	7,22	6,59	6,74	6,60	6,41	6,24	6,15
Medián	29,50	28,50	27,00	27,25	27,00	25,50	25,00	25,00	25,00
Modus	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00

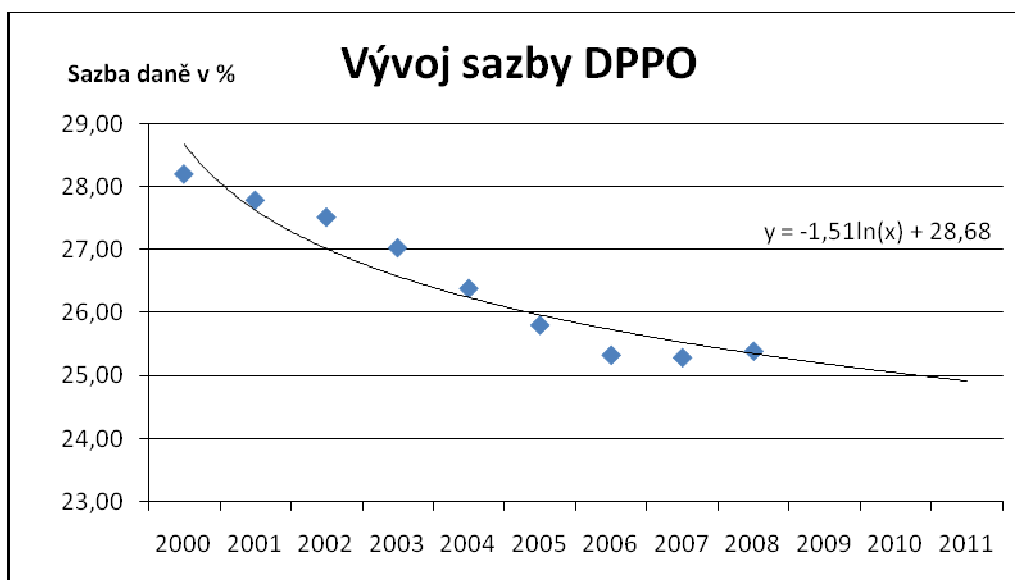
Zdroj: Autor, Eurostat

Předcházející tabulka souhrnně ukazuje vývoj sazeb daně z příjmů právnických osob v jednotlivých státech EU. Pro následné srovnávání a budoucí vývoj sazby daně jsou tyto údaje za jednotlivé roky zprůměrovány pomocí aritmetického průměru (4), dále jsou zde také vyjádřeny směrodatná odchylka podle vzorce (5), medián a modus.

Na základě zjištěných údajů z tabulky č. 4 a vypočítaných průměrů se následně pokusím o vyjádření vývoje sazby daně z příjmů právnických osob na roky 2009 a 2010

pomocí hodnot aritmetického průměru. Nejprve si znázorním průběh těchto průměrných sazeb daně a pokusím se empiricky odhadnout regresní funkci.

**Obrázek 3 Graf vývoje průměrných sazeb daně z příjmů právnických osob za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011**



Zdroj: Autor

Hodnoty průměru zobrazené na obrázku vykazují postupnou klesající tendenci vývoje sazeb v celé EU. Na základě empirie proložím tyto průměry logaritmickou funkcí, která mi vykazuje spolehlivost k základnímu souboru hodnot okolo 95 %.

Logaritmická funkce má potom tento tvar:

$$y = -1,51 \ln x + 28,68$$

Z této funkce se mohu přesněji pokusit o vyjádření sazeb daně z příjmů právnických osob pro roky:

Rok	Sazba daně v %
2009	25,20
2010	25,06
2011	24,93

Zdroj: Autor

Z těchto hodnot opět mohu usuzovat na výši sazeb daně z příjmů právnických osob, tak jak bude probíhat jejich průměrný vývoj v EU, bude se pohybovat okolo sazby 25 %.

Jako u předešlé sazby je zde názorně graficky stanoven vývoj sazby daně v ČR, přičemž jeden vývoj vychází z regresní funkce, která byla použita na vývoj sazby v EU a druhý vývoj je vypočten ze základních sazeb v ČR na základě absolutního přírůstku sazeb v EU (v grafu znázorněno čerchovanou čarou).

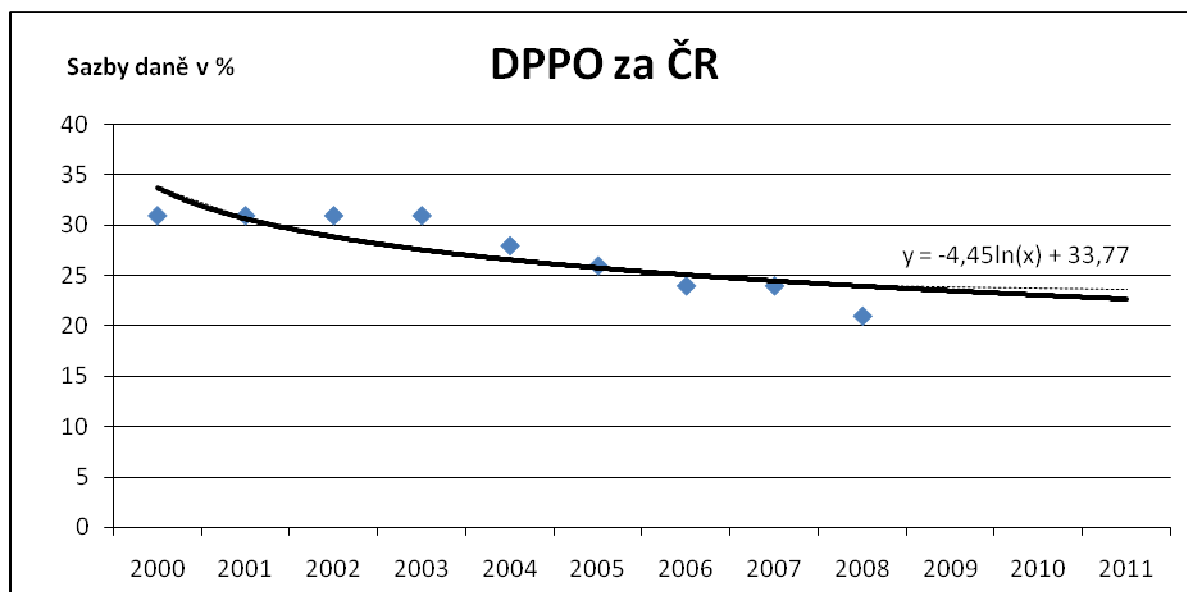


**Tabulka 5 Vývoj sazeb daně z příjmů právnických osob v ČR na základě absolutních přírůstků EU**

	Vývoj sazeb DPPO v EU	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb DPPO v ČR	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb DPPO v ČR na základě absolutních přírůstků EU
2008	25,36		23,99		
2009	25,20	0,159	23,52	0,469	23,83
2010	25,06	0,143	23,10	0,424	23,69
2011	24,93	0,131	22,71	0,387	23,56

Zdroj: Autor

**Obrázek 4 Graf vývoje sazeb daně z příjmů právnických osob na ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU**



Zdroj: Autor

Opět je na grafickém znázornění patrné, že mnou předpokládaný vývoj sazeb DPPO v ČR a vývoj této sazby na základě určení dle absolutních přírůstků sazeb ve státech EU, je podobný. Z grafu se dá odvodit, že sazby DPPO v ČR v průměru kopírují vývoj průměrné sazby za zkoumané státy EU.

### 4.3 Spotřební daň z benzínu

Tabulka 6 Sazby spotřební daně z benzínu ve zkoumaných státech EU v EUR/1000 l

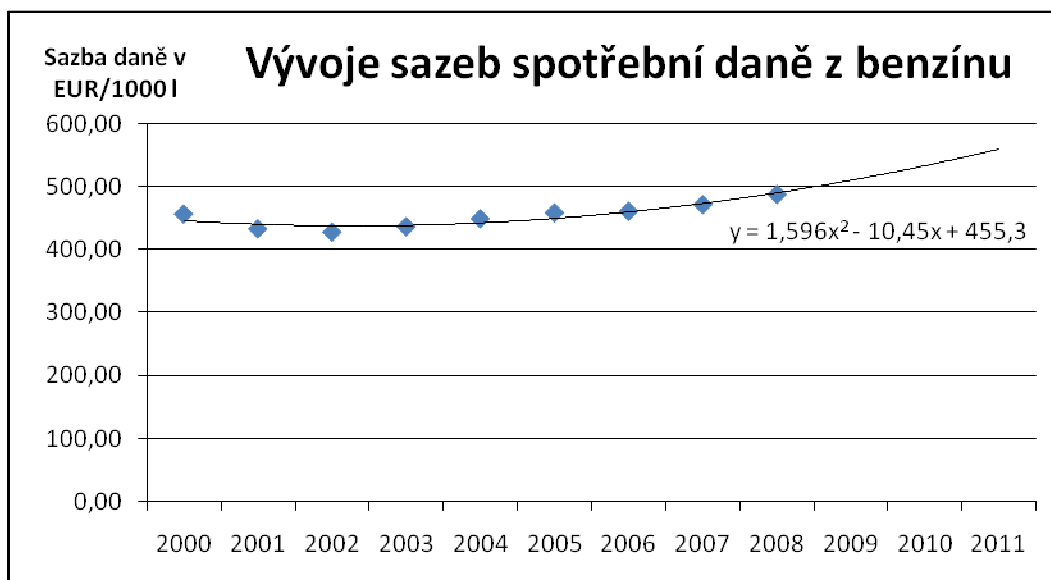
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Belgie	556,6	507	507,9	492,1	508	564,2	585	590	613,3
Česká republika	332,2	325,3	356,8	343	371	390	400	430	473,6
Dánsko	493,9	548	539,4	537,7	538	541,9	515	540	550
Estonsko	227	224,4	223,7	224	235	235,5	255,4	290	290
Finsko	632,5	560	592,1	619	588	597,3	610	590	570,5
Francie	661,1	574	611,5	589	589	589,2	615	600	605
Irsko	421,3	442,68	442,4	401,4	443	442,68	442,68	455,3	460
Itálie	627	542	541,8	541	542	558,6	560	560	560
Kypr	219	219	304,9	303	302,8	301,4	300,5	300	300
Litva	382,1	372	272,2	272,3	273	288,2	288,2	290	290
Lotyšsko	282	282	268,9	269	269,9	275,7	289,9	300	290
Lucembursko	419,1	372	372,1	380	442	442,1	440	460	460
Maďarsko	404,8	368	442,5	438	411	433,8	445	420	425
Malta	333	332	322,2	322	308,3	306,2	306	310	474,4
Německo	668,8	624	662,2	654	655	654,5	660	650	662,2
Nizozemí	654,5	627	323,5	616	665	664,9	605	660	670
Portugalsko	376,2	479	507,5	493,2	523	522,6	560	580	650
Rakousko	459,8	414	407	407	417	424,7	420	430	458,5
Řecko	334,4	296	306	296	296	296	310	310	335
Slovensko	253,5	269,9	297,4	298,3	387	401	400	450	460
Slovinsko	364,8	365	399,1	400,2	400,2	405,6	405	400	400
Španělsko	419,1	396	411,3	371	396	442,7	420	420	415
Švédsko	587,4	510	377,9	487,8	525	552,6	510	560	570
Velká Británie	849,2	742	775	720,1	694	675	720	725	730
Průměr	456,64	432,97	427,72	436,46	449,13	458,60	460,95	471,68	488,02
Směrod. odch.	161,04	135,65	136,49	134,82	130,77	129,92	129,52	129,10	128,65
Medián	419,10	405,00	403,05	404,20	429,50	442,39	441,34	452,65	466,80
Modus	419,10	372,00	-	-	-	-	400,00	590,00	290,00

Zdroj: Autor, Eurostat

Předcházející tabulka souhrnně ukazuje vývoj sazeb spotřební daně z benzínu v jednotlivých státech EU. Pro následné srovnávání a budoucí vývoj sazby daně do budoucna jsou tyto údaje za jednotlivé roky zprůměrovány pomocí aritmetického průměru (4) a jsou zde také vyjádřeny směrodatná odchylka podle vzorce (5), medián a modus.

Na základě zjištěných údajů z tabulky č. 6 a vypočítaných průměrů se následně pokusím o vývoj sazeb spotřební daně z benzínu na roky 2009 až 2011. Nejprve si znázorním průběh těchto průměrných sazeb daně a empirický odhad regresní funkce.

**Obrázek 5 Graf vývoje průměrných sazeb spotřební daně z benzínu za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011**



Zdroj: Autor

Hodnoty průměru zobrazené na obrázku vykazují postupnou rostoucí tendenci vývoje sazeb v celé EU. Na základě empirie proložím tyto průměry polynomickou funkcí druhého stupně, která nám vykazuje spolehlivost k základnímu souboru hodnot okolo 93 %.

Tato funkce má potom již v grafu uvedený tvar:

$$y = 1,596x^2 - 10,45x + 455,3$$

Z této funkce se mohu přesněji pokusit o vyjádření sazeb spotřební daně z benzínu pro roky:

	Sazba daně v EUR/1000 l
2009	490,52
2010	510,40
2011	533,46

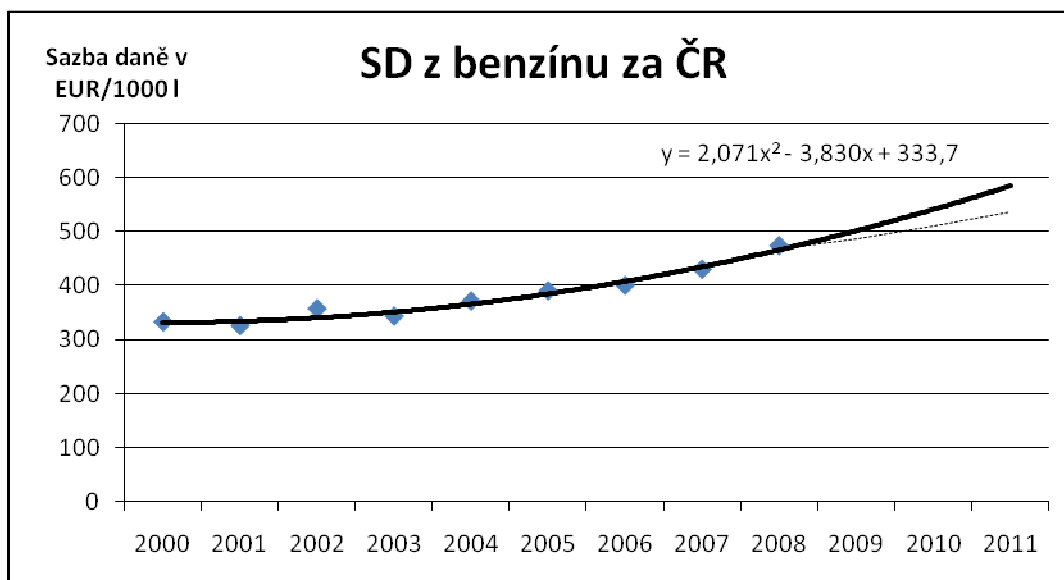
Zdroj: Autor

**Tabulka 7 Vývoj sazeb spotřební daně v ČR na základě absolutních přírůstků EU**

	Vývoj sazeb SD v EU	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb SD v ČR	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb SD v ČR na základě absolutních přírůstků EU
2008	490,52		466,98		
2009	510,40	19,874	502,50	35,519	486,86
2010	533,46	23,066	542,16	39,661	509,92
2011	559,72	26,258	585,96	43,803	536,18

Zdroj: Autor

Obrázek 6 Graf vývoje sazeb spotřební daně v ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU



Zdroj: Autor

U této sazby daně došlo v její minulosti ke skokovému navyšování a tudíž, jak je patrné z grafu, se vývoj sazeb do let následujících za ČR rozchází s vývojem sazeb daně určených na základě absolutních přírůstků EU.

Pro následné zkoumání je třeba znovu zdůraznit, že volba sazby daně v EUR/1000 l je problematická, z důvodu proměnlivého kurzu EUR a CZK.

#### 4.4 Spotřební daň z nafty

Tabulka 8 Sazby spotřební daně z nafty ve zkoumaných státech EU v EUR/1000 l

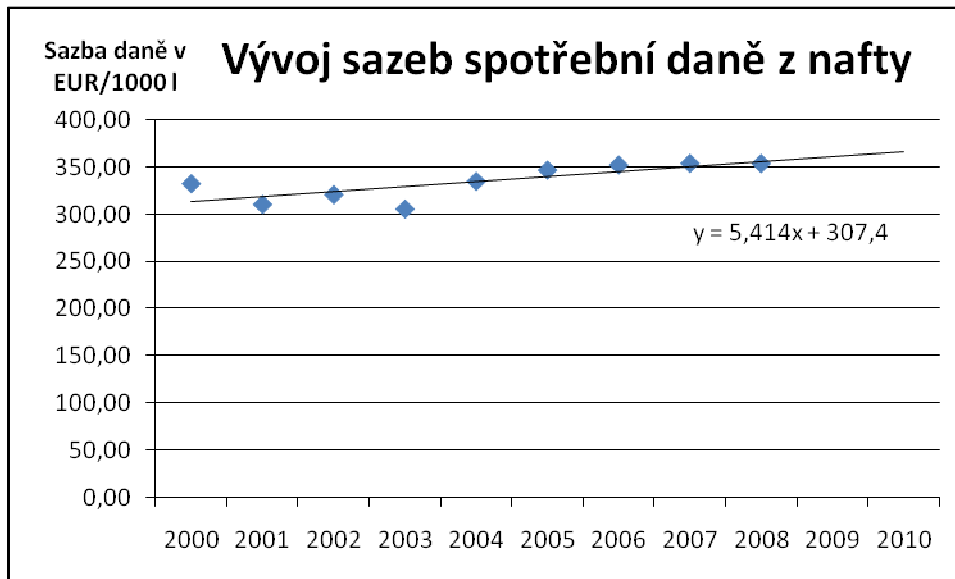
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Belgie	326,7	290	290	290,3	315	332,9	325	330	340
Česká republika	249,7	244,6	268,2	239,4	312	327,7	300	360	398
Dánsko	338,8	370	388,9	370,5	405	367,1	367,5	370	340
Estonsko	158	163,7	163,2	194,6	235	293,9	245	250	250
Finsko	366,3	305	332,7	313	319	346,8	341	320	280
Francie	460,9	376	389	391,9	417	416,9	430	430	430
Irsko	366,3	368,1	302	326,7	368	368,1	368,1	370	395
Itálie	430,1	403	403,2	403,1	403	403,2	420	420	420
Kypr	134,2	135	191,9	220,5	245,8	246,6	250	250	200
Litva	241,9	253	210,2	134	245	245,9	245	250	190
Lotyšsko	170,1	176	168	198,2	211,3	235,5	236	260	223,3
Lucembursko	284,9	253	260,4	253	268	265,4	290	290	290
Maďarsko	348,7	317,3	349,4	270,4	338	358,4	350	350	350
Malta	256,7	255	247,1	247	244,2	242,7	332	250	332,5
Německo	460,9	440	478,1	378,5	470	470,4	625	470	478
Nizozemí	376,2	345	330	331,3	366	380,4	397	380	365
Portugalsko	277,2	272	299,8	246	308	308,3	197,5	360	360
Rakousko	319	282	282	302,5	302	310,1	332	340	361
Řecko	283,8	245	245	254,9	245	245	239	270	280
Slovensko	246,8	256,2	283	283,4	365	375,1	418	420	430
Slovinsko	318	318	278,4	288,9	301	338	303	320	320
Španělsko	298,1	294	293,7	294	294	368,1	298	300	280
Švédsko	383,9	337	487,8	349,9	365	406,1	391	410	473,3
Velká Británie	879,2	742	750,4	739,9	694	675	760	730	710
Průměr	332,35	310,04	320,52	305,08	334,85	346,98	352,50	354,17	354,00
Směrod. odch.	141,73	115,36	121,82	111,40	99,00	92,35	121,97	100,62	107,46
Medián	318,50	292,00	291,85	289,60	313,50	342,40	332,00	345,00	345,00
Modus	366,30	253,00	-	-	245,00	368,10	245,00	250,00	280,00

Zdroj: Autor, Eurostat

Předcházející tabulka souhrnně ukazuje vývoj sazeb spotřební daně z nafty v jednotlivých státech EU. Pro následné srovnávání a budoucí vývoj sazby daně jsou tyto údaje za jednotlivé roky zprůměrovány pomocí aritmetického průměru (4) a je zde také vyjádřena směrodatná odchylka podle vzorce (5).

Na základě zjištěných údajů z tabulky č. 8 a vypočítaných průměrů se následně pokusím o vývoje sazeb spotřební daně z nafty na roky 2009 a 2010. Nejprve si znázorním průběh těchto průměrných sazeb daně a pokusím se empiricky odhadnout regresní funkci.

Obrázek 7 Graf vývoje průměrných sazeb spotřební daně z nafty za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011



Zdroj: Autor

Hodnoty průměru zobrazené na obrázku vykazují postupnou rostoucí tendenci vývoje sazeb v celé EU. Na základě empirie proložím tyto průměry lineární funkcí.

Tato funkce má potom již v grafu uvedený tvar:

$$y = 5,414x + 307,4$$

Z této funkce se můžeme přesněji pokusit o vyjádření sazeb spotřební daně z nafty pro roky:

	Sazba daně v EUR/1000 l
2009	361,54
2010	366,95
2011	372,37

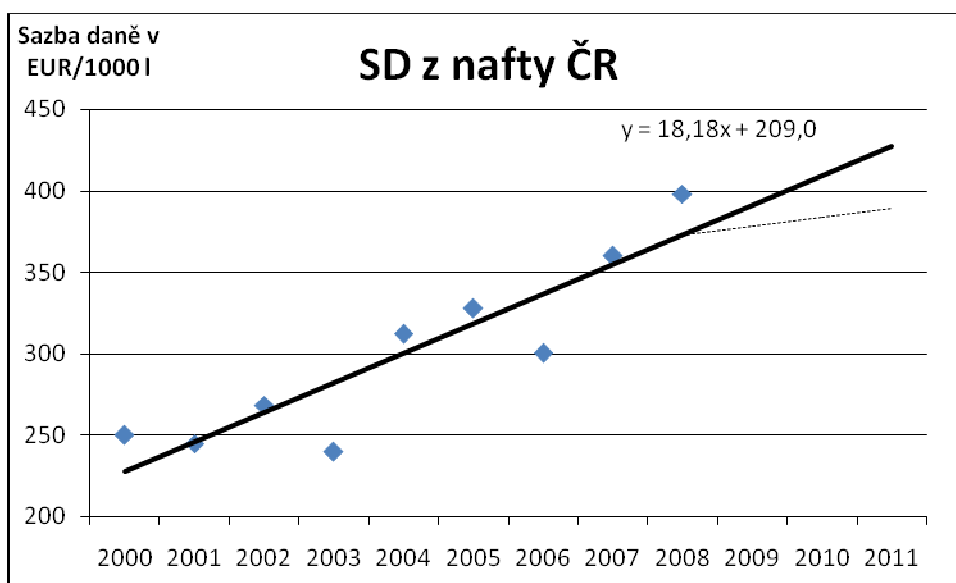
Zdroj: Autor

**Tabulka 9 Vývoj sazeb spotřební daně v ČR na základě absolutních přírůstků EU**

	Vývoj sazeb SD v EU	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb SD v ČR	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb SD v ČR na základě absolutních přírůstků EU
2008	356,12		372,62		
2009	361,54	5,414	390,80	18,18	378,03
2010	366,95	5,414	408,98	18,18	383,45
2011	372,37	5,414	427,16	18,18	388,86

Zdroj: Autor

**Obrázek 8 Graf vývoje sazeb spotřební daně v ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU**



Zdroj: Autor

Zde je opět patrné, že v ČR docházelo k sice lineárnímu, ale skokovému růstu sazby daně oproti vývoji průměrné sazby daně za EU. Tudíž vývoj sazby daně je tímto skokovým nárůstem také ovlivněn. Již v současnosti se sazby spotřební daně z nafty v ČR pohybují „vysoko“ nad průměrnými sazbami spotřební daně z nafty ve zkoumaných zemích EU.

## 4.5 Daň z přidané hodnoty

Tabulka 10 Sazby daně z přidané hodnoty ve zkoumaných zemích EU v %

		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Základní sazba	Belgie	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Česká republika	22	22	22	22	19	19	19	19	19
	Dánsko	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	Estonsko	18	18	18	18	18	18	18	18	18
	Finsko	22	22	22	22	22	22	22	22	22
	Francie	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6
	Irsko	21	20	21	21	21	21	21	21	21
	Itálie	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Kypr	15	15	15	15	15	15	15	15	15
	Litva	18	18	18	18	18	18	18	18	18
	Lotyšsko	18	18	18	18	18	18	18	18	18
	Lucembursko	15	15	15	15	15	15	15	15	15
	Maďarsko	25	25	25	25	25	25	20	20	20
	Malta	15	15	15	15	18	18	18	18	18
	Německo	16	16	16	16	16	16	16	16	19
	Nizozemí	17,5	19	19	19	19	19	19	19	19
	Portugalsko	17	17	19	19	21	21	21	21	21
	Rakousko	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Řecko	18	18	18	18	18	19	19	19	19
	Slovensko	23	23	23	20	19	19	19	19	19
Slovinsko	20	20	20	20	20	20	20	20	20	
Španělsko	16	16	16	16	16	16	16	16	16	
Švédsko	25	25	25	25	25	25	25	25	25	
Velká Británie	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	
Průměr		19,36	19,38	19,50	19,38	19,42	19,46	19,25	19,25	19,38
Směrod. odch.		3,09	3,05	3,02	2,94	2,78	2,76	2,52	2,52	2,43
Medián		18,80	19,30	19,30	19,30	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00
Modus		18,00	18,00	18,00	18,00	18,00	19,00	19,00	19,00	19,00
Snižená sazba	Belgie	6	6	6	6	6	6	6	9	9
	Česká republika	5	5	5	5	5	5	5	5	9
	Dánsko	není								
	Estonsko	5	5	5	5	5	5	5	5	5
	Finsko	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
	Francie	3,8	3,8	3,8	3,8	3,8	3,8	3,8	3,8	3,8
	Irsko	8,35	8,4	8,4	8,4	9,15	9,15	9,15	9,15	9,15
	Itálie	7	7	7	7	7	7	7	7	7
	Kypr	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5
	Litva	7	7	7	7	7	7	7	7	7
	Lotyšsko	9	9	9	9	5	5	5	5	5



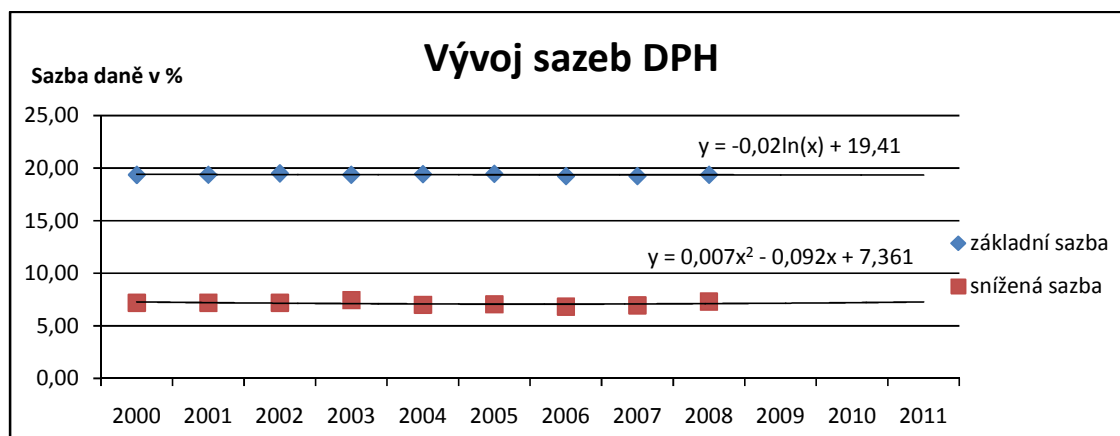
Lucembursko	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5	7
Maďarsko	10	10	10	10	10	10	10	5	5	5
Malta	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Německo	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
Nizozemí	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Portugalsko	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
Rakousko	10	10	10	10	10	10	10	10	10	11
Řecko	6	6	6	8	8	9	9	9	9	6,75
Slovensko	10	10	10	14	.-	.-	.-	.-	.-	10
Slovinsko	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
Španělsko	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5
Švédsko	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9
Velká Británie	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Průměr	7,18	7,18	7,18	7,44	7,00	7,04	6,82	6,95	7,31	
Směrod. odch.	2,18	2,18	2,18	2,51	2,17	2,20	2,14	2,18	2,17	
Medián	7	7	7	7	6,75	6,75	6,25	6,75	7	
Modus	5	5	5	5	5	5	5	5	5	

Zdroj: Autor, Eurostat

Předcházející tabulka souhrnně ukazuje vývoj sazeb daně z přidané hodnoty, a to jak sazby základní, tak sazby snížené v jednotlivých státech EU. Pro následné srovnávání a budoucí vývoj sazby daně jsou tyto údaje za jednotlivé roky zprůměrovány pomocí aritmetického průměru (4) a je zde také vyjádřena směrodatná odchylka podle vzorce (5).

Na základě zjištěných údajů z tabulky č. 10 a vypočítaných průměrů se následně pokusím o vývoj sazeb daně z přidané hodnoty na roky 2009 a 2010. Nejprve si znázorním průběh těchto průměrných sazeb daně a pokusím se empiricky odhadnout regresní funkci.

**Obrázek 9 Graf vývoje průměrných sazeb daně z přidané hodnoty za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011**



Zdroj: Autor

Hodnoty průměru zobrazené na obrázku vykazují relativně stabilní tendenci vývoje sazeb v celé EU. Na základě empirie proložím tyto průměry logaritmickou funkcí pro základní sazby a polynomicickou druhého stupně pro sníženou sazbu.

Funkce pro základní sazby DPH má potom již v grafu uvedený tvar:

$$y = -0,02\ln(x) + 19,41$$

Funkce pro sníženou sazbu DPH má tento tvar:

$$y = 0,007x^2 - 0,092x + 7,361$$

Z těchto funkcí se mohu přesněji pokusit o vyjádření sazeb DPH v rámci EU pro roky:

	Základní sazba DPH v %	Snížená sazba DPH v %
2009	19,36	7,14
2010	19,36	7,20
2011	19,36	7,26

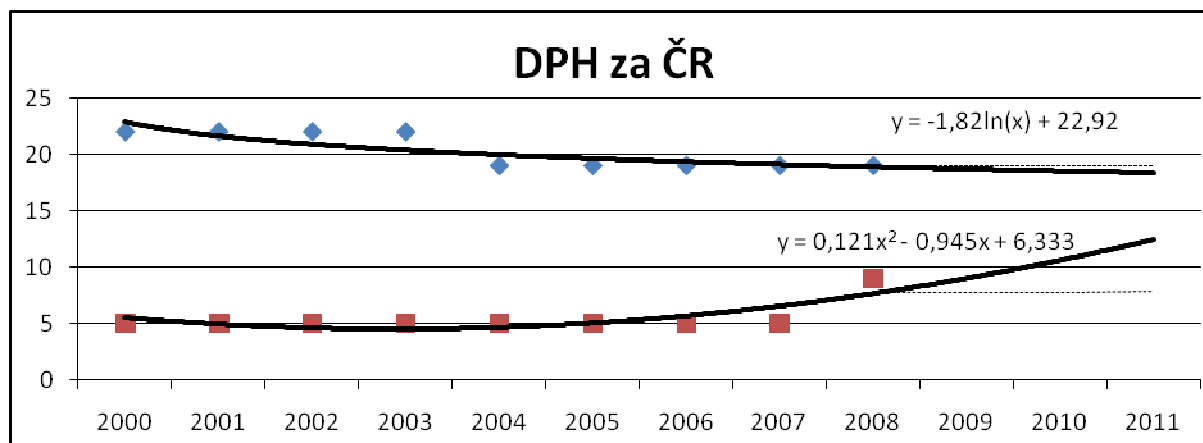
Zdroj: Autor

**Tabulka 11 Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v ČR na základě absolutních přírůstků EU**

Základní sazba DPH					
	Vývoj sazeb v EU	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb v ČR	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb v ČR na základě absolutních přírůstků EU
2008	19,36		18,94		
2009	19,36	0,002	18,75	0,191	18,94
2010	19,36	0,001	18,58	0,172	18,95
2011	19,36	0,001	18,42	0,157	18,95
Snížená sazba					
	Vývoj sazeb v EU	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb v ČR	Absolutní přírůstky	Vývoj sazeb v ČR na základě absolutních přírůstků EU
2008	7,10		7,63		
2009	7,14	0,041	8,98	1,354	7,67
2010	7,20	0,055	10,58	1,596	7,73
2011	7,26	0,69	12,42	1,838	7,79

Zdroj: Autor

Obrázek 10 Graf vývoje sazeb daně z přidané hodnoty v ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU



Zdroj: Autor

Všechny vývojové sazby jsou samozřejmě relativní, v souvislosti s posledními událostmi na veškerých trzích budou nejspíš jednotlivé státy i orgány EU tyto sazby posouvat, a to tím směrem, aby docházelo k příznivému vývoji ekonomiky na jednotlivých trzích i v celé EU.

Daně tzv. harmonizované jsou ty daně, u nichž sazby daně ovlivňuje EU. Jedná se o spotřební daň a daň z přidané hodnoty.

Daně tzv. neharmonizované jsou ty daně, u nichž sazby daně ovlivňují vlády jednotlivých zemí EU. Jedná se o daň z příjmů FO a PO.

Z hlediska vývoje jak harmonizovaných tak neharmonizovaných daní je patrné, že z vypočítaných průměrných hodnot má vliv na výši sazeb hlavně skutečnost, jakým směrem se ubírá ekonomika buď jednotlivého členského státu EU nebo EU jako celku. U průměrných sazeb spotřební daně jak z benzínu, tak z nafty vyplývá snaha celé EU o omezení silniční dopravy, která tyto prostředky pro provoz nutně potřebuje. U průměrných sazeb DPH se projevuje snaha o relativně stabilní vývoj těchto sazeb. Porovná-li z předcházejících tabulek a grafů vývoj harmonizovaných a neharmonizovaných daní, pak je zde patrna snaha všech států o podporu podnikání a vysoké zaměstnanosti, a to z hlediska vývoje sazeb DPFO a DPPO. U vývoje spotřebních daní z benzínu i z nafty je zřetelné sice postupné, ale stále zvyšování sazby, ke kterému bude dle mého názoru docházet i v budoucích letech. U daně z přidané hodnoty lze sledovat snahu o postupné sblížení základní a snížené sazby.

Z této analýzy a znalosti skutečností z této analýzy vyplývající, je v následující kapitole vyjádřen model daňového systému v ČR z hlediska subjektů provozující silniční dopravu.

## 4.6 Harmonizace daňového systému

### 4.6.1 Přepočítání vybraných daňových sazeb na roky 2009 až 2011

Z předešlé části, kde jsem provedl analýzu vybraných daňových sazeb, které mají vztah se silniční dopravou, jsem přepočítal sazby těchto daní pro roky 2009 – 2011.

Tuto analýzu jsem provedl za období 2000 – 2008. Pomocí koeficientů průměru tempa růstu sazeb za období 2000 - 2008, jsem přepočítal jednotlivé sazby 2008 na roky 2009 – 2011. Matematicky je to vyjádřeno následujícím vzorcem.

$$k_i = \sum_{j=1}^n \frac{sd_{i,j}/sd_{i,j-1}}{n_i} \quad (6)$$

kde  $k_i$  ... koeficient přepočtu sazby  $i$ -té daně

$sd_{i,j}$  ... sazba  $i$ -té daně v  $j$ -tém roce

$n_i$  ... četnost sazeb  $i$ -té daně

$i$  ... daň, která ovlivňuje podnikání u jednotlivého silničního dopravce

$j$  ... roky sazeb daně, z kterých se vycházelo při výpočtu koeficientu

Následující tabulky souhrnně ukazují vypočítané koeficienty pro přepočítání sazeb  $i$ -té daně a to z hlediska vybraných zemí EU, tak i z pohledu ČR. Hodnota tohoto koeficientu stanoveného pro každou vybranou sazbu vyjadřuje trend vývoje daňových sazeb.

**Tabulka 12 Koeficienty přepočtu sazby  $i$ -té daně z evropských průměrů sazeb daní**

Průměrné sazby daně	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	<b>ki</b>
DPFO	29,16	29,07	28,77	28,95	28,45	28,25	27,85	27,85	27,37	
Tempo růstu DPFO	-	0,9971	0,9896	1,0063	0,9828	0,9929	0,9859	0,9998	0,9829	<b>0,9922</b>
DPPO	28,21	27,79	27,52	27,03	26,39	25,80	25,33	25,29	25,39	
Tempo růstu DPPO	-	0,9852	0,9903	0,9823	0,9761	0,9779	0,9815	0,9984	1,0041	<b>0,9870</b>
SD benzin	456,64	432,97	427,72	436,46	449,13	458,60	460,95	471,68	488,02	
Tempo růstu SD benzin	-	0,9482	0,9879	1,0204	1,0290	1,0211	1,0051	1,0233	1,0346	<b>1,0087</b>
SD nafta	332,35	310,04	320,52	305,08	334,85	346,98	352,50	354,17	354,00	
Tempo růstu SD nafta	-	0,9329	1,0338	0,9518	1,0976	1,0362	1,0159	1,0047	0,9995	<b>1,0091</b>
DPH - základní sazba	19,36	19,38	19,50	19,38	19,42	19,46	19,25	19,25	19,38	
Tempo růstu DPH zs	-	1,0011	1,0065	0,9936	1,0022	1,0021	0,9893	1,0000	1,0065	<b>1,0002</b>
DPH - snížená sazba	7,18	7,18	7,18	7,44	7,00	7,04	6,82	6,95	7,31	
Tempo růstu DPH ss	-	1,0003	1,0000	1,0363	0,9401	1,0065	0,9677	1,0200	1,0519	<b>1,0029</b>

Zdroj: Autor

**Tabulka 13 Koeficienty přepočtu sazby i-té daně z českých průměrů sazeb daní**

Průměrné sazby daně	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	ki
DPFO	23	23	23	23	23	23	22	22	15	-
Tempo růstu DPFO	-	1	1	1	1	1	0,9565	1	0,6818	<b>0,9548</b>
DPPO	31	31	31	31	28	26	24	24	21	-
Tempo růstu DPPO	-	1	1	1	0,9032	0,9286	0,9231	1	0,875	<b>0,9537</b>
SD benzín	332,2	325,3	356,8	343	371	390	400	430	473,6	-
Tempo růstu SD benzín	-	0,9792	1,0968	0,9613	1,0816	1,0512	1,0256	1,0750	1,1014	<b>1,0465</b>
SD nafta	249,7	244,6	268,2	239,4	312	327,7	300	360	398	-
Tempo růstu SD nafta	-	0,9796	1,0965	0,8926	1,3033	1,0503	0,9155	1,2000	1,1056	<b>1,0679</b>
DPH - základní sazba	22	22	22	22	19	19	19	19	19	-
Tempo růstu DPH zs	-	1	1	1	0,8636	1	1	1	1	<b>0,9830</b>
DPH - snížená sazba	5	5	5	5	5	5	5	5	9	-
Tempo růstu DPH ss	-	1	1	1	1	1	1	1	1,8	<b>1,1000</b>

Zdroj: Autor

V předcházejících tabulkách jsou vypočteny pomocné koeficienty vývoje sazeb daní, které tvoří součást obecného modelu harmonizace daňového systému. Je nutné zdůraznit, že při modelování jsem bral zřetel na jednoduchost výpočtu, ale s dostatečně vypovídajícími výsledky.

Poznámka: Výpočet lze provádět opakovaně, stačí jen doplnit sazby daně za další období. Z vypočítaných koeficientů je vidět, že trend vývoje sazeb daní v ČR a ve vybraných zemích EU má podobný směr.

Sazby vybraných daní stanovené pro roky 2009 – 2010 na základě analýzy z těchto sazeb za období 2000 – 2008 jsou v následující tabulce.

**Tabulka 14 Sazby vybraných daní stanovené pro roky 2009 - 2011**

Sazby daní/rok	2009	2010	2011
DPFO *1	21,82	21,65	21,48
DPFO *2	21,00	20,06	18,97
DPPO *1	20,72	20,46	20,19
DPPO *2	20,03	19,10	18,21
SD z benzínu *1	477,02	481,87	486,07
SD z benzínu *2	492,54	512,24	532,73
SD z nafty *1	401,62	405,28	408,98
SD z nafty *2	425,02	450,52	477,55
DPH – základní sazba *1	19,00	19,01	19,01
DPH – základní sazba *2	18,67	18,36	18,05
DPH – snížená sazba *1	9,03	9,05	9,08
DPH – snížená sazba *2	9,9	10,89	11,98

Zdroj: Autor

Pozn.:

\*1 – vyjádření harmonizovaného modelu daňového systému za pomoci údajů z tabulky 12

\*2 - vyjádření harmonizovaného modelu daňového systému za pomoci údajů z tabulky 13

U sazby daně z příjmů fyzických osob v ČR jsem zohlednil specifickou situaci roku 2008, pro který platí sazba 15 %, ale ve skutečnosti zavedením institutu super hrubé mzdy je podstatně vyšší, proto jsem pro přepočítání použil sazbu roku 2007.

#### 4.6.2 Obecný model harmonizace daňového systému

Jak jsem v předcházejícím uvedl, uvádím zde obecný model harmonizace daňového systému pro subjekty v silniční dopravě:

$$X = \sum_{i=1}^n zd_i \times (sd_i \times k_i^p) \quad (7)$$

kde X ...hodnota celkového daňového zatížení pro podnikatele v silniční dopravě,

$zd_i$  ...základ i-té daně v daném roce t,

$sd_i$  ...sazba i-té daně v daném roce t,

$k_i$  ...koeficient přepočtu sazby i-té daně,

p ...pomocná hodnota ke koeficientu nabývající hodnot od 1 do n, kde p = 1 znamená, že propočítání celkového daňového zatížení bude počítáno pro rok t+1, p = 2 znamená, že propočítání celkového daňového zatížení bude počítáno pro rok t+2, atd.,

i ... daň, která ovlivňuje podnikání u jednotlivého silničního dopravce.

Tento model umožňuje vyčíslit jednak celkové daňové zatížení v ČR z existujících údajů (tuto skutečnost uvádím v následující kapitole na příkladu reálné firmy podnikající v silniční nákladní dopravě), jednak umožňuje podnikatelům získat přehled vývoje daňového zatížení do následujících let. Tento model umožňuje subjektům provozujícím silniční dopravu i ostatním podnikatelům stejně jako státní správě zjistit informace o stupni daňové harmonizace nejen v České republice, ale i ve vybraných státech EU. Není pak těžké vytvořit na základě výsledků této práce např. aplikaci MS Excel.

#### *Shrnutí kapitoly*

V této kapitole jsem provedl analýzu získaných sazeb daní u vybraných států EU včetně České republiky. Z výsledků analýzy jsem přepočítal sazby daní na roky 2009 – 2011 a stanovil model harmonizace daňového systému. S pomocí tohoto modelu lze provést harmonizaci celého daňového systému za předpokladu, že je provedena analýza všech daní příslušného daňového systému. Protože jsem se v této práci zabýval vybranými daněmi zatěžující obor silniční dopravy, budu obecný model aplikovat jen na těchto daních.

Jak je patrné, jedná se o univerzální model, který lze využít kdekoli podle toho, zda-li bude zájem realizovat z této práce např. projekt zaměřený na podporu podnikání v ČR nebo v celé EU. V následující kapitole si ověřím správnost hypotézy navržené na začátku této kapitoly na podnikatelském subjektu podnikajícím v sektoru silniční dopravy.

## 5 Příklad uplatnění harmonizace daňového systému v podmínkách ČR

Tato kapitola má sloužit jako důkaz správnosti a funkčnosti modelu harmonizace daňového systému v podmínkách ČR na základě podkladů získaných z reálné firmy podnikající v České republice, kde předmětem podnikání této firmy je, podle obchodního rejstříku, kde je firma zapsána, silniční motorová doprava nákladní vnitrostátní i mezinárodní. K 31. 12. 2008 disponovala firma osmi automobily, průměrný počet zaměstnanců k témuž datu činil jedenáct (pozn. data od firmy získána v červnu 2009). Další hodnoty jsou uvedeny v následujících tabulkách, kde je provedeno jejich porovnání s hodnotami vypočítanými za pomoci modelu harmonizace daňového systému. Kontrola správnosti obecného vzorce je provedena tak, že jsem rok 2006 přepočítal na rok 2007, 2008 a tyto výsledky porovnal se skutečností vyplývající z příslušných podkladů firmy (viz tabulka 15, 16).

### 1. DPH

**Tabulka 15 Výpočet DPH na základě podkladů z dopravní firmy**

DPH - základní sazba			
	2006	2007	2008
Uskut.plnění – reálná čísla	9795378	11257161	12482457
Přijatá plnění- reálná čísla	7494718	7619132	9039124
rozdíl	2300660	3638029	3443333
sazba DPH	19	19	19
reálná daň z přidané hodnoty	437125,4	691225,5	654233,3
daň vypočtená dle českého trendu	-	691363,8	654364,1
daň vypočtená dle evropského trendu	-	691225,5	658485,8

Zdroj: Autor

- Při výpočtu DPH podle vzorce se vycházelo ze vzorce (7) a koeficient přepočtu sazby byl převzat z tabulky (13) o hodnotě 1,0002
- Při výpočtu daně dle evropského trendu byly hodnoty těchto trendů z tabulky (12) o hodnotě:
  - Na rok 2007 1,0000
  - Na rok 2008 1,0065



## 2. Spotřební daň

**Tabulka 16 Výpočet spotřební daně na základě reálných podkladů z dopravní firmy**

	2006	2007	2008
Spotřeba nafty v mil. l – reálná čísla	2,8	4,1	5,2
sazba daně v ČR v EUR/1000 l	300	360	398
reálná daň dle sazby (tis. EUR)	840	1476	2069,6
daň podle českého trendu (tis. EUR)	-	1232,337	1875,557
daň podle evropského trendu (tis. EUR)	-	1249,557	1880,798

Zdroj: Autor

- Při výpočtu se vycházelo ze vzorce (7) a koeficient přepočtu sazby byl převzat z tabulky (13) o hodnotě 1,0019
- Při výpočtu daně dle evropského trendu byly hodnoty těchto trendů z tabulky (12) o hodnotě:
  - Na rok 2007 1,0159
  - Na rok 2008 1,0047

Z tabulek je patrné, že hodnoty reálných vykázaných daní a výše daní vyjádřených pomocí modelu harmonizace daňového systému nejsou stejné. U daně z přidané hodnoty je tato odlišnost nepatrná, u spotřební daně je tento rozdíl markantní a tuto odlišnost mohou připsat na vrub těmto skutečnostem:

- časové řady získaných sazeb daní nejsou dostatečně dlouhé,
- velkou odlišností sazeb daní v zemích EU,
- možnou relativní chybou při stanovení harmonizovaného modelu daňového systému.

**Z toho je zřejmé, že model funguje.** A protože model ve své podstatě funguje, mohou v následujícím stanovit daňové zatížení u sledované firmy na roky 2009 – 2011.

Příklad č. 2

- Výpočet daňového zatížení na rok 2009, 2010, 2011
- Pro zjednodušení vezmu skutečné základy daní za rok 2008 a na nich provedu výpočet, a u DPFO a DPPO nepočítám s možností odpočitatelných položek
- Výpočty daňového zatížení na následující roky vycházejí z vzorce (7)
- Koeficienty přepočtů daní jsou z tabulky (13)

**Tabulka 17 Výpočet daňového zatížení na rok 2009 – 2011**

Sazba daně/ Rok	2009	2010	2011
Spotřeba nafty v mil. l	5,2	5,2	5,2
Spotřební daň podle vzorce (tis. EUR)	2088,433	2107,438	2126,616
základ pro DPH	3443333	3443333	3443333
DPH	654364,1	654495	654625,9
základ pro DPPO	287920	287920	287920
DPPO	59677,18	58901,38	58135,66
základ pro DPFO	2707420	2707420	2707420
DPFO	402945,3	399802,3	396683,9
Vývoj daňového zatížení bez spotřební daně	1116987	1113199	1109445

Zdroj: Autor

V této předešlé tabulce je nastíněn, na základě modelu harmonizace daňového systému, vývoj celkového daňového zatížení na roky 2009 – 2011 pro hodnocenou firmu, při stanoveném základu daně z roku 2008.

### ***Shrnutí kapitoly***

V této kapitole jsou skutečnosti ověřovány na datech z reálné firmy. Je patrné, že je potvrzena hypotéza o možnosti určení modelu harmonizace daňového systému v ČR pro subjekty v silniční dopravě, protože model byl ověřen na reálně existujícím subjektu. Je třeba ale i sebekriticky přiznat, že při ověření modelu došlo k rozdílům mezi reálnými daty a daty vypočtenými, odchylky byly označeny jako důvodné. K odchylkám ještě uvádím, že je možné je zmenšit a to tím, že budou důvody odchylek eliminovány např. prohloubením sledované řady dat.

## Závěr

V rámci své práce jsem nejprve zkoumal daně z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daň silniční, neboť jsem zjistil, že tyto uvedené daně splňují základní zadání, to je, že jsou uplatňovány u subjektů provozující silniční dopravu. Dalším krokem bylo vytipování takového parametru daně, který je vhodný a je možné ho zkoumat. Problém u daní a následně u daňových systémů je v tom, že jednotlivé prvky, jimiž je daň vymezena (subjekt, předmět, sazby, základ, osvobození apod.), jsou vyjádřeny slovně, jiné číselně. Srovnatelným a tedy zkoumatelným parametrem, který je součástí každé daně, jsou sazby. To, že některé sazby jsou pevné a některé jsou vyjádřeny v procentech, již zkoumání nebrání. Výsledkem je souhrn údajů týkající se sazeb daní u většiny států Evropské unie (zkoumání bylo provedeno u 23 z 27 států), které jsou v současné době členy Evropské unie, a to za období roku 2000 do roku 2008. Sazby jsou v práci uváděny za kalendářní rok, a to proto, že se jedná o sledované období.

Údaje o sazbách daní za jednotlivé státy a roky jsem přehledně seřadil do tabulek a na tyto údaje použil statistický a matematický aparát, který sloužil jako hlavní pomocník při mém zkoumání vývoje sazeb. Výsledky, které jsem za použití statistiky získal, jsem posléze mohl zhodnotit svými vlastními dlouholetými zkušenostmi. Při práci jsem také mnohokrát použil experimentů se získanými daty (např. při regresních analýzách vývoje sazeb daní), abych si byl jistý svými prezentovanými výpočty.

Z jednotlivých grafů, do nichž jsou převedeny výsledky analýzy, je pak zřejmé, že nejméně kolísá daň z přidané hodnoty, přestože jde o daň harmonizovanou, největší odchylky (směrem dolů) jsou u příjmových daní. Z provedené analýzy sazeb jednotlivých států resp. daní jsem navrhl model, pomocí kterého je možné harmonizovat daňový systém, resp. vypočítat daňové zatížení konkrétního subjektu. Správnost vzorce jsem ověřil na konkrétním dopravci (subjekt provozující silniční dopravu, který je zároveň zatížen zkoumanými daněmi). Při ověření jsem zjistil, že vzorec platí za předpokladu, že jsou úpravy sazeb prováděny rovnoměrně, to znamená, že změny jsou prováděny průběžně během jednoho roku. V případě, kdy jsou změny prováděny jednou za několikaleté období a odchylka je značná, navržený model rozloží tyto odchylky rovnoměrně do každého roku. Tyto skokové změny v kratším období způsobí nepřesnost. Zcela zřejmé je to u spotřebních daní, které byly upravovány v České republice za zkoumané období jednou, ale výrazně. Pokud je tedy dle vzorce navrhována spotřební daň, zatížení této daně (např. na období tří let),

pak je podle navrhovaného modelu za jednotlivé roky pouze poměrná část předpokládané změny.

Jsem přesvědčen, že zadaného cíle bylo dosaženo, neboť jsem provedl analýzu jak daňového systému ČR, tak daňových systémů vybraných států Evropské unie, na konkrétním příkladu jsem ověřil výsledek zkoumání, zjistil podmínky, za nichž je možné model uplatnit, i okolnosti, které jeho použití limitují. Dále jsem zjistil, že daňový systém České republiky se postupně harmonizuje se státy Evropské unie, a to i u daní, kde není v oblasti sazeb (daně z příjmů) žádná direktiva. Dosáhl jsem toho, že mnou navržený model harmonizace daňového systému je využitelný v kterémkoli státu Evropské unie, protože se dosazuje základ zjištěný v příslušném daném státu, tedy základ, který je upraven podle příslušných národních daňových předpisů. Jsou tedy vyloučeny vlivy jednotlivých států. Výsledky disertační práce lze využít např. i při rozhodování o umístění podnikatelského subjektu v silniční dopravě (daňová optimalizace), protože podle dosažených výsledků lze zjistit daňové zatížení v kterémkoli státu Evropské unie.

Dále dle mého názoru může tato práce sloužit jak pro prohloubení dosud zkoumané problematiky, dále lze rozšířit zkoumanou problematiku např. o základy příjmových daní, tak pro předložení návrhu projektu zaměřeného např. na vytvoření webové aplikace, která může sloužit při rozhodování o daňové optimalizaci, tedy pro praktické využití. Již v dnešní době mám ohlasy z firem, které mají o prezentaci výsledků této práce zájem.

## Seznam literatury

- [1] Bötig, K. *Merian Live!: Malta*. 1. vydání. Praha: Jan Vašut, s. r. o., 2002. 128 s. ISBN 80-7236-251-8.
- [2] LIŠKA, Václav a kol. *Makroekonomie*. 1. vyd. Praha: Professional publishing, 2002. ISBN 80-86419-27-4.
- [3] ŠVARCOVÁ, I. *Ekonomie – stručný přehled, 2003/2004*. Zlín, CEED, 2003. ISBN 80-902552-8-0
- [4] RADVAN, M. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007. 385 s. ISBN 978-80-7179-563-6.
- [5] NACHTIGAL, V., TOMŠÍK, V. *Konvergence zemí střední a východní Evropy k Evropské unii*. Linde Praha, 2002. 231. ISBN 80-7201-361-X
- [6] FOFR, J. a kol. *Manažerské rozhodování, postupy, metody a nástroje*. Praha: Tiskárna Havlíčkův Brod, a.s. 410 s. ISBN 80-86929-15-9.
- [7] TULKA, J.: *Věda a vědecká metodologie I*. 3. vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2003, s. 76. ISBN 80-7194-523-4
- [8] PRŮŠA, P., KUŽEL, R. *Daně a doprava*. In sborník příspěvků konference Logistická centra. Brno: TRIBUN EU, 2008. s. 155-162. ISBN 978-80-7399-603-1
- [9] PRŮŠA, P., KUŽEL, R. *Generování a prioritizování správné volby jako princip pro trvale udržitelný rozvoj dopravy*. In sborník příspěvků Aktuální problémy dopravy 2007. Pardubice: Institut Jana Pernera, o.p.s., 2007. s. 69-73. 80-86530-38-8.
- [10] KUŽEL, R., PRŮŠA, P. *Celní hospodářství a daňová soustava*. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2003. 100 s. ISBN 80-7194-505-6.
- Elektronické informační zdroje:
- [11] EUROPA – Gateway to the European Union [online]. c 2007, [cit. 2007-12-01]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxinv/search.do;jsessionid=HR0QklzHm9Mv5VF0WgLLBvtGQD6JJyvvGj917yldLJ7Q1MLQc4Hv!2069461929](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/search.do;jsessionid=HR0QklzHm9Mv5VF0WgLLBvtGQD6JJyvvGj917yldLJ7Q1MLQc4Hv!2069461929)>.
- [12] Oficiální portál pro podnikání a export [online]. c 2007, [cit. 2007-12-01]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/rubrika/malta/1001456/>>.
- [13] Ministerstvo zahraničních věcí České republiky [online]. c 2007, [cit. 2007-12-01]. Dostupné z: <<http://www.mzv.cz/wwwo/mzv/stat.asp?StaID={1D9A4C3A-BE69-4992-8BB5-8A5BA492C255}>>.
- [14] Tax Compliance Unit [online]. c 2007, [cit. 2007-12-01]. Dostupné z: <<http://mf.in.gov.mt/page.aspx?site=TCU&page=legislation>>.

- [15] Česká národní banka [online]. c 2007, [cit. 2007-12-04]. Dostupné z: <[http://www.cnb.cz/cs/financni\\_trhy/devizovy\\_trh/kurzy\\_devizoveho\\_trhu/denni\\_kurz.jsp](http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp)>
- [16] Zastupitelský úřad ČR v Římě, Souhrnná teritoriální informace Itálie, dostupné z: <<http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/italie-2007-10-10.pdf>>, aktualizováno 10.10. 2007
- [17] Pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU, Itálie, [cit. 2007-12-04]. Dostupné z: <[www.crr.cz/download.php?fid=981](http://www.crr.cz/download.php?fid=981)>
- [18] Organisation for economic co-operation nad development, Tax policy reforms in Italy, [cit. 2007-12-04]. Dostupné z: <<http://www.oecd.org/dataoecd/49/26/37154690.pdf>>
- [19] Irena Szarowská, Daňové zatížení v České republice a Evropské unii. Tax burden in the Czech Republic and in the European Union, [cit. 2007-12-04]. Dostupné z: <[http://kvf.vse.cz/storage/1180483257\\_sb\\_szarowska.pdf](http://kvf.vse.cz/storage/1180483257_sb_szarowska.pdf)>
- [20] Czech Trade. BusinessInfo [online]. 1997-2007 , 09.10.2007 [cit. 2007-11-30]. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/rubrika/lucembursko/1000949/>>.
- [21] ZAJÍC, Jan. CRR - Pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU [online]. 2004, 10.12.2006 [cit. 2007-11-30]. Dostupný z WWW: <<http://www.crr.cz/index.php?did=776>>.
- [22] PricewaterhouseCoopers. PricewaterhouseCoopers Luxembourg: Publications - Reports [online]. 2007, 01-Jun-2005 [cit. 2007-11-30]. Dostupný z WWW: <[http://www.pwc.com/lu/eng/ins-sol/publ/pwc\\_luxembourgincometaxes.pdf](http://www.pwc.com/lu/eng/ins-sol/publ/pwc_luxembourgincometaxes.pdf)>.
- [23] The federation of Trade International Association [online]. 2007, January 2007 [cit. 2007-11-30]. Dostupný z WWW: <<http://www.fita.org/countries/lux.html>>.
- [24] Havit. Zákony, vyhlášky, nařízení vlády a jiné právní normy [online]. 1998-2007, 23.11.2007 [cit. 2007-11-30]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/>>.
- [25] ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii. 2. aktualiz. vyd. Praha : Linde, 2007. Praktické ekonomické příručky. ISBN 9788072016495. s. 255.
- [26] Estonsko : Očekávaný vývoj v teritoriu [online]. 1997 , 26.3. 2007 [cit. 2007-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/sti/estonsko-ocekavany-vyvoj-v-teritoriu/10/1000907/>>.
- [27] KUBIŠTA, Jakub. Mezinárodní zdanění [online]. 1995 [cit. 2007-11-15]. Dostupný z WWW: <[http://portal.mpsv.cz/eures/prace\\_v\\_eu/zeme/estonsko/#o14](http://portal.mpsv.cz/eures/prace_v_eu/zeme/estonsko/#o14)>.

- [28] LÉBL, Miras. Mezinárodní daňové systémy [online]. 2000-2007 [cit. 2006-07-12]. Dostupný z WWW: <[www.miras.cz/seminarky/word/danovesystemy.doc](http://www.miras.cz/seminarky/word/danovesystemy.doc)>.
- [29] Francouzský statistický úřad [online]. c2007, [cit. 2007-11-10]. [www.insee.fr](http://www.insee.fr) Aktualizováno 10. 10. 2007, čerpáno 11.10.2007. Dostupný na WWW: <[http://www.insee.fr/fr/ffc/ficdoc\\_frame.asp?ref\\_id=FPORSOC07c&doc\\_id=2115&theme=15](http://www.insee.fr/fr/ffc/ficdoc_frame.asp?ref_id=FPORSOC07c&doc_id=2115&theme=15)>.
- [30] "Taxes In Europe" Database [online] "Taxes In Europe" Database Hungary [cit. 2007/11/20] Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxinv/](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/)>
- [31] Kontaktní centrum česko-polské spolupráce. Zdanění podnikatelské činnosti v Polsku [online]. Dostupné z WWW: <<http://kontaktnicentrum.as4u.cz/redakce/index.php?clanek=16258&xuser=&lanG=cs&slozka=7665&xsekce=7683>>.
- [32] Portugalsko - Ministerstvo ekonomiky [online]. [cit. 2007-11-26]. Dostupné z [www:](http://www.investinportugal.pt/MCMSAPI/HomePage/InvestingInPortugal/SettlingIn) <<http://www.investinportugal.pt/MCMSAPI/HomePage/InvestingInPortugal/SettlingIn>>.
- [33] Portugalsko – statistický úřad [online]. [cit. 2007-11-26]. Dostupné z [www:](http://www.ine.pt/) <<http://www.ine.pt/>>.
- [34] Ministerstvo financí Rakouska – [www.bmf.gv.at](http://www.bmf.gv.at) [2007 – 11 - 15] dostupné z: <[http://english.bmf.gv.at/Tax/Austrian\\_Tax\\_Administration\\_CMS\\_2007-02-15.pdf](http://english.bmf.gv.at/Tax/Austrian_Tax_Administration_CMS_2007-02-15.pdf)>

## Seznam tabulek

Tabulka 1 Soustava daní v ČR od 1. 1. 1993 .....	21
Tabulka 2 Sazby daně z příjmů fyzických osob v % .....	58
Tabulka 3 Vývoj sazeb daně z příjmů fyzických osob na základě absolutních přírůstků sazeb daně fyzických osob ve zkoumaném vzorku EU .....	61
Tabulka 4 Sazby daně z příjmů právnických osob za zkoumané státy EU v %.....	63
Tabulka 5 Vývoj sazeb daně z příjmů právnických osob v ČR na základě absolutních přírůstků EU .....	65
Tabulka 6 Sazby spotřební daně z benzínu ve zkoumaných státech EU v EUR/1000 l .....	66
Tabulka 7 Vývoj sazeb spotřební daně v ČR na základě absolutních přírůstků EU .....	67
Tabulka 8 Sazby spotřební daně z nafty ve zkoumaných státech EU v EUR/1000 l.....	69
Tabulka 9 Vývoj sazeb spotřební daně v ČR na základě absolutních přírůstků EU .....	71
Tabulka 10 Sazby daně z přidané hodnoty ve zkoumaných zemích EU v % .....	72
Tabulka 11 Vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v ČR na základě absolutních přírůstků EU	74
Tabulka 12 Koeficienty přepočtu sazby i-té daně z evropských průměrů sazeb daní .....	76
Tabulka 13 Koeficienty přepočtu sazby i-té daně z českých průměrů sazeb daní.....	77
Tabulka 14 Sazby vybraných daní stanovené pro roky 2009 - 2011 .....	77
Tabulka 15 Výpočet DPH na základě podkladů z dopravní firmy .....	80
Tabulka 16 Výpočet spotřební daně na základě reálných podkladů z dopravní firmy .....	81
Tabulka 17 Výpočet celkového daňového zatížení na rok 2009 - 2011 .....	82



## Seznam obrázků

Obrázek 1 Graf průměrných sazeb daně z příjmů fyzických osob s odhadem regresní funkce a vývojem na roky 2009-2011 .....	60
Obrázek 2 Graf vývoje sazeb daně z příjmů fyzických osob v ČR s jejich proložením a odhadem do roku 2011 .....	61
Obrázek 3 Graf vývoje průměrných sazeb daně z příjmů právnických osob za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011 .....	64
Obrázek 4 Graf vývoje sazeb daně z příjmů právnických osob na ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU.....	65
Obrázek 5 Graf vývoje průměrných sazeb spotřební daně z benzínu za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011 .....	67
Obrázek 6 Graf vývoje sazeb spotřební daně v ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU.....	68
Obrázek 7 Graf vývoje průměrných sazeb spotřební daně z nafty za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011 .....	70
Obrázek 8 Graf vývoje sazeb spotřební daně v ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU.....	71
Obrázek 9 Graf vývoje průměrných sazeb daně z přidané hodnoty za zkoumané státy EU s grafickým znázorněním na roky 2009 - 2011 .....	73
Obrázek 10 Graf vývoje sazeb daně z přidané hodnoty v ČR a výhled vývoje této sazby na základě absolutních přírůstků EU .....	75

## Seznam zkratek

ČR	Česká Republika
EU	Evropská unie
HDP	Hrubý domácí produkt
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
ES	Evropské společenství
EEC	European Economic Community
PHARE	Program na podporu ekonomické restrukturalizace a politických změn
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
EHS	Evropské hospodářské společenství
ED	Environmentální daně
EUR	Euro
CZK	Koruna česká

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 Reálné údaje o firmě podnikající v silniční nákladní dopravě

# **Přílohy**

**Příloha č. 1 Reálné údaje o firmě podnikající v silniční nákladní dopravě**

	2006
Roční úhrn čistého obratu	10 037 954
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (tis. Kč)	7 599
Průměrný počet zaměstnanců	7
Mzdové náklady (tis. Kč)	1 092
Náklady na sociálním a zdravotním pojištěním (tis. Kč)	383
Na zálohách na DPFO odvedeno	95 520
Počet aut využívaných ve firmě	9
Roční spotřeba pohonných hmot (v mil. litrů)	2,8
Leasing za auta (v mil. Kč)	0,7

Zdroj: výkazy firmy

	2007
Roční úhrn čistého obratu	11 290 671
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (tis. Kč)	11 254
Průměrný počet zaměstnanců	10
Mzdové náklady (tis. Kč)	1 743
Náklady na sociálním a zdravotním pojištěním (tis. Kč)	610
Na zálohách na DPFO odvedeno	130 650
Počet aut využívaných ve firmě	8
Roční spotřeba pohonných hmot (v mil. litrů)	4,1
Leasing za auta (v mil. Kč)	1,6

Zdroj: výkazy firmy

	2008
Roční úhrn čistého obratu	12 642 777
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (tis. Kč)	12 495
Průměrný počet zaměstnanců	11
Mzdové náklady (tis. Kč)	2 005
Náklady na sociálním a zdravotním pojištěním (tis. Kč)	702
Na zálohách na DPFO odvedeno	150 287
Počet aut využívaných ve firmě	8
Roční spotřeba pohonných hmot (v mil. litrů)	5,2
Leasing za auta (v mil. Kč)	2,1

Zdroj: výkazy firmy