

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Diplomová práce

Zdanění majetku v ES

Property Taxation in the EC

Bc. Pavlína Kranátová

Plzeň 2014

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Pavlína KRANÁTOVÁ**
Osobní číslo: **K11N0095P**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Zdanění majetku v ES**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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


1. Popište teoretickou základnu zpracovávané daňové problematiky.
2. Porovnejte a analyzujte legislativní úpravu zdanění majetku ve vybraných zemích ES.
3. Demonstrujte dopady zdanění majetku na poplatníka ve vybraných zemích ES na konkrétních praktických příkladech.
4. Zhodnoťte řešenou problematiku.

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


- **KUBÁTOVÁ, Květa.** *Daňová teorie a politika.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8
- **LÁCHOVÁ, Lenka.** *Daňové systémy v globálním světě.* Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1
- **NERUDOVÁ, Danuše.** *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-695-0
- **ŠIROKÝ, Jan.** *Daně v Evropské unii : daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU.* Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9

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

Datum zadání diplomové práce: **1. června 2013**
Termín odevzdání diplomové práce: **6. prosince 2013**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 1. června 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

„Zdanění majetku v ES“

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

V Plzni, dne 5. prosince 2013

.....

podpis autorky

Poděkování

Na tomto místě bych chtěla poděkovat zejména vedoucí mé diplomové práce, paní Ing. Pavlíně Hejdukové, Ph.D., za její trpělivost, odborný dohled, podnětné připomínky a metodické rady poskytnuté při zpracování této diplomové práce.

Zároveň děkuji mým rodičům a přátelům, kteří mi byli oporou po celou dobu studia, za jejich morální podporu, pomoc a ochotu naslouchat.

Obsah

ÚVOD.....	10
CÍL A METODICKÝ POSTUP PRÁCE	12
1 POJMOVÝ APARÁT UPLATŇOVANÝ V DAŇOVÉ TEORII.....	14
1.1 VYMEZENÍ POJMU DAŇ	14
1.2 ZÁKLADNÍ KLASIFIKACE DANÍ.....	15
1.3 FUNKCE DANÍ.....	18
1.4 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANÍ.....	19
1.4.1 Subjekt daně.....	20
1.4.2 Objekt daně.....	20
1.4.3 Základ daně	21
1.4.4 Sazba daně.....	21
2 MAJETKOVÉ DANĚ V ČLENSKÝCH ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE	23
2.1 CHARAKTERISTIKA MAJETKOVÝCH DANÍ.....	23
2.2 DRUHY MAJETKOVÝCH DANÍ	24
2.2.1 Daň z čistého bohatství.....	25
2.2.2 Daň z nemovitostí.....	26
2.2.3 Daně z kapitálových transferů	28
2.2.4 Daně z kapitálových transakcí	29
2.2.5 Daně z kapitálových výnosů.....	30
2.2.6 Daně z motorových vozidel	30
3 MAJETKOVÉ DANĚ V POLSKU.....	32
3.1 DAŇ DĚDICKÁ A DAROVACÍ (PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN)	33
3.1.1 Předmět daně.....	33
3.1.2 Osvobození od daně	34
3.1.3 Poplatník daně.....	35
3.1.4 Základ daně	35
3.1.5 Sazby daně.....	36
3.1.6 Daňové přiznání a splatnost daně.....	38
3.2 DAŇ Z NEMOVITOSTÍ (PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI).....	39
3.2.1 Předmět daně.....	40
3.2.2 Osvobození od daně	41
3.2.3 Poplatník daně.....	41
3.2.4 Základ daně	42
3.2.5 Sazby daně.....	43
3.2.6 Daňové přiznání a splatnost daně.....	44

3.3	DAŇ ZEMĚDĚLSKÁ (PODATEK ROLNY)	46
3.3.1	<i>Předmět daně</i>	46
3.3.2	<i>Osvobození od daně</i>	47
3.3.3	<i>Poplatník daně</i>	48
3.3.4	<i>Základ daně</i>	48
3.3.5	<i>Sazby daně</i>	50
3.3.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	52
3.4	DAŇ LESNÍ (PODATEK LEŚNY)	53
3.4.1	<i>Předmět daně</i>	53
3.4.2	<i>Osvobození od daně</i>	54
3.4.3	<i>Poplatník daně</i>	55
3.4.4	<i>Základ daně</i>	55
3.4.5	<i>Sazby daně</i>	55
3.4.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	56
3.5	DAŇ Z OBČANSKOPRÁVNÍCH ČINNOSTÍ (PODATEK OD CZYNNOSCI CYWILNOPRAWNYCH)	57
3.5.1	<i>Předmět daně</i>	57
3.5.2	<i>Osvobození od daně</i>	59
3.5.3	<i>Poplatník daně</i>	60
3.5.4	<i>Základ daně</i>	61
3.5.5	<i>Sazby daně</i>	63
3.5.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	64
3.6	DAŇ SILNIČNÍ (PODATEK OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH)	64
3.6.1	<i>Předmět daně</i>	64
3.6.2	<i>Osvobození od daně</i>	65
3.6.3	<i>Poplatník daně</i>	66
3.6.4	<i>Základ daně</i>	66
3.6.5	<i>Sazby daně</i>	66
3.6.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	69
3.7	DAŇ Z OSOBNÍCH AUTOMOBILŮ (OPODATKOWANIE AKCYŻĄ SAMOCHODÓW OSOBOWYCH)	70
3.7.1	<i>Předmět daně</i>	70
3.7.2	<i>Osvobození od daně</i>	71
3.7.3	<i>Poplatník daně</i>	71
3.7.4	<i>Základ daně</i>	71
3.7.5	<i>Sazby daně</i>	71
3.7.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	72

4	MAJETKOVÉ DANĚ V NĚMECKU	73
4.1	DAŇ DĚDICKÁ A DAROVACÍ (ERBSCHAFTSTEUER UND SCHENKUNGSTEUER)	74
4.1.1	<i>Předmět daně</i>	74
4.1.2	<i>Osvobození od daně</i>	75
4.1.3	<i>Poplatník daně</i>	76
4.1.4	<i>Základ daně</i>	77
4.1.5	<i>Sazby daně</i>	79
4.1.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	81
4.2	DAŇ Z NEMOVITOSTÍ (GRUNDSTEUER)	81
4.2.1	<i>Předmět daně</i>	82
4.2.2	<i>Osvobození od daně</i>	82
4.2.3	<i>Poplatník daně</i>	83
4.2.4	<i>Základ daně</i>	83
4.2.5	<i>Sazby daně</i>	85
4.2.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	87
4.3	DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ (GRUNDERWERBSTEUER)	88
4.3.1	<i>Předmět daně</i>	88
4.3.2	<i>Osvobození od daně</i>	89
4.3.3	<i>Poplatník daně</i>	89
4.3.4	<i>Základ daně</i>	89
4.3.5	<i>Sazby daně</i>	90
4.3.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	91
4.4	DAŇ Z MOTOROVÝCH VOZIDEL (KRAFTFAHRZEUGSTEUER)	91
4.4.1	<i>Předmět daně</i>	92
4.4.2	<i>Osvobození od daně</i>	92
4.4.3	<i>Poplatník daně</i>	92
4.4.4	<i>Základ daně</i>	93
4.4.5	<i>Sazby daně</i>	94
4.4.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	95
5	MAJETKOVÉ DANĚ VE VELKÉ BRITÁNII	97
5.1	DAŇ DĚDICKÁ (INHERITANCE TAX)	98
5.1.1	<i>Předmět daně</i>	99
5.1.2	<i>Osvobození od daně</i>	100
5.1.3	<i>Poplatník daně</i>	101
5.1.4	<i>Základ daně</i>	102
5.1.5	<i>Sazby daně</i>	103
5.1.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	104

5.2	MÍSTNÍ DAŇ (COUNCIL TAX).....	105
5.2.1	<i>Předmět daně</i>	105
5.2.2	<i>Osvobození od daně</i>	108
5.2.3	<i>Poplatník daně</i>	109
5.2.4	<i>Základ daně</i>	110
5.2.5	<i>Sazby daně</i>	110
5.2.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	112
5.3	KOLKOVNÉ - TRANSFEROVÉ DANĚ (STAMP DUTY).....	113
5.3.1	<i>Předmět daně</i>	114
5.3.2	<i>Osvobození od daně</i>	114
5.3.3	<i>Poplatník daně</i>	115
5.3.4	<i>Základ daně</i>	116
5.3.5	<i>Sazby daně</i>	118
5.3.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	121
5.4	DAŇ Z KAPITÁLOVÝCH VÝNOSŮ (CAPITAL GAINS TAX).....	122
5.4.1	<i>Předmět daně</i>	123
5.4.2	<i>Osvobození od daně</i>	123
5.4.3	<i>Poplatník daně</i>	124
5.4.4	<i>Základ daně</i>	126
5.4.5	<i>Sazby daně</i>	127
5.4.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	129
5.5	DAŇ Z MOTOROVÝCH VOZIDEL (VEHICLE EXCISE DUTY).....	130
5.5.1	<i>Předmět daně</i>	130
5.5.2	<i>Osvobození od daně</i>	131
5.5.3	<i>Poplatník daně</i>	132
5.5.4	<i>Základ daně</i>	132
5.5.5	<i>Sazby daně</i>	133
5.5.6	<i>Daňové příznání a splatnost daně</i>	138
6	PRAKTICKÉ PŘÍKLADY ZDANĚNÍ MAJETKU	140
6.1	ZADÁNÍ PRAKTICKÉHO PŘÍKLADU 1 - DAŇ Z NEMOVITOSTÍ A MÍSTNÍ DAŇ.....	140
6.1.1	<i>Výpočet daně z nemovitostí v Polsku</i>	141
6.1.2	<i>Výpočet daně z nemovitostí v Německu</i>	141
6.1.3	<i>Výpočet místní daně ve Velké Británii</i>	142
6.1.4	<i>Shrnutí a zhodnocení praktického příkladu 1</i>	143
6.2	ZADÁNÍ PRAKTICKÉHO PŘÍKLADU 2 - DAŇ DĚDICKÁ.....	144
6.2.1	<i>Výpočet daně dědické v Polsku</i>	145
6.2.2	<i>Výpočet daně dědické v Německu</i>	148
6.2.3	<i>Výpočet daně dědické ve Velké Británii</i>	152
6.2.4	<i>Shrnutí a zhodnocení praktického příkladu 2</i>	153

6.3 ZADÁNÍ PRAKTICKÉHO PŘÍKLADU 3 - SILNIČNÍ DAŇ A DAŇ Z MOTOROVÝCH VOZIDEL.....	155
6.3.1 Výpočet silniční daně v Polsku.....	155
6.3.2 Výpočet daně z motorových vozidel v Německu	156
6.3.3 Výpočet daně z motorových vozidel ve Velké Británii	158
6.3.4 Shrnutí a zhodnocení praktického příkladu 3.....	160
7 ZHODNOCENÍ PROBLEMATIKY ZDANĚNÍ MAJETKU.....	162
ZÁVĚR.....	168
SEZNAM TABULEK	170
SEZNAM OBRÁZKŮ.....	171
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	172
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	174
SEZNAM PŘÍLOH.....	183

Úvod

Daně jsou neodmyslitelnou součástí efektivního fungování každého státu, neboť patří ke zdrojům jeho příjmů už od dob samotného vzniku prvních státních útvarů jakožto politicky a teritoriálně uspořádaných území. Jako celek tvoří daně zároveň také nedílnou součást života každého jednotlivce, protože se týkají mnoha oborů a oblastí lidského života a představují zásadní ekonomický zásah do vlastnického práva všech členů společnosti.

Diplomová práce se zabývá problematikou zdanění majetku v Evropském společenství. V letech 1992 až 2009 představovalo Evropské společenství (ES) nejsilnější a zároveň nejstarší ze tří pilířů Evropské unie (EU), který tvořila tři společenství - Evropské hospodářské společenství, Evropské společenství uhlí a oceli a Evropské společenství pro atomovou energii. Nabytím účinnosti Lisabonské smlouvy v prosinci roku 2009 však došlo ke zrušení systému tří pilířů Evropské unie a tedy zániku Evropského společenství v této podobě. Dle Lisabonské smlouvy byla Evropská unie založena na novelizované Smlouvě o Evropské unii a Smlouvě o fungování Evropské unie, která nahradila Smlouvu o založení Evropského společenství.¹ Namísto dualismu ES-EU tak dnes již existuje jen Evropská unie s vlastnostmi bývalého Evropského společenství, která po zaniklém Evropském společenství zdělila právní subjektivitu a stala se tak takovou mezivládní nadstátní organizací, jakou bylo právě Evropské společenství.² Při vědomí určité terminologické nepřesnosti je proto v diplomové práci dále používán pojem „země Evropské unie“.

Zdanění majetku má v oblasti daňové politiky států svoji dlouholetou tradici a nepochybně i svůj význam. Majetkové daně patří mezi všeobecně nejméně známé daně. Je tomu tak i přesto, že jsou v podstatě historicky nejstarším druhem daní vybíraným již od středověku a v průběhu své existence neprošly žádnými zásadními změnami. Už podle názvu je zřejmé, že se vztahují k určitému majetku, z jehož hodnoty se také odvádí. Přestože výnosy z majetkových daní nedosahují zdaleka takové výše jako výnosy z daní důchodových nebo z daní ze spotřeby, přispívají majetkové daně k rovnoměrnějšímu rozdělení daňového břemene na jednotlivé skupiny

¹ NERUDOVI, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. ISBN 978-80-7357-695-0. S. 21.

² TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 6., přeprac. a aktualiz. vyd. Praha: Leges, 2010, 301 s. ISBN 978-80-87212-60-8. S. 28-29.

poplatníků a zastávají i další důležité funkce. Na rozdíl od jiných typů daní je jejich výnos značně stabilní, není závislý na stavu ekonomiky a daňové úniky jsou poměrně malé. Rovněž výběr a výpočet těchto daní je relativně jednoduchý.³ Na druhé straně existuje také mnoho důvodů pro jejich kritiku. Mimo jiné proto, že nerespektují současnou důchodovou situaci poplatníka daně. Problémy jsou spojeny též s oceňováním majetku, neboť majetkové daně často vycházejí z jeho odhadní ceny. Pokud tedy tento odhad není správný, může být daň hodnocena jako nespravedlivá.⁴

Počet majetkových daní a jejich výše se v Evropské unii liší nejvíce ze všech daní. V některých zemích převládá názor, že majetkové daně nemají být téměř žádné, protože u majetku dochází v podstatě již k druhému zdanění. V jiných státech je naopak vyzdihována solidární funkce majetkových daní ve společnosti.⁵

³ PEKOVÁ, Jitka. *Majetkové daně v daňové soustavě České republiky*. 1. vydání. Praha: Codex Bohemia, 1997. ISBN 80-85963-41-8. S. 30-31.

⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 245-246.

⁵ GOLA, Petr. Majetkové daně, ano či ne?. In: *Finance.cz* [online]. 22.12.2008 [cit. 2013-10-18]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/203684-majetkove-dane-ano-ci-ne/>

Cíl a metodický postup práce

Zdanění majetku je široká oblast daňového práva, která provazuje řadu různých informací v národním i mezinárodním kontextu. V řadě případů dochází k potřebě vyhledání určité specifické mezinárodní informace i v běžném daňovém poradenství. Často pak potencionální uživatelé, kteří se běžně mezinárodním zdaněním nezabývají, složitě hledají takové odpovídající zdroje a obtížně se v této oblasti orientují. Tato práce by se měla stát pomůckou právě pro ty uživatele, kteří potřebují z jakéhokoliv důvodu základní znalost daňových zákonů cizí země.

Cílem této diplomové práce je zpracovat ucelený přehled stávající účinné legislativní úpravy majetkových daní a na základě provedené analýzy poskytnout základní informace o způsobu zdaňování majetku ve vybraných státech Evropské unie (Polsko, Německo a Velká Británie). Práce si dále klade za cíl porovnat legislativní úpravu platných majetkových daní v analyzovaných zemích, demonstrovat ji na praktických příkladech a upozornit na nejdůležitější rozdíly, které se v daňových systémech těchto zemí v oblasti zdanění majetku nachází. Předkládaná práce má tedy sloužit jako informační nástroj pokrývající současné majetkové daně uložené v Polsku, v Německu a ve Velké Británii.

Obsahem úvodní kapitoly je stručné nastínění teoretické základny zpracovávané daňové problematiky. V této části je pojednáno o vlastním pojmu „daň“, je objasněno základní třídění daní a opomenuty nejsou ani funkce, které daně plní. Dále jsou přiblíženy jednotlivé základní prvky daňové konstrukce, tedy pojmy jako subjekt a objekt zdanění, základ daně nebo sazba daně.

Následující druhá kapitola je věnována charakteristice majetkových daní a popisu jejich jednotlivých druhů ať už nemovitostních, transferových (bez ohledu na úplatnost převodu) nebo daní z motorových vozidel.

Další tři kapitoly si kladou za cíl stručně představit zvolený stát Evropské unie, analyzovat problematiku majetkových daní v tomto konkrétním státě a popsat jejich základní konstrukční prvky. Jedná se o podrobný, nikoliv však, vzhledem k rozsahu práce, zcela vyčerpávající popis současné legislativní úpravy majetkových daní. Díky těmto kapitolám je tak možné najít nejen přehled jednotlivých majetkových daní ve vybraných státech, ale také vyhledat údaje o zákonných ustanoveních týkajících se základních principů příslušných daňových zákonů a jejich přesného označení,

definování předmětů daní nebo výjimek osvobozených od daně. Jsou zde agregovány také informace o poplatnících jednotlivých majetkových daní, o jejich právech a povinnostech, o způsobech stanovení zdanitelných základů příslušných daní, platných daňových sazbách, okolnostech podávání daňových přiznání či o lhůtách splatnosti daní.

Šestá kapitola se zabývá demonstrováním a porovnáním dopadů a odlišností zdaňování majetku na poplatníka v souladu se stávající platnou legislativní úpravou majetkových daní mezi vybranými zeměmi na konkrétních praktických příkladech. Na základě této analýzy je následně provedeno zhodnocení řešené problematiky a jsou vyvozeny závěry týkající se rozdílů a specifických prvků v oblasti zdanění majetku v jednotlivých zemích.

Pro zpracování tématu je použita dostupná judikatura z oblasti majetkových daní, odborná literatura vztahujících se k dané problematice a dále internetové zdroje.

V diplomové práci jsou využity různé vědecké metody. Jako výchozí metody slouží metoda rešerše (pro vyhledání a shromáždění dostupných informačních zdrojů, relevantní literatury a legislativních předpisů) a metoda deskripce (pro popis teoretické základny analyzované oblasti). Následuje metoda analytická (pro rozbor jednotlivých daňových zákonů a jejich rozpracování do podkapitol týkajících se vybraných konstrukčních prvků daní) a metoda komparativní (pro srovnání způsobů zdaňování majetku ve vybraných zemích EU). Na závěr práce je použita metoda syntetická (pro závěry a zhodnocení získaných poznatků o zkoumané problematice).

1 Pojmový aparát uplatňovaný v daňové teorii

K tomu, aby bylo možné se tématu majetkových daní podrobněji věnovat, je nutné nejprve vysvětlit základní pojmy z daňové teorie. Úkolem první kapitoly je tedy definovat pojem daň, provést teoretické třídění daní podle několika základních kritérií a vysvětlit funkce daní. Jelikož podstatu práce tvoří především konstrukční prvky majetkových daní, je v této úvodní kapitole provedeno také základní seznámení se i s těmito pojmy.

1.1 Vymezení pojmu daň

Daně existují už od časů, kdy je možné zaznamenat vznik prvních státních útvarů. Důmyslné daňové systémy existovaly již ve starověku a středověku. Například Římané kvůli výběru daní a kvůli evidenci bojeschopných mužů na dobytých územích vytvořily dokonalý systém pravidelného sčítání lidu.⁶ V historickém vývoji daně postupně měnily svoji formu i obsah. Z nepravidelných, příležitostných plateb sloužících k úhradě mimořádných výdajů, se staly pravidelnými povinnými platbami, které stát vyžadoval z důvodu potřeby finančních prostředků ke krytí výdajů spojených s výkonem svých funkcí.⁷ V současnosti daně tvoří nejvýznamnější část příjmů veřejných rozpočtů.

Finanční teorie vymezuje daň jako „*povinnou, zákonem předem sazbou stanovenou částku, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu bez poskytnutí ekvivalentního protiplnění*“⁸.

Jiná definice uvádí, že „*daní se rozumí každá povinná, zákonem stanovená, nenávratná, neekvivalentní a většinou neúčelová platba do veřejného rozpočtu*“⁹.

Jedná se tedy o transfer finančních prostředků ze soukromého sektoru do sektoru veřejného, který se pravidelně opakuje v určitých časových intervalech nebo je nepravidelný a odvádí se jen za určitých okolností.

⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9. S. 11.

⁷ PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: NAVA, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8. S. 52.

⁸ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 23.

⁹ HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Alena MAAYTOVÁ. *Veřejné finance*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 340 s. ISBN 978-80-7357-497-0. S. 108-109.

Z definice daně je zřejmé, že v žádné vyspělé demokratické zemi dnes není možné ukládat jakékoliv daně či poplatky svévolně, bez zmocnění v nejvyšší zákonné normě. Nenávratnost platby představuje skutečnost, že zdaňovaný subjekt nemá žádný konkrétní nárok na vrácení částky daně ani po určité době.¹⁰ Neekvivalentností platby se rozumí fakt, že poplatník nemůže uplatňovat nárok na ekvivalentní protiplnění ve výši odpovídající jeho platbě a výše daně tedy nezávisí na tom, jaké veřejné služby konkrétní poplatník využívá. Neúčelovost daně znamená, že konkrétní daň v jisté výši nebude použita k financování určitého vládního projektu, ale stane se součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu sloužících následně k úhradě celospolečenských potřeb.¹¹

1.2 Základní klasifikace daní

Pro potřeby hodnocení daní, jejich významu a dopadu do činnosti těch, kteří daně platí (i těch, kteří řeší jejich užití), je vhodné daně roztřídit podle několika hlavních kritérií. Široký¹² uvádí základní členění daní podle vazby na důchod poplatníka, podle subjektu daně, podle objektu daně nebo podle respektování platební schopnosti poplatníka.

Pravděpodobně nejznámější typologizací daní je jejich členění podle vazby na důchod poplatníka na:

- daně **přímé**
- a daně **nepřímé**.

Přímé daně jsou vyměřeny přímo poplatníkovi podle jeho důchodové či majetkové situace a předpokládá se, že jejich výše jde na úkor důchodu osoby, které jsou předepsány a ta se jim nemůže vyhnout ani je přenést na jiný subjekt. Tyto daně jsou adresné a většinou přihlížejí k majetkové či důchodové situaci poplatníka, který je sám vypočítává a odvádí, nebo alespoň jejich hodnotu zná. Přímé daně se dále dělí na daně důchodové a majetkové.

¹⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9. S. 9.

¹¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 16.

¹² ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 48-59.

Nepřímé daně jsou placeny a vybírány při nákupu v cenách zboží a služeb. Rozhodujícím momentem zdanění je většinou samotný akt nákupu či spotřeby příslušné komodity. Předpokládá se, že subjekt, který daň odvádí, ji neplatí z vlastního důchodu, ale že ji přenáší na jiný subjekt, který daň skutečně nese. Tyto daně jsou neadresné a nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci poplatníka. Nepřímé daně se dále dělí na všeobecné a akcízy.¹³

Podle subjektu se daně dělí do kategorií, kdy daňovým subjektem, který je nucen daň platit, může být:

- **fyzická osoba** charakterizovaná jménem, trvalým bydlištěm a jistým jedinečným znakem (například rodným číslem),
- **domácnost**, pokud určená hlava rodiny odvádí daň za domácnost jako celek,
- **oba manželé**, a to za předpokladu existence společného zdanění manželů, kdy se příjmy manželů sečtou, a vypočítá se průměr příjmů na každého z manželů, který se pak zdaní jemu příslušnou daňovou sazbou,
- **všichni členové domácnosti**, to znamená., že příjmy všech členů domácnosti se sumarizují a vydělí buď počtem osob patřících do domácnosti, nebo jen počtem výdělečně činných členů domácnosti,
- **firma, korporace**, tj. za určitým cílem uměle vytvořená právnická osoba.¹⁴

Třídění daní podle objektu daně spočívá v určení předmětu daně, jehož existence je základem placení daně. Podle objektu se daně dělí na:

- **důchodové**, které zatěžují důchod poplatníka v peněžní i naturální formě,
- **výnosové**, jež se platí z výnosu určité činnosti nepodléhající důchodové dani, většinou se odhadují na základně reálných vnějších znaků výdělečné činnosti,
- **majetkové**, uvalené na vlastnictví, držbu, nájem, užívání nebo nabytí movitého i nemovitého majetku,
- **z hlavy** (subjektové) placené z titulu samotné existence poplatníka,

¹³ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 48-49.

¹⁴ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 49-50.

- **obratové daně** uvalené na hrubý či čistý obrat u každého výrobce podílejícího se na zpracování každého výrobku, nebo na obrat dosažený u posledního zpracovatele,
- **spotřební**, které zatěžují spotřebu všech nebo jen vybraných skupin komodit.

Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka jsou rozlišovány:

- **daně osobní**, které jsou adresné a zohledňují platební schopnost poplatníka, neboť se vyměřují na základě jeho osobního příjmu nebo příjmu z podnikání,
- **in rem daně** (latinsky „in rem“ = „na věc“), které poplatník odvádí z titulu vlastnictví nebo nabytí majetku, nákupu či spotřeby zboží a služeb, a to bez ohledu na jeho platební schopnost.¹⁵

Kromě uvedených kritérií klasifikace daní se uplatňuje i jejich třídění podle vlastních specifik určité nadnárodní instituce. Cílem takového institucionálního třídění je vytvořit jednotný základ pro komparaci daňových charakteristik a daňových systémů různých zemí pro určitý okruh adresátů. Jako příklad takového třídění lze uvést klasifikaci daní podle metodiky Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), která je velmi významnou mezinárodní organizací s aktivitami zahrnujícími taktéž daňovou oblast. Co se týče daňového práva, je důležité si uvědomit, že OECD působí na mezinárodní scéně. Proto i tato klasifikace odráží globální, mezinárodní pohled na zdanění a je tedy poměrně obecná.

OECD rozděluje daně do šesti hlavních skupin následovně:

- Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů (kód 1000),
- Příspěvky na sociální zabezpečení (kód 2000),
- Daně z mezd a pracovních sil (kód 3000),
- Daně majetkové (kód 4000),
- Daně ze zboží a služeb (kód 5000),
- Ostatní daně (kód 6000).¹⁶

¹⁵ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 50.

¹⁶ GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454. S. 123-124.

Tyto hlavní skupiny daní jsou dále členěny na podskupiny a lze si povšimnout, že mezi daně jsou zde zařazeny také povinné příspěvky na sociální zabezpečení.

Uvedená klasifikace třídí daně podle předmětu zdanění, současně podle subjektu, který daně platí, a zároveň podle účelu. Důležitým hlediskem je, zda jsou daně placeny domácnostmi nebo podniky a také zda jsou pravidelné nebo nepravidelné.¹⁷ Mezi daně majtkové (kód 4000) se dle OECD řadí daň z nemovitostí, daň z čistého bohatství, daň darovacích, dědická a z převodu nemovitostí, daně z finančních a kapitálových transakcí a ostatní pravidelné i nepravidelné daně z majetku. Daň z motorových vozidel spadá dle této klasifikace do kategorie Daně ze zboží a služeb (kód 5000), což je skupina nepřímých daní.

1.3 Funkce daní

Daně jsou produktem politiky a představují jeden z nejdůležitějších nástrojů řízení hospodářství státu. Existence daní souvisí s používáním všech funkcí, které v současné společnosti stát zajišťuje a které se promítají do využívání těchto funkcí ve veřejných financích, neboť právě daňové příjmy tvoří jejich nejpodstatnější část.¹⁸ V moderní ekonomické teorii je od daní požadováno více funkcí než jen naplnit veřejné rozpočty. Mezi nejdůležitější funkce daní patří především funkce alokační, redistribuční, stabilizační a fiskální.

Alokační funkce je důležitá tehdy, pokud na některých trzích selhává efektivnost tržních mechanismů, jejichž příčinou mohou být zejména tržní selhání, jako jsou externality, existence veřejných statků, statků pod kontrolou či nedokonalá konkurence. U funkce alokační jde především o získání prostředků z výnosů daní na zabezpečování veřejných statků a financování oblastí podceněných trhem.

Redistribuční funkce vychází ze skutečnosti, že rozdělení důchodů a bohatství na základě tržních mechanismů nemusí být ve společnosti považováno za spravedlivé. Daně prostřednictvím této funkce modifikují prvotní distribuci tím, že jsou ve větší míře vybírány od bohatších lidí, což státu umožňuje prostřednictvím transferů zvyšovat příjem lidem méně bohatým.

¹⁷ GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454. S. 125.

¹⁸ GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454. S. 98.

Stabilizační funkce představuje zmírňování výkyvů ekonomického cyklu v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. Při plnění stabilizační funkce reguluje vláda výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu. V době hospodářské krize mají být daně nižší a ponechávat více peněz poplatníkům, v období konjunktury naopak mají být daně relativně vyšší a odčerpávat do veřejných rozpočtů větší díl.¹⁹

Fiskální funkce se rozumí schopnost z daní vytvořit dostatečný objem zdrojů, z něhož jsou následně financovány veřejné výdaje. Fiskální funkce je obsažena ve všech třech výše uvedených funkcích daní. U funkce alokační jde o získání prostředků na financování oblastí trhem podceněných, u funkce redistribuční se jedná o přerozdělení financí od bohatších jedinců směrem k chudším. Při plnění stabilizační funkce reguluje vláda výši daňových příjmů podle hospodářského cyklu.²⁰

1.4 Konstruktivní prvky daní

Daň jako právní kategorie se skládá z několika konstrukčních prvků a musí být v demokratické společnosti vždy uložena na základě zákona upravujícího tu kterou daň. Jednotlivé konstrukční prvky konkrétní daň blíže charakterizují a jejich obsahem jsou práva a povinnosti. Právní zakotvení těchto obsahových prvků je předpokladem vzniku, trvání i zániku daňové právního vztahu.²¹

Mezi základní konstrukční prvky daní, které rozhodují o tom, v jaké míře budou daně na jednotlivé subjekty dopadat, patří subjekt daně, objekt (předmět) daně, základ daně a sazba daně.²² Kromě těchto základních prvků daňové zákony obsahují i další části potřebné pro náležité vyjádření a realizaci daňových povinností, ale je možné je považovat za prvky fakultativního charakteru. Radvan²³ například mezi tyto prvky řadí korekční prvky (osvobození od daně, slevy na dani), rozpočtové určení daně, správce daně a podmínky placení daně.

¹⁹ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 291-292.

²⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9. S. 17. S. 17.

²¹ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 299.

²² PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: NAVA, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8. S. 54-55.

²³ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 33.

1.4.1 Subjekt daně

Obecné vymezení daňového subjektu znamená určení toho, kdo je ze zákona povinen strpět, platit nebo odvádět daň, přičemž se může jednat o fyzickou i právnickou osobu.

Podle českého daňového řádu je daňovým subjektem „osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně“²⁴.

Z hlediska daňové techniky dělíme daňové subjekty na poplatníky a plátce daně. Poplatníkem daně je daňový subjekt, jehož příjmy, majetek nebo úkony podléhají dani. Poplatník daně je zamýšleným nositelem daňového břemena a je to právě on, jehož disponibilní zdroje se výběrem daně krátí. Za plátce daně se považuje subjekt daně, který je ze zákona povinen daň vypočítat, vybrat nebo srazit a do určité lhůty odvést příslušnému správci daně pod svou majetkovou odpovědností. Plátce daně daň odvádí, ale odvod nesnižuje jeho disponibilní zdroje, neboť povinnost přenáší na jiný subjekt.²⁵

1.4.2 Objekt daně

Definice pojmu objekt daně znamená stanovit tu skutečnost (veličinu), která podléhá dani, aby daň mohla být vyčíslena a vybírána účelně a spravedlivě. Objektem daně je tedy „hospodářská skutečnost (majetek, důchod, spotřeba výrobků a služeb), na jejímž základě je možné poplatníkovi uložit daňovou povinnost“²⁶.

Objekt daně představuje jen rámcové vymezení veličiny, která podléhá zdanění. Pro efektivní výběr daně je nutné jednoznačně a úplně definovat předmět daně každým zákonem, kterým se ukládá konkrétní daňová povinnost. Toto vymezení však bývá obvykle široké. S vývojem názorů se postupně, v návaznosti na společenské a politické zájmy, dospělo k potřebě některé části vymezeného předmětu daně z daňové povinnosti vyloučit. V daňových zákonech se kromě vymezení předmětu daně proto objevuje vymezení té části skutečností, které jsou od daně osvobozeny, případně i části objektu, které nejsou předmětem daně (vynětí z předmětu daně). Osvobození od daně určuje část

²⁴ Česká republika. § 20 odst. 1 Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů Česká republika*. Praha: Tiskárna Ministerstva vnitra, p. o., 22. července 2009, Ročník 2009, Částka 87.

²⁵ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 300.

²⁶ PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: NAVA, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8. S. 56.

předmětu daně, ze které se daň nevyměruje a kterou daňový subjekt není povinen zahrnout do základu daně. Vynětí z předmětu daně znamená určení části objektu, na který se daňový zákon nevztahuje, tato část objektu tedy není předmětem daně.²⁷

1.4.3 Základ daně

Základ daně lze vymezit jako „*předmět zdanění vyjádřený v měrných jednotkách a upravený dle zákonných pravidel*“²⁸.

Pro účely vyměření daně je nutné, aby základ daně byl vždy vyjádřen v měřitelných jednotkách, a to buď v jednotkách fyzikálních (například kus), nebo v jednotkách peněžních (například koruny). Základ daně je také třeba vymezit věcně, ale i časově, kdy k časovému vymezení slouží zdaňovací období, jímž se rozumí pravidelný časový interval, za který nebo na který, se stanovuje základ daně a vyměruje daň.²⁹

Základ daně je možné snížit o standardní či nestandardní odpočty. Standardní odpočty snižují daňový základ o předem stanovenou pevnou částku v případě, že daňový subjekt splní podmínky dané zákonem, na které se uplatnění standardního odpočtu váže. Tyto odpočty se používají zpravidla u daně z příjmů a zohledňují sociální postavení poplatníka. Nestandardní odpočty snižují základ daně v prokazatelně vynaložené výši (například dary, daňová ztráta) a mají obvykle motivovat daňový subjekt k celospolečensky žádoucímu jednání.³⁰

1.4.4 Sazba daně

Sazbu daně je možné definovat jako „*algoritmus, který umožňuje ze základu daně určit výši daně*“³¹.

Teorie i praxe rozeznávají nejrůznější druhy daňových sazeb, které mají různý charakter a různorodě se dělí. Nejčastěji se podle vztahu k druhu základu daně rozlišují dvě kategorie daňových sazeb, a sice sazby jednotné, které jsou stejné pro všechny typy

²⁷ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 301.

²⁸ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 302.

²⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 19-20.

³⁰ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 21-22.

³¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9. S. 42.

a druhy předmětu daně bez přihlédnutí k výši daňového základu, a sazby diferencované lišící se buď pro různé druhy předmětu daně, nebo pro různé subjekty daně.

Podle vztahu k velikosti základu daně je možné daňové sazby rozdělit na sazby pevné stanovené absolutní částkou a vztahující se k množstevní jednotce základu daně bez přihlédnutí k výši základu daně a na sazby relativní, které jsou vyjádřeny procentem z hodnoty základu daně, přičemž mohou mít povahu lineární, degresivní nebo progresivní sazby daně. Lineární sazba daně je taková, kdy daň roste s růstem základu daně ve stejném poměru a procentní sazba daně se při změně velikosti základu daně nemění. V případě degresivní daňové sazby se sazba daně s růstem základu daně snižuje. Progresivní sazba daně plynule zvyšuje míru zdanění pro každý přírůstek základu daně a daň tedy s růstem daňového základu roste relativně rychleji než základ daně. V praxi je možné se setkat s klouzavě progresivními nebo stupňovitě progresivními sazbami daně.³²

Konstrukce progresivních sazeb daně se vyznačuje tím, že základ daně je rozdělen do několika pásem, z nichž každé má přiřazenu svou daňovou sazbu. Klouzavě progresivními sazbami daně se rozumí sazby použité pouze na tu část základu daně, která spadá do příslušného pásma, to znamená, že základ daně do výše prvního pásma je zdaněn první sazbou a pokud je základ daně vyšší, než hranice prvního pásma, je daňový základ do výše první hranice zdaněn první sazbou a část základu daně, která tuto hranici přesahuje, je zdaněna druhou sazbou daně atd. Vyšší sazba se tedy uplatní vždy jen na tu část daňového základu, která překračuje určitou hranici. Stupňovitými progresivními sazbami jsou sazby daně aplikované na celý základ daně podle jeho výše, což znamená, že vyšší sazba daně se uplatní vždy na celý základ daně podle toho, do kterého daňového pásma spadá.³³

³² PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: NAVA, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8. S. 57.

³³ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2. S. 25-27.

2 Majetkové daně v členských zemích Evropské unie

Majetkové daně jsou v Evropské unii co do počtu i výše sazeb velmi různorodé a většina majetkových daní zde nepodléhá žádným harmonizačním opatřením. Tuto oblast upravují jen některá ustanovení smluv o zamezení dvojímu zdanění příjmů a majetku. Existují státy, kde je zdanění majetku a bohatství velmi vysoké, na druhé straně jsou i země, v nichž některé majetkové daně nejsou vybírány vůbec. To vše je dáno především rozdílným historickým vývojem každého státu EU a také přístupem vlád jednotlivých zemí, jejichž daňové soustavy byly utvořeny dávno před vznikem EU.

Klasická teorie odvozuje nutnost existence majetkových daní od teorie chápání státu jako ochránce majetku. Ochrana majetku (i osob) se spojuje s nutností zabezpečit majetek před vnějším nebezpečím, vybudovat policejní aparát apod. a následně i finančně zajistit tato a další opatření.³⁴

2.1 Charakteristika majetkových daní

V minulosti byly majetkové daně často rozhodujícím daňovým příjmem státních rozpočtů. Ve starověku a středověku tvořily dokonce podstatu přímého zdanění, nicméně od počátku dvacátého století jejich význam z hlediska rozpočtových příjmů klesá na úkor „výnosnějších“ daní důchodových a v posledních desetiletích především na úkor daně z přidané hodnoty.³⁵

Vedle daní důchodových jsou majetkové daně klasickými přímými daněmi, které nerespektují důchodovou situaci poplatníka daně a to z toho důvodu, že základ majetkové daně je odvozován z hodnoty majetku, avšak daň platí poplatník ze svého příjmu.³⁶ Tyto daně se mohou vztahovat jak na majetek movitý, tak i na majetek nemovitý a je možné je uložit jednak na část majetku (stavová veličina), jednak na čistou hodnotu majetku nebo na jeho přírůstek (toková veličina).

Majetkové daně jsou doposud nejdéle vybíraným typem daní. Přestože nejsou příliš výnosné a v současných daňových systémech se používají pouze doplňkově, neboť

³⁴ GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454. S. 152.

³⁵ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 272.

³⁶ PEKOVÁ, Jitka. *Majetkové daně v daňové soustavě České republiky*. 1. vydání. Praha: Codex Bohemia, 1997. ISBN 80-85963-41-8. S. 31.

v rozpočtech států zaujímají obvykle jen několik procent, jsou stále využívány zejména kvůli jejich dlouhodobě stabilnímu výnosu. Z fiskálního důvodu je také důležité, že u těchto daní je eventuální daňový únik velmi složitý, ba téměř nemožný, protože majetek je zpravidla viditelný a nepotřebuje nijak náročnou evidenci.³⁷

Část ekonomů se domnívá, že teoretické odůvodnění zdanění majetku prakticky neexistuje. Za předpokladu, že každý majetek byl shromažďován z příslušně zdaněných důchodů, se bude jednat v případě majetkových daní minimálně o dvojí zdanění. Bez ohledu na „spravedlnost“ násobného zdanění ovšem mnoho odborníků uznává opodstatněnost těchto daní. Poukazují přitom na možnost zmírnění majetkové nerovnosti, snadnost výběru daně a možnost dodatečně zdanit majetek vytvořený z důchodů, které unikly zdanění důchodovou daní. Dalším argumentem pro existenci majetkových daní z důvodu plynoucích užitků poplatníkovi je státem zaručená ochrana a nedotknutelnost majetku nebo také to, že například poskytování veřejných služeb, vybudování infrastruktury, zřízení veřejného osvětlení či propagace lokality zvyšují hodnotu nemovitostí.³⁸

2.2 Druhy majetkových daní

V daňové teorii nepanuje shoda (respektive dochází ke změně úhlu pohledu na problematiku) v otázce, které všechny daně jsou daněmi majetkovými. Majetkové daně je možné rozdělit podle různých kritérií. V rámci těchto daní se, kromě spíše praktického (klasického) dělení na daň z nemovitostí, daň dědickou, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a daň silniční, užívá i klasifikace teoretičtější, a to třídění podle opakované či jednorázové platby daně (viz Obrázek č. 1).³⁹

Členění majetkových daní na Obrázku č. 1 vychází z klasifikace daní podle OECD, kdy se konkrétně jedná o skupinu 4000 Daně majetkové.⁴⁰ V této skupině majetkových daní rozlišujeme daně placené pravidelně, mezi které patří daně z čisté hodnoty majetku (daně z čistého bohatství) a daně z nemovitostí. Majetek je možné zdaňovat také

³⁷ PEKOVÁ, Jitka. *Majetkové daně v daňové soustavě České republiky*. 1. vydání. Praha: Codex Bohemia, 1997. ISBN 80-85963-41-8. S. 30.

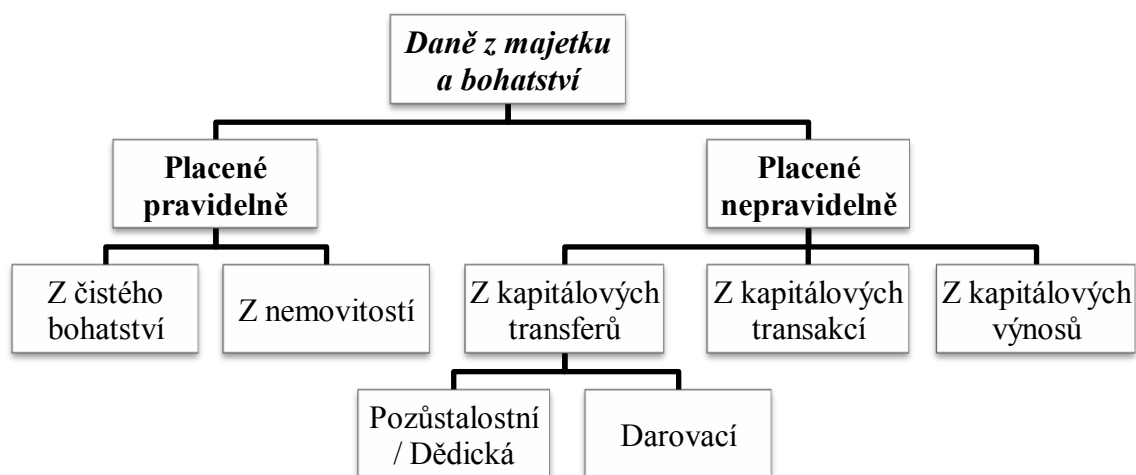
³⁸ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 160-162.

³⁹ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 278.

⁴⁰ Pozn.: Dle klasifikace OECD je silniční daň, resp. daň z motorových vozidel, nepřímou daní spadající do skupiny 5000 Daně ze zboží a služeb, podskupina 5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností, kategorie 5210 Pravidelné daně z motorových vozidel.

nepravidelně v případě, kdy změní svého majitele, ať už darováním, děděním či prodejem, anebo při prodeji výnosu plynoucího z majetku. Druhou skupinu majetkových daní tedy tvoří daně placené nepravidelně, kam lze zařadit daně z kapitálových transferů (daň pozůstalostní/dědická a daň darovací), daně z kapitálových transakcí a daně z kapitálových výnosů.

Obrázek č. 1: Klasifikace majetkových daní



Zdroj: vlastní zpracování autorky dle Široký⁴¹, 2013

2.2.1 Daň z čistého bohatství

Na konci minulého století a v počátečních letech současného století byla daň z bohatství ve většině členských států EU, které ji do té doby uplatňovaly, zrušena nebo pozastavena. V roce 2013 je daň z bohatství v EU uplatňována pouze ve Francii. Žádná z ostatních evropských zemí se vážně nezabývá zavedením této daně, pokud ji dosud ve své daňové soustavě nemá. Mimo EU je možné se s daní z čistého bohatství setkat například ve Spojených státech amerických, v Norsku nebo třeba ve Švýcarsku.

Daň z čistého bohatství je nejvíce problematickou daní ze všech majetkových daní. Ve svém důsledku vede velmi bohaté lidi ke stěhování do zemí s nižším daňovým zatížením. Jedná se o daň uvalenou na movitý i nemovitý majetek fyzických i právnických osob, jehož hodnota přesahuje určitou hodnotu. Zdanění nepodléhají

⁴¹ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 163.

zpravidla umělecká díla, sbírky obrazů a známek, starožitnosti, životní pojistky, starobní důchody nebo patenty a autorská práva.⁴²

Pro účely zjištění základu daně je třeba vždy majetek ocenit, což s sebou může přinášet problémy technického rázu jako například v případě oceňování nehmotných aktiv. Právě měření čisté hodnoty majetku pro účely stanovení daně z čistého bohatství je značně problematické, neboť z hlediska státu je velmi obtížné vymezit hmotný a nehmotný majetek, který by měl zdanění podléhat. Hodnota majetku může být stanovena buď na základě rentního důchodu z majetku, nebo na základě jeho tržní ceny. Z důvodu administrativní náročnosti se však při oceňování majetku používají většinou ceny odhadní.⁴³

Sazby daně z čistého bohatství bývají velmi nízké, většinou se pohybují jen v řádech desetin procenta a mohou být lineární nebo progresivní.

Subjektem daně z čistého bohatství jsou jak fyzické osoby, tak osoby právnické. Čistý majetek je téměř vždy sdružován v rámci jedné rodiny, to znamená, že se počítá celkové bohatství manželů a jejich závislých dětí. Daň se platí většinou každoročně, výjimečně v periodě dvou nebo tří let, a to na základě daňového přiznání poplatníka.⁴⁴

2.2.2 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je nejtypičtější majetkovou daní, která se v různých modifikacích objevuje téměř ve všech daňových systémech jednotlivých členských států EU, kde však na národní úrovni zaujímá pouze marginální úlohu a její význam se přesouvá zejména na úroveň nižší. Zde se naopak stává důležitým prvkem soběstačnosti místních rozpočtů jako zdroj jejich příjmů. Díky stabilitě a i přes malý daňový výnos a efektivitu daňové správy daně z nemovitostí, vede tato daň k posílení nezávislosti municipalit a k fiskální decentralizaci. Místní zdanění nemovitostí je opodstatněné také z důvodu jednodušší možnosti kontroly z úrovně obcí a zabránění daňovým únikům.⁴⁵

⁴² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 247-248.

⁴³ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 275.

⁴⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 250.

⁴⁵ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 286-287.

Předmětem daně z nemovitostí jsou obvykle pozemky a stavby. V některých zemích mají poplatníci povinnost odvádět daň i z bytů a z nebytových prostorů.⁴⁶ U pozemků se při stanovení výše daně rozlišuje jejich využitelnost (například zemědělské pozemky, louky, lesy, vodní plochy) a u staveb, bytů a nebytových prostorů je většinou zohledněn účel, ke kterému slouží (například bydlení, podnikání, rekreace).⁴⁷

Základem daně z nemovitostí může být hodnota nemovitého majetku nebo výměra pozemku, resp. velikost stavby. Hodnota nemovitého majetku se určí buď na základě ročního rentního důchodu (čistý roční výnos po odečtení nákladů na opravy a údržbu), nebo z kapitálové hodnoty nemovitého majetku (tržní cena nemovitosti či její odhad).⁴⁸

S problematikou stanovení základu daně úzce souvisí i daňová sazba, která může být jednoduchá nebo strukturovaná, to znamená sestavená jako součet daňových sazeb uplatňovaných jednotlivými stupni územní samosprávy. V evropských legislativních úpravách se ve většině případů vychází z pevně určených nebo procentních lineárních sazeb daně, přičemž se rozlišují tři základní přístupy k jejich stanovení. Daňové sazby mohou být pevně definovány v právním předpise, případně může docházet k jejich zvyšování poměrně k míře inflace nebo mohou být každoročně specifikovány s ohledem na potřeby státního rozpočtu, eventuálně místního rozpočtu.⁴⁹

Ve většině evropských zemí platí, že všichni vlastníci nemovitostí jsou povinni podat přiznání k dani z nemovitostí. I když tato daň není příliš vysoká, platí se zpravidla ročně, a to celá najednou. Touto daní mají poplatníci poskytovat obci ekvivalentní náhradu za místní služby (například infrastruktura, veřejné osvětlení, propagace lokality, požární a policejní ochrana apod.), které v konečném důsledku zvyšují cenu nemovitostí na trhu.⁵⁰

⁴⁶ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 290.

⁴⁷ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 162.

⁴⁸ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 253.

⁴⁹ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 292.

⁵⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 250-251.

2.2.3 Daně z kapitálových transferů

Daně z kapitálových transferů nepatří mezi časově pravidelné daně, neboť se vztahují na bezúplatné převody movitého i nemovitého majetku mezi subjekty ve formě daru či z titulu získání dědictví. Bezúplatné převody mohou nastat buď za života dárce, v tomto případě se jedná o daň darovací, nebo při úmrtí, kdy jde o daň dědickou, příp. daň z pozůstalosti.⁵¹ Rozdíl mezi daní dědickou a daní z pozůstalosti spočívá ve vymezení předmětu daně. Zatímco dědictvím se rozumí majetek převedený na jednoho pozůstalého, pozůstalostí se myslí majetek odkazovaný jedním zemřelým. Daň se platí z některé z uvedených hodnot. S tím souvisí i určení daňového subjektu: dědickou daň platí dědic výhradně za svůj podíl, zatímco daň z pozůstalosti se platí z celkové hodnoty pozůstalosti a dědici jsou obvykle povinni platit ji společně a nerozdílně.⁵²

Základem daně darovací je zpravidla hodnota převáděného majetku a poplatníkem této daně je ve většině případů nabyvatel (obdarovaný).

Mezi daněmi dědickými a daněmi darovacími existuje úzký vztah. Ve většině zemí EU má legislativa pro tyto daně jen jeden zákon a používají se také společné sazby daně. Podstata převodu majetku děděním a darováním je totiž stejná. Majetek přechází bezúplatně do vlastnictví jiné osoby než té, která ho vytvořila a z hlediska spravedlnosti není podstatné, zda tato osoba dosud žije, či nikoli.⁵³

Daňové sazby bývají téměř vždy progresivní a diferencované podle stupně příbuznosti osob, mezi nimiž dochází k transferu. U velkých dědictví a darů mezi nepřibuznými osobami mohou sazby daně dosáhnout až několika desítek procent.⁵⁴

V mnoha státech EU je možné uplatnit osvobození od daně dědické a darovací do určitého limitu. V praxi se používají u bezúplatných majetkových převodů dokonce časové lhůty, během nichž se sčítají dary a dědictví realizované mezi stejnými osobami.⁵⁵

⁵¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 253-254.

⁵² RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 324-325.

⁵³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 254.

⁵⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 255.

⁵⁵ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007, 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1. S. 127.

2.2.4 Daně z kapitálových transakcí

Majetkové daně z kapitálových transakcí doplňují skupinu daní, jejichž objektem je stav majetku. Daně z úplatných převodů majetku patří do skupiny daní placených nepravidelně, to znamená, že majetek je zdaňován jednorázově v okamžiku změny svého majitele. Tyto daně se vybírají z hodnoty celého převáděného majetku v okamžiku jeho převodu. Na rozdíl od majetkových daní z kapitálových transferů se však jedná o převod úplatný.⁵⁶ Sazby daní jsou převážně jednotné a lineární.

Obvykle se zdanění úplatných transferů vztahuje pouze na majetek nemovitý. Do této skupiny majetkových daní proto patří daň z převodu nemovitostí, kterou se odčerpává část kupní ceny získané z prodeje nemovitého majetku.⁵⁷ V některých zemích EU existuje daň z převodu nemovitostí nezávisle na dani dědické a darovací nebo převody nemovitostí podléhají různé formě poplatků. Téměř každá z evropských zemí má však ve svém rejstříku daňových povinností zařazenu určitou formu zdaňování úplatných převodů nemovitostí, ať už formou daně z převodu nemovitostí, nebo daně z registrace převodu nemovitostí či tzv. kolkovného.⁵⁸

Značný rozdíl mezi zeměmi EU představuje vymezení osoby poplatníka daní z kapitálových transakcí. Existují státy, ve kterých platí obecné pravidlo určující jako poplatníka této daně prodávajícího (převodce). Právní úprava v jiných zemích Evropy je naopak poněkud benevolentnější a stanovuje jako poplatníky daně osoby, které se převodu zúčastnily, tedy převodce a nabyvatele, přičemž zpravidla nemá vliv kritérium státní příslušnosti nebo rezidentury dotčených osob. Rozhodnutí o tom, kdo ponese tíži daně, je ponecháno čistě na svobodné vůli smluvních stran. Převodce a nabyvatel většinou přímo v kupní smlouvě vymezí, kdo bude poplatníkem daně. Pokud by v dohodě takového ustanovení chybělo, podléhají ze zákona dani obvykle obě smluvní strany a mají společnou a nerozdílnou povinnost k dani.⁵⁹

⁵⁶ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 163.

⁵⁷ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 353-354.

⁵⁸ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007, 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1. S. 127.

⁵⁹ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 355.

2.2.5 Daně z kapitálových výnosů

Daně z kapitálových výnosů jsou uvaleny na výnosy z majetkového aktiva, tj. na rozdíl mezi jeho kupní cenou a cenou při jeho pozdějším prodeji. Tento rozdíl vyplývá ze zhodnocení, resp. znehodnocení, majetku v době jeho držby. Právě proto lze hovořit o dani z kapitálového výnosu jako o dani majetkové a dani z bohatství. Jako u jediné majetkové daně by mohl být její daňový základ nulový, a to v případě, kdyby poplatník prodal svá majetková aktiva za cenu nižší, než byla cena jejich pořízení.⁶⁰ Předmětem daní z kapitálových výnosů tudíž není stav, nýbrž přírůstek kapitálu za dobu jeho držby. Kapitálové výnosy jsou samy o sobě tedy tokovou veličinou.⁶¹

V případě mnoha států EU majetkovou daň z kapitálových výnosů „zastupuje“ osobní důchodová daň a výnosy z majetkových aktiv jsou ošetřeny touto důchodovou daní tak, že jsou zahrnuty do celkových příjmů poplatníka, z čehož je zřejmé, že se nejedná o „klasickou“ majetkovou daň.

2.2.6 Daně z motorových vozidel

V mnoha evropských státech bývá zdaňován či zpoplatňován provoz motorových vozidel, který nabývá různých podob a nemusí se vždy jednat výhradně o příjmy z komerčně užívaných vozidel. Mnohé země uplatňují různé daňové instrumenty zajišťující významné rozpočtové příjmy i od soukromých uživatelů automobilů.⁶²

Podle klasifikace OECD se daně z motorových vozidel řadí do skupiny daní ze spotřeby nebo užívání vybraných výrobků. Pro účely této práce jsou však zařazeny mezi daně majetkové stejně jako ve většině zemí EU, neboť zdanění motorových vozidel je možno chápat jako formu zdanění majetku a to i přesto, že se nejedná o typické majetkové daně, byť se jim - zejména použitou daňovou technikou - podobají.

V zásadě se rozlišují tři základní typy daní vztahující se na motorová vozidla. Vedle daní placených pravidelně ve vztahu k vlastnictví, případně držbě vozidla (daně silniční, daně z motorových vozidel), je možné se setkat také s daněmi splatnými v době nabytí

⁶⁰ ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8. S. 160-161. S. 163.

⁶¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8. S. 242.

⁶² RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 368.

vozidla nebo při jeho prvním uvedení do provozu (daně registrační) a rovněž s daněmi z pohonných hmot.⁶³

Předmětem daně silniční jsou motorová vozidla a jednotlivé koncepce zdaňování vozidel se mohou lišit v tom, zda je zdaňováno pouhé vlastnictví vozidla jako takové, či zda je nutné, aby vozidlo bylo například používáno k výdělečným účelům. V případě registrační daně se jedná spíše o poplatky, které je nutno zaplatit při první registraci vozidla v daném státě. U daní z pohonných hmot jde o speciální přírážku k ceně ve prospěch státu, která má charakter spotřební daně (akcízu).⁶⁴

Velmi různorodě bývají koncipovány základy daní z motorových vozidel v evropských zemích. Za základ daně jsou považovány velmi rozdílné ukazatele jako například zdvihový objem motoru v centimetrech krychlových (cm³), výkon v kilowatthodinách (kWh), emise oxidu uhličitého (CO₂), počet náprav, cena vozidla nebo jeho hmotnost, případně určitá kombinace zmíněných parametrů. Současnou snahou většiny zemí je však přebudovat základnu pro výpočet daní z motorových vozidel tak, aby byl vytvořen jasnější vztah mezi úrovní zdanění a emisemi CO₂.⁶⁵

Sazby daně jsou většinou stanoveny pevnou částkou a jsou diferencované podle předmětu daně. Platí se pro každé motorové vozidlo samostatně a odvozují se z údajů uvedených v technických dokladech k příslušnému vozidlu. Poplatníkem daně z motorových vozidel bývá nejčastěji vlastník vozidla zapsaný v technickém průkazu, případně jiná osoba stanovená zákonem.

Na strukturu a výši zdanění motorových vozidel v jednotlivých zemích mají vliv nejen rozdílně stanovený základ daně a daňová sazba, ale také poloha země, sociální zázemí občanů, stav infrastruktury, dopravní politika země, struktura průmyslu, míra ochrany životního prostředí apod.⁶⁶

⁶³ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 368-369.

⁶⁴ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. S. 361.

⁶⁵ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 375.

⁶⁶ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7. S. 369.

3 Majetkové daně v Polsku

Polská republika (Rzeczpospolita Polska, dále jen Polsko) je parlamentní republikou v čele s prezidentem. Parlament je od roku 1989 dvoukomorový a tvoří jej Sejm a Senát. Výkonnou moc má vláda v čele s premiérem. Vládu jmenuje prezident, celý kabinet pak potvrzuje hlasování v Sejmu. Polsko vstoupilo do EU v rámci tzv. velkého rozšíření v roce 2004.⁶⁷

Od roku 1999 je v této zemi v platnosti trojstupňové správní členění státu na vojvodství (województwo), okresy (powiat) a obce (gmina). V současnosti je Polsko rozděleno celkem na 16 vojvodství, 379 okresů a přibližně 2.500 obcí. Představitelem státní moci ve vojvodství je vojvoda, nejvyšším zástupcem samosprávy ve vojvodství pak maršálek. Okresy a obce jsou samosprávné.⁶⁸

Nejdůležitější odvody daňového charakteru v Polsku lze rozdělit na daně přímé a nepřímé. Do veřejných rozpočtů plynou příjmy především z daní přímých, které tvoří jádro polského daňového systému. Přímé daně důchodové jsou zde zastoupeny daní z příjmů fyzických osob (Podatek dochodowy od osób fizycznych) a daní z příjmů právnických osob (Podatek dochodowy od osób prawnych). Mezi přímé majetkové daně je zahrnováno šest druhů daní, a to daň dědická a darovací (Podatek od spadków i darowizn), daň z nemovitostí (Podatek od nieruchomości), daň zemědělská (Podatek rolny), daň lesní (Podatek leśny), daň z občanskoprávních činností (Podatek od czynności cywilnoprawnych) a daň silniční (Podatek od środków transportowych). Skupinu nepřímých daní tvoří především daň z přidané hodnoty (Podatek od towarów i usług), spotřební daň (Podatek akcyzowy) vztahující se na vybrané komodity a daň z osobních automobilů (Opodatkowanie akcyzą samochodów osobowych). Grafické znázornění nejvýznamnějších daní v daňové soustavě Polska obsahuje Příloha A na konci textu.

Přestože je Polsko členem EU, jako oficiální měna se na jeho území od roku 1924 používá polský zlotý (PLN, zł), který se dělí na 100 grošů.⁶⁹

⁶⁷ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU. 5., aktualiz. a přeprac. vyd.* Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9. S. 304.

⁶⁸ ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR VE VARŠAVĚ. Polsko: Základní informace o teritoriu. *BusinessInfo.cz* [online]. 1.5.2013 [cit. 2013-11-01]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/polsko-zakladni-informace-o-teritoriu-19061.html>

⁶⁹ Polský zlotý, PLN. *Peníze.cz* [online]. © 2000-2013 [cit. 2013-11-01]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/kurzy-men/6476-polsky-zloty>

3.1 Daň dědická a darovací (Podatek od spadków i darowizn)

Legislativní úprava polské dědické a darovací daně (Podatek od spadków i darowizn) je obsažena v zákoně o dani dědické a darovací - Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon se skládá celkem ze sedmi kapitol. První kapitola pojednává o předmětu zdanění a o položkách osvobozených od daně. Druhá kapitola se zabývá vznikem daňové povinnosti. Ve třetí a čtvrté kapitole je vymezen základ daně a příslušné daňové sazby. Pátá kapitola definuje pravidla pro podávání daňových přiznání. Šestou kapitolou jsou určeni poplatníci daně. Zákon je završen přechodnými a závěrečnými ustanoveními v kapitole sedmé.

Výnosy z výběru daně dědické a darovací jsou příjmem státního rozpočtu.

3.1.1 Předmět daně

Předmětem daně dědické a darovací daně je bezúplatné nabytí majetku nebo vlastnických práv k majetku na území Polska z titulu dědění nebo darování.⁷⁰

Předmětem daně je také bezúplatné nabytí vlastnictví zahraničního majetku nebo majetkových práv k zahraničním aktivům, pokud je nabyvatel v okamžiku získání dědictví či daru polským občanem nebo má trvalé bydliště na území Polska.⁷¹

Daň dědická a darovací se nevztahuje na bezúplatné nabytí aktiv nebo vlastnických práv k aktivům nacházejícím se na území Polska v případě, že zůstavitel nebo dárce byl polským občanem, ale v době úmrtí či darování neměl místo trvalého bydliště na polském území.⁷²

⁷⁰ Polsko. Článek 1 odst. 1 a 2 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷¹ Polsko. Článek 2 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷² Polsko. Článek 3 odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

3.1.2 Osvobození od daně

Osvobození od daně dědické a darovací se vztahuje například na:

- vybavení domácnosti (např. nábytek), lůžkoviny, oblečení či pracovní nástroje určené pro použití v domácnosti u poplatníků zařazených ve skupině I a II,
- umělecká díla a rukopisy, které jsou výsledkem kreativity zůstavitele, pokud slouží k vědeckým, vzdělávacím, uměleckým, literárním či žurnalistickým účelům nebo činnostem,
- movité historické památky a sbírky zapsané na seznamu národních památek.⁷³

Od daně je osvobozeno také nabytí zemědělských vozidel, zemědělských strojů a náhradních dílů pro tato vozidla a stroje za předpokladu, že nebudou prodány nebo darovány třetím stranám do tří let ode dne jejich nabytí.⁷⁴

Zákon stanovuje výši osvobození od daně dědické a darovací také zvlášť pro každou ze tří skupin daňových poplatníků. Osvobození pro poplatníky zařazené ve skupině I se vztahuje na nabytý majetek do hodnoty 9.637 PLN. Je-li poplatník zařazen ve skupině II, platí pro něj peněžní limit osvobození ve výši 7.276 PLN. U poplatníků ve skupině III je osvobozena hodnota nabytých aktiv do výše 4.902 PLN.⁷⁵

Od daně dědické a darovací může být zcela osvobozeno také nabytí majetku nebo vlastnických práv ze strany osob nejbližších (zařazených ve skupině I), avšak pouze za podmínky, že tyto osoby oznámí nabytí aktiv či vlastnických práv příslušnému finančnímu úřadu a požádají o osvobození od daně ve lhůtě šesti měsíců od dne vzniku daňové povinnosti, v případě nabytí děděním ve lhůtě šesti měsíců ode dne nabytí právní moci soudního rozhodnutí o přiznání dědictví. Oznamovací formulář uvádí například podrobnosti o úmrtí nebo daru, příbuzenský vztah k zůstaviteli či dárci nebo procento nabytých aktiv a jejich tržní hodnotu. Oznamovací povinnost se navíc vztahuje pouze na dědictví a dary přijaté od téže osoby, ke kterým došlo v posledních pěti letech před smrtí zůstavitele a jejichž celková hodnota byla vyšší než 9.637 PLN.

⁷³ Polsko. Článek 4 odst. 1 bod 9 písm. a), b) a c) Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁴ Polsko. Článek 4 odst. 1 bod 12 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁵ Polsko. Článek 9 odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

Nesplnění uvedených podmínek vede k povinnosti zaplatit daň z nabytí majetku či vlastnických práv v souladu s ustanoveními zákona pro danou skupinu poplatníků.⁷⁶

3.1.3 Poplatník daně

Daňová povinnost k dani dědické a darovací je uložena nabyvateli majetku a vlastnických práv získaných v podobě dědictví či daru. Poplatníky daně jsou fyzické osoby, které jsou polskými občany a dále osoby mající na území Polska místo trvalého bydliště, jestliže nabyly bezúplatně majetek nebo majetková práva dědictvím či darem. Poplatníkem daně dědické je tedy dědic, v případě daně darovací pak obdarovaný.⁷⁷

Polští občané a osoby s trvalým pobytem na území Polska jsou povinni k dani i tehdy, jestliže se získaný nebo zděděný majetek či majetková práva nachází v zahraničí.⁷⁸

Pro účely dědické a darovací daně jsou poplatníci rozděleni do tří skupin podle příbuzenského vztahu nabyvatele (dědic, obdarovaný) k zůstaviteli nebo dárci.⁷⁹

Do jednotlivých daňových skupin poplatníků patří:

- **skupina I** - manželé, děti, nevlastní děti, rodiče, nevlastní rodiče, sourozenci, zeťové a snachy,
- **skupina II** - děti sourozenců, sourozenci rodičů a manželé sourozenců,
- **skupina III** - ostatní nabyvatelé, kteří nejsou uvedeni výše.⁸⁰

3.1.4 Základ daně

Základem daně je tržní hodnota nabytého majetku a majetkových práv získaných z titulu dědictví nebo darování snižená o prokazatelné dluhy, poplatky a jiné závazky vztahující se k předmětu zdanění (tzv. čistá tržní hodnota).⁸¹

⁷⁶ Polsko. Článek 4a odst. 1, 2 a 3 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁷ Polsko. Článek 5 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁸ Polsko. Článek 2 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁹ Polsko. Článek 14 odst. 2 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁰ Polsko. Článek 14 odst. 3 body 1, 2 a 3 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸¹ Polsko. Článek 7 odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

Mezi dluhy, poplatky a jiné závazky se zahrnují například náklady na léčbu a péči v době nemoci zesnulého, jestliže nebyly uhrazeny za jeho života, náklady na pohřeb zemřelého včetně hrobu v rozsahu, v jakém tyto náklady odpovídají zvyklostem přijatým ve společnosti, náklady spojené s dědickým řízením nebo odměny vykonavateli závěti.⁸²

Tržní hodnota majetku a vlastnických práv musí být stanovena na základě průměrné tržní ceny uplatňované při obchodování s aktivy stejného nebo obdobného druhu s přihlédnutím k jejich umístění, dispozici, stavu a stupni opotřebení.⁸³

Tržní hodnota nabytého majetku a vlastnických práv odpovídá částce určené nabyvatelem, pokud se jím stanovené ocenění shoduje s alespoň přibližnou tržní hodnotou majetku či vlastnických práv. Jestliže prvotní ocenění majetku či vlastnických práv nabyvatelem dle rozhodnutí finančního úřadu neodpovídá tržní hodnotě, je nabyvatel vyzván ke snížení či zvýšení stanovené hodnoty nabývaných aktiv ve lhůtě, která nesmí být kratší než čtrnáct dní ode dne oznámení o nekorektnosti počátečního posouzení tržní hodnoty aktiv. Jestliže nabyvatel i přes výzvu neuvede hodnotu, která odpovídá tržní ceně majetku, je základ daně stanoven finančním úřadem s přihlédnutím ke znaleckému posudku odhadce. V případě, kdy finanční úřad určí odhadce a tržní hodnota majetku jím stanovená se v komparaci se stanoviskem nabyvatele liší o více než 33 % hodnoty určené nabyvatelem, hradí náklady na znalecký posudek právě nabyvatel.⁸⁴

3.1.5 Sazby daně

Sazby daně dědické a darovací jsou klouzavě progresivní a diferencované podle jednotlivých skupin daňových poplatníků v závislosti na příbuzenském vztahu mezi zůstavitelem a dědicem, resp. dárce a obdarovaným.⁸⁵

Výše daňové sazby tedy záleží na velikosti základu daně a na zařazení poplatníka do příslušné skupiny I až III.⁸⁶

⁸² Polsko. Článek 7 odst. 3 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸³ Polsko. Článek 8 odst. 3 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁴ Polsko. Článek 8 odst. 1 a 4 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁵ Polsko. Článek 14 odst. 2 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁶ Polsko. Článek 14 odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

Daň se vypočítá z přebytku základu daně nad dolní hranicí příslušného daňového pásma vynásobením procentní sazbou daně a přičtením pevné částky stanovené pro dané pásmo. Konkrétní daňové sazby pro jednotlivé skupiny daňových poplatníků včetně způsobu výpočtu daně uvádí následující Tabulka č. 1. Daň se zaokrouhluje nahoru na nejbližší celý zlotý.⁸⁷

Tabulka č. 1: Sazby daně dědické a darovací platné v roce 2013

Základ daně (v PLN)	Sazba daně (v PLN/v %)
Poplatníci zařazení ve skupině I	
Do 10.278,-	3 %
Od 10.278,- do 20.556,-	308,30,- PLN + 5 % z částky nad 10.278,- PLN
Nad 20.556,-	822,20,- PLN + 7 % z částky nad 20.556,- PLN
Poplatníci zařazení ve skupině II	
Do 10.278,-	7 %
Od 10.278,- do 20.556,-	719,50,- PLN + 9 % z částky nad 10.278,- PLN
Nad 20.556,-	1.644,50,- PLN + 12 % z částky nad 20.556,- PLN
Poplatníci zařazení ve skupině III	
Do 10.278,-	12 %
Od 10.278,- do 20.556,-	1.233,40,- PLN + 16 % z částky nad 10.278,- PLN
Nad 20.556,-	2.877,90,- PLN + 20 % z částky nad 20.556,- PLN

Zdroj: vlastní zpracování autorky dle⁸⁸, 2013

⁸⁷ Polsko. Článek 17 odst. 3 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁸ Polsko. Článek 15 odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

3.1.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Poplatníci daně jsou povinni předložit daňové přiznání v předepsané formě příslušnému finančnímu úřadu nejpozději do jednoho měsíce ode dne vzniku daňové povinnosti (nejčastěji den nabytí dědictví nebo přijetí daru). K daňovému přiznání musí být přiloženy kopie dokladů a dokumentů, které mají vliv na stanovení základu daně.⁸⁹

Ministr odpovědný za veřejné finance stanovil prostřednictvím vydání Nařízení ministra financí o daňových přiznáních podaných daňovými poplatníky daně dědické a darovací⁹⁰ podrobný rozsah údajů povinně obsažených v daňovém přiznání, druhy dokumentů, které musí být dodány společně s daňovým přiznáním a případy, ve kterých je možné podat společné přiznání k dani více poplatníků.⁹¹

Vzorový formulář daňového přiznání je připojen jako příloha ke zmíněnému nařízení. Daňové přiznání dle nařízení musí obsahovat jméno, příjmení a poslední známou adresu zůstavitele či dárce, údaje o předmětu zdanění, údaje o umístění nabytého majetku nebo práv vlastnictví a jejich tržní hodnotě, informace o případných dlužích či uhrazených poplatcích a o poplatnících, kteří jsou povinni podat přiznání k dani, včetně jména, příjmení, adresy a údajů potřebných pro stanovení základu daně.

Dokumenty a doklady přikládá poplatníkem k daňovému přiznání ovlivňují nejen stanovení základu daně, ale zároveň slouží k potvrzení:

- nabytí majetku či vlastnických práv (rozhodnutí soudu, poslední vůle, písemná smlouva či dohoda, potvrzení banky, osvědčení o vkladu od investičního fondu),
- držby majetku či vlastnických práv (výpis z katastru nemovitostí, kupní smlouva, potvrzení od bytového družstva),
- existence dluhů a úhrady poplatků (faktury za léčbu zůstavitele v době nemoci, doklady potvrzující náklady na pohřeb zesnulého, výpisy z katastru nemovitostí dokládající zatížení majetku hypotékou, osvědčení od bytového družstva stvrzující existenci dluhu).⁹²

⁸⁹ Polsko. Článek 17a odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁰ Polsko. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie zeznań podatkowych składanych przez podatników podatku od spadków i darowizn (Dz.U. Nr 139 poz. 988) ze dne 26. července 2006.

⁹¹ Polsko. Článek 17a odst. 4 bod 1, 2 a 3 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

⁹² Polsko. § 3 odst. 1 2 a 3 Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie zeznań podatkowych składanych przez podatników podatku od spadków i darowizn (Dz.U. Nr 139 poz. 988) ze dne 26. července 2006.

Jestliže se jedná o bezúplatné nabytí předmětu daně do spoluvlastnictví dvou či více poplatníků, mohou tito poplatníci podat společné daňové přiznání. Společné daňové přiznání podává jeden poplatník za sebe a všechny ostatní poplatníky pod podmínkou, že získá plnou moc od všech zúčastněných stran.⁹³

Splatná daň je vyměřena finančním úřadem po předložení daňového přiznání a všech souvisejících dokumentů. Úhrada daně se provádí přímo na pokladně finančního úřadu nebo poukázáním na jeho bankovní účet do čtrnácti dnů ode dne doručení rozhodnutí o výši vyměřené daně.⁹⁴

3.2 Daň z nemovitostí (Podatek od nieruchomości)

Daň z nemovitostí (Podatek od nieruchomości) patří v Polsku k nejdůležitějším majetkovým daním. Tato daň je upravena ve druhé kapitole zákona o místních daních a poplatcích - Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o místních daních a poplatcích není zaměřen výhradně na daň z nemovitostí, nýbrž upravuje také některé další místní daně a poplatky jako například silniční daň nebo poplatky ze psů.

Zákon se skládá celkem z šesti platných kapitol. První kapitola zákona pojednává o obecných ustanoveních, vymezuje obsah zákona a především definuje význam jednotlivých používaných pojmů. Ve druhé kapitole je obsažena právní úprava daně z nemovitostí. V pořadí třetí kapitola (Kapitola 2a) specifikuje požadavky na vedení evidence pro účely výběru a správy daně z nemovitostí. Čtvrtá kapitola v pořadí (Kapitola 3) se zabývá problematikou silniční daně. Kapitola 4 zákona byla zrušena. Pátá kapitola je zaměřena na místní poplatky a šestá kapitola shrnuje závěrečná ustanovení.

Výnosy z výběru daně z nemovitostí tvoří příjmy rozpočtů příslušných místních úřadů, neboť se jedná o daň místní.

⁹³ Polsko. § 4 odst. 1, 2 a 3 Rozporządzenie ministra finansów w sprawie zeznań podatkowych składanych przez podatników podatku od spadków i darowizn (Dz.U. Nr 139 poz. 988) ze dne 26. července 2006.

⁹⁴ Polsko. Článek 19 odst. 1 Ustawa o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.

3.2.1 Předmět daně

Předmětem daně z nemovitostí jsou pozemky, budovy nebo jejich části a stavby či jejich části využívané k bydlení, k výkonu hospodářské činnosti (podnikání), případně k jiným účelům.⁹⁵

Dle zákona se budovou rozumí objekt trvale spojený s pozemkem, oddělený od prostoru obvodovými stěnami a příčkami, mající základy i střechu.⁹⁶

Pod pojmem stavba zákon chápe veškerá stavební díla a stavební objekty vybudované ve smyslu předpisů stavebního zákona (kromě staveb a objektů drobné architektury) včetně zařízení a součástí spojených s těmito objekty (přístavba, nástavba, stavební úprava), které zajišťují využívání objektu v souladu se zamýšleným účelem.⁹⁷

Pozemky, budovy a stavby spojené s výkonem hospodářské činnosti (podnikáním) jsou nemovitosti ve vlastnictví podnikatele nebo jiného subjektu sloužící k provádění hospodářské činnosti (podnikání) s výjimkou obytných budov a pozemků souvisejících s obytnými budovami.⁹⁸

Hospodářská činnost (podnikání) je definována v zákoně o svobodě podnikání jako: „*výdělečná činnost související s výrobou, zpracováním, výstavbou, konstrukcí, obchodováním, poskytováním služeb, vyhledáváním, rozpoznáváním nebo těžbou nerostných surovin z rezerv či s jinými odborně prováděnými činnostmi vykonávanými organizovaně, ať už nepřetržitě, nebo průběžně*“⁹⁹.

Zemědělská půda, lesnické pozemky, pozemky porostlé stromy a keři na zemědělské nebo lesnické půdě, s výjimkou pozemků využívaných k hospodářské činnosti (podnikání) jiné než činnosti zemědělské nebo lesnické, nejsou předmětem daně z nemovitostí, neboť podléhají jiným druhům daní a jsou tedy zdaněny odděleně.¹⁰⁰

⁹⁵ Polsko. Článek 2 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁶ Polsko. Článek 1a odst. 1 bod 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁷ Polsko. Článek 1a odst. 1 bod 2 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁸ Polsko. Článek 1a odst. 1 bod 3 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁹ Polsko. Článek 2 Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. 2004 Nr 173 poz. 1807) ze dne 2. července 2004, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁰ Polsko. Článek 2 odst. 2 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

3.2.2 Osvobození od daně

Od daně z nemovitostí jsou osvobozeny například:

- budovy patřící k železniční infrastruktuře,
- hospodářské budovy či jejich části využívané k zemědělské, lesnické nebo rybářské činnosti,
- nemovitosti využívané pro účely vzdělávání, vědy či tělesné výchovy a sportu,
- pozemky, budovy a stavby zapsané v rejstříku památek za předpokladu, že jejich údržba a péče o ně probíhá v souladu s ustanoveními zákona o ochraně památek s výjimkou těch, které slouží k výkonu hospodářské činnosti (podnikání),
- národní parky a přírodní rezervace,
- nemovitosti nebo jejich části využívané neziskovými a veřejně prospěšnými organizacemi.¹⁰¹

3.2.3 Poplatník daně

Poplatníky daně z nemovitostí jsou fyzické i právnické osoby a organizační jednotky včetně ostatních společností bez právní subjektivity, které jsou:

- vlastníky nemovitostí,
- samostatnými (nezávisými) držiteli nemovitostí,
- uživateli nemovitého majetku,
- závislými držiteli nemovitostí či jejich částí ve vlastnictví státu nebo místní samosprávy na základě dohody.¹⁰²

Pokud je nemovitost ve vlastnictví nebo držení dvou či více subjektů, ručí za úhradu daně všechny tyto subjekty společně a nerozdílně.¹⁰³

¹⁰¹ Polsko. Článek 7 odst. 1 bod 1 písm. a), bod 4 písm. a), body 5, 6, 8 a 14 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰² Polsko. Článek 3 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰³ Polsko. Článek 3 odst. 4 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

3.2.4 Základ daně

Základ daně se liší podle jednotlivých druhů nemovitého majetku. Základem daně u pozemků je jejich výměra stanovená v m². V případě budov nebo jejich částí se při výpočtu daně vychází z užité podlahové plochy budovy či její části vyjádřené v m².¹⁰⁴

Za užitou podlahovou plochu se dle zákona považuje plocha naměřená podél vnitřní délky stěn budovy ve všech jejích patrech s výjimkou ploch schodiště a výtahových šachet, avšak včetně prostor podzemních garáží, sklepů, suterénů a podkroví.¹⁰⁵ Do užité podlahové plochy se nezahrnují také prostory se stropy nižšími než 1,4 metru.¹⁰⁶

U budov a staveb nebo jejich částí sloužících k výkonu hospodářské činnosti (podnikání) je daňovým základem částka, ze které se vychází při výpočtu daňových odpisů rovnoměrnou (lineární) metodou odpisování dle zákona o daních z příjmů v daném zdaňovacím období. Základ pro výpočet daně z nemovitostí tedy musí být stejný jako základ pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů.¹⁰⁷ Daňovým základem u těchto nemovitostí je tedy zpravidla jejich vstupní cena (tj. hodnota zjištěná pro účely daňových odpisů) bez odečtení případných již uplatněných odpisů. V praxi to znamená, že v případě, pokud budova nebo stavba po dobu rovnoměrného odpisování nebyla modernizována, nedošlo k jejímu přecenění nebo k rozšíření její vybavenosti či použitelnosti, pak je pro účely posuzování daně z nemovitostí základ daně za každé zdaňovací období vždy stejný.

Jestliže poplatník daně neuplatňuje daňové odpisy, je základem daně tržní cena nemovitosti nebo její části ke dni vzniku daňové povinnosti.¹⁰⁸

¹⁰⁴ Polsko. Článek 4 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁵ Polsko. Článek 1a odst. 1 bod 5 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁶ Polsko. Článek 4 odst. 2 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁷ Polsko. Článek 4 odst. 1 bod 3 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁸ Polsko. Článek 4 odst. 5 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

3.2.5 Sazby daně

Sazby daně z nemovitostí jsou diferencované podle jednotlivých druhů nemovitého majetku a také dle účelu, ke kterému je tento majetek využíván.

Konkrétní výši ročních daňových sazeb stanovují svými usneseními příslušná obecní či městská zastupitelstva (rada gminy) pro všechny nemovitosti nacházející se na jejich správních územích.¹⁰⁹ Daňové sazby stanovené místními úřady však nesmí překročit horní hranice sazeb místních daní v rámci limitů každoročně vyhlášených ministrem financí pro příslušné zdaňovací období.

U pozemků a budov i jejich částí jsou nejvyšší daňové sazby vyjádřeny jako roční částky v PLN za m² (případně za hektar). Při stanovení sazeb daně u pozemků mohou obce a města měnit jejich výši pro každý typ objektu zdanění, a to zejména s ohledem na umístění, druh podnikání či účel a způsob využívání půdy. U budov a jejich částí jsou místní úřady oprávněny korigovat sazby daně s přihlédnutím k typu budovy, jejímu umístění, způsobu využití nebo technickému stavu a stáří.¹¹⁰

V případě budov a staveb sloužících k podnikání, činí sazba daně nejvýše 2 % daňového základu v závislosti na rozhodnutí místního úřadu s přihlédnutím zejména k povaze podnikání.¹¹¹

Nejvyšší přípustné sazby daně z nemovitostí ve zdaňovacích obdobích 2013 a 2014 shrnuje Tabulka č. 2.

¹⁰⁹ Polsko. Článek 5 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁰ Polsko. Článek 5 odst. 2 a 3 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹¹ Polsko. Článek 5 odst. 1 bod 3 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 2: Nejvyšší přípustné sazby daně z nemovitostí v roce 2013 a 2014

Druh nemovitosti	Sazba daně	
	Rok 2013	Rok 2014
Pozemky:		
a) sloužící k výkonu hospodářské činnosti	0,88 PLN/m ²	0,89 PLN/m ²
b) jezera a vodní nádrže	4,51 PLN/ha	4,56 PLN/ha
c) ostatní	0,45 PLN/m ²	0,46 PLN/m ²
Budovy a jejich části:		
a) obytné	0,73 PLN/m ²	0,74 PLN/m ²
b) sloužící k výkonu hospodářské činnosti	22,82 PLN/m ²	23,03 PLN/m ²
c) sloužící k výkonu hospodářské činnosti v oblasti osiv	10,65 PLN/m ²	10,75 PLN/m ²
d) sloužící k výkonu hospodářské činnosti v oblasti poskytování zdravotnických služeb	4,63 PLN/m ²	4,68 PLN/m ²
e) ostatní	7,66 PLN/m ²	7,73 PLN/m ²

Zdroj: vlastní zpracování autorky dle¹¹², 2013

3.2.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zákon o místních daních a poplatcích zdaňovací období přímo nevymezuje, nýbrž zmiňuje pojem fiskální rok (rok podatkowy). Daňový řád v článku 11 obsahuje definici fiskálního roku: „fiskálním rokem je rok kalendářní, pokud daňový zákon nestanoví jinak“¹¹³. Z uvedeného vyplývá, že zdaňovacím obdobím daně z nemovitostí je kalendářní rok.

¹¹² Polsko. § 1 a 2 Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2013 r. (M. P. 2012 Nr 0 poz. 587) ze dne 2. srpna 2012 a § 1 a 2 Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2014 r. (M. P. 2013 Nr 0 poz. 724) ze dne 7. srpna 2013.

¹¹³ Polsko. Článek 11 Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926) ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů.

Daňová povinnost vzniká od prvního dne měsíce následujícího po měsíci, v němž nastanou okolnosti odůvodňující vznik závazku z titulu daně z nemovitostí.¹¹⁴

Povinností fyzických osob je sdělit místnímu úřadu, v jehož správním obvodu se předmět daně nachází, všechny údaje o předmětu zdanění nezbytné pro vyměření a výběr daně, a to na předepsaném formuláři nejpozději do čtrnácti dnů ode dne vzniku okolností odůvodňujících vznik nebo zánik daňové povinnosti či ode dne výskytu události způsobující změnu ve výši splatné daně.¹¹⁵

Daň z nemovitostí je v případě fyzických osob vyměřena rozhodnutím příslušného místního úřadu na základě informací poskytnutých poplatníkem. Daň je splatná ve čtyřech splátkách v průběhu zdaňovacího období v termínech do 15. března, 15. května, 15. září a 15. listopadu. Výše každé splátky je uvedena v rozhodnutí místního úřadu o vyměřené dani doručeném poplatníkovi daně z nemovitostí.¹¹⁶

Pokud je předmět daně ve společném vlastnictví (nebo držení) fyzické osoby a zároveň právnické osoby nebo organizační jednotky včetně společností bez právní subjektivity, je fyzická osoba povinna předložit daňové přiznání a také zaplatit daň podle zásad platných pro osoby právnické. V tomto případě není fyzické osobě doručeno individuální rozhodnutí místního úřadu o stanovení výše splatné daně.¹¹⁷

Právnické osoby, organizační jednotky a společnosti bez právní subjektivity podávají přiznání k dani z nemovitostí do 31. ledna zdaňovacího období. V případě vzniku daňové povinnosti po 31. lednu zdaňovacího období musí být přiznání doručeno nejpozději do čtrnácti dní ode dne výskytu okolnosti odůvodňující vznik daňové povinnosti. Daň se vypočítává na základě daňového přiznání a je splatná (bez předchozího upozornění) na účet příslušného místního úřadu v měsíčních splátkách vždy do patnáctého dne každého měsíce, pouze za měsíc leden do 31. ledna.¹¹⁸

¹¹⁴ Polsko. Článek 6 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁵ Polsko. Článek 6 odst. 6 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁶ Polsko. Článek 6 odst. 7 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁷ Polsko. Článek 6 odst. 11 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁸ Polsko. Článek 6 odst. 9 bod 1 a 3 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

Povinnost poskytovat informace o nemovitostech a podávat přiznání k dani z nemovitostí místním úřadům se vztahuje i na daňové poplatníky, kteří mají podle zákona nárok na osvobození od daně.¹¹⁹

3.3 Daň zemědělská (Podatek rolny)

Problematika zemědělské daně (Podatek rolny) je v Polsku shrnuta v zákoně o dani zemědělské - Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o dani zemědělské se skládá celkem ze čtyř platných kapitol. První kapitola se zabývá obecnými ustanoveními a definuje předmět daně a daňové poplatníky. Kapitola druhá vymezuje zásady pro vyměření daně, pojednává o vzniku daňové povinnosti, o daňovém základu, o sazbách daně a o ustanoveních týkajících se správy daně. Třetí kapitola zákona byla zrušena. V kapitole čtvrté jsou vyjmenovány položky osvobozené od daně a zákon na tomto místě zmiňuje také druhy daňových úlev poskytovaných poplatníkům daně. Kapitola pátá se věnuje změnám platných právních předpisů a přechodným i závěrečným ustanovením.

Výnosy z výběru zemědělské daně tvoří příjmy obcí a měst, na jejichž správních územích se nacházejí předmětné nemovitosti.

3.3.1 Předmět daně

Zemědělská daň je příkladem daně nemovitostního typu, neboť předmětem zdanění je zde zemědělský půdní fond. Touto daní jsou zatíženy pozemky klasifikované v evidenci pozemků a staveb jako pozemky zemědělské a také pozemky pokryté stromy a keři na zemědělských pozemcích s výjimkou pozemků využívaných k podnikatelské činnosti jiné než zemědělské (ty jsou předmětem daně z nemovitostí nebo daně lesní).¹²⁰

Za zemědělskou činnost je považována rostlinná i živočišná výroba včetně semenářství, chovu a reprodukce zvířat, sázení lesních školek, pěstování ovoce, zeleniny, okrasných rostlin, hub či květin, sadovnictví, chovu i produkce plemenných zvířat, ptáků i hmyzu a chovu ryb.¹²¹

¹¹⁹ Polsko. Článek 6 odst. 10 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁰ Polsko. Článek 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹²¹ Polsko. Článek 2 odst. 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

3.3.2 Osvobození od daně

Od daně zemědělské jsou osvobozeny například:

- louky, orná půda a pastviny, na nichž probíhá rekultivace,
- ekologicky obhospodařované pozemky,
- pozemky vodních nádrží sloužících k zásobování obyvatelstva pitnou vodou,
- pozemky zapsané v registru památek, avšak pouze za předpokladu, že jejich údržba a péče o ně probíhá v souladu s předpisy o ochraně a zachování památek.¹²²

V případě zemědělské daně je možné uplatnit několik typů daňových úlev snižujících daňovou povinnost poplatníka.

Poplatníci daně mají například nárok na daňovou úlevu investičního charakteru, pokud vynaloží investiční výdaje na výstavbu nebo modernizaci budov pro chov hospodářských zvířat či objektů sloužících k ochraně životního prostředí, na pořízení a instalaci zavlažovacího či odvodňovacího zařízení, na vybavení pro zásobování hospodářství vodou nebo na nákup zařízení, které je použito pro výrobu energie z přírodních zdrojů (vítr, bioplyn, solární a vodní energie) pod podmínkou, že tyto výdaje nebyly financovány ani z části z veřejných prostředků. Investiční příspěvek je poskytován po dokončení projektu ve výši 25 % prokazatelných investičních výdajů a je odečitatelný od vyměřené daně.¹²³

Daňová úleva ve výši 60 % daňové povinnosti se vztahuje také na vojáky vykonávající vojenskou službu nebo dlouhodobý vojenský výcvik, jestliže bezprostředně před povoláním do vojenské služby provozovali zemědělské hospodářství.¹²⁴

U zemědělských pozemků nacházejících se v podhorských a horských oblastech je možné vyměřenou daň snížit o 30 % nebo o 60 % v závislosti na tom, do které třídy je pozemek zařazen. Oblast se považuje za horskou a podhorskou, pokud se zde alespoň 50 % zemědělských pozemků nachází ve výšce více než 350 metrů nad mořem.¹²⁵

¹²² Polsko. Článek 12 odst. 3, 8, 9 a 11 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹²³ Polsko. Článek 13 odst. 1 a 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁴ Polsko. Článek 13a odst. 1 body 1 a 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁵ Polsko. Článek 13b odst. 1 a 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

3.3.3 Poplatník daně

Poplatníky daně jsou fyzické osoby, právnické osoby nebo organizační jednotky včetně společností bez právní subjektivity, které jsou vlastníky, samostatnými držiteli či doživotními uživateli předmětných pozemků, případně držiteli pozemků ve vlastnictví státu nebo jednotek místní samosprávy. V případě, že zemědělský pozemek byl zcela nebo částečně pronajat na základě dohody, stává se poplatníkem zemědělské daně nájemce tohoto pozemku. Je-li předmět zdanění ve společném vlastnictví nebo držení dvou a více osob, vztahuje se daňová povinnost na všechny spoluvlastníky či držitele nemovitosti společně a nerozdílně.¹²⁶

3.3.4 Základ daně

Základem daně je výměra pozemku ve skutečných nebo přepočtených hektarech (ha) podle toho, zda je pozemek zařazen do zemědělského hospodářství či nikoliv.

Za zemědělské hospodářství se považuje pozemek o celkové výměře větší než jeden hektar skutečný nebo jeden hektar přepočtený, který je používán výhradně k výkonu zemědělské činnosti a je ve vlastnictví či držbě fyzické osoby, právnické osoby, organizační jednotky nebo společnosti bez právní subjektivity.¹²⁷

Základem daně u pozemků patřících do zemědělského hospodářství je výměra pozemku stanovená v přepočtených hektarech, která závisí na jeho skutečné výměře, typu a třídě pozemku uvedené v evidenci pozemků a staveb, stejně tak jako na jeho zařazení do jednoho ze čtyř daňových okresů.¹²⁸

Za účelem zjištění přepočtené výměry zemědělského pozemku jsou zákonem stanoveny tzv. přepočítací koeficienty uvedené v převodní tabulce přepočítacích koeficientů (viz Tabulku č. 3). Těmito koeficienty se vynásobí skutečná výměra pozemku v hektarech, čímž se určí jeho přepočtená výměra.

¹²⁶ Polsko. Článek 3 odst. 1, 3 a 5 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁷ Polsko. Článek 2 odst. 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁸ Polsko. Článek 4 odst. 1 bod 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 3: Převodní tabulka přepočítacích koeficientů

Typ pozemku	Orná půda				Louky a pastviny			
Daňový okres	I	II	III	IV	I	II	III	IV
Třída pozemku	Přepočítací koeficienty							
I	1,95	1,80	1,65	1,45	1,75	1,60	1,45	1,35
II	1,80	1,65	1,50	1,35	1,45	1,35	1,25	1,10
IIIa	1,65	1,50	1,40	1,25	-	-	-	-
III	-	-	-	-	1,25	1,15	1,05	0,95
IIIb	1,35	1,25	1,15	1,00	-	-	-	-
IVa	1,10	1,00	0,90	0,80	-	-	-	-
IV	-	-	-	-	0,75	0,70	0,60	0,55
IVb	0,80	0,75	0,65	0,60	-	-	-	-
V	0,35	0,30	0,25	0,20	0,20	0,20	0,15	0,15
VI	0,20	0,15	0,10	0,05	0,15	0,15	0,10	0,05

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě¹²⁹, 2013

Typy zemědělských pozemků v převodní tabulce přepočítacích koeficientů existují dva, a sice orná půda a louky a pastviny (jiná pravidla platí pro pozemky sadů a rybníků). Pro oba zmíněné typy zemědělských pozemků jsou v Příloze 1 Nařízení Ministra financí o správě daně zemědělské¹³⁰ definovány čtyři daňové okresy, do nichž jsou ministrem financí jednajícím ve spolupráci s ministrem zemědělství, ministrem pro rozvoj venkova a národní radou zemědělské komory formou zmíněného nařízení rozřazeny všechny polské obce a města v závislosti na ekonomických a výrobně-klimatických podmínkách, přičemž změny ve správním rozdělení nezpůsobují změny daňových okresů.¹³¹

¹²⁹ Polsko. Článek 4 odst. 5 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹³⁰ Polsko. Příloha 1 Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie podatku rolnego (Dz.U. 1990 Nr 3 poz. 18) ze dne 11. ledna 1990.

¹³¹ Polsko. Článek 4 odst. 4 a článek 5 odst. 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

Odlišná pravidla platí pro sady. Jejich skutečná výměra v hektarech je převedena na přepočtené hektary za pomoci přepočítacích koeficientů platných pro ornou půdu, a kromě toho se pro sady ve třídě III a IV použijí ke konverzi koeficienty platné pro třídy IIIa a IVa.¹³²

Skutečná výměra pozemků zarybněných rybníků nezávisle na jejich umístění je převedena na přepočtené hektary s ohledem na druh chovaných ryb. Pro rybníky zarybněné nejušlechtlejšími rybami (například losos, pstruh obecný, hlavatka) platí přepočítací koeficient 1,0 (jednomu hektaru skutečné výměry odpovídá jeden hektar výměry přepočtené). U rybníků zarybněných jiným druhem chovaných ryb (například kapr) se pro přepočet použije koeficient 0,2. V případě pozemků nezarybněných rybníků se konverze provádí stejně jako u zemědělských hospodářství¹³³, tedy dle přepočítacích koeficientů v Tabulce č. 3.

Základem daně u ostatních zemědělských pozemků nezahrnovaných do zemědělského hospodářství je skutečná výměra pozemku v hektarech uvedená v evidenci pozemků a staveb.¹³⁴

3.3.5 Sazby daně

Sazby zemědělské daně jsou dány peněžním ekvivalentem určitého množství žita vyjádřeného v metrických centech (q) v závislosti na tom, zda se jedná o pozemek typu zemědělského hospodářství či nikoliv. Peněžní ekvivalent se ve zdaňovacím období 2014 určí podle průměrné výkupní ceny žita za jedenáct čtvrtletí předcházejících poslednímu čtvrtletí předchozího zdaňovacího období.¹³⁵ Do zdaňovacího období roku 2013 včetně se průměrná výkupní cena žita určovala podle jeho průměrné výkupní ceny za první tři čtvrtletí předcházejícího zdaňovacího období.

Sazba daně za jeden přepočtený hektar výměry zemědělských pozemků odpovídá peněžnímu ekvivalentu dvou a půl metrických centů žita. Sazba daně za jeden skutečný

¹³² Polsko. Článek 4 odst. 6 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹³³ Polsko. Článek 4 odst. 7 a 8 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹³⁴ Polsko. Článek 4 odst. 1 bod 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹³⁵ Polsko. Článek 6 odst. 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

hektar výměry zemědělských pozemků koresponduje s peněžním ekvivalentem pěti metrických centů žita.¹³⁶

Průměrná výkupní cena žita tvořící základ pro stanovení sazeb zemědělské daně je určena vždy písemným sdělením předsedy Ústředního statistického úřadu (komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego), které musí být vydáno nejpozději do 20. října roku předcházejícího zdaňovacímu období.¹³⁷

Sazby daně platné ve zdaňovacím období 2013 se tedy odvíjejí od průměrné výkupní ceny žita v prvních třech čtvrtletích roku 2012, která činila 75,86 PLN za jeden metrický cent žita.¹³⁸ Roční sazby daně platné ve zdaňovacím období 2013 jsou proto stanoveny následovně:

- 189,65 PLN ($75,86 \text{ PLN} \times 2,5 \text{ q}$) za jeden přepočtený hektar a
- 379,30 PLN ($75,86 \text{ PLN} \times 5,0 \text{ q}$) za jeden skutečný hektar výměry zemědělského pozemku.

Průměrná výkupní cena žita za jedenáct čtvrtletí předcházejících poslednímu čtvrtletí zdaňovacího období 2013 byla ustavena ve výši 69,28 PLN za jeden metrický cent žita¹³⁹, což znamená, že roční daňové sazby platné ve zdaňovacím období 2014 činí:

- 173,20 PLN ($69,28 \text{ PLN} \times 2,5 \text{ q}$) za jeden přepočtený hektar a
- 346,40 PLN ($69,28 \text{ PLN} \times 5,0 \text{ q}$) za jeden skutečný hektar výměry zemědělského pozemku.

Místní úřady jsou oprávněny ke snížení průměrné výkupní ceny žita použité jako základ pro výpočet sazeb zemědělské daně pro pozemky na území dané obce či města.¹⁴⁰

¹³⁶ Polsko. Článek 6 odst. 1 body 1 a 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹³⁷ Polsko. Článek 6 odst. 2 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹³⁸ Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny skupu żyta za okres pierwszych trzech kwartałów w 2012 r. (M. P. 2012 Nr 0 poz. 787) ze dne 19. října 2012.

¹³⁹ Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny skupu żyta za okres 11 kwartałów będącej podstawą do ustalenia podatku rolnego na rok podatkowy 2014 (M. P. 2013 Nr 0 poz. 814) ze dne 18. října 2013.

¹⁴⁰ Polsko. Článek 6 odst. 3 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

3.3.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zdaňovací období není v zákoně o dani zemědělské specifikováno. Platí proto ustanovení daňového řádu a má se za to, že zdaňovací období koresponduje s kalendářním rokem stejně jako v případě daně z nemovitostí.¹⁴¹

Daňová povinnost vzniká od prvního dne měsíce následujícího po měsíci, v němž nastaly okolnosti odůvodňující vznik daňové povinnosti.¹⁴²

Poplatníci daně (fyzické osoby) jsou povinni poskytnout příslušnému místnímu úřadu (dle polohy předmětu daně) veškeré informace o zemědělských pozemcích formou předepsaných formulářů ve lhůtě čtrnácti dní ode dne vzniku okolností majících za následek vznik či zánik daňové povinnosti k dani zemědělské, případně existenci změn, které mohou ovlivnit výši splatné daně. Zemědělskou daň fyzickým osobám vyměřují svými rozhodnutími místní úřady na základě informací uvedených ve formulářích předložených poplatníkem. Daň je následně vypořádána ve čtyřech rovnoměrných splátkách úměrně délce trvání daňové povinnosti nejpozději do 15. března, 15. května, 15. září a 15. listopadu zdaňovacího období. Fyzické osoby podávají přiznání k dani pouze v případech, kdy předmět daně je ve vlastnictví či držení těchto osob a současně také osob právnických, případně organizačních jednotek nebo společností bez právní subjektivity.¹⁴³

Fyzickým osobám, kterých se týká daňová povinnost k dani zemědělské a zároveň k dani z nemovitostí či k dani lesní z titulu vlastnictví, držby nebo užívání nemovitého majetku nacházejícího se na území stejné obce či města, je výše splatné daně ze všech nemovitostí vyměřena na základě jednoho rozhodnutí místního úřadu (platební rozkaz).¹⁴⁴

Jsou-li daňovými poplatníky právnické osoby, organizační jednotky nebo společnosti bez právní subjektivity, mají tyto osoby povinnost předložit přiznání k zemědělské dani nejpozději do 15. ledna zdaňovacího období místně příslušnému úřadu. Jestliže daňová

¹⁴¹ Polsko. Článek 11 Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926) ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴² Polsko. Článek 6a odst. 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴³ Polsko. Článek 6a odst. 5, 6 a 10 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁴ Polsko. Článek 6c odst. 1 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

povinnost vznikla po tomto dni, pak ve lhůtě čtrnácti dní ode dne jejího vzniku. Daň je vyměřena místním úřadem dle údajů uvedených v daňovém přiznání a je splatná ve čtyřech totožných splátkách ve stejných termínech jako v případě osob fyzických, tedy do 15. března, 15. května, 15. září a 15. listopadu zdaňovacího období.¹⁴⁵

Povinnost poskytovat informace o předmětu zemědělské daně a předkládat přiznání k dani platí i pro poplatníky, na které se dle ustanovení zákona vztahuje osvobození od daně.¹⁴⁶

3.4 Daň lesní (Podatek leśny)

Lesní daň (Podatek leśny) představuje relativně nový prvek ve vývoji polského daňového systému. Konstrukce lesní daně se v mnoha ohledech blíží dani zemědělské, neboť daň lesní je považována za komplementární k dani zemědělské. Tato daň nabyla účinnosti v roce 2002 zákonem o dani lesní - Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o dani lesní není nijak rozsáhlý, a proto není strukturován do kapitol, nýbrž jej tvoří pouze osm platných článků. První článek zákona vymezuje předmět zdanění. Druhý článek pojednává o poplatnících daně. Článek třetí se zabývá základem daně. Obsahem čtvrtého článku jsou pak daňové sazby. Pátý článek definuje okamžik vzniku daňové povinnosti. Článek šestý objasňuje problematiku splatnosti, správy a výběru daně a také podmínky pro podávání přiznání k dani jak u fyzických, tak u právnických osob. Sedmý článek se zabývá problematikou osvobození od daně. V pořadí osmý platný článek, článek číslo 13 (články 8-12 byly zrušeny), obsahuje závěrečná ustanovení. Výnosy plynoucí z výběru lesní daně tvoří příjmy rozpočtů místních samospráv.

3.4.1 Předmět daně

Zdanění lesní daní podléhají lesy (lesní půdní fond) na území Polska s výjimkou lesů využívaných k provádění jiných hospodářských činností než jsou činnosti lesnické.¹⁴⁷

¹⁴⁵ Polsko. Článek 6a odst. 8 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁶ Polsko. Článek 6a odst. 9 Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁷ Polsko. Článek 1 odst. 1 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

Pod pojmem lesy se ve smyslu zákona rozumí „*lesní pozemky klasifikované v evidenci pozemků a staveb jako lesy*“¹⁴⁸.

Za lesnické činnosti jsou považovány aktivity vlastníků, držitelů, uživatelů nebo správců lesů v oblasti hospodaření, uspořádání, ochrany a rozvoje lesního hospodářství, údržby a rozšiřování lesních zdrojů, porostů a plodin, získávání (s výjimkou nákupu) dřeva, pryskyřice, stromů, pařezů, kůry, jehličí, zvířat či plodů a prodeje těchto produktů v syrovém stavu.¹⁴⁹

3.4.2 Osvobození od daně

Okruh položek osvobozených od daně není příliš široký a zahrnuje především:

- lesy se stromy do stáří čtyřiceti let,
- lesy samostatně zapsané v rejstříku památek,
- ekologicky obhospodařované lesy.¹⁵⁰

Zákonem jsou vymezeny také určité subjekty, které jsou od placení daně osvobozeny.

Jedná se například o:

- vysoké školy,
- veřejné a soukromé vzdělávací instituce, které využívají lesy pro vykonávání vzdělávacích aktivit,
- vědecké ústavy a pomocné jednotky Polské akademie věd,
- chráněné pracovní dílny zabývající se sázením stromků v lesích v souladu se splněním podmínek uvedených v zákoně o odborné a sociální rehabilitaci a zaměstnávání osob se zdravotním postižením,
- výzkumné ústavy.¹⁵¹

¹⁴⁸ Polsko. Článek 1 odst. 2 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁹ Polsko. Článek 1 odst. 3 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁰ Polsko. Článek 7 odst. 1 body 1, 2 a 3 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵¹ Polsko. Článek 7 odst. 2 body 1 až 5 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

3.4.3 Poplatník daně

Mezi subjekty povinné k lesní dani patří fyzické osoby, právnické osoby nebo organizační jednotky včetně společností bez právní subjektivity, které jsou vlastníky, držiteli nebo uživateli lesů, případně držiteli lesů ve vlastnictví státu či místní samosprávy.¹⁵²

Jestliže je les ve společném vlastnictví, držení nebo užívání dvou a více osob, vztahuje se daňová povinnost společně a nerozdílně na všechny spoluvlastníky, držitele či uživatele.¹⁵³

3.4.4 Základ daně

Základem daně je výměra zalesněné plochy vyjádřená v hektarech a uvedená v evidenci pozemků a staveb.¹⁵⁴

3.4.5 Sazby daně

Sazba lesní daně není v zákoně uvedena v penězích, nýbrž je odvislá od průměrné prodejní ceny dřeva. Roční daňová sazba za jeden hektar lesa odpovídá peněžnímu ekvivalentu 0,220 m³ dřeva odvozeného od průměrné prodejní ceny dřeva (bez DPH) za první tři kvartály předchozího zdaňovacího období. V případě chráněných lesů a lesů v národních parcích nebo přírodních rezervacích se sazba daně navíc snižuje o 50 %.¹⁵⁵

Průměrnou prodejní cenu dřeva určuje svým písemným sdělením předseda Ústředního statistického úřadu (komunikat Prezesa Głównego Urzędu) zveřejněným v Úředním věstníku Polské republiky (Monitor Polski) vždy nejpozději do dvaceti dnů po skončení třetího čtvrtletí zdaňovacího období.¹⁵⁶

¹⁵² Polsko. Článek 2 odst. 1 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵³ Polsko. Článek 2 odst. 4 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁴ Polsko. Článek 3 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁵ Polsko. Článek 4 odst. 1, 2 a 3 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁶ Polsko. Článek 4 odst. 4 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

Sazba daně ve zdaňovacím období 2013 je tedy závislá na průměrné prodejní ceně dřeva za první tři čtvrtletí roku 2012, která činila 186,42 PLN za 1 m³ dřeva.¹⁵⁷ Jak již bylo uvedeno výše, zákon určuje, že roční sazba lesní daně odpovídá peněžnímu ekvivalentu 0,220 m³ dřeva, což je 41,01 PLN za 1 hektar (186,42 PLN × 0,220 m³).

Daňové sazby pro zdaňovací období roku 2014 vychází z průměrné prodejní ceny dřeva za první tři čtvrtletí roku 2013. Sdělení předsedy Ústředního statistického úřadu ze dne 21. října 2013 uvádí, že průměrná prodejní cena dřeva v prvních třech čtvrtletích roku 2013 činila 171,05 PLN za 1 m³ dřeva¹⁵⁸, z čehož vyplývá, že sazba lesní daně ve zdaňovacím období 2014 je ustanovena ve výši 37,63 PLN za 1 hektar (171,05 PLN × 0,220 m³).

3.4.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zákon o dani lesní zdaňovací období nedefinuje. Z tohoto důvodu platí ustanovení článku 11 daňového řádu a zdaňovací období je totožné s kalendářním rokem, neboť daňový zákon v tomto případě nestanovil jinak.¹⁵⁹

Daňová povinnost k lesní dani vzniká od prvního dne měsíce následujícího po měsíci, v němž nastaly okolnosti odůvodňující vznik daňového závazku.¹⁶⁰

Fyzické osoby jsou povinné poskytnout místně příslušnému úřadu (v závislosti na umístění lesa) na předepsaném formuláři všechny požadované informace o předmětu zdanění, a to nejpozději do čtrnácti dnů ode dne výskytu okolností vedoucích ke vzniku nebo zániku daňové povinnosti. Daň je vyměřena rozhodnutím místního úřadu na základě informací poskytnutých poplatníkem a je splatná ve čtyřech rovnoměrných splátkách v termínech do 15. března, 15. května, 15. září a 15. listopadu zdaňovacího období. Pokud je les ve společném vlastnictví nebo v držení fyzických osob a současně osob právnických, organizačních jednotek nebo společností bez právní subjektivity, podávají fyzické osoby daňové přiznání k lesní dani a hradí daň podle zásad platných

¹⁵⁷ Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny sprzedaży drewna, obliczonej według średniej ceny drewna uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały 2012 r. (M. P. 2012 Nr 0 poz. 788) ze dne 19. října 2012.

¹⁵⁸ Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny sprzedaży drewna, obliczonej według średniej ceny drewna uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały 2013 r. (M. P. 2013 Nr 0 poz. 828) ze dne 21. října 2013.

¹⁵⁹ Polsko. Článek 11 Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926) ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶⁰ Polsko. Článek 5 odst. 1 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

pro osoby právnické. Jednotlivcům v tomto případě není vydáno rozhodnutí o výši vyměřené daně místním úřadem.¹⁶¹

Právnické osoby a organizační jednotky včetně společností bez právní subjektivity, které jsou povinné k dani, musí předložit daňové přiznání místně příslušnému úřadu nejpozději do 15. ledna zdaňovacího období. V případě, že daňová povinnost vznikne po tomto dni, pak ve lhůtě do čtrnácti dnů ode dne výskytu skutečnosti odůvodňující vznik daňové povinnosti. U těchto poplatníků je daň splatná na bankovní účet místního úřadu vždy nejpozději do patnáctého dne každého měsíce.¹⁶²

Povinnost poskytovat informace o předmětu zdanění a předkládat přiznání k lesní dani se vztahuje i na daňové poplatníky, kteří mají zákonný nárok na osvobození od daně.¹⁶³

3.5 Daň z občanskoprávních činností (Podatek od czynności cywilnoprawnych)

Daň z občanskoprávních činností (Podatek od czynności cywilnoprawnych) je upravena zákonem o dani z občanskoprávních činností - Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů. Zmíněný zákon je tvořen celkem sedmi kapitolami. Kapitola první definuje předmět zdanění. Druhá kapitola pojednává o vzniku daňové povinnosti a zároveň vymezuje poplatníky daně. Třetí kapitola je věnována základu daně a daňovým sazbám. Kapitola čtvrtá vyjmenovává položky osvobozené od daně. Pátá kapitola se zabývá problematikou placení a výběru daně. Šestá kapitola stanovuje daňové orgány kompetentní ve věcech správy daně. Poslední kapitola obsahuje přechodná a závěrečná ustanovení.

Výnosy z výběru daně z občanskoprávních činností tvoří příjmy státního rozpočtu.

3.5.1 Předmět daně

Daň z občanskoprávních činností je daní z právních úkonů, které jsou projevy svobodné vůle směřující k založení, změně či zániku právního vztahu a také úkonů, které přispívají k naplňování občanských práv a svobod, zejména ochrany osobnosti a nedotknutelnosti vlastnictví. Předmět daně je definován velmi rozmanitě a různorodě.

¹⁶¹ Polsko. Článek 6 odst. 2, 3 a 7 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶² Polsko. Článek 6 odst. 5 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶³ Polsko. Článek 6 odst. 6 Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.

Obdobně členité jsou pak i ostatní konstrukční prvky této daně, neboť každá položka předmětu daně má svá specifika v souvislosti s jednotlivými daňovými náležitostmi, což činí tuto daň poměrně složitou.

Předmětný rozsah daně z občanskoprávních činností tvoří:

- smlouvy o prodeji a výměně věcí a majetkových práv,
- smlouvy o půjčce,
- darovací smlouvy, pokud se týkají převzetí dluhů nebo jiných závazků dárce obdarovanou osobou,
- smlouvy na doživotí,
- smlouvy o podílu na dědictví a také smlouvy o zrušení společného vlastnictví, jestliže se týkají plateb a doplatků,
- smlouvy o zřízení zástavního práva k nemovitostem (hypotéky),
- smlouvy o zřízení užívání (včetně nepravidelného) či věcného břemene za úplatu,
- smlouvy o nepravidelných vkladech (úschově),
- společenské smlouvy (zakladatelské listiny).¹⁶⁴

Předmětem daně jsou také změny výše vyjmenovaných smluv, pokud tyto smlouvy mají za následek zvýšení základu daně z občanskoprávních činností, a také rozhodnutí soudů, včetně rozhodčích a smírčích, jestliže vedou ke stejným právním důsledkům jako občanskoprávní činnosti uvedené výše.¹⁶⁵

Občanskoprávní činnosti podléhají dani, je-li jejich předmětem majetek nacházející se na polském území nebo majetková práva vykonávaná na území Polska, případně majetek umístěný v zahraničí či majetková práva prováděná v zahraničí, jestliže má poplatník daně místo trvalého bydliště nebo sídlo na území Polska a občanskoprávní činnost byla uskutečněna také na polském území.¹⁶⁶

¹⁶⁴ Polsko. Článek 1 odst. 1 bod 1 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶⁵ Polsko. Článek 1 odst. 1 body 2 a 3 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶⁶ Polsko. Článek 1 odst. 4 body 1 a 2 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

3.5.2 Osvobození od daně

Seznam položek osvobozených od daně je poměrně obsáhlý. V zákoně jsou vymezeny nejen konkrétní subjekty občanskoprávních činností (článek 8), ale i občanskoprávní úkony (článek 9), které jsou od daně osvobozeny.

Mezi subjekty osvobozené od daně patří například:

- cizí státy, jejich diplomatické mise, konzulární úřady, ozbrojené složky, mezinárodní organizace a instituce včetně jejich poboček a zastoupení využívající na základě zákonů, smluv nebo obecně uznávaných mezinárodních zvyklostí výsady a imunity a také členové jejich personálu, pokud nejsou polskými státními příslušníky a nemají místo trvalého bydliště na území Polska,
- veřejně prospěšné, dobrovolnické či dobročinné organizace,
- jednotky územní samosprávy,
- Ministerstvo financí Polské republiky,
- osoby nabývající pro své vlastní potřeby rehabilitační zařízení, invalidní vozíky, mopedy, motocykly či osobní automobily ve smyslu předpisů zákona o odborné rehabilitaci a zaměstnávání osob se zdravotním postižením.¹⁶⁷

Osvobození vzhledem k povaze občanskoprávních činností se vztahuje například na prodej:

- cizí měny,
- nemovitostí, movitého majetku, trvalého užívacího práva, družstevního vlastnického práva k obytnému či užitkovému prostoru, vlastnického práva k rodinnému domu a vlastnického práva k bytu v malém bytovém domě, jestliže nabyvatel je bývalým majitelem,
- movitého majetku, pokud základ daně nepřesahuje 1.000 PLN,
- státních pokladničních poukázek a dluhopisů,
- peněžních poukázek Polské národní banky.¹⁶⁸

¹⁶⁷ Polsko. Článek 8 odst. 1, 2a, 4, 5 a 6 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶⁸ Polsko. Článek 9 odst. 1, 3, 6, 7 a 8 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

Od daně je osvobozeno také zřízení hypoték jako forem finanční pomoci organizacím působících v oblasti sportu a cestovního ruchu nebo hypoték poskytnutých bytovým družstvům i věřitelům bytových družstev.¹⁶⁹

3.5.3 Poplatník daně

Daňovými poplatníky jsou fyzické osoby, právnické osoby i organizační jednotky včetně společností bez právní subjektivity, které se staly zúčastněnými stranami některého z občanskoprávních úkonů.

Pro přehlednost je v následujícím textu uveden výčet předmětných občanskoprávních činností s přiřazením osob odpovědných k dani v tom kterém případě, neboť poplatníci daně se liší právě v závislosti na druhu občanskoprávní činnosti. Poplatníkem daně je tedy v případě:

- smluv o prodeji - kupující,
- smluv o převodu (výměně) - zúčastněné strany občanskoprávní činnosti,
- darovacích smluv - obdarovaný,
- smluv na doživotí - nabyvatel vlastnictví nemovitosti,
- smluv o podílu na dědictví nebo o zrušení společného vlastnictví - subjekt nabývající věci či majetková práva nad podíl na dědictví či ve spoluvlastnictví,
- smluv o zřízení zástavního práva k nemovitosti (hypotéky) - osoba, která projevuje zájem o zřízení zástavního práva k nemovitosti (hypotéky),
- smluv o zřízení užívání (včetně nepravidelného) a také věcného břemene za úplatu - uživatel nebo nabyvatel pořizující právo věcného břemene,
- smluv o půjčce a smluv o nepravidelných vkladech (úschově) - půjčující nebo uschovatel,
- společenských smluv o sdružení dle občanského zákoníku - společníci, v případě ostatních společenských smluv - společnost.¹⁷⁰

¹⁶⁹ Polsko. Článek 9 odst. 13 písm. b) a d) Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁰ Polsko. Článek 4 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

Pokud je daňová povinnost uložena více subjektům, stranám smluvního vztahu či spoluvlastníkům obchodních společností, ručí za úhradu daně všechny subjekty zúčastněné v občanskoprávním úkonu společně a nerozdílně.¹⁷¹

V případech, kdy jsou občanskoprávní činnosti uskutečňovány formou notářských zápisů, se plátcí daně z občanskoprávních činností stávají notáři.¹⁷²

3.5.4 Základ daně

Základ daně je definován v článku 6 zákona o občanskoprávních činnostech samostatně pro každý typ občanskoprávního úkonu.

Základ daně je vymezen následovně:

- u smluv o prodeji - tržní hodnota věci nebo majetkového práva,
- u smluv o výměně - tržní hodnota věci nebo majetkového práva, ze kterého vyplývá vyšší daň,
- u darovacích smluv - hodnota dluhů, břemen nebo závazků převzatých obdarovanou osobou,
- u smluv na doživotí - tržní hodnota nemovitosti nebo trvalého práva užívání,
- u smluv o podílu na dědictví nebo u smluv o zrušení spoluvlastnictví - tržní hodnota věci nebo majetkového práva získaného nad hodnotu podílu na dědictví nebo ve spoluvlastnictví,
- u smluv o zřízení zástavního práva k nemovitosti (hypotéky) - částka zajištěné pohledávky,
- u smluv o zřízení užívání (včetně nepravidelného) či věcného břemene za úplatu - hodnota plnění uživatele nebo osoby, v jejíž prospěch bylo věcné břemeno ustanoveno, za období, na které byla tato práva zřízena,
- u smluv o půjčce a smluv o nepravidelných vkladech (úschově) - částka nebo hodnota půjčky či vkladu,

¹⁷¹ Polsko. Článek 5 odst. 2 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷² Polsko. Článek 10 odst. 2 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

- u společenských smluv:
 - při uzavření smlouvy - hodnota vkladů do společnosti nebo hodnota základního kapitálu,
 - při zvýšení vkladů nebo základního kapitálu - hodnota vkladů zvyšujících majetek společnosti nebo hodnota, o kterou byl navýšen základní kapitál,
 - při půjčkách poskytnutých společnosti - částka nebo hodnota půjčky,
 - při přeměně nebo fúzi společnosti - hodnota vkladů do společnosti nebo hodnota základního kapitálu.¹⁷³

Tržní hodnota předmětu občanskoprávní činnosti je dána průměrnou cenou použitou při obchodování na trhu s předměty stejného či obdobného druhu s přihlédnutím k jejich umístění, stavu či stupni opotřebení, anebo průměrnou cenou majetkových práv obdobného typu ke dni dokončení občanskoprávního úkonu bez odpočtu případných dluhů a poplatků.¹⁷⁴

Tržní cenu zpravidla určuje poplatník daně. Pokud však tržní cenu předmětu občanskoprávní činnosti nestanoví nebo určí hodnotu, která dle finančního úřadu neodpovídá tržní hodnotě předmětu daně, je poplatník daňovým orgánem vyzván k přehodnocení prvotního ocenění ve lhůtě, která nesmí být kratší než čtrnáct dnů ode dne doručení výzvy. Jestliže poplatník navzdory žádosti od finančního úřadu nezjistí tržní cenu nebo neuvede částku odpovídající tržní ceně, přihlédně správce daně ke znaleckému posudku odhadce. V případě, že odhadce byl ustanoven finančním úřadem a tržní cena předmětu daně jím stanovená se s ohledem na stanovisko poplatníka liší o více než 33 % tržní hodnoty uvedené poplatníkem, nese náklady na odborný odhad tržní ceny předmětu daně daňový poplatník.¹⁷⁵

¹⁷³ Polsko. Článek 6 odst. 1 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁴ Polsko. Článek 6 odst. 2 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁵ Polsko. Článek 6 odst. 3 a 4 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

3.5.5 Sazby daně

Sazby daně jsou zpravidla lineární, jejich výše se odvíjí od typu občanskoprávní činnosti a činí:

- ze smluv o prodeji:
 - a) nemovitostí, movitého majetku, trvalého užívacího práva, družstevního vlastnického práva k obytnému či užitkovému prostoru, vlastnického práva k rodinnému domu a vlastnického práva k bytu v malém bytovém domě - 2 %,
 - b) jiných majetkových práv - 1 %,
- ze smluv o výměně, na doživotí, o podílu na dědictví, o zrušení spoluvlastnictví a ze smluv darovacích:
 - a) při převodu vlastnického práva k nemovitosti nebo k movitému majetku, při převodu trvalého užívacího práva, družstevního vlastnického práva k obytnému či užitkovému prostoru, vlastnického práva k rodinnému domu a vlastnického práva k bytu v malém bytovém domě - 2 %,
 - b) při převodu vlastnictví jiných majetkových práv - 1 %,
- ze smluv o zřízení užívání (včetně nepravidelného) nebo věcného břemene za úplatu - 1 %,
- ze smluv o půjčce a ze smluv o nepravidelných vkladech (úschově) - 2 %,
- ze smluv o zřízení zástavního práva k nemovitosti (hypotéky):
 - a) na zabezpečení existujících pohledávek - 0,1 % z částky zajištěné pohledávky,
 - b) na zajištění pohledávky s neurčenou výší - 19 PLN,
- ze společenských smluv - 0,5 %.¹⁷⁶

¹⁷⁶ Polsko. Článek 7 odst. 1 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

3.5.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Poplatníci daně jsou povinni předložit daňové přiznání k dani z občanskoprávních činností v předepsané formě a současně vypočítat a uhradit daň přímo na pokladně příslušného finančního úřadu nebo poukázáním na jeho bankovní účet ve lhůtě čtrnácti dní ode dne vzniku daňové povinnosti, vyjma případů, kdy je daň vypořádána plátcem daně.¹⁷⁷

Plátcí daně jsou povinni vést evidenci k dani z občanskoprávních činností, poskytnout místně příslušnému finančnímu úřadu (dle sídla plátce) kopie notářských listin týkajících se občanskoprávních činností, které jsou předmětem zdanění a poukázat daň vybranou od poplatníka na bankovní účet příslušného finančního úřadu nejpozději do sedmého dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byla daň vybrána a v tomto termínu také uskutečnit prohlášení o výši daně sražené a zaplacené poplatníkem daně.¹⁷⁸

3.6 Daň silniční (Podatek od środków transportowych)

Právní úprava silniční daně (Podatek od środków transportowych) je obsažena ve třetí kapitole zákona o místních daních a poplatcích - Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů. Obsah zákona byl popsán již v kapitole 3.2 v případě daně z nemovitostí.

Oprávněnými příjemci finančních prostředků plynoucích z výběru silniční daně jsou obce a města, neboť se jedná o daň místní, která je v kompetencích místních úřadů.

3.6.1 Předmět daně

Silniční dani v Polsku obecně podléhají motorová vozidla s celkovou přípustnou hmotností vyšší než 3,5 tuny, přívěsy i návěsy a autobusy bez ohledu na to, zda jsou využívány k výkonu výdělečné činnosti nebo k soukromým účelům. Dle zákona o místních daních a poplatcích jsou předmětem silniční daně konkrétně:

- nákladní vozidla s celkovou přípustnou hmotností od 3,5 tuny do 12 tun,
- nákladní vozidla s celkovou přípustnou hmotností 12 tun nebo vyšší,

¹⁷⁷ Polsko. Článek 10 odst. 1 Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁸ Polsko. Článek 10 odst. 3a Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.

- traktory a tahače určené pro použití ve spojení s návěsem nebo přívěsem s celkovou přípustnou hmotností soupravy vozidel od 3,5 tuny do 12 tun,
- traktory a tahače určené pro použití ve spojení s návěsem nebo přívěsem s celkovou přípustnou hmotností soupravy vozidel 12 tun nebo vyšší,
- přívěsy a návěsy, které mají spolu s motorovým vozidlem celkovou přípustnou hmotnost 7 až 12 tun, s výjimkou vozidel používaných výhradně k zemědělské činnosti prováděné poplatníky daně zemědělské,
- přívěsy a návěsy, které mají spolu s motorovým vozidlem celkovou přípustnou hmotnost vyšší než 12 tun, s výjimkou vozidel používaných výhradně k zemědělské činnosti prováděné poplatníky daně zemědělské,
- autobusy.¹⁷⁹

3.6.2 Osvobození od daně

Okruh položek osvobozených od silniční daně není široký. V zákoně je jim věnován pouze jeden článek o rozsahu dvou platných odstavců.

Zákon o místních daních a poplatcích od silniční daně osvobozuje například:

- vozidla v držení představitelů diplomatických, konzulárních a dalších zahraničních misí požívajících výsad a imunit vyplývajících z právních předpisů, smluv či mezinárodních zvyklostí, a to včetně členů jejich personálu, jestliže nejsou polskými občany a nemají místo trvalého bydliště na území Polska,
- vozidla tvořící mobilizační zásoby, speciální vozidla a vozidla využívaná pro zvláštní účely podle zákona o provozu na pozemních komunikacích,
- historická vozidla.¹⁸⁰

Místní úřady mohou dle vlastního uvážení stanovit i jiné druhy vozidel osvobozených od silniční daně.¹⁸¹

¹⁷⁹ Polsko. Článek 8 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸⁰ Polsko. Článek 12 odst. 1 bod. 1, 2 a 5 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸¹ Polsko. Článek 12 odst. 4 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

3.6.3 Poplatník daně

Subjekty povinnými k dani jsou fyzické a právnické osoby, které jsou registrovanými vlastníky předmětných vozidel. Je-li vozidlo ve vlastnictví dvou a více fyzických nebo právnických osob, ručí za úhradu daně všichni spoluvlastníci společně a nerozdílně. Za vlastníky vozidel mohou být považovány také organizační jednotky a společnosti bez právní subjektivity, na které jsou vozidla zaregistrována, nebo majitelé vozidel registrovaných na území Polska, avšak svěřených zahraničním fyzickým či právnickým osobám.¹⁸²

3.6.4 Základ daně

Daňový základ silniční daně není stanoven v samotném zákoně o místních daních a poplatcích (v úvahu se však bere zejména druh vozidla, celková přípustná hmotnost, počet náprav nebo počet míst k sezení). Tato skutečnost je dána tím, že se jedná o daň místní, která je v kompetencích místních úřadů.

3.6.5 Sazby daně

Sazby silniční daně jsou stanoveny jako pevné roční částky. Svými usneseními je určují obecní či městská zastupitelstva místních úřadů (rada gminy), přičemž musí respektovat předepsané přípustné horní, a v některých případech také dolní, hranice sazeb daně, které jsou pro každé zdaňovací období aktualizovány a vyhlašovány ministrem financí. Je však v pravomoci místních úřadů daňové sazby v rámci předepsaných limitů dle vlastního uvážení snížit nebo zvýšit s přihlédnutím zejména k vlivu vozidla na životní prostředí nebo k roku výroby. Zároveň není přípustné, aby roční daňová sazba za jedno vozidlo byla vyšší nebo nižší než limitní sazby daně.¹⁸³

Nejvyšší přípustné sazby silniční daně ve zdaňovacích obdobích 2013 a 2014 jsou shrnuty Tabulkou č. 4. Pro nákladní vozidla s celkovou přípustnou hmotností vyšší než 12 tun, pro traktory a tahače s celkovou přípustnou hmotností soupravy vozidel 12 tun a vyšší a pro přívěsy a návěsy, které mají spolu s motorovým vozidlem celkovou přípustnou hmotnost vyšší než 12 tun, jsou stanoveny také minimální sazby silniční

¹⁸² Polsko. Článek 9 odst. 1 a 2 Ustawa o podatkach i oplatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸³ Polsko. Článek 10 odst. 2 Ustawa o podatkach i oplatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

daně v závislosti na celkové přípustné hmotnosti vozidla, počtu náprav a typu zavěšení kol. Rovněž tyto sazby daně jsou každoročně aktualizovány ministrem financí. Minimální sazby silniční daně platné v roce 2013 je možné najít konkrétně v Přílohách 1-3 Prohlášení ministra financí o sazbách silniční daně platných v roce 2013¹⁸⁴, stejně tak jako nejnižší možné daňové sazby stanovené pro rok 2014 jsou zveřejněny v Přílohách 1-3 Prohlášení ministra financí o sazbách silniční daně platných v roce 2014¹⁸⁵.

¹⁸⁴ Polsko. Příloha 1 až 3 Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie stawek podatku od środków transportowych obowiązujących w 2013 r. (M. P. 2012 Nr 0 poz. 743) ze dne 8. října 2012.

¹⁸⁵ Polsko. Příloha 1 až 3 Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie stawek podatku od środków transportowych obowiązujących w 2014 r. (M. P. 2013 Nr 0 poz. 812) ze dne 7. října 2013.

Tabulka č. 4: Nejvyšší přípustné sazby silniční daně platné v roce 2013 a 2014

Druh vozidla	Nejvyšší sazba daně (v PLN)	
	Rok 2013	Rok 2014
Nákladní vozidla s hmotností od 3,5 tuny do 12 tun		
• Od 3,5 tuny do 5,5 tuny včetně	810,87,-	818,17,-
• Od 5,5 tuny do 9 tun včetně	1.352,74,-	1.364,92,-
• Od 9 tun do 12 tun	1.623,28,-	1.637,89,-
Nákladní vozidla s hmotností 12 tun a vyšší		
• 12 tun a více	3.097,68,-	3.125,56,-
<i>S respektováním dolní hranice sazby daně</i>		
Traktory a tahače s hmotností soupravy vozidel od 3,5 tuny do 12 tun		
• Od 3,5 tuny do 12 tun	1.893,80,-	1.910,85,-
Traktory a tahače s hmotností soupravy vozidel 12 tun a vyšší		
• Od 12 tun do 36 tun včetně	2.394,29,-	2.415,84,-
• Nad 36 tun	3.097,68,-	3.125,56,-
<i>S respektováním dolní hranice sazby daně</i>		
Přívěsy a návěsy s hmotností od 7 tun do 12 tun (včetně motorového vozidla)		
• Od 7 tun do 12 tun	1.623,28,-	1.637,89,-
Přívěsy a návěsy s hmotností 12 tun a vyšší (včetně motorového vozidla)		
• Od 12 tun do 36 tun včetně	1.893,80,-	1.910,85,-
• Nad 36 tun	2.394,29,-	2.415,84,-
<i>S respektováním dolní hranice sazby daně</i>		
Autobusy		
• Méně než 30 míst k sezení	1.893,80,-	1.910,85,-
• 30 a více míst k sezení	2.394,29,-	2.415,84,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě¹⁸⁶, 2013

¹⁸⁶ Polsko. § 3 Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2013 r. (M. P. 2012 Nr 0 poz. 587) ze dne 2. srpna 2012 a § 3 Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2014 r. (M. P. 2013 Nr 0 poz. 724) ze dne 7. srpna 2013.

3.6.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Daňová povinnost k silniční dani vzniká od prvního dne měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo vozidlo registrováno k provozu na polském území, v případě pořízení a registrace nových vozidel, pak od prvního dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl vůz zakoupen.¹⁸⁷

Zdaňovací období není v zákoně o místních daních a poplatcích definováno. Platí tedy ustanovení daňové řádu a zdaňovací období je shodné s kalendářním rokem.¹⁸⁸

Poplatníci daně jsou povinni předložit přiznání k silniční dani na předepsaném formuláři místnímu úřadu, v jehož správním obvodu se nachází trvalé bydliště nebo sídlo daňového poplatníka, a to nejpozději do 15. února každého zdaňovacího období. Jestliže daňová povinnost vznikla po tomto dni, je nutné odevzdat daňové přiznání ve lhůtě čtrnácti dnů ode dne vzniku daňové povinnosti. Daň vypočtená na základě údajů v daňovém přiznání se odvádí na bankovní účet místního úřadu, v jehož správním obvodu má daňový poplatník místo svého trvalého bydliště nebo sídlo, a to bez předchozího upozornění či vyzvání. V případě spoluvlastnictví vozidla několika poplatníky daně je kompetentním místním úřadem ten, do jehož správního obvodu spadá poplatník uvedený jako první v pořadí v registru vozidel.¹⁸⁹

Daň je splatná ve dvou rovnoměrných splátkách do 15. února a do 15. září zdaňovacího období. Pokud daňová povinnost k silniční dani vznikne v období od 1. února do 31. srpna zdaňovacího období, je daň za tento rok splatná ve dvou splátkách. První splátku je nutné uhradit do čtrnácti dní ode dne vzniku daňové povinnosti a druhá splátka musí být vypořádána do 15. září téhož roku. Jestliže daňová povinnost vznikne po 1. září, je daň za zdaňovací období splatná najednou nejpozději do čtrnácti dní ode dne vzniku daňové povinnosti.¹⁹⁰

¹⁸⁷ Polsko. Článek 9 odst. 4 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸⁸ Polsko. Článek 11 Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926) ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸⁹ Polsko. Článek 9 odst. 6 a 7 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁰ Polsko. Článek 11 odst. 1 a 2 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

3.7 Daň z osobních automobilů (Opodatkowanie akcyzą samochodów osobowych)

V předchozí kapitole bylo pojednáno o problematice silniční daně, která se v Polsku vztahuje na motorová vozidla o hmotnosti vyšší než 3,5 tuny, přívěsy i návěsy a autobusy. Z výše uvedeného je zřejmé, že silniční daň se netýká osobních automobilů. Ty jsou totiž na polském území předmětem samostatné daně z osobních automobilů (Opodatkowanie akcyzą samochodów osobowych), která je zařazena mezi nepřímé daně ze spotřeby. Jedná se o daň placenou při první registraci osobního vozidla ve státě v době jeho nabytí nebo při jeho prvním uvedení do provozu na polském území.

Legislativní úpravu daně z osobních automobilů je možné najít v pátém oddílu zákona o spotřebních daních - Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů. Zákon upravuje problematiku zdanění vybraných komodit (například alkoholické nápoje, tabákové výrobky, elektrická energie, uhlí nebo minerální oleje), které označuje za spotřební zboží, a zároveň se zabývá i samostatným zdaněním osobních automobilů. Osobní automobily zde tvoří zvláštní samostatnou kategorii, neboť od 1. března 2009 již nejsou zahrnuty mezi spotřební zboží.

3.7.1 Předmět daně

Zákon stanovuje, že osobní automobily jsou předmětem daně v případě dovozu vozidla dříve neregistrovaného na polském území, při pořízení do té doby neregistrovaného osobního automobilu z některého z členských států EU nebo v případě prvního prodeje osobního automobilu zatím neregistrovaného na území Polska.¹⁹¹

Daň z automobilů se vztahuje na každé vozidlo dovezené na území státu pod číslem kombinované nomenklatury KN 8703 a na jiná motorová vozidla určená především pro přepravu osob, včetně osobních nákladních vozů (kombi) a malých závodních automobilů.¹⁹²

¹⁹¹ Polsko. Článek 100 odst. 1 body 1 až 3 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹² Polsko. Článek 100 odst. 4 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

3.7.2 Osvobození od daně

Pokud občan Polska vstoupí do manželství s občanem jiné země, je od daně osvobozen dovoz vlastního osobního automobilu jeho partnera na polské území v období dvou měsíců před očekávaným dnem sňatku nebo nejpozději čtyři měsíce po dni sňatku.¹⁹³

3.7.3 Poplatník daně

Poplatníky daně jsou fyzické osoby, právnické osoby, organizační jednotky nebo společnosti bez právní subjektivity, které dovezly osobní automobil z některého ze států mimo Evropskou unii nebo pořídily v Evropské unii osobní automobil dříve neregistrovaný na území Polska, případně osoby, které získaly právo nakládat s osobním automobilem z titulu nabytí jeho vlastnictví a požádaly o první registraci vozidla k provozu na polském území.¹⁹⁴

3.7.4 Základ daně

Základem daně z osobních automobilů je, v případě dovozu vozidla, celní hodnota osobního automobilu zvýšená o částku splatného cla nebo částka, kterou je poplatník povinen zaplatit za osobní automobil, pokud se jedná o jeho pořízení z některého ze členských států Evropské unie, případně částka dlužná z titulu prvního prodeje osobního automobilu neregistrovaného na polském území snížená o daň z přidané hodnoty.¹⁹⁵

3.7.5 Sazby daně

Sazby daně z osobních automobilů činí 18,6 % ze základu daně pro vozy s obsahem motoru nad 2.000 cm³ a 3,1 % daňového základu u ostatních osobních automobilů.¹⁹⁶ Výše splatné daně tedy závisí na ceně vozu a na objemu motoru vyjádřeném v cm³.

¹⁹³ Polsko. Článek 110 odst. 2 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁴ Polsko. Článek 102 odst. 1až 3 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁵ Polsko. Článek 104 odst. 1 body 1, 2 a 3 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁶ Polsko. Článek 105 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

3.7.6 Daňové přiznání a splatnost daně

V případě dovozu osobních automobilů, které nejsou dosud registrovány na území Polska, vzniká daňová povinnost dnem, v němž došlo ke vzniku celnímu dluhu z titulu dovezení vozidla do tuzemska.¹⁹⁷ Daňová povinnost v souvislosti s pořízením osobního automobilu dříve neregistrovaného na polském území v některém ze členských států Evropské unie vzniká dnem, kdy osobní automobil překročil státní hranici země.¹⁹⁸ Jestliže se jedná o první prodej osobního automobilu neregistrovaného na území Polska, vzniká daňová povinnost dnem prodeje (zpravidla dnem vystavení nebo potvrzení faktury).¹⁹⁹

Jestliže dojde k dovozu osobního automobilu z některé země mimo Evropskou unii, je daňový poplatník povinen bez předchozího upozornění daňového orgánu podat přiznání k dani a vypočítat a odvést daň z osobního automobilu na účet celního úřadu ve lhůtě třiceti dnů ode dne vzniku daňové povinnosti, nejpozději však do dne registrace osobního vozidla v Polsku. V případě pořízení osobního automobilu v členském státě Evropské unie je nutné po jeho přesunu do země podat daňové přiznání v předepsané formě příslušnému celnímu úřadu do čtrnácti dnů ode dne vzniku povinnosti k dani. Daň musí být uhrazena do třiceti dnů ode dne vzniku daňové povinnosti, nejpozději však do data registrace automobilu v tuzemsku. Pokud se jedná o případ prvního prodeje dosud neregistrovaného osobního automobilu v zemi, předkládá poplatník přiznání k dani a platí daň celnímu úřadu do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, v němž došlo ke vzniku daňové povinnosti.²⁰⁰

¹⁹⁷ Polsko. Článek 101 odst. 1 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁸ Polsko. Článek 101 odst. 2 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁹ Polsko. Článek 101 odst. 4 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

²⁰⁰ Polsko. Článek 106 odst. 1, 2 a 3 Ustawa o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.

4 Majetkové daně v Německu

Spolková republika Německo (Bundesrepublik Deutschland, dále jen Německo) je pluralitní federativní republika s dvoukomorovým parlamentem, která se skládá z dolní komory - Spolkový sněm (Bundestag) a z horní komory - Spolková rada (Bundesrat). Od sjednocení Německa, ke kterému došlo 3. října 1990, se tato země skládá z jedenácti států bývalého západního Německa (dříve Spolkové republiky Německa) a pěti nových východoněmeckých států (z území dřívější Německé demokratické republiky). Celkem zde tedy existuje šestnáct spolkových zemí, z nichž každá má svůj vlastní zemský sněm a zemskou vládu. Hlavou státu je prezident. Německo je považováno za jednoho ze zakládajících členů Evropského společenství.²⁰¹

Daňový systém Německa je poměrně složitý. Vybírané daně na krytí veřejných výdajů se dělí na tři národní úrovně: spolkové daně, zemské daně a obecní daně a přirážky. Výnos z některých daní se následně určitým procentem přerozděluje mezi tyto skupiny. Vedle tří národních úrovní existuje ještě úroveň čtvrtá, Evropská unie.²⁰²

Přehled nejdůležitějších daní německé daňové soustavy je možné najít v Příloze B na konci textu. Struktura daní vychází z klasického členění na daně přímé a daně nepřímé. Do kategorie přímých důchodových daní patří daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer), daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer), solidární příplatek (Solidaritätszuschlag), živnostenská daň (Gewerbesteuer) a církevní daň (Kirchensteuer). Mezi daně přímé, kromě důchodových daní, patří také daně majetkové. Skupinu majetkových daní tvoří daň dědická a darovací (Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer), daň z nemovitostí (Grundsteuer), daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer) a daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer). K nejdůležitějším nepřímým daním se řadí daň z přidané hodnoty (Mehrwertsteuer) a spotřební daně (Verbrauchssteuern) zatěžující vybrané komodity.

Od 1. března 2002 je oficiální německou měnou euro (EUR, €) dělicí se na sto centů.²⁰³

²⁰¹ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9. S 293.

²⁰² ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V BERLÍNĚ. Německo: Finanční a daňový sektor. *BusinessInfo.cz* [online]. 29.10.2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-financni-a-danovy-sektor-19045.html#sec5>

²⁰³ ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V BERLÍNĚ. Německo: Základní informace o teritoriu. *BusinessInfo.cz* [online]. 29.10.2013 [cit. 2013-11-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-zakladni-informace-o-teritoriu-19041.html>

4.1 Daň dědická a darovací (Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer)

V rámci německé daňové legislativy je daň dědická (Erbschaftsteuer) regulována společně s daní darovací (Schenkungssteuer) v zákoně o dani dědické a darovací - Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809). Úprava zákona vychází převážně z daně dědické a daň darovací ji „pouze“ doplňuje.

Zákon o dani dědické a darovací je rozdělen celkem do pěti částí. První část se zabývá daňovou povinností obecně, vymezuje především předmět daně a objasňuje pojmový aparát zákona. Druhá část je věnována problematice oceňování darů i dědictví a vyjmenovává položky osvobozené od daně. Předmětem třetí části zákona je postup výpočtu daní samotných. Tato část zahrnuje mimo jiné vymezení skupin daňových poplatníků, základu daně, nezdanitelných částek základu daně i daňových sazeb. Čtvrtá část zákona popisuje postup při vyměření a výběru daní, definuje okolnosti podání příznání k dani a termín splatnosti daně. Poslední část shrnuje závěrečná ustanovení.

Daně dědická a darovací jsou vybírány finančními úřady a jejich výnos plyne do zemských rozpočtů.²⁰⁴

4.1.1 Předmět daně

Dani dědické a darovací podléhají čtyři základní typy předmětu daně, a to:

- nabytí z titulu úmrtí (Erwerb von Todes wegen),
- darování mezi žijícími (Schenkungsunter Lebenden),
- účelové věnování (Zweckzuwendung) spojené s podmínkou použití daru jen ke stanoveným účelům,
- nabytí majetku rodinné nadace nebo spolku (Vermögen einer Stiftung und eines Vereins), pokud byly zřízeny v zájmu rodiny či určitých rodin.²⁰⁵

Daňová povinnost nastává v případě, pokud je zůstavitel v době své smrti, dárce v době uskutečnění darování nebo nabyvatel v době vzniku daňové povinnosti občanem Německa. Minimálně jedna ze zúčastněných stran tedy musí být tuzemec.

²⁰⁴ Steuern von A bis Z. In: *Bundesministerium der Finanzen* [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, 24. září 2013 [cit. 2013-12-03]. Dostupné z: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2012-06-16-steuern-von-a-z.html

²⁰⁵ Německo. § 1 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

Tato podmínka je předpokladem tzv. neomezené daňové povinnosti, při které podléhá dani nabytí veškerého majetku, tedy i nabytí plynoucí ze zahraničí.

Tuzemcem se rozumí:

- fyzická osoba, která má v tuzemsku místo trvalého bydliště nebo místo svého obvyklého pobytu,
- německý státní příslušník, který v tuzemsku nemá místo svého trvalého bydliště, ale v zahraničí se nezdržuje déle než po dobu pěti let nepřetržitě,
- německý státní příslušník, který nemá v tuzemsku místo svého trvalého bydliště ani místo svého obvyklého pobytu a současně je v pracovněprávním vztahu k tuzemské veřejnoprávní korporaci, za což dostává mzdu z tuzemské veřejné pokladny, bez ohledu na pětiletou lhůtu uvedenou v předchozím případě,
- korporace, sdružení osob, nadace nebo spolky, které mají místo svého obchodního vedení nebo sídlo v tuzemsku.²⁰⁶

V ostatních případech se jedná o tzv. omezenou daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na domácí aktiva nacházející se na území Německa.²⁰⁷

4.1.2 Osvobození od daně

V Německu je kladen velký důraz na rodinu a její jmění, a proto se u daně dědické i darovací poskytují mnohá osvobození od daně pro příbuzné zůstavitele či dárce. Druhy nároků na osvobození od daně jsou rozděleny dle jednotlivých skupin daňových poplatníků. Výše osvobození se pak liší podle toho, do které ze tří skupin je poplatník daně zařazen.

Položky osvobozené od daně dědické a darovací shrnuje § 13 ErbStG. Od daně je osvobozeno například nabytí obvyklého vybavení domácnosti, jako je nábytek, oblečení, nádobí, knihy apod. Osobám z daňové skupiny I se pro nabytí běžného vybavení domácnosti poskytuje osvobození do úhrnné hodnoty 41.000 EUR a pro ostatní hmotný movitý majetek (například automobily, fotoaparáty, počítače, upomínkové předměty) je možné využít osvobození až do výše 12.000 EUR.

²⁰⁶ Německo. § 2 odst. 1 bod 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁰⁷ Německo. § 2 odst. 1 bod 2 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

V případě poplatníků zařazených do daňové skupiny II a III platí osvobození pro nabytí obvyklého vybavení domácnosti a ostatního hmotného movitého majetku do celkové hodnoty 12.000 EUR. Osvobození se nevztahuje na zemědělský a lesnický majetek, finanční hotovost, cenné papíry, mince, drahé kovy, drahé kameny a perly.²⁰⁸

Umělecká díla, umělecké a vědecké sbírky, knihovny a archivy jsou osvobozeny ve výši 60 % hodnoty za předpokladu, že jejich význam pro umění, dějiny nebo vědu je ve veřejném zájmu anebo jsou prospěšné pro výzkum či národní vzdělávání. Pokud předměty podléhají památkové péči a nacházely se nejméně dvacet let ve vlastnictví příslušné rodiny, je možné uplatnit osvobození v plném rozsahu. Osvobození však může zpětně zaniknout, pokud je předmět ve lhůtě deseti let po nabytí dále postoupen.²⁰⁹

Od daně jsou osvobozeny také například:

- dary mezi živými sloužící k účelu vzdělávání,
- příležitostné dary,
- dary sloužící tuzemským náboženským, dobročinným, charitativním nebo obecně prospěšným organizacím, avšak musí být zajištěno jejich použití výhradně k určenému účelu,
- dary německým politickým stranám.²¹⁰

4.1.3 Poplatník daně

Obecně je možné konstatovat, že poplatníkem daně dědické a darovací je nabyvatel majetku. V případě daně dědické tedy dědic, u daně darovací pak obdarovaný.²¹¹

Podle příbuzenského vztahu nabyvatele k zůstaviteli, resp. dárci, jsou rozlišovány následující tři skupiny poplatníků daně:

- **skupina I** - manželé a životní partneři, děti a nevlastní děti, vnoučata a pravnoučata, v případě dědění také rodiče a prarodiče,

²⁰⁸ Německo. § 13 odst. 1 bod 1 písm. a) až c) Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁰⁹ Německo. § 13 odst. 1 bod 2 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²¹⁰ Německo. § 13 odst. 1 body 12, 14, 17 a 18 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²¹¹ Německo. § 20 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění zákona tohoto ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

- **skupina II** - sourozenci, synovci a neteře, nevlastní rodiče, zeťové a snachy, tchání a tchýně, rozvedení manželé a životní partneři, v případě nabytí darováním také rodiče a prarodiče,
- **skupina III** - ostatní osoby včetně právnických osob.²¹²

4.1.4 Základ daně

Základ daně vychází z předpokladu správného ocenění nabývaného majetku. Daňovým základem daně dědické a darovací je tzv. obecná hodnota (gemeiner Wert) předmětu daně. To je cena používaná v běžném obchodním styku, kdy se nezohledňují žádné neobvyklé skutečnosti ani osobní poměry. Jedná se o tržní hodnotu, která se použije všude tam, kde není stanoveno jinak.²¹³ Jinou než tržní hodnotou jsou oceňovány například obchodovatelné cenné papíry (nejnižší burzovní kurz rozhodného dne, § 11 BewG) nebo kapitálové pohledávky (nominální hodnota, § 12 BewG).

Od základu daně je možné odečíst hodnotu zůstavitelových dluhů, pokud nebyly dosud v oceňování zohledněny a souvisejí-li s předměty, které podléhají zdanění, nebo závazky ze závěti a z nároků na zákonný dědický podíl. Dále lze od základu daně odečíst paušální částku ve výši 10.300 EUR bez nutnosti prokazování skutečně vynaložených finančních prostředků, a to za náklady spojené s pohřbem zesnulého, náklady na náhrobek a běžnou péči o hrob a jiné náklady bezprostředně spojené se zabezpečením pohřbu zemřelého. Náklady na správu dědictví odečíst nelze.²¹⁴

Německý zákon taxativně určuje také osobní nezdánitelné části základu daně (Freibeträge) připadající na každého poplatníka dědické či darovací daně v závislosti na příbuzenském vztahu mezi zůstavitelem a dědicem, resp. dárce a obdarovaným, kdy poplatníci platí daň jen ze základu daně převyšujícího tuto částku, která je však zpravidla dost vysoká na to, aby uchránila rodinný majetek od zdanění (viz Tabulku č. 5). Podmínkou je, že tato osobní nezdánitelná část základu daně může být uplatněna pouze jednou za deset let.²¹⁵

²¹² Německo. § 15 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²¹³ Německo. § 9 odst. 1 a 2 Bewertungsgesetz ze dne 1. února 1991 (BGBl. I S. 230), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²¹⁴ Německo. § 10 odst. 5 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²¹⁵ Německo. § 16 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

Tabulka č. 5: Osobní nezdánitelné části základu daně dědické a darovací

Dědic/obdarovaný	Nezdánitelná část základu daně (v EUR)
Manželé a životní partneři	500.000,-
Děti a nevlastní děti	400.000,-
Vnoučata	200.000,-
Ostatní osoby v daňové skupině I	100.000,-
Ostatní osoby v daňové skupině II a III	20.000,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě²¹⁶, 2013

Kromě osobní nezdánitelné části základu daně se pozůstalým manželům, registrovaným partnerům, dětem a nevlastním dětem do dvaceti sedmi let věku, kterým v případě smrti zůstavitele nenáleží žádné zabezpečovací příjmy (například vdovský, vdovecký či sirotčí důchod), od základu daně odečítá také tzv. zvláštní zaopatřovací nezdánitelná částka (besonderer Versorgungsfreibetrag). Tento odpočet od základu daně lze však uplatnit pouze v případě daně dědické. Pokud je zmíněným dědicům vyplácen vdovský, vdovecký či sirotčí důchod, snižuje se o kapitálovou hodnotu tohoto důchodu příslušná zvláštní zaopatřovací nezdánitelná částka, která činí pro pozůstalého manžela či registrovaného partnera 256.000 EUR²¹⁷, v případě dětí a nevlastních dětí se odvíjí od jejich věku (viz Tabulku č. 6).

²¹⁶ Německo. § 16 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²¹⁷ Německo. § 17 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

Tabulka č. 6: Zvláštní zaopatřovací nezdánitelné částky pro děti a nevlastní děti zůstavitele

Věk dítěte	Zvláštní zaopatřovací nezdánitelná částka (v EUR)
Do 5 let	52.000,-
Od 5 let do 10 let	41.000,-
Od 10 let do 15 let	30.700,-
Od 15 let do 20 let	20.500,-
Od 20 let do 27 let	10.300,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě²¹⁸, 2013

4.1.5 Sazby daně

Stupňovitě progresivní sazby daně dědické a daně darovací jsou stanoveny v rozmezí sedmi až padesáti procent v závislosti na příbuzenském vztahu mezi zůstavitelem nebo dárce na straně jedné a dědicem či obdarovaným na straně druhé. Důležitá je také hodnota převáděného majetku. S rostoucím zdanitelným základem daně se sazby daně zvyšují (viz Tabulku č. 7). Nejnižší sazby daně pro každou kategorii poplatníků se uplatňují u zdanitelného základu daně do celkové hodnoty 75.000 EUR, zatímco nejvyšší daňové sazby se použijí v případě zdanitelného základu daně přesahujícího svou hodnotou částku 26.000.000 EUR.

²¹⁸ Německo. § 17 odst. 2 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

Tabulka č. 7: Sazby daně dědické a darovací

Zdanitelný základ daně do částky ... EUR včetně	Sazby daně v daňových skupinách (v %)		
	Skupina I	Skupina II	Skupina III
Do 75.000,-	7	15	30
Do 300.000,-	11	20	30
Do 600.000,-	15	25	30
Do 6.000.000,-	19	30	30
Do 13.000.000,-	23	35	50
Do 26.000.000,-	27	40	50
Více než 26.000.000,-	30	43	50

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě²¹⁹, 2013

Postup výpočtu dědické a darovací daně je možné rozdělit do dvou kroků. V prvním kroku se hodnota majetku sníží o všechny nároky na osvobození, zmíněné odpočty, uplatnitelnou nezdanitelnou část základu daně, případně o zvláštní zaopatřovací nezdanitelnou částku, a zaokrouhlí se na celé stovky EUR dolů, čímž je získán zdanitelný základ daně.²²⁰ Poté se tento zdanitelný základ daně vynásobí příslušnou sazbou daně odpovídajícího daňového pásma s ohledem na zařazení poplatníka do daňové skupiny dle jeho příbuzenského vztahu k zůstaviteli, resp. dárci.

Ve druhém kroku se vypočítá darovací či dědická daň, kterou by poplatník zaplatil, pokud by jeho zdanitelný základ daně spadal do předchozího nižšího daňového pásma, neboli se spočítá daň za pomoci zdanitelného základu daně na úrovni hraniční hodnoty předchozího nižšího daňového pásma a sazby daně příslušné skupiny poplatníků, avšak také v nižším pásmu. Tato částka se dále navýší o:

- a) jednu polovinu části zdanitelného základu daně, díky níž se celý tento zdanitelný základ daně nachází ve vyšším daňovém pásmu, pokud se jedná o pásmo s daňovou sazbou do 30 % včetně,

²¹⁹ Německo. § 19 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²²⁰ Německo. § 10 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

- b) tři čtvrtiny části zdanitelného základu daně, díky níž se celý zdanitelný základ daně nachází ve vyšším daňovém pásmu, v případě, že jde o pásmo s daňovou sazbou nad 30 %.

Daň v tomto kroku je tedy součtem daně vypočtené podle nižšího daňového pásma a poloviny, resp. tří čtvrtin, částky přesahující do vyššího daňového pásma.²²¹

Splatná dědická či darovací daň je vyměřena podle toho, která z částek v popsaném prvním či druhém kroku je nižší.

4.1.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Každé dědictví či darování zatížené dědickou nebo darovací daní musí poplatník daně písemně oznámit finančnímu úřadu, a to nejpozději do tří měsíců od okamžiku, kdy se o nabytí majetku dozvěděl.²²² Na základě tohoto oznámení stanoví finanční úřad poplatníkovi lhůtu pro podání daňového přiznání. Tato lhůta však musí činit minimálně jeden měsíc.²²³ Jestliže existuje více poplatníků daně dědické a darovací, jsou oprávněni podat daňové přiznání společně, avšak pouze za předpokladu, že je podepsáno všemi zúčastněnými stranami.²²⁴

Daňový poplatník má povinnost uhradit daň nejpozději do jednoho měsíce po odevzdání daňového přiznání.²²⁵

4.2 Daň z nemovitostí (Grundsteuer)

Problematika daně z nemovitostí (Grundsteuer) je v Německu upravena zákonem o dani z nemovitostí - Grundsteuergesetz (GrStG) ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), naposledy novelizovaným dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794). Tento zákon se skládá celkem ze šesti částí. První část zákona je věnována daňové povinnosti obecně, vymezuje předmět zdanění, položky od daně osvobozené a ustanovuje poplatníky daně. Druhá část zákona shrnuje postup při vyměření daně z nemovitostí, definuje

²²¹ Německo. § 19 odst. 3 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²²² Německo. § 30 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²²³ Německo. § 31 odst. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²²⁴ Německo. § 31 odst. 4 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²²⁵ Německo. § 31 odst. 7 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz ze dne 27. února 1997 (BGBl. I S. 378), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

základ daně a oznamovací povinnost k dani. Ve třetí části zákona jsou určeny daňové sazby, lhůty splatnosti a platební podmínky daně z nemovitostí. Čtvrtá část zahrnuje pokyny týkající se postupu při prominutí daně. Pátá část zákona obsahuje přechodná a závěrečná ustanovení a šestá část objasňuje některá sjednocující nařízení.

Dle § 1 GrStG je stanovení a výběr daně z nemovitostí zcela v kompetencích místních úřadů a jim také v plné výši náleží příjmy z výběru této daně.

4.2.1 Předmět daně

Dani z nemovitostí v Německu podléhá veškerý nemovitý majetek nacházející se v tuzemsku, bez ohledu na to, zda se jedná o nemovitosti používané k podnikání či k soukromým účelům.²²⁶

Podle předmětu daně se v § 2 GrStG rozlišují dva typy daně z nemovitostí. Daň z nemovitostí typu A (agrární), jejímž předmětem jsou nemovitá aktiva sloužící k provozování zemědělské a lesnické činnosti (Betriebe der Land- und Forstwirtschaft), jako jsou pozemky a půda, obytné a hospodářské budovy a ostatní stálá zemědělská a lesnická aktiva²²⁷, a dále daň z nemovitostí typu B (stavební), do níž jsou zahrnuty ostatní nemovitosti (Grundstücke) jako podnikatelské a soukromé zastavěné i zastavitelné pozemky a půda, budovy a stavby včetně jejich ostatních součástí a příslušenství, dědické právo stavby nebo bytové vlastnictví a podílové spoluvlastnictví, pokud se nejedná o předměty zdanění spadající pod zemědělská a lesnická nemovitá aktiva.²²⁸ Podle jednotlivého typu daně se pak liší způsob oceňování, ale i výpočet daně s ohledem na odlišné daňové sazby.

4.2.2 Osvobození od daně

Od daně z nemovitostí je osvobozen například nemovitý majetek:

- užívaný tuzemskými právníckými osobami veřejného práva k veřejným službám či prospěchu,
- využívaný německými dráhami pro administrativní účely,

²²⁶ Německo. § 2 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²²⁷ Německo. § 33 Bewertungsgesetz ze dne 1. února 1991 (BGBl. I S. 230), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²²⁸ Německo. § 68 Bewertungsgesetz ze dne 1. února 1991 (BGBl. I S. 230), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

- právnických osob určený výhradně pro neziskové nebo dobročinné účely,
- ve vlastnictví církví a náboženských organizací, včetně služebních bytů duchovních a církevních zaměstnanců.²²⁹

Zákon GrStG v § 4 od daně dále osvobozuje také například:

- pohřební místa,
- nemovitý majetek sloužící k veřejné dopravě (silnice, ulice, náměstí, mosty, přístavy, letiště, přistávací plochy atd.),
- nemovitosti využívané pro vědecké a vzdělávací účely,
- nemovitý majetek užívaný nemocnicemi.²³⁰

4.2.3 Poplatník daně

Německá právní úprava v § 10 GrStG stanovuje jako poplatníka daně (Steuerschuldner) vlastníka nemovitosti. Je-li nemovitost ve vlastnictví více osob, jedná se o tzv. společné poplatníky (Gesamtschuldner). Daňovým poplatníkem je pak každý z vlastníků, přičemž všichni ručí za úhradu daně společně a nerozdílně.

Poplatníkem daně může být také držitel práva k nemovitosti, které zabraňuje vlastníkovi s jeho nemovitostí libovolně nakládat.²³¹ § 40 GrStG určuje, že u zemědělského a lesnického nemovitého majetku je daňovým poplatníkem uživatel nemovitosti, a to v případě, že se osoba uživatele nemovitosti liší od osoby jejího vlastníka.

4.2.4 Základ daně

Při vyměření daně se vychází ze základu daně, který je stanoven místním úřadem na základě ocenění nemovitosti.²³² Systém oceňování nemovitostí je však poměrně složitý, neboť u jednotlivých druhů nemovitého majetku se používají různé oceňovací předpisy, a navíc je třeba rozlišovat, zda se nemovitosti nachází na území starých či nových spolkových zemí.

²²⁹ Německo. § 3 odst. 1 body 1 až 5 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²³⁰ Německo. § 4 odst. 2, 3 5, a 6 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²³¹ Německo. § 11 odst. 1 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²³² Německo. § 13 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

Na území starých spolkových zemí se oceňování řídí zákonem o oceňování (Bewertungsgesetz - BewG), který při určení hodnoty nemovitostí vychází z jejich tržních cen v roce 1964. Výsledkem ocenění konkrétní nemovitosti je pak určení její jednotné hodnoty (Einheitswert) ze strany místního úřadu. U nemovitostí nacházejících se na území nových spolkových zemí, jako je zemědělský a lesnický majetek a pozemky zastavěné obytnými budovami a rodinnými domy, není ocenění z roku 1964 k dispozici. Přecenění nemovitostí zde totiž naposledy proběhlo v roce 1935. V případě nemovitostí, u nichž k 1. lednu 1991 neexistovala jednotná hodnota z roku 1935, se pro výpočet daně primárně používá tzv. náhradní vyměřovací základ (Ersatzbemessungsgrundlage). Postup stanovení daně je pak zcela odlišný než v případě nemovitostí ve starých spolkových zemích a upravuje ho přímo zákon o dani z nemovitostí (GrStG).

U všech nemovitostí nacházejících se ve starých spolkových zemích je základem daně tedy jednotná hodnota nemovitosti (Einheitswert) zjištěná podle BewG, který vychází z hodnotového stavu v roce 1964.²³³

V případě zemědělských a lesnických nemovitostí ležících v nových spolkových zemích se za daňový základ považuje tzv. náhradní ekonomická hodnota (Ersatzwirtschaftswert) zjištěná podle hodnotových stavů v roce 1964.²³⁴

Pro ostatní nemovitosti ležící v nových spolkových zemích je základem daně jednotná hodnota nemovitosti (Einheitswert) z roku 1935 zjištěná podle BewG, je-li tato hodnota stanovena.²³⁵

Pro byty a rodinné domy, které vznikly před rokem 1991 v nových spolkových zemích a pro které není jednotná hodnota nemovitosti z roku 1935 určena, je základem daně tzv. náhradní vyměřovací základ (Ersatzbemessungsgrundlage). Tímto základem je obytná či užitná plocha nemovitosti vyjádřená v m².²³⁶

Postup při vyměření daně se dle § 13 GrStG skládá z několika kroků. Tyto kroky však platí jen pro nemovitosti, u kterých je základ daně určen jednotnou či náhradní

²³³ Německo. § 19 odst. 1 Bewertungsgesetz ze dne 1. února 1991 (BGBl. I S. 230), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²³⁴ Německo. § 125 odst. 2 a 5 Bewertungsgesetz ze dne 1. února 1991 (BGBl. I S. 230), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²³⁵ Německo. § 41 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění zákona tohoto ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²³⁶ Německo. § 42 odst. 1 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

ekonomickou hodnotou z roku 1964. Jiný postup při výpočtu daně se používá pro nemovitosti v nových spolkových zemích, jejichž základem daně je obytná či užitná plocha v m².

Nejprve tedy místní úřad stanoví podle BewG jednotnou hodnotu nemovitosti (Einheitswert), příp. náhradní ekonomickou hodnotu (postup výpočtu daně je obdobný), jako základ daně, který je uveden v jím vystaveném rozhodnutí o jednotné hodnotě nemovitosti (Einheitswertbescheid). Následně na základě stanovené jednotné hodnoty nemovitosti místní úřad vydá rozhodnutí o základní částce daně (Grundsteuermessbescheid). Základní částka daně (Grundsteuermessbetrag) se vypočítá z jednotné hodnoty nemovitosti (Einheitswert) vynásobením příslušnou základní sazbou daně (Steuermesszahl).²³⁷

4.2.5 Sazby daně

Základní sazby daně (Steuermesszahl) pro nemovitosti, jejichž základem daně je jednotná či náhradní ekonomická hodnota, jsou vyjádřeny v promilích (‰) a pro účely výpočtu daně jsou diferencované podle jednotlivých druhů nemovitostí (viz Tabulku č. 8).

Tabulka č. 8: Základní sazby daně z nemovitostí v Německu

Druh nemovitosti	Základní daňová sazba (Steuermesszahl)
Zemědělské a lesnické provozy	6,0 ‰
Jednogeráčnické domy	2,6 ‰ pro prvních 38.346,89 EUR jednotné hodnoty
	3,5 ‰ pro část jednotné hodnoty nad 38.346,89 EUR
Dvougeneráčnické domy	3,1 ‰
Ostatní nemovitosti	3,5 ‰

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě²³⁸, 2013

²³⁷ Německo. § 13 odst. 1 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²³⁸ Německo. § 14 a § 15 odst. 1 a 2 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

Určit konečnou výši splatné daně je také v kompetenci místních úřadů, které se však musí řídit základní částkou daně, neboť ta je pro ně závazná. Na tuto částku mohou navíc aplikovat své daňové sazby, tzv. municipální koeficienty (Hebesatz), vyjádřené v procentech ze základní částky daně, při jejichž stanovení nejsou místní úřady omezeny žádnými právními předpisy. Obvykle však zohledňují skutečnost, že výše municipálního koeficientu má vliv na vývoj počtu obyvatel na jejich správním území. Součinem municipálního koeficientu a základní částky daně se vypočte konečná výše daně z nemovitostí, kterou místní úřady předepíší poplatníkovi daňovým výměrem (Grundsteuerbescheid) a následně daň také vybírají.²³⁹

V nových spolkových zemích se hodnota nemovitosti určuje jinak, a proto jsou odlišné také daňové sazby. Pro nemovitosti oceněné jednotnou hodnotou z roku 1935 se základní daňové sazby liší podle druhu nemovitosti i podle konkrétní obce či města a pohybují se v rozmezí od 5 ‰ do 10 ‰. Sazba daně pro zemědělské a lesnické nemovitosti je stejná jako ve starých spolkových zemích a činí 6 ‰.

Zvláštní postup platí pro byty a rodinné domy, pro které nebyla jednotná hodnota z roku 1935 stanovena. V tomto případě se nepoužívá postup výpočtu popsany v předchozím textu. Pojmy základní částka daně a základní sazba daně se zde vůbec neuplatňují. GrStG v § 42 odst. 2 uvádí již samotné roční sazby daně v EUR za m² obytné (Wohnfläche) či užitné plochy (Nutzfläche) diferencované podle typu nemovitosti, které se aplikují v případě, že místní úřad stanoví municipální koeficient ve výši 300 % (viz Tabulku č. 9). Municipální koeficient 300 % je ale pouze výchozí hodnota, neboť místní úřady mohou stanovit koeficient v libovolné výši. V tomto případě se stanovené sazby daně zvyšují nebo snižují v poměru, ve kterém je příslušný municipální koeficient k hodnotě 300 %. Takto nově vypočtená sazba daně za m² obytné nebo užitné plochy nemovitosti se zaokrouhlí na celé centy směrem nahoru a vynásobí se celkovou obytnou či užitnou plochou v m².²⁴⁰

²³⁹ Německo. § 25 odst. 1 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²⁴⁰ Německo. § 42 odst. 3 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

Tabulka č. 9: Sazby daně z nemovitostí pro byty a rodinné domy v nových spolkových zemích při výši municipálního koeficientu 300 %

Druh nemovitosti	Sazba daně (koeficient 300 %)
Byt (dům) vybavený koupelnou, WC a topením	1 EUR na m ² obytné/užitné plochy
Ostatní byty (domy)	0,75 EUR za m ² obytné/užitné plochy
Parkovací místo pro osobní automobil v garáži	5 EUR za 1 parkovací místo

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě²⁴¹, 2013

4.2.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zdaňovacím obdobím daně z nemovitostí je kalendářní rok.²⁴² Rozhodující pro výpočet daně je stav na počátku kalendářního roku, na který se daň vyměřuje.²⁴³

Daňové přiznání (Steueranmeldung) k dani z nemovitostí poplatník nepodává, neboť daň stanovuje místní úřad daňovým výměrem adresovaným přímo poplatníkovi.

Daň je splatná ve čtyřech ročních splátkách vždy ve výši jedné čtvrtiny z celkové roční daňové povinnosti, a to do 15. února, do 15. května, do 15. srpna a do 15. listopadu příslušného zdaňovacího období. Místní úřady mohou také předepsat vypořádání daně jednou splátkou nejpozději do 15. srpna, a to v případě, kdy roční daňová povinnost nepřesahuje částku 15 EUR. Jestliže roční vyměřená daň není vyšší než 30 EUR, je možné ji uhradit ve dvou stejných splátkách do 15. února a do 15. srpna. Na žádost poplatníka lze daň vypořádat také najednou do 1. července zdaňovacího období, ale pouze za předpokladu, že žádost byla podána nejpozději do 30. září předchozího zdaňovacího období.²⁴⁴

Pouze v případech, kdy je daň vyměřena podle výměry obytné nebo užitné plochy nemovitosti, je poplatník povinen si daň sám vypočítat a odevzdat přiznání k dani

²⁴¹ Německo. § 42 odst. 2 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²⁴² Německo. § 27 odst. 1 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²⁴³ Německo. § 9 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²⁴⁴ Německo. § 28 odst. 1, 2 a 3 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

na úředně předepsaném formuláři za každé zdaňovací období nejpozději do dne, ke kterému je daň poprvé v daném zdaňovacím období splatná, tedy do 15. února.²⁴⁵

4.3 Daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer)

Mezi německé majetkové daně patří také daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer), která se řídí zákonem o dani z převodu nemovitostí - Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

Zákon o dani z převodu nemovitostí je rozdělen do devíti částí. První část zákona vymezuje předmět daně. Druhá část pojednává o osvobození od daně, na což ve třetí části navazuje popis stanovení základu daně. Ve čtvrté části je rozebrán postup výpočtu daně a jsou zde definovány daňové sazby. Pátá část zákona ustanovuje okamžik vzniku daňové povinnosti, poplatníky daně a také lhůtu splatnosti daně z převodu nemovitostí. V šesté části je pojednáno o možnosti neuložení nebo zrušení daně, případně o změně již vyměřené daně. Sedmá část zákona se věnuje místní příslušnosti k finančním úřadům, vysvětluje oznamovací povinnost a předpoklady pro vydání potvrzení o vypořádání daně. Osmá část obsahuje pokyny pro zmocnění k provádění správy daně a devátá část shrnuje přechodná a závěrečná ustanovení.

Správu daně z převodu nemovitostí vykonávají finanční úřady a výnosy z této daně tvoří příjmy zemských vlád.²⁴⁶

4.3.1 Předmět daně

Daň z převodu nemovitostí se vztahuje na úplatné převody nemovitého majetku nacházejícího se na území Německa, při nichž dochází ke změnám ve vlastnictví těchto nemovitostí na základě různých právních procesů a úkonů nejčastěji však prostřednictvím kupních smluv. Dani podléhají například nákupy a výměny nemovitostí, úplatné převody nemovitého majetku v rámci dohod o partnerství (např. zařazení majetku do společnosti s ručením omezeným) či vyvlastnění nemovitého majetku.²⁴⁷

²⁴⁵ Německo. § 44 odst. 1 a 3 Grundsteuergesetz ze dne 7. srpna 1973 (BGBl. I S. 965), ve znění tohoto zákona ze dne 19. prosince 2008 (BGBl. I S. 2794).

²⁴⁶ Steuern von A bis Z. In: *Bundesministerium der Finanzen* [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, 24. září 2013 [cit. 2013-12-03]. Dostupné z: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2012-06-16-steuern-von-a-z.html

²⁴⁷ Německo. § 1 odst. 1 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

4.3.2 Osvobození od daně

GrEStG v § 3 a 4 vyjmenovává případy, ve kterých jsou úplatné převody nemovitého majetku od daně osvobozeny.

Osvobození se dle § 3 vztahuje například na úplatné:

- převody nemovitostí, jejichž základ daně nepřesahuje 2.500 EUR,
- transfery nemovitého majetku mezi manžely nebo životními partnery,
- převody nemovitého majetku mezi bývalými manžely nebo registrovanými partnery v případě řešení majetkových sporů při rozvodu manželství či zrušení registrovaného partnerství,
- převody nemovitostí mezi osobami v přímé příbuzenské linii.²⁴⁸

Dle § 4 odst. 2 a 3 se mezi osvobozené řadí také úplatné převody nemovitostí sloužících k veřejným či kulturním účelům a úplatné převody nemovitého majetku ve prospěch zahraničního státu, pokud jsou tyto nemovitosti použity jako prostory pro provozování služeb velvyslanectví, vyslanectví či konsulátů cizího státu.

4.3.3 Poplatník daně

Zákon definuje jako poplatníky daně smluvní strany zúčastněné v procesu úplatného převodu nemovitého majetku, tzn. dosavadního majitele nemovitosti (převodce, prodávající) i jejího nového vlastníka (nabyvatel, kupující) společně.²⁴⁹ Finanční úřad může požadovat úhradu daně v plné výši po jedné ze smluvních stran. V praxi bývá obvyklé, že po smluvní dohodě zúčastněných stran platí daň pouze nový vlastník nemovitosti (nabyvatel, kupující).

4.3.4 Základ daně

Daň se vyměřuje na základě hodnoty tzv. protiplnění (Gegenleistung). Protiplněním se rozumí vše, co se nabyvatel (kupující) nemovitosti zaváže poskytnout převodci (prodávajícímu) za účelem získání nemovitosti.²⁵⁰

²⁴⁸ Německo. § 3 odst. 1, 4, 5 a 6 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁴⁹ Německo. § 13 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵⁰ Německo. § 8 odst. 1 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

Základem daně je tedy například v případě:

- nákupu nemovitosti - kupní cena včetně dalších plnění převzatých kupujícím (kupující například souhlasí s převzetím úvěru nebo hypotéky na nemovitost) a všech práv vyhrazených prodávajícím (prodávající si například vyhrazuje právo na dožití nebo právo užívání),
- výměny nemovitostí - tržní cena méně hodnotné nemovitosti včetně dohodnuté finanční kompenzace poskytnuté smluvní stranou, jejíž hodnota nemovitosti je vyšší,
- dražby nemovitosti - nejvyšší finanční nabídka,
- vyvlastnění nemovitosti - výše finančního odškodnění.²⁵¹

4.3.5 Sazby daně

Sazba daně z převodu nemovitostí činí dle zákona 3,5 % ze základu daně.²⁵² Od 1. září 2006 jsou však jednotlivé spolkové země oprávněny stanovit si sazby daně v libovolné výši.²⁵³ Tohoto práva do dubna 2013 využily všechny spolkové země kromě Bavorska a Saska, kde zůstává sazba daně stále na úrovni 3,5 %. Nejvyšší sazba daně je uplatňována od ledna 2014 ve spolkové zemi Šlesvicko-Holštýnsko, a to ve výši 6,5 %. Přesné sazby daně z převodu nemovitostí v jednotlivých německých spolkových zemích je možné nalézt v Příloze C na konci textu.

Finanční úřad může po dohodě s poplatníkem upustit od přesného stanovení daně pomocí daňové sazby ze základu daně a je oprávněn vyměřit daň paušální částkou, pokud se tím zdanění zjednoduší a daň stanovená paušálem se nebude zásadně lišit.²⁵⁴

²⁵¹ Německo. § 9 odst. 1 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵² Německo. § 11 odst. 1 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵³ Německo. Článek 105 odst. 2a Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland ze dne 23. května 1949 (BGBl. I S. 1) ve znění tohoto zákona ze dne 11. července 2012 (BGBl. I S. 1478).

²⁵⁴ Německo. § 12 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

4.3.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Správu daně z převodu nemovitostí vykonává výhradně finanční úřad, v jehož správním obvodu se nemovitost nebo její nejcennější část nachází. Jestliže se jedná o nemovitosti nacházející se ve správních obvodech více finančních úřadů v různých spolkových zemích, je správou a výběrem daně pověřen ten finanční úřad, v jehož správním obvodu leží hodnotnější z nemovitostí.²⁵⁵

Všichni poplatníci daně, notáři a také advokáti, kteří se podíleli na procesu úplatného převodu nemovitosti, případně na vzniku některého ze smluvních dokumentů, jsou povinni oznámit právní úkony a procesy, které jsou předmětem daně z převodu nemovitostí, příslušnému finančnímu úřadu.²⁵⁶ Toto oznámení platí jako daňové přiznání.

Na základě oznámení pak finanční úřad vyměří daň z převodu nemovitostí a zašle poplatníkovi písemné rozhodnutí o výši splatné daně. Daň musí být uhrazena poplatníkem nejpozději do jednoho měsíce od doručení tohoto rozhodnutí, avšak dle uvážení finančního úřadu je možné stanovit i delší lhůtu splatnosti.²⁵⁷

Pokud poplatník uhradí daň, je finančním úřadem, který vydal rozhodnutí o vyměřené dani, vystaveno potvrzení o vypořádání daně (Unbedenklichkeitsbescheinigung), na jehož základě může být proveden zápis změny vlastnického práva v katastru nemovitostí.²⁵⁸

4.4 Daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer)

Mezi další majetkovou daň patří daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer), kterou se v německé daňové legislativě zabývá zákon o dani z motorových vozidel - Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431). Zákon není rozdělen do kapitol ani tematických částí, ale skládá se celkem z třidvaceti paragrafů.

Výnosy z výběru daně z motorových vozidel plynou do státního rozpočtu země.²⁵⁹

²⁵⁵ Německo. § 17 odst. 1 a 2 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵⁶ Německo. § 18 a 19 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵⁷ Německo. § 15 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵⁸ Německo. § 22 odst. 1 Grunderwerbsteuergesetz ze dne 26. února 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), ve znění tohoto zákona ze dne 26. června 2013 (BGBl. I S. 1809).

²⁵⁹ Steuern von A bis Z. In: *Bundesministerium der Finanzen* [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, 24. září 2013 [cit. 2013-12-03]. Dostupné z: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2012-06-16-steuern-von-a-z.html

4.4.1 Předmět daně

Dani z motorových vozidel podléhají všechna tuzemská i zahraniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla povolená a registrovaná k užívání na německých veřejných komunikacích bez ohledu na skutečný rozsah jejich použití, pokud se tato motorová vozidla nacházejí v tuzemsku.²⁶⁰ Daň se kromě osobních automobilů vztahuje také na jednostopá vozidla, obytné vozy, nákladní automobily či přívěsy a návěsy.²⁶¹

4.4.2 Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozena například motorová vozidla:

- ve službách ozbrojených sil, policie nebo celní správy,
- používaná ke stavbě silnic,
- využíváná k čištění ulic,
- ve službách hasičů, záchranné služby nebo vozidla sloužící k přepravě pacientů,
- používaná k výkonu zemědělské a lesnické činnosti.²⁶²

U vozidel na elektrický pohon je poskytováno osvobození od daně v délce deseti nebo pěti let, jestliže se jedná o vozidla poprvé registrovaná k dani v období od 18. května 2011 do 31. prosince 2015, resp. od 1. ledna 2016 do 31. prosince 2020.²⁶³

4.4.3 Poplatník daně

Daňová povinnost vzniká poplatníkovi daně dnem registrace motorového vozidla k provozu na veřejných komunikacích a končí v den jeho vyřazení z evidence vozidel. Poplatníkem daně u tuzemských motorových vozidel je vlastník vozidla, jehož jménem je vozidlo registrováno k provozu na veřejných komunikacích. V případě zahraničních vozidel se poplatníkem daně stává osoba používající vozidlo na území Německa.²⁶⁴

²⁶⁰ Německo. § 1 odst. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁶¹ Německo. § 2 odst. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁶² Německo. § 3 odst. 2, 3, 4, 5 a 7 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁶³ Německo. § 3d odst. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁶⁴ Německo. § 7 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

4.4.4 Základ daně

Daňový základ je diferencovaný podle jednotlivých kategorií motorových vozidel. V případě osobních automobilů se základ daně liší také v závislosti na datu první registrace vozidla k dani.

Základem daně v případě jednotlivých druhů motorových vozidel tedy je:

- u motocyklů zdvihový objem motoru v centimetrech krychlových (cm³),
- u osobních automobilů, které byly poprvé registrovány k provozu na veřejných komunikacích do 30. června 2009, zdvihový objem motoru v cm³ a navíc množství emisí škodlivých látek podle normy Euro²⁶⁵,
- u osobních automobilů poprvé registrovaných k provozu na veřejných komunikacích 1. července 2009 nebo později zdvihový objem motoru v cm³ a množství emisí oxidu uhličitého (CO₂) v g/km jízdy,
- u obytných vozů celková přípustná hmotnost v kilogramech a doplňkově také množství emisí škodlivých látek do ovzduší (emisní třída S1 až S6, příp. žádná),
- u tříkolových a lehkých čtyřkolových motorových vozidel zdvihový objem motoru v cm³ a množství emisí škodlivých látek do ovzduší,
- u motorových vozidel s hmotností nad 3,5 tuny celková přípustná hmotnost v kilogramech a množství emisí škodlivých látek a hluku (emisní třída S1 až S6 nebo G1, příp. žádná)²⁶⁶,
- u ostatních motorových vozidel a jejich přípojných vozidel celková přípustná hmotnost v kilogramech.²⁶⁷

²⁶⁵ Pozn.: Euro je závazná emisní norma stanovující limitní hodnoty výfukových exhalací v miligramech na ujetý kilometr. Normy Euro omezují množství oxidu uhelnatého (CO), uhlovodíků (HC), oxidů dusíku (NO_x) a množství pevných částic (PM). Emise oxidu uhličitého však normy neřeší.

²⁶⁶ Pozn.: Motorová vozidla, u nichž se prokáže, že emise znečišťujících látek a částic a emise hluku jsou v souladu s požadavky Evropské unie, mohou být zařazeny do jedné z emisních tříd, na které se vztahují nižší sazby daně. Vymezení jednotlivých emisních tříd je možné najít v Příloze 14 Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung ze dne 26. dubna 2012 (BGBl. I S. 679), ve znění tohoto zákona ze dne 5. listopadu 2013 (BGBl. I S. 3920).

²⁶⁷ Německo. § 8 odst. 1, 1a, 1b a 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

4.4.5 Sazby daně

Sazbám daně se věnuje § 9 KraftStG.

Roční sazba daně v případě motocyklů činí 1,84 EUR za každých započatých 25 cm³ zdvihového objemu motoru.²⁶⁸

U osobních automobilů, které byly poprvé registrovány k dani do 30. června 2009, je při stanovení sazby daně nutné rozlišovat mezi benzinovým nebo diesellovým motorem. Sazby daně se u benzinových automobilů pohybují v rozmezí od 6,75 EUR do 25,36 EUR, u diesellových vozidel pak mezi 15,44 EUR až 37,58 EUR, za každých započatých 100 cm³ zdvihového objemu motoru v závislosti na zařazení vozidla do příslušné emisní skupiny dle normy Euro.²⁶⁹

Sazby daně pro osobní automobily poprvé registrované k dani 1. července 2009 nebo později činí u benzinových vozidel 2,00 EUR, u diesellových vozidel pak 9,50 EUR, za každých započatých 100 cm³ zdvihového objemu motoru. K této sazbě se navíc připočítá částka 2,00 EUR za každý gram emisí CO₂ na kilometr jízdy, který při první registraci automobilu:

- do 31. prosince 2011 přesahuje 120 g/km,
- od 1. ledna 2012 do 31. prosince 2013 přesahuje 110 g/km,
- od 1. ledna 2014 přesahuje 95 g/km.²⁷⁰

Pro obytné vozy se sazby daně pohybují v rozmezí od 10,00 EUR do 40,00 EUR za každých započatých 200 kilogramů celkové přípustné hmotnosti s ohledem na případné zařazení vozidla do určité emisní třídy.²⁷¹

²⁶⁸ Německo. § 9 odst. 1 bod 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁶⁹ Německo. § 9 odst. 1 bod 2 písm. a) Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷⁰ Německo. § 9 odst. 1 bod 2 písm. b) Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷¹ Německo. § 9 odst. 1 bod 2a Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

U tříkolových a lehkých čtyřkolových motorových vozidel se daňové sazby pohybují v rozmezí od 21,07 EUR do 37,58 EUR za každých započatých 100 cm³ zdvihového objemu motoru v závislosti na druhu paliva a na případném zařazení vozidla do některé z emisních tříd.²⁷²

V případě motorových vozidel s celkovou přípustnou hmotností nad 3,5 tuny zákon rozlišuje sazby daně ve výši od 6,42 EUR do 63,40 EUR za každých započatých 200 kilogramů celkové přípustné hmotnosti vozidla v rámci předepsaných hmotnostních pásem a s ohledem na případné zařazení vozidla do některé z emisních tříd. Zároveň jsou stanoveny maximální limity daně připadající na jedno vozidlo.²⁷³ Sazby daně pro tuto kategorii vozidel jsou obsahem Přílohy D na konci textu.

Pro ostatní motorová vozidla s celkovou přípustnou hmotností do 3,5 tuny platí sazby daně ve výši od 11,25 EUR do 12,78 EUR za každých započatých 200 kilogramů celkové přípustné hmotnosti dle předepsaných hmotnostních pásem.²⁷⁴

U přívěsů a návěsů činí sazba daně 7,46 EUR za každých započatých 200 kilogramů celkové přípustné hmotnosti, ne však více než 373,24 EUR za zdaňovací období.²⁷⁵

Splatná daň se zaokrouhluje na nejbližší celé euro dolů.²⁷⁶

4.4.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zdaňovacím obdobím daně z motorových vozidel je kalendářní rok. Daň se platí v průběhu zdaňovacího období, a to buď ročně, pololetně, nebo čtvrtletně.²⁷⁷

Žádost o registraci motorového vozidla k provozu na veřejných komunikacích je považována za určitou formu daňového přiznání. Poplatník daně tedy samotné přiznání k dani nepodává, neboť jej nahrazuje žádost o registraci motorového vozidla.

²⁷² Německo. § 9 odst. 1 bod 2b Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷³ Německo. § 9 odst. 1 bod 4 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷⁴ Německo. § 9 odst. 1 bod 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷⁵ Německo. § 9 odst. 5 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷⁶ Německo. § 11 odst. 5 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

²⁷⁷ Německo. § 11 odst. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

Na základě této žádosti obdrží poplatník daně následně písemné oznámení od finančního úřadu, kterým je informován o vyměřené dani a termínu její splatnosti.

Pokud roční daň činí více než 500 EUR, je možné ji uhradit pololetními platbami ve stejné výši s příplatkem 3 % daňové povinnosti. Činí-li roční daň více než 1.000 EUR, může být vypořádána čtvrtletními splátkami s příplatkem ve výši 6 % daňové povinnosti.²⁷⁸

²⁷⁸ Německo. § 11 odst. 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

5 Majetkové daně ve Velké Británii

Spojené království Velké Británie a Severního Irska (United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland, dále jen Velká Británie) je konstituční monarchie s dvoukomorovým parlamentem složeným z dolní komory (House of Commons) a z horní komory (House of Lords). Výkonná moc patří vládě v čele s premiérem, kterým je zpravidla vůdce nejsilnější parlamentní strany. Nedílnou součástí politické scény je královna, která je formální hlavou vlády a jurisdikce, hlavou anglikánské církve a vrchním velitelem všech ozbrojených sil Velké Británie.²⁷⁹ Správní členění země je rozděleno na čtyři historické země (Anglie, Skotsko, Wales a Severní Irsko), padesát šest hrabství a kromě kontinentálního území spadají pod Velkou Británii také rozsáhlé zámořské dependence a území. K Evropskému společenství přistoupila Velká Británie v roce 1973.²⁸⁰

Jednoznačnou strukturu daňového systému Velké Británie je poměrně komplikované sestavit. Oficiální internetové stránky Finančního a celního úřadu Jejím Veličenstva (Her Majesty's Revenue and Customs - HMRC²⁸¹) sice nabízí výčet stěžejních daní, které spravuje a vybírá, na druhou stranu tento výčet není konečný. Přehled nejdůležitějších daní daňového systému Velké Británie je znázorněn v Příloze E na konci textu této práce. Daňový systém je založen na tradičním rozdělení na přímé a nepřímé daně. Přímé důchodové daně tvoří daň z příjmů fyzických osob (Personal income tax) a daň z příjmů právnických osob (Corporation income tax). Mezi přímé majetkové daně se řadí daň dědická (Inheritance tax), místní daň (Council tax), kolkovné (Stamp duty), které zahrnuje daň z registrace převodu majetkových podílů a cenných papírů (Stamp duty reserve tax) a daň z registrace převodu nemovitostí (Stamp duty land tax), a dále daň z kapitálových výnosů (Capital gains tax). K nejdůležitějším nepřímým daním v daňové soustavě Velké Británie patří především daň z přidané hodnoty (Value added tax), spotřební daně (Excise duties), ekologické daně (Environmental taxes) a také daň z motorových vozidel (Vehicle excise duty).

²⁷⁹ ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V LONDÝNĚ. Velká Británie: Vnitropolitická charakteristika. *BusinessInfo.cz* [online]. 1.10.2013 [cit. 2013-10-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/velka-britanie-vnitropoliticka-charakteristika-19071.html>

²⁸⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9. S. 325.

²⁸¹ Pozn. Jedná se o daňový úřad pověřený správou daní ve Velké Británii.

Výsledkem každoročního projednávání rozpočtu Velké Británie je zveřejnění tzv. Finance Act (Finanční zákon, dále FA), jehož úkolem je shrnout podrobnosti o schválených změnách všech daňových zákonů, které vejdou v platnost v následujícím fiskálním roce. Aktuální daňové sazby pro jednotlivé fiskální roky jsou vyhlášovány každoročně spolu s představením státního rozpočtu. Fiskální rok začíná vždy 1. dubna a končí 31. března následujícího kalendářního roku.²⁸²

Oficiální měnou Velké Británie je od roku 1971 britská libra (GBP, £), která se dělí na sto pencí. Velká Británie není zavázána přijmout jednotnou evropskou měnu euro.²⁸³

5.1 Daň dědická (Inheritance tax)

Ve Velké Británii se neuplatňuje samostatné rozdělení daní na daň darovací a daň dědickou. Z legislativní úpravy daně dědické je však zřetelná velmi úzká provázanost s daní darovací. Daň darovací zde jako taková neexistuje, avšak dary jsou za určitých podmínek součástí daně dědické. U všech darů poskytnutých prostřednictvím bezúplatných majetkových převodů je využívána časová lhůta, během níž se sčítá dědictví a dary poskytnuté stejnými osobami. Dary následně dodatečně podléhají sazbám daně dědické. Tímto způsobem je zajištěno, že nemůže dojít k vyhnutí se dani z darování a daňovým únikům.

Právní úpravu dědické daně (Inheritance tax) obsahuje zákon o dani dědické - Inheritance Tax Act 1984 c. 51 (ITA) ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon o dani dědické se skládá celkem z devíti částí a devíti příloh. První část zákona se zabývá povinností k dani obecně, obsahuje například definice pojmů užívaných v zákoně nebo informace o předmětu a sazbách daně. Druhá kapitola je věnována položkám osvobozeným od daně. Vymezení poplatníků daně, způsobů oceňování různých druhů majetku a vypořádání závazků zůstavitele je možno nalézt ve třetí části zákona. Čtvrtá část pojednává o problematice uzavřených nebo blízkých obchodních společností, o převodech v rámci skupiny společností nebo o vlivu změn základního kapitálu. Pátá kapitola se zabývá právní úpravou různých typů majetku (obchodní, zemědělský, lesnický) a formami jejich převodů. V šesté části je možné se dozvědět

²⁸² GOLA, Petr. Británie - jedny z nejnižších daní. In: *Měšec.cz* [online]. 8.3.2004 [cit. 2013-10-12]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/britanie-jedny-z-nejnizsich-dani/>

²⁸³ ZENKNER, Petr. Velká Británie. In: *Euroskop.cz* [online]. Vláda České republiky, © 2005-13 [cit. 2013-10-22]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/397/sekce/velka-britanie/>

více o oceňování majetku, o základu daně a o odčitatelných položkách od základu daně. Sedmá část zákona se týká povinností, závazků, ručení a odpovědnosti související s daní. Osmou částí se vysvětlují principy a postupy při správě, výběru a inkasu daně. Poslední část zákona pak shrnuje přechodná a závěrečná ustanovení. Jednotlivé přílohy zákona obsahují například tabulky daňových sazeb, ustanovení týkající se možnosti snížení daně nebo zrušení, oprav či novelizací jednotlivých zákonných nařízení.

Finanční prostředky získané výběrem dědické daně tvoří příjmy státního rozpočtu Velké Británie.

5.1.1 Předmět daně

Předmětem dědické daně ve Velké Británii jsou bezúplatné převody majetku zemřelé osoby (zůstavitele).²⁸⁴

ITA v § 4 odst. 1 ustanovuje, že po smrti určité osoby musí být vyměřena dědická daň, neboť se má za to, že osoba bezprostředně před svou smrtí provedla převod vlastněného majetku v hodnotě, kterou měl tento majetek v okamžiku úmrtí.²⁸⁵

Dědická daň se nejčastěji platí z převodů majetku po smrti zůstavitele. V některých případech se však vybírá i z transferů majetku do určitých fondů nebo z darů. Současná právní úprava dědické daně totiž zahrnuje do předmětu daně navíc také dary, které byly realizovány zůstavitelem ve prospěch jiné osoby nebo fondu v období sedmi let před jeho smrtí.²⁸⁶ Z toho vyplývá, že zdanění darování majetku se uskutečňuje až po smrti dárce, a to jen do sedmi let předcházejících jeho smrti, čímž se Velká Británie snaží částečně nahradit chybějící darovací daň.

Předmětem daně jsou nejčastěji nemovitosti, peníze na bankovních či spořicíh účtech, podniková a obchodní aktiva ve vlastnictví zůstavitele, cenné papíry, šperky, nábytek, starožitnosti, motorová vozidla, výplaty pojistných smluv životního pojištění či majetek ve fondech, z něhož měl zemřelý za svého života prospěch.²⁸⁷

²⁸⁴ Velká Británie. § 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸⁵ Velká Británie. § 4 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸⁶ Velká Británie. § 3A odst. 1B Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸⁷ Valuing the estate of someone who's died. *GOV.UK (oficiální informační systém britské vlády)* [online]. © Crown Copyright, 27.9.2013 [cit. 2013-10-08]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/valuing-estate-of-someone-who-died>

5.1.2 Osvobození od daně

Dary jiné osobě uskutečněné v průběhu života jednoho dárce jsou označovány jako "potenciálně osvobozené transfery" (potentially exempt transfers). Jsou zdanitelné, pouze pokud dárce zemře během sedmi let po darování, ale mají potenciál stát se osvobozenými od daně, jakmile dárce žije déle než sedm let po darování.²⁸⁸

Od daně jsou osvobozeny například:

- převody majetku mezi manžely nebo registrovanými partnery, jestliže mají oba z manželů či partnerů místo trvalého bydliště ve Velké Británii²⁸⁹,
- drobné dary do celkové hodnoty 3.000 GBP za jedno zdaňovací období²⁹⁰,
- dary u příležitosti uzavření manželství či registrovaného partnerství, kdy rodiče mohou páru darovat finanční prostředky či jiná aktiva v hodnotě 5.000 GBP, každý z prarodičů smí věnovat 2.500 GBP a všichni ostatní nejvýše 1.000 GBP²⁹¹,
- všechny dary a dědictví ve prospěch charitativních organizací²⁹²,
- převody majetku ve prospěch britských politických stran, které mají alespoň dva členy zvolené do dolní komory parlamentu nebo mají jednoho člena zvoleného do dolní komory parlamentu a zároveň politická strana v posledních volbách získala nejméně 150.000 hlasů²⁹³,
- dary organizacím sloužícím celonárodnímu užitku a prospěchu, jako jsou například národní galerie, muzea, knihovny nebo univerzity²⁹⁴.

²⁸⁸ Velká Británie. § 3A odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁸⁹ Velká Británie. § 18 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁰ Velká Británie. § 19 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹¹ Velká Británie. § 22 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹² Velká Británie. § 23 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹³ Velká Británie. § 24 odst. 1 a 2 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁴ Velká Británie. § 25 odst. 1 a Příloha 3 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

5.1.3 Poplatník daně

Poplatníky dědické daně (settlers) mohou být různé osoby v závislosti na dané situaci, okolnostech, případně podmínkách zemřelého.²⁹⁵ Daň obvykle platí vykonavatel závěti (executor) určený pořizovatelem závěti, osobní zástupce zemřelého (personal representative) nebo, v případech, kdy nebyla sepsána závěť, správce majetku (trustee), a to použitím finančních prostředků z pozůstalosti zesnulého.²⁹⁶

Vykonavatel závěti zpravidla po soudním potvrzení závěti vypořádá dluhy zůstavitele, zaplatí dlužné daně nebo prodá jeho nemovitosti a potom rozdělí pozůstalost mezi dědice. Pokud závěť nikoho za vykonavatele závěti nejmenuje, určený vykonavatel zemřel, závěť neexistuje nebo část majetku nebyla nikomu odkázána, určí správce pozůstalosti soud.²⁹⁷

Správce majetku (trustee) je osoba, která se stará o pozůstalost, případně o fond, a je zodpovědná za úhradu daně z pozůstalosti či z majetku samotného fondu nebo z majetku do tohoto fondu převedeného. Správce je obvykle osoba, která provádí převod(-y) majetku.²⁹⁸

Častou variantou je založení jedné z mnoha forem svěřeneckých fondů, kde správce nebo správci po určitou dobu drží a spravují majetek pod svým jménem. Správci mohou například spravovat nemovitosti, vyplácet jiné osobě úroky nebo pravidelné dávky. Dalším případem je například fond, který spravuje jmění pro nezletilé děti a funguje jen do té doby, než dosáhnou plnoletosti. Svěřenecký fond může být také dobročinný, kdy právo vybírat osoby, v jejichž prospěch je majetek spravován, může zůstavitel svěřit správcům fondu.²⁹⁹

²⁹⁵ Velká Británie. § 201 odst. 1 a 2 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁶ Velká Británie. § 44 odst. 1 § 201 odst. 1 Inheritance Tax Act c. 51 1984 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁷ Wills, probate and inheritance. *GOV.UK (oficiální informační systém britské vlády)* [online]. © Crown Copyright, 8.11.2013 [cit. 2013-11-14]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/wills-probate-inheritance/overview>

²⁹⁸ Velká Británie. § 45 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹⁹ Trusts and taxes. *GOV.UK (oficiální informační systém britské vlády)* [online]. © Crown Copyright, 8.11.2013 [cit. 2013-11-14]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/trusts-taxes>

Ve výjimečných případech mohou být povinni uhradit dědickou daň také nabyvatelé majetku z pozůstalosti (dědicové) nebo obdarovaní, a to v případech kdy:

- obdrželi podíl z pozůstalosti po smrti zůstavitele,
- obdrželi dar od osoby, která zemřela během sedmi let od uskutečnění daru,
- mají příjem nebo jiný prospěch z majetku ve fondu v době smrti zůstavitele,
- jsou spoluvlastníky nemovitosti (s výjimkou manželů či registrovaných partnerů),
- v závěti bylo výslovně uvedeno, že by měli zaplatit dědickou daň,
- daň nemůže být uhrazena z pozůstalosti zesnulého.³⁰⁰

5.1.4 Základ daně

Základem daně dědické je celková hodnota majetku zůstavitele v okamžiku jeho smrti včetně hodnoty darů věnovaných sedm let před jeho smrtí, snížená o hodnotu majetku osvobozeného od daně, prokazatelné dluhy zůstavitele, poplatky spojené s dědickým řízením, náklady na domácnost zemřelého a náklady na jeho pohřeb.³⁰¹

ITA v Příloze 1 vymezuje nezdanitelnou část základu daně, jejíž hodnota je aktualizována pro každé zdaňovací období. V současnosti činí 325.000 GBP³⁰² s platností až do zdaňovacího období 2014/2015 včetně.³⁰³ Tato částka je dle zákona považována za tzv. prahovou hodnotu dědické daně (Inheritance tax threshold), z níž se nevybírá žádná dědická daň, resp. sazba daně je v tomto případě nulová (nil rate band).

Vykonavatel závěti, osobní zástupce nebo správce majetku sestaví soupis veškerých aktiv a darů zůstavitele ke dni jeho smrti. Nejdůležitějším krokem pro správné určení základu daně je ocenění majetku a veškerého jmění ve vlastnictví zůstavitele v okamžiku smrti, a to včetně hodnoty darů, které zemřelý věnoval jiným osobám v období sedmi let před úmrtím. Dary jsou oceněny hodnotou, kterou měly v okamžiku darování. Majetek, který se stává předmětem dědické daně, je zpravidla oceněn

³⁰⁰ Velká Británie. § 199 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰¹ Velká Británie. § 161 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰² Velká Británie. § 8 odst. 1 Finance Act 2010 c. 13 ze dne 8. dubna 2010, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰³ Velká Británie. § 208 odst. 5 Finance Act 2012 c 14 ze dne 17. července 2012, ve znění pozdějších předpisů.

profesionálním odhadcem (není nutné, pokud jednotlivé položky aktiv mají hodnotu nižší než 500 GBP). Ocenění aktiv však vždy musí odrážet aktuální tržní hodnotu majetku (reálná prodejní cena) v okamžiku smrti zůstavitele.³⁰⁴ Tímto postupem je získána celková hodnota majetku a darů zůstavitele, od níž je možné odečíst hodnotu osvobozeného majetku, všechny zůstavitelovy prokazatelné dluhy (například nesplacené hypotéční úvěry, kontokorentní úvěry, daňové závazky), poplatky, náklady na domácnost (například výlohy za elektřinu, plyn, telefon) a náklady spojené s pohřbem.³⁰⁵

5.1.5 Sazby daně

Ve Velké Británii je sazba dědické daně stanovena poměrně jednoduše. Na základ daně je uvalena jednotná daňová sazba ve výši 40 % bez ohledu na příbuzenský či jiný vztah mezi zůstavitelem a dědicem, resp. mezi zůstavitelem a poplatníkem daně.³⁰⁶

Od 6. dubna 2012 je také možné uplatnit sníženou daňovou sazbu ve výši 36 % v případě, že je alespoň 10 % pozůstalosti zemřelého věnováno na charitativní účely.

V případě „darovací části dědické daně“ (pro zdanitelné dary uskutečněné sedm let před smrtí zůstavitele) se stanovují jiné sazby daně, podle kterých se určí částka daně z daru připočtená k dědické dani. O výši sazby daně rozhoduje délka života dárce ode dne darování (transferu majetku). Pokud dárce zemře do tří let od převodu darovaného majetku, sazba daně se nesnižuje a zůstává ve výši 40 %. V případě, že dárce zemře v období tří až sedmi let po uskutečnění daru, jsou uplatňovány sazby daně dle Tabulky č. 10, kdy se daňové sazby snižují s růstem počtu let života dárce ode dne realizace daru. Jestliže dárce žije ještě tři roky po převodu daru, snižuje se sazba daně o 20 %, tedy na 32 %. A dále s každým dalším rokem života dárce se původní 40% sazba daně snižuje každoročně o 20 %, tedy na 24 %, 16 % resp. 8 %. Žije-li dárce více než sedm let ode dne darování, snižuje se původní sazba daně o 100 %, a je tedy nulová, neboť tento převod není předmětem „darovací části dědické daně“.

³⁰⁴ Velká Británie. § 160 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁵ Velká Británie. § 162 až 172 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁶ Velká Británie. § 7 odst. 1 a Příloha 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 10: Sazby „darovací části dědické daně“ pro fiskální rok 2013/2014

Doba mezi dnem darování a dnem úmrtí	Snížení sazby daně (v %)	Sazba daně (v %)
0 až 3 roky	0	40
3 až 4 roky	20	32
4 až 5 let	40	24
5 až 6 let	60	16
6 až 7 let	80	8
7 let a více	100	0

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³⁰⁷, 2013

5.1.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Poplatník daně je povinen v daňovém přiznání uvést dle svého nejlepšího vědomí a svědomí úplný výčet zdanitelného majetku a darů zůstavitele včetně odpovídajícího reálného ocenění.³⁰⁸ Daňové přiznání se podává ve lhůtě šesti měsíců od smrti zůstavitele počínaje koncem měsíce, ve kterém zůstavitel zemřel. Do tohoto termínu musí být daň také zaplacená.³⁰⁹ Pokud daň není uhrazena nebo je vypořádána opožděně, vyměřuje správce daně poplatníkovi za každý den prodlení úrok z neuhrazené částky.³¹⁰

V případech, kdy jsou předmětem daně například nemovitosti, obchodní podíly nebo jiný majetek vyšší hodnoty, umožňuje zákon rozložit úhradu daně do stejných ročních splátek na dobu až deseti let (často dokonce bez navýšení o úroky).³¹¹

³⁰⁷ Velká Británie. § 7 odst. 4 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁸ Velká Británie. § 216 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³⁰⁹ Velká Británie. § 216 odst. 7 a § 226 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁰ Velká Británie. § 233 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

³¹¹ Velká Británie. § 227 odst. 1 Inheritance Tax Act 1984 c. 51 ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

5.2 Místní daň (Council tax)

Přesný překlad originálního anglického spojení „Council tax“ by se dal přeložit jako „Místní či obecní daň“. Po podrobnější analýze je možné konstatovat, že se jedná o období daně z nemovitostí.

Místní daň (Council tax) vstoupila v platnost dne 1. dubna 1993 zákonem o financích místních orgánů státní správy - Local Government Finance Act 1992 c. 14 (LGFA) ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon se skládá celkem z pěti částí a čtrnácti příloh. První dvě části zákona jsou věnovány právní úpravě místní daně v jednotlivých oddělených částech Velké Británie. První kapitola se zabývá problematikou místní daně v Anglii a Walesu, druhá kapitola pak navazuje legislativní úpravou této daně ve Skotsku. Ve třetí části zákona je pojednáno o místních poplatcích. Čtvrtá kapitola vyjmenovává některá daňová zvýhodnění a objasňuje oblast dotací, fondů a grantů v souvislosti s místními samosprávnými orgány. Pátou částí zákona jsou shrnuta přechodná a závěrečná ustanovení. Přílohy zákona obsahují další pokyny ohledně správy a vymáhání daně, sankcí za opožděnou úhradu, možností snížení daně či daňových zvýhodnění.

Místní daň je možno chápat jako systém lokálního zdanění použitý v Anglii, Walesu a Skotsku jako určitá forma spoluúčasti občanů na financování služeb poskytovaných místními úřady jednotlivých měst a obcí, které jsou výběrem této daně pověřeny a do jejichž rozpočtů také směřují příjmy z výběru této daně.

5.2.1 Předmět daně

Předmětem místní daně jsou rezidenční nemovitosti, bytové jednotky či oddělené jednotky obytného prostoru (dwelling), které jsou využívány výhradně pro účely bydlení bez ohledu na to, zda jsou v osobním vlastnictví nebo v nájmu.³¹² Za součástí obytných nemovitostí se považují také zahrady, dvory, kůlny, garáže s podlahovou plochou nejvýše 25 m² sloužící k umístění soukromého motorového vozidla, soukromé skladovací prostory využívané k ukládání předmětů pro domácí použití či jiné součásti a přístavby patřící k nemovitosti nebo užívané společně s ní.³¹³

³¹² Velká Británie. § 1 odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³¹³ Velká Británie. § 3 odst. 4 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

LGFA nabytím své platnosti v dubnu roku 1993 stanovil, že komisaři Úřadu vlády pro výběr a správu daní (Commissioners of Inland Revenue - nyní je tento úřad známý jako Her Majesty's Revenue and Customs) mají povinnost provést ocenění všech obytných nemovitostí v Anglii, ve Skotsku a ve Walesu za účelem vytvoření oceňovacích seznamů všech tuzemských rezidenčních nemovitostí. Jejich úkolem bylo také udržovat aktuálnost těchto oceňovacích seznamů a přiřadit každou obytnou nemovitost do jedné z oceňovacích skupin.³¹⁴ Komisaři však tuto povinnost delegovali na Úřad vlády pro oceňování (Valuation Office Agency, dále VOA), což je vládní organizace podřízená HMRC, která je v současnosti zodpovědná za ocenění a přidělení všech obytných nemovitostí do oceňovacích skupin pro účely vyměření místní daně.

Rozhodným parametrem použitým k rozřazení obytných nemovitostí do oceňovacích skupin je tržní cena obytné nemovitosti, neboli částka, za kterou by byla nemovitost prodána ochotným prodávajícím³¹⁵ (willing vendor) na otevřeném konkurenčním trhu (open market), ke dni 1. dubna 1991 v Anglii a ve Skotsku³¹⁶, resp. k 1. dubnu 2003 ve Walesu³¹⁷, nikoli tedy současná tržní hodnota nemovitosti. Toto společné datum pro danou oblast zajišťuje, že se všemi nemovitostmi je zde zacházeno stejným způsobem, a to i s těmi, které ještě nebyly k příslušnému datu postaveny. Dokonce i nové domy a byty jsou oceňovány na základě toho, jakou tržní hodnotu by měly dne 1. dubna 1991, resp. 1. dubna 2003, což poskytuje spravedlivý a konzistentní přístup pro všechny poplatníky daně. Případné současné zvýšení nebo snížení hodnoty nemovitosti v důsledku obecného výkyvu na trhu s nemovitostmi tedy nemá vliv na změnu oceňovací skupiny pro účely vyměření místní daně.

Každý má možnost si zjistit nebo ověřit zařazení jakékoliv britské rezidenční nemovitosti do příslušné oceňovací skupiny on-line například na internetových stránkách VOA www.voa.gov.uk, kde se po zadání poštovního směrovacího čísla zobrazí seznam všech konkrétních obytných nemovitostí v dané lokalitě včetně písmen

³¹⁴ Velká Británie. § 21 odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁵ Pozn.: Ochotným prodávajícím se rozumí osoba, která prodává nemovitost dobrovolně jako zcela nezávislý a svobodný člověk, který není k prodeji nijak nucen.

³¹⁶ Velká Británie. § 21 odst. 2A písm. a) Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³¹⁷ Velká Británie. § 22B odst. 2 písm. b) Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

abecedy symbolizujících přiřazenou oceňovací skupinu. Ve Skotsku je tento systém poněkud odlišný a je třeba kontaktovat odhadce.

Tabulka č. 11 obsahuje výčet oceňovacích skupin A až H (A je nejnižší) v Anglii a ve Skotsku, resp. oceňovacích skupin A až I (A je nejnižší) ve Walesu, včetně rozpětí pásem tržních cen pro jednotlivé skupiny. Druhý sloupec tabulky představuje poměr mezi sazbami daně v různých oceňovacích skupinách, kdy za výchozí daňovou sazbu je považována ta, která je určena pro oceňovací skupinu D (poměr $\frac{9}{9}$). Například v roce 2003 ve Walesu vznikla devátá oceňovací skupina (skupina I), kdy pro nemovitosti zařazené do této skupiny platí sazba daně v poměru $\frac{21}{9}$ daňové sazby stanovené pro oceňovací skupinu D.

Tabulka č. 11: Oceňovací skupiny místní daně v Anglii, Skotsku a ve Walesu

Oceňovací skupina	Poměr sazby daně	Anglie a Skotsko	Wales
		Tržní cena nemovitosti k 1. dubnu 1991 (v GBP)	Tržní cena nemovitosti k 1. dubnu 2003 (v GBP)
A	$\frac{6}{9}$	Do 40.000 včetně	Do 44.000 včetně
B	$\frac{7}{9}$	Od 40.001 do 52.000	Od 44.001 do 65.000
C	$\frac{8}{9}$	Od 52.001 do 68.000	Od 65.001 do 91.000
D	$\frac{9}{9}$	Od 68.001 do 88.000	Od 91.001 do 123.000
E	$\frac{11}{9}$	Od 88.001 do 120.000	Od 123.001 do 162.000
F	$\frac{13}{9}$	Od 120.001 do 160.000	Od 162.001 do 223.000
G	$\frac{15}{9}$	Od 160.001 do 320.000	Od 223.001 do 324.000
H	$\frac{18}{9}$	Od 320.001 a více	Od 324.001 do 424.000
I	$\frac{21}{9}$	-	Od 424.001 a více

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³¹⁸, 2013

V některých situacích může dojít k nutnosti přeřazení rezidenční nemovitosti do jiné oceňovací skupiny. Jedná se například o případy, kdy část obytné nemovitosti byla zničena (demolice, živelná pohroma), došlo k jejímu rozšíření, v místní lokalitě byly

³¹⁸ Velká Británie. § 5 odst. 1, 1A, 2, 3 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

provedeny podstatné změny (například výstavba nové silnice v blízkosti), nemovitost byla upravena pro potřeby užívání tělesně postiženou osobou nebo byl dům rozdělen na samostatné byty či naopak byty byly sloučeny do jednoho obytného prostoru.

5.2.2 Osvobození od daně

Obytné nemovitosti jsou osvobozeny od místní daně, pokud spadají do některé ze stanovených tříd. Může se jednat o nemovitosti, které jsou nezařizené, neobývané nebo prochází rozsáhlou opravou, aby se staly obyvatelnými, případně o nemovitosti obývané za předepsanými účely (například charitativními).³¹⁹ V současné době existuje dvacet tři předepsaných tříd obytných nemovitostí osvobozených od daně (třídy A až W), které se většinou týkají nezařizených či neobývaných obytných nemovitostí (třídy A až L, Q, R a T). Třídy A až Q jsou účinné od 1. dubna 1993, zatímco třídy R až W vstoupily v platnost v pozdějších letech.

Osvobození od místní daně se vztahuje například na:

- neobydlené nemovitosti, které prochází zásadními opravami, avšak maximální doba osvobození je dvanáct měsíců (třída A),
- neobývané nemovitosti v případech, kdy je osoba odpovědná k dani zadržena ve vazbě, vězení, nemocnici nebo v ústavní léčbě (třída D),
- neobydlené nemovitosti za podmínky, že se osoba odpovědná k dani stala dlouhodobým pacientem v nemocnici nebo pečovatelském domě (třída E),
- neobydlené nemovitosti, které jsou neobývané od smrti osoby dříve odpovědné k dani, avšak pouze po dobu šesti měsíců od dne udělení soudního potvrzení poslední vůle (třída F),
- studentské koleje poskytující ubytování pro studenty (třída M),
- místa pro kempování a kotviště neobsazená karavany nebo loděmi (třída R),
- obytné nemovitosti obývané osobami do osmnácti let věku (třída S),
- nemovitosti obývané těžce mentálně postiženými osobami (třída U).³²⁰

³¹⁹ Velká Británie. § 11A odst. 2 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁰ Velká Británie. § 3 The Council Tax (Exempt Dwellings) Order 1992 No. 558 ze dne 31. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

Kromě osvobození od daně je možné uplatnit také určité daňové úlevy v podobě procentního snížení splatné daně. „Plná“ daňová povinnost je založena na předpokladu, že ve společné domácnosti žijí alespoň dvě dospělé osoby. Pokud rezidenční nemovitost obývá pouze jeden dospělý člověk nebo tento člověk žije s lidmi, kteří podle zákona nejsou považováni za dospělé, či se jedná o nemovitost v osobním vlastnictví, může být splatná daň snížena až o 25 %. Sleva ve výši 50 % splatné daně může být poplatníkovi udělena také v případě, že rezidenční nemovitost slouží jako jeho druhý domov (není místem trvalého bydliště poplatníka) nebo jako rekreační obytná nemovitost.³²¹ Výše slevy však vždy záleží na rozhodnutí místního úřadu podle toho, jak uzná za vhodné.³²²

Mezi dospělé osoby se pro účely místní daně neřadí osoby mladší osmnáct let, lidé v učňovských programech a studenti středních škol, prezenční studenti vysokých škol, studující zdravotní sestry nebo lidé s těžkým mentálním postižením.³²³

5.2.3 Poplatník daně

Poplatníkem daně je osoba obývající rezidenční nemovitost, která má tuto nemovitost v osobním vlastnictví nebo v nájmu (ať už celou nebo jakoukoliv její část). V případě, že existují alespoň dva rezidenti dané obytné nemovitosti, podléhají dani oba z titulu vlastnictví nebo nájmu podobného majetkového podílu na nemovitém majetku a ručí za úhradu daně společně a nerozdílně.³²⁴

Bydlí-li nájemce a pronajímatel ve stejné nemovitosti, přechází povinnost k dani na pronajímatele. Pokud je nemovitost nezařízená či neobydlená, je poplatníkem daně její majitel.³²⁵

Manželé a registrovaní partneři, kteří žijí ve společné domácnosti, ručí za vypořádání daně společně a nerozdílně bez ohledu na to, zda mají stejný či podobný majetkový podíl na nemovitosti.³²⁶

³²¹ Velká Británie. § 11 odst. 1, 2 a 3 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²² Velká Británie. Příloha 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²³ Velká Británie. § 13A odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁴ Velká Británie. § 6 odst. 2 a 3 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁵ Velká Británie. § 6 odst. 4 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

5.2.4 Základ daně

Pro určení výše splatné místní daně je třeba vědět, do jaké oceňovací skupiny je obytná nemovitost zařazena, jak vysoká sazba daně byla pro danou oceňovací skupinu stanovena příslušným místním úřadem, případně zda má poplatník nárok na slevu na dani.

Jak již bylo zmíněno, základem pro oceňování nemovitostí použitým k rozřazování majetku do oceňovacích skupin pro účely místní daně je tržní cena, za kterou by bylo možné nemovitost prodat na otevřeném konkurenčním trhu ochotným prodávajícím dne 1. dubna 1991 v Anglii a ve Skotsku³²⁷, resp. 1. dubna 2003 ve Walesu³²⁸.

VOA při určování tržních cen nemovitostí zohledňuje zejména velikost, stáří, fyzický stav a charakter nemovitého majetku, jakož i lokalitu jeho umístění. Základem pro ocenění tržní cenou u všech domů a bungalovů je výměra hrubé podlahové plochy nemovitosti v m², což je podlahová plocha se započtením tloušťky stěn. Do hrubé podlahové plochy se nezahrnují prostory s výškou stropu pod 1,5 metru (například pod zkoseným stropem v podkrovním pokoji). Základem ocenění tržní cenou pro většinu bytů a mezonetů je čistá podlahová plocha v m² s měřeními prováděnými mezi stěnami každé místnosti (tedy výměra bez započtení tloušťky stěn). Koupelny, WC a související haly, stejně jako spojovací chodby oblastí v bytě, se neberou v úvahu a obdobně jako u domů a bungalovů jsou vyloučeny prostory s výškou stropu nižší než 1,5 metru.³²⁹

5.2.5 Sazby daně

Sazby místní daně pro jednotlivé oceňovací skupiny se liší podle obce nebo města, ve kterém se obytná nemovitost nachází. Stanovení daňových sazeb pro oceňovací skupiny je v kompetencích místních úřadů, které každoročně určí celkovou sazbu místní daně pro oceňovací skupinu D za celý rozpočtový rok, přičemž sazby daně

³²⁶ Velká Británie. § 9 odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁷ Velká Británie. § 21 odst. 2A písm. a) Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁸ Velká Británie. § 22B odst. 2 písm. b) Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³²⁹ VALUATION OFFICE AGENCY. Understanding your council tax banding: The current rules for council tax in England. In: *Valuation Office Agency* [online]. © Crown Copyright, 2008 [cit. 2013-10-21]. Dostupné z: http://www.voa.gov.uk/corporate/_downloads/pdf/VO7858_understanding_ct.pdf

ve zbývajících oceňovacích skupinách jsou vyjádřeny poměrem k této sazbě³³⁰. Poměry jednotlivých daňových sazeb určuje centrální vláda v LGFA (viz druhý sloupec Tabulky č. 11).³³¹

Daňová povinnost k místní dani se stanovuje na denní bázi.³³² V případech, kdy nájemce či vlastník přestane obývat nebo vlastnit majetek před koncem fiskálního roku, může získat zpět příslušnou částku přeplatku z vyměřené daně.

Vzhledem k tomu, že ve Velké Británii se nachází nepřeborné množství místních úřadů, z nichž každý si samostatně stanovuje své sazby místní daně, jsou pro názornost vybrány daňové sazby třiceti šesti tzv. anglických metropolitních distriktů, které tvoří jednu z úrovní anglické samosprávy zahrnující oblasti v metropolitních hrabstvích a pokrývající šest největších městských aglomerací mimo Londýn. Konkrétní sazby místní daně v těchto distriktech jsou obsaženy v Příloze F na konci textu. Postup stanovení jednotlivých sazeb daně je možné demonstrovat například na městě Barnsley (viz první řádek tabulky v Příloze F). Místní úřad stanovil s ohledem na potřeby svého rozpočtu sazbu místní daně ve fiskálním roce 2013/2014 pro oceňovací skupinu D ve výši 1.406,90 GBP³³³, což představuje poměr $\frac{9}{9}$ (viz záhlaví tabulky v Příloze F). Sazby daně pro všechny zbývajících oceňovací skupiny jsou stanoveny vynásobením této daňové sazby příslušným poměrem u dané oceňovací skupiny (od $\frac{6}{9}$ pro skupinu A, až po $\frac{18}{9}$ pro skupinu H). Sazba daně pro oceňovací skupinu A tedy činí $\frac{6}{9}$ z částky 1.406,90 GBP, což je 937,90 GBP. Obdobně sazba místní daně ve městě Barnsley pro oceňovací skupinu B představuje $\frac{7}{9}$ z částky 1.406,90 GBP, což je 1.094,30 GBP. Tímto způsobem by se postupovalo u všech ostatních oceňovacích skupin, ale stejně tak i v případě jiných měst a obcí.

³³⁰ Velká Británie. § 30 odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³³¹ Velká Británie. § 5 odst. 1 a 1A Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³³² Velká Británie. § 2 odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³³³ Charges. *Barnsley Council online* [online]. Barnsley Metropolitan Borough Council, 13.8.2013 [cit. 2013-10-20]. Dostupné z: <https://www.barnsley.gov.uk/services/advice-and-benefits/council-tax/annual-notification-of-council-tax/charges>

5.2.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zdaňovacím obdobím místní daně je rozpočtový (fiskální) rok. Rozpočtovým rokem se rozumí období dvanácti kalendářních měsíců počínaje vždy 1. dubnem.³³⁴

Daňové přiznání k místní dani poplatníci nepodávají. Stanovení sazeb místní daně pro jednotlivé oceňovací skupiny obytných nemovitostí je každoročně v kompetencích místních úřadů. V návaznosti na každý rozpočtový rok musí totiž místní úřady počátkem kalendářního roku (tedy v době, kdy jsou si vědomi částky, kterou získají z rozpočtu centrální vlády) sestavit rozpočet na následující rozpočtový rok, v němž zohlední odhadovaný úhrn příjmů, které plánují získat, výdaje vynaložené na plnění svých funkcí, finanční prostředky vyčleněné pro případ nenadálé události, finanční rezervy, které bude vhodné zvýšit pro úhradu budoucích výdajů a finanční prostředky dostatečné pro vypořádání případného deficitu rozpočtu z předchozích let.³³⁵ Na základě tohoto rozpočtu místní úřady stanoví sazbu místní daně tak, aby z příjmů z výběru daně pokryly zbývající výdaje na poskytování veřejných služeb ve svých správních obvodech. Částka, kterou poplatník na dani zaplatí, tedy závisí na tom, kolik peněz místní úřad a jiné veřejnoprávní subjekty v oblasti vynaloží na místní služby, kolik peněz získají z jiných než daňových zdrojů a rozhodující je také to, v jaké oceňovací skupině je zařazena poplatníková nemovitost.

Následně, zpravidla v březnu nebo dubnu, obdrží každý poplatník od svého místního úřadu účet k místní dani (Council tax bill), ve kterém je určena výše splatné místní daně a další platební údaje včetně výše splátek a termínů jejich splatnosti.³³⁶ Nejběžnější způsob placení místní daně je v deseti měsíčních splátkách od dubna do ledna. Místní úřady však také umožňují rozložení vyměřené daně do dvanácti měsíčních splátek. Jednu z možných podob účtu k místní dani (konkrétně ve městě Brighton), včetně popisu jednotlivých jeho komponent, je možné si prohlédnout v Příloze G na konci textu této diplomové práce.

³³⁴ Velká Británie. § 116 odst. 1 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³³⁵ Velká Británie. § 32 odst. 1 a 2 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³³⁶ Velká Británie. § 4 Příloha 2 Local Government Finance Act 1992 c. 14 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

5.3 Kolkovné - transferové daně (Stamp duty)

Velká Británie dříve zdaňovala své občany při převodech nemovitostí tzv. kolkovným (Stamp duty). Kolkovné představovalo daň vybíranou za úřední potvrzení („orazítkování“) dokumentů, které bez tohoto razítka nebyly právně platné. V posledních desetiletích bylo kolkovné nahrazeno modernějšími transferovými daněmi, avšak výraz kolkovné se i nadále používá. Roku 1986 byla zavedena daň z registrace převodu majetkových podílů a cenných papírů (Stamp duty reserve tax, dále SDRT) a v roce 2003 vešla v platnost daň z registrace převodu nemovitostí (Stamp duty land tax, dále jen SDLT).

V dalším textu je problematice daně z registrace převodu majetkových podílů a cenných papírů (SDRT) věnována pozornost pouze okrajově, a sice stručným shrnutím jejich nejdůležitějších daňových náležitostí.

Předmětem SDRT jsou elektronické transakce s akciemi, opcemi, podílovými listy a jinými cennými papíry. Většina transakcí, ze kterých se daň platí, se provádí prostřednictvím CREST, což je elektronický burzovní systém pro vypořádání a evidenci těchto transakcí. CREST automaticky po provedení transakce odečte SDRT a odešle ji správci daně - HMRC. SDRT se však platí také z mimoburzovních transakcí. Ve většině případů se tímto typem transakcí zabývají makléři, kteří odvedou daň přímo do HMRC. Pokud transakce probíhá bez účasti makléře, má kupující povinnost HMRC o transakci informovat a provést platbu daně. Poplatníkem daně je tedy kupující. Sazba daně činí 0,5 % z částky, kterou kupující za cenné papíry opravdu zaplatí, nikoliv hodnota, kterou cenné papíry ve skutečnosti mají. Daň je splatná do sedmého dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byla transakce uskutečněna. Od daně jsou osvobozeny například transakce s cennými papíry mezi manžely či registrovanými partnery nebo transakce s cennými papíry drženými ve fondech a převáděnými z jednoho správce fondu na druhého.³³⁷

Obsahem následujících kapitol je již podrobnější analýza daně z registrace převodu nemovitostí (SDLT).

³³⁷ Zpracováno dle: Velká Británie. § 64-85 třetí část Finance Act 1986 c. 41 ze dne 25. července 1986, ve znění pozdějších předpisů.

Legislativní úprava daně z registrace převodu nemovitostí je obsažena v § 42-124 čtvrté části zákona Finance Act 2003 c. 14 (Finanční zákon 2003) ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů. Právě prostřednictvím Finance Act 2003 c. 14 byla tato daň uvedena v platnost, ale jako taková není upravena v žádném samostatném zákoně.

Výnosy z výběru daně z registrace převodu nemovitostí tvoří příjmy státního rozpočtu.

5.3.1 Předmět daně

Daň z registrace převodu nemovitostí se vztahuje na transakce s nemovitostmi na území Velké Británie, jako jsou převody vlastnického práva k nemovitému majetku, převody, vytvoření nebo změny užívacích práv k nemovitostem, ale i dlouhodobé nájmy nemovitostí.³³⁸

SDLT je možné rozdělit na dvě části.

- daň z transakcí s obytnými, residenčními (residential) nemovitostmi užívanými či vhodnými k bydlení nebo s těmi, které jsou v procesu výstavby či úpravy pro toto užití (jde zejména o domy a byty včetně příslušejících pozemků či o samostatné pozemky určené k zastavění stavbami sloužícími jako bytové jednotky),
- daň z transakcí s ostatními neobytnými, neresidenčními (non-residential) nemovitostmi určenými k jiným účelům než je bydlení, případně s nemovitostmi se smíšeným využitím (mixed use) - mezi tyto nemovitosti patří například kanceláře, obchody, zemědělská půda nebo lesy.³³⁹

5.3.2 Osvobození od daně

Od daně jsou osvobozeny transakce s nemovitostmi, při kterých nedochází k žádnému peněžnímu či penězi vyjádřitelnému vyrovnání.³⁴⁰

Osvobození od daně z registrace převodu nemovitostí se vztahuje například na:

- nemovitostní transakce mezi manžely nebo registrovanými partnery probíhající při vypořádání majetku během rozvodu či zrušení registrovaného partnerství³⁴¹,

³³⁸ Velká Británie. § 42 odst. 1 a 2, § 43 odst. 1, § 48 odst. 1 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³³⁹ Velká Británie. § 116 odst. 1 a 3 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁰ Velká Británie. § 1 Příloha 3 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴¹ Velká Británie. § 3 Příloha 3 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

- transakce po smrti osoby, kterými se mění dispozice nemovitého majetku, s nímž byl zůstavitel oprávněn nakládat, pokud se transakce provádí ve lhůtě dvou let po smrti zůstavitele, a pokud nedochází k žádnému protiplnění³⁴²,
- transakce s nemovitostmi v případě, že kupujícím je charitativní organizace s úmyslem držet předmět transakce z důvodu využití k dobročinným, neziskovým či veřejně prospěšným účelům³⁴³,
- výměny nemovitostí v případech, kdy stavební společnost zabývající se výstavbou bytových jednotek prodá zákazníkovi novou nemovitost a odkoupí od něj jeho dřívější nemovitost, ale pouze za podmínky, že tato nemovitost byla užívána jako jediné nebo hlavní bydliště zákazníka a že výměra obytné jednotky včetně zahrady a pozemku u nemovitosti, kterou společnost vykoupila, nepřesahuje půl hektaru³⁴⁴,
- zaměstnavatele, kteří koupili nemovitost zaměstnance stěhujícího se za prací za podmínek, že tato nemovitost sloužila jako jediné či hlavní bydliště zaměstnance, nabytí se uskutečňuje výhradně v souvislosti se změnou bydliště jednotlivce vyplývající z přesunu zaměstnanosti, peněžní úplata za nabytí nemovitosti není vyšší než její tržní hodnota a výměra obytné nemovitosti včetně zahrady a pozemku nepřesahuje půl hektaru³⁴⁵.

5.3.3 Poplatník daně

Dle zákona je poplatníkem SDLT kupující (purchaser) pořizující nemovitost nebo její nájemce.³⁴⁶ Definice kupujícího (nájemce) se vztahuje na osobu, která je jedna ze zúčastněných stran nemovitostní transakce, získává majetek nebo jiný prospěch prostřednictvím této transakce, za tuto transakci poskytuje protihodnotu a je povinna podat daňové přiznání a zaplatit dlužnou daň.³⁴⁷

³⁴² Velká Británie. § 4 Příloha 3 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴³ Velká Británie. § 68 a § 1 Příloha 8 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁴ Velká Británie. § 58 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁵ Velká Británie. § 59 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁶ Velká Británie. § 85 odst. 1 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁷ Velká Británie. § 43 odst. 5 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

Pokud je v transakcích s nemovitostmi zúčastněno více kupujících, kteří mají nebo budou mít společný podíl na nabytém majetku, jsou poplatníky daně všichni kupující (joint purchasers), za daň ručí společně a nerozdílně a úhrada daně může být požadována po kterémkoli z nich.³⁴⁸

Poplatníky daně mohou být například také společníci v obchodních společnostech (partners), správci majetku (trustees), nájemníci, kteří si sjednají dlouhodobý nájem nemovitosti a nájemníci, kteří si pořídí nemovitost formou finančního nájmu s následným odkupem pronajaté nemovitosti.³⁴⁹

Osoba poplatníka daně je tedy odvislá od povahy transakce. Například v případě převodu nemovitosti je poplatníkem daně nabyvatel, v případě postoupení práva osoba, v jejíž prospěch bylo právo postoupeno, v případě nájmu nájemce, v případě udělení práv, včetně zřízení věcného břemene, osoba, která získá právní nárok, v případě tvorby smluvních podmínek a vydání smlouvy osoba, které podmínky či smlouva přinesly prospěch apod.

5.3.4 Základ daně

Základem daně je celková hodnota peněžního či jakéhokoliv v penězích vyjádřitelného protiplnění poskytnutého poplatníkem daně výměnou za nemovitostní transakci.³⁵⁰

Rezidenční i nerezidenční nemovitosti mohou být buď v nájmu, nebo v osobním vlastnictví majitele.

Základem daně je ve většině případů (nákupy nemovitostí do osobního vlastnictví) skutečná pořizovací cena nemovitosti, která se skládá z peněžních transakcí v hotovostní i bezhotovostní formě splatných ihned či v budoucnu, ale také z dalších penězi ocenitelných protiplnění, jako je například převzetí stávajících finančních závazků (např. hypotéka), osvobození od dluhu, poskytnutí stavebních prací nebo jiných služeb a zboží. Budoucí plnění se nediskontují na současnou hodnotu a jako daňový základ se použije prostý součet všech hodnot k uhrazení, tedy celková pořizovací cena zaplacená za nemovitost.

³⁴⁸ Velká Británie. § 103 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴⁹ Velká Británie. § 7 Příloha 15 a § 5 Příloha 16 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁵⁰ Velká Británie. § 1 odst. 1 Příloha 4 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

Složitější situace nastává v případě nájmu nemovitostí, kdy záleží na tom, zda se jedná o již existující nebo nové nájmy. V případě již existujících nájemních smluv se za základ daně považuje cena placená při převzetí stávajícího nájmu, která je porovnávána se stejnými hranicemi daňových pásem a zdaňována stejnými sazbami daně jako v případě pořízení nemovitosti do osobního vlastnictví. V případě nových dlouhodobých nájmu delších než dvacet jedna let se platí daň z první velké splátky, tedy z tzv. příplatku (premium), který je v případě dlouhodobého nájmu obdobou pořizovací ceny nemovitosti pořizované do osobního vlastnictví. V některých případech se daní také čistá současná hodnota (ČSH) splátek po dobu trvání nájmu, a to pokud překročí stejné hranice daňových pásem, které se používají při zdaňování nákupů nemovitostí do osobního vlastnictví. Pravidla se liší pro nájmy rezidenčních a nerezidenčních nemovitostí.³⁵¹

Developerské firmy ve Velké Británii staví byty a pronajímají je například na 99 let, zpravidla však na minimálně 60 let. Pokud se někdo, kdo si pronajal byt s dobou nájmu 99 let, rozhodne, že jej prodá v době, kdy z doby nájmu zbývá ještě například 80 let, postoupí nájemní smlouvu na zbývající období novému nájemci. Tento nový nájemce ze smlouvy zaplatí příplatek (premium) ve formě jednorázové úhrnné částky za postoupení nájmu (assigned lease) a z tohoto příplatku je povinen odvést SDLT. Ve většině případů se vypočítá daň za použití stejných daňových pásem a stejných sazeb daně jako kdyby byla koupena rezidenční nebo nerezidenční nemovitost, případně nemovitost se smíšeným využitím, do osobního vlastnictví (viz Tabulku č. 12 pro rezidenční nemovitosti a Tabulku č. 14 pro nerezidenční nemovitosti)

Pokud někdo uzavře novou nepostoupenou smlouvu o nájmu (new leases), daň, kterou musí zaplatit, závisí na výši první velké splátky, tzv. příplatku (premium), a na výši současné hodnoty nájemného splatného za celou dobu trvání nájmu, tedy na tzv. čisté současné hodnotě (ČSH) dlužného nájemného.

Pravidla pro výpočet daně z nových dlouhodobých nájemních smluv jsou odlišná pro rezidenční a nerezidenční nemovitosti.

Pro výpočet SDLT v případě koupě **nového rezidenčního nájmu** je potřeba stanovit odděleně daň splatnou z příplatku a daň splatnou z ČSH dlužné částky na nájemném.

³⁵¹ Velká Británie. § 2 odst. 1 a 2 Příloha 5 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

Při stanovení daně z příplatku se postupuje stejným způsobem jako by se jednalo o pořizovací cenu nemovitosti kupované do osobního vlastnictví. Příplatek je tak vlastně postaven na roveň pořizovací ceně a stává se základem daně (viz Tabulku č. 12). Pokud je ČSH dlužného nájemného vyšší než hranice prvního daňového pásma pro rezidenční nemovitosti (125.000 GBP), musí kupující zaplatit daň nejen z příplatku, ale i z té části ČSH dlužného nájemného, která přesahuje zmíněnou hranici (viz Tabulku č. 13). Celková splatná daň je pak součtem daňové povinnosti z příplatku i z ČSH.

V situaci, kdy si osoba pořídí **nový nerezidenční nájem**, je výše daně závislá na výši příplatku a ČSH dlužného nájmu, který zaplatí na základě nájemní smlouvy. Pokud je roční nájemné za nerezidenční nemovitost nižší než 1.000 GBP, platí nájemce daň z hodnoty příplatku ve výši stejné sazby jako by zaplatil z kupní ceny nerezidenční nemovitosti pořizované do osobního vlastnictví (viz Tabulku č. 14). Z tabulky je zřejmé, že nájemce bude muset zaplatit daň pouze v případě, kdy příplatek bude vyšší než 150.000 GBP, neboť v prvním daňovém pásmu do 150.000 GBP a ročním nájemném nižším než 1.000 GBP je sazba daně 0 %. Jestliže je roční nájemné nerezidenční nemovitosti vyšší než 1.000 GBP, musí nájemce zaplatit daň z hodnoty celého příplatku. Nulová sazba daně se zde nepoužije, a to ani v případě, že hodnota příplatku nepřesáhne hranici prvního daňového pásma (150.000 GBP) sazeb pro nerezidenční nemovitosti. Pokud je ČSH dlužného nájemného u nových nerezidenčních nájmu vyšší než hranice prvního daňového pásma sazeb pro nerezidenční nemovitosti (150.000 GBP), má kupující povinnost zaplatit daň z příplatku i z ČSH převyšující zmíněnou hranici (viz Tabulku č. 15).³⁵²

5.3.5 Sazby daně

Sazby daně jsou stupňovitě progresivní, odstupňované dle výše daňového základu a vyjádřené jako procenta ze základu daně zaokrouhleného na nejbližší penci dolů.³⁵³

Podle výše základu daně se určí příslušné daňové pásmo a jemu odpovídající sazba daně, která se vztahuje na celou pořizovací cenu nemovitosti nebo příplatek za převzetí nájmu, tedy nejen na částku převyšující dolní hranici odpovídajícího pásma.

³⁵² HM REVENUE & CUSTOMS. SDLT for leasehold purchases. *HM Revenue & Customs* [online]. © Crown Copyright, 2013 [cit. 2013-10-14]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/sdlit/calculate/leasehold.htm>

³⁵³ Velká Británie. § 55 odst. 1 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

V důsledku toho může malý rozdíl v základu daně vést k velké změně daňové povinnosti. Kritikové v tomto případě navrhuji zejména klouzavě progresivní zdanění, při kterém by byla vyšší sazbou zdaněna pouze část ceny nemovitosti přesahující dolní mez pásma, nikoli celá nemovitost.

Při výpočtu daně a výběru vhodné daňové sazby je třeba rozlišovat podle toho, zda se jedná o rezidenční (residential) nebo nerezidenční nemovitost (non-residential), resp. o nemovitost se smíšeným užitím (mixed use), zda jde o nemovitý majetek v osobním vlastnictví (freehold) nebo v pronájmu (leasehold) a svou roli hraje také možnost umístění nemovitostí v tzv. znevýhodněných oblastech (disadvantaged areas).

Tabulka č. 12 se týká sazeb daně u rezidenčních nemovitostí, ať už v osobním vlastnictví, nebo v nájmu. Z prvního daňového pásma v této tabulce je zřejmé, že existuje hranice základu daně (125.000 GBP), pod kterou se z transakcí prováděných s nemovitostmi neplatí žádná daň, přesněji řečeno, základ daně je zdaněn nulovou sazbou. Jestliže se rezidenční nemovitosti nachází ve vládou určených znevýhodněných oblastech, považuje se za hranici základu daně prvního daňového pásma s nulovou sazbou daně částka 150.000 GBP.

Tabulka č. 12: Sazby SDLT pro rezidenční nemovitosti v osobním vlastnictví i v nájmu ve fiskálním roce 2013/2014

Požizovací cena/příplatek za převzetí nájmu	Sazba daně
Do 125.000 GBP	0 %
Od 125.000 GBP do 250.000 GBP	1 %
Od 250.000 GBP do 500.000 GBP	3 %
Od 500.000 GBP do 1.000.000 GBP	4 %
Od 1.000.000 GBP do 2.000.000 GBP	5 %
Více než 2.000.000 GBP	7 %
Více než 2.000.000 GBP (pro právnické osoby)	15 %

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³⁵⁴, 2013

³⁵⁴ Velká Británie. § 55 odst. 2 písm. a) Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

V případě nových dlouhodobých rezidenčních nájmu se zohledňuje ještě ČSH všech budoucích splátek nájemného a ta se porovnává s hraničními hodnotami daňových pásem v Tabulce č. 13. Pokud je ČSH splátek vyšší než 125.000 GBP, je nutno zaplatit navíc daň ve výši 1 % z ČSH převyšující tuto hranici, neboť zde se jedná o sazbu klouzavě progresivní.

Tabulka č. 13: Sazby SDLT pro rezidenční nemovitosti v případě nového dlouhodobého nájmu ve fiskálním roce 2013/2014

Čistá současná hodnota dlužného nájmu	Sazba daně
Méně než 125.000 GBP	0 %
Více než 125.000 GBP	1 % z hodnoty vyšší než 125.000 GBP

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³⁵⁵, 2013

Tabulka č. 14 znázorňuje, že v případě nerezidenčních nemovitostí, případně nemovitostí se smíšeným užitím, v osobním vlastnictví i v nájmu se uplatňují jiné hranice pásem daňových sazeb než v případě rezidenčních nemovitostí, ať už na pořizovací cenu, nebo příplatek při převzetí nájmu. Hranice prvního daňového pásma pro nerezidenční nemovitosti a nemovitosti se smíšeným užitím v osobním vlastnictví i v nájmu je 150.000 GBP, 1% sazba daně je však splatná v případě, že roční nájemné za nemovitost činí alespoň 1.000 GBP, i kdyby základ daně byl nižší než 150.000 GBP.

³⁵⁵ Velká Británie. § 2 odst. 3 písm. a) Příloha 5 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 14: Sazby SDLT pro nerezidenční nemovitosti a nemovitosti se smíšeným užitím v osobním vlastnictví i v nájmu ve fiskálním roce 2013/2014

Pořizovací cena/příplatek za převzetí nájmu	Sazba daně
Do 150.000 GBP - roční nájem pod 1.000 GBP	0 %
Do 150.000 GBP - roční nájem nad 1.000 GBP	1 %
Od 150.000 GBP do 250.000 GBP	1 %
Od 250.000 GBP do 500.000 GBP	3 %
Nad 500.000 GBP	4 %

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³⁵⁶, 2013

A pro úplnost Tabulka č. 15 je vlastně obdobou Tabulky č. 13 s tím rozdílem, že se týká nerezidenčních nemovitostí a nemovitostí se smíšeným využitím a hraniční hodnoty daňových pásem jsou zde vyšší.

Tabulka č. 15: Sazby SDLT pro nerezidenční nemovitosti a nemovitosti se smíšeným využitím v případě nového dlouhodobého nájmu ve fiskálním roce 2013/2014

Čistá současná hodnota dlužného nájmu	Sazba daně
Méně než 150.000 GBP	0 %
Více než 150.000 GBP	1 % z hodnoty vyšší než 150.000 GBP

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³⁵⁷, 2013

5.3.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání musí být předloženo správci daně (HMRC) do třiceti dnů ode dne nabytí účinnosti (effective date) nemovitostní transakce. Tímto rozhodným dnem se rozumí den, kdy byla transakce dokončena nebo byla provedena její podstatná část (například úhrada podstatné části kupní ceny, první splátky nájemného nebo převzetí nemovitosti). Do stejné lhůty musí být daň také zaplacená.³⁵⁸

³⁵⁶ Velká Británie. § 55 odst. 2 písm. b) Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁵⁷ Velká Británie. § 2 odst. 3 písm. b) Příloha 5 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁵⁸ Velká Británie. § 76 odst. 1 a 3 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

V den, kdy správce daně obdrží platné daňové přiznání včetně úhrady daně, vydá certifikát potvrzující vypořádání daně. Bez tohoto certifikátu nemůže být transakce zanesena v katastru nemovitostí.³⁵⁹

Pokud není daňové přiznání podáno včas nebo daň není uhrazena ve stanovené lhůtě, je poplatníkovi účtováno penále a také úroky z prodlení. Výše penále závisí na délce prodlení s podáním daňového přiznání. Jestliže je prodlení kratší než tři měsíce, činí penále 100 GBP. V případě, že přiznání není odevzdáno správci daně ani za více než tři měsíce, vyměřuje se penále ve výši 200 GBP. Pokud je zpoždění delší než dvanáct měsíců, může být na poplatníka uvaleno dodatečné penále až ve výši dlužné daně.³⁶⁰

5.4 Daň z kapitálových výnosů (Capital gains tax)

Právní úprava daně z kapitálových výnosů (Capital gains tax) je ve Velké Británii obsažena v zákoně o zdanění výnosů - Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 (TCGA) ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon je rozdělen celkem do osmi částí a obsahuje také dvanáct příloh. První část zákona se zabývá daní z kapitálových výnosů. Druhá část je věnována souhrnným ustanovením týkajících se akvizic, likvidace majetku a výpočtu výnosů. Třetí část zákona obsahuje různá ustanovení týkající se výnosů ve vztahu k jednotlivým fyzickým osobám, společnostem, partnerství, fondům, ke kolektivnímu investování a k investičním společnostem, na kterou navazuje čtvrtá část upravující oblast výnosů z akcií, obligací, dluhopisů, opcí a jiných cenných papírů. Pátá část zákona se zabývá transfery obchodního majetku (náhrady, výměny, darování). Obsahem šesté části je specifikace výnosů různých druhů organizací, jako jsou například pojišťovny, stavební spořitelny, bytová družstva nebo společnosti v těžebním a ropném průmyslu. Sedmou částí zákona je shrnuta problematika výnosů z ostatních druhů majetku, společností, obchodů a investic, jako jsou například soukromé rezidence, zemědělská půda a lesy, fondy penzijního připojištění, charita apod. Osmá část zákona je pojmenována jako Dodatek a lze zde nalézt informace o oceňování majetku, o nekótovaných cenných papírech nebo také interpretace pojmů užívaných zákonem.

Finanční prostředky získané výběrem této daně jsou příjmem státního rozpočtu.

³⁵⁹ Velká Británie. § 76 odst. 2 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁰ Velká Británie. § 3 a 4 Příloha 10 Finance Act 2003 c. 14 ze dne 10. července 2003, ve znění pozdějších předpisů.

5.4.1 Předmět daně

Předmětem daně jsou kapitálové výnosy plynoucí z prodeje vlastního majetku, jeho likvidace, převodu na jinou osobu, výměny za jiné aktivum, z titulu náhrady za ztrátu nebo škodu na tomto majetku či jiného ziskového způsobu nakládání s majetkem.³⁶¹ Obecně je možné konstatovat, že jde o daň ze zvýšení hodnoty aktiv za dobu jejich vlastnictví poplatníkem daně.

Nejčastěji podléhají dani kapitálové výnosy z prodeje majetku. Majetek je možné pro účely této daně rozdělit do čtyř nejdůležitějších skupin:

- nemovitosti (property), jako jsou například pozemky a stavby, obchodní prostory, zemědělská půda, rekreační domy,
- osobní majetek (personal possessions), jako jsou obrazy, šperky, starožitnosti, známky nebo sbírky,
- obchodní majetek (business assets), do kterého se mohou řadit například obchodní licence, registrované ochranné známky, goodwill, stroje a zařízení, inventář apod.
- majetkové podíly, cenné papíry a investice (shares), jako jsou akcie, podíly ve fondech, poskytnuté půjčky a jiné investice.³⁶²

Kapitálové výnosy realizované právníckými osobami nepodléhají dani z kapitálových výnosů, ale jsou předmětem daně z příjmů právníckých osob.³⁶³

5.4.2 Osvobození od daně

Výnosy z nakládání s některými aktivy jsou od daně osvobozeny. Jedná se například o:

- výhry ze sázení včetně loterií a her o ceny³⁶⁴,
- částky získané z titulu náhrady škody nebo kompenzace za zranění utrpěné jednotlivcem při výkonu profese nebo povolání³⁶⁵,

³⁶¹ Velká Británie. § 1 odst. 1 a § 2 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶² HM REVENUE & CUSTOMS. Is your asset liable to Capital Gains Tax?. *HM Revenue & Customs* [online]. © Crown Copyright, 2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/cgt/intro/when-to-pay.htm>

³⁶³ Velká Británie. § 1 odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁴ Velká Británie. § 51 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

- výnosy z prodeje soukromé obytné nemovitosti (rezidence), pokud sloužila výhradně k účelům bydlení jako jediné či hlavní bydliště (za určitých podmínek může existovat nárok pouze na částečné osvobození, např. pokud k obytné nemovitosti náleží zahrada či pozemek větší než 5.000 m², nebo pokud část této nemovitosti byla používána k podnikání)³⁶⁶,
- výnosy z osobního majetku v hodnotě do 6.000 GBP³⁶⁷ za jednotlivou položku (např. obrazy, šperky nebo starožitnosti)³⁶⁸,
- výnosy z prodeje vlastního osobního motorového vozidla³⁶⁹,
- výnosy plynoucí ze zahraniční měny jakéhokoliv druhu, kterou pořídila fyzická osoba pro osobní potřebu úhrady výdajů mimo území Velké Británie³⁷⁰.

5.4.3 Poplatník daně

Poplatníky daně z kapitálových výnosů jsou rezidenti Velké Británie.³⁷¹

TCGA odkazuje na definici osoby rezidenta Velké Británie v zákoně o daních z příjmů.³⁷² Dle zákona o daních z příjmů je za rezidenta Velké Británie považována fyzická osoba, která má na území Velké Británie trvalé bydliště (resident) nebo se zde obvykle zdržuje v úhrnu alespoň 183 dní v příslušném zdaňovacím období (ordinary resident). Rezidenti Velké Británie mají povinnost zdaňovat kapitálové výnosy z pozbytí aktiv se zdrojem na území tuzemska a také kapitálové výnosy se zdrojem v zahraničí.³⁷³

³⁶⁵ Velká Británie. § 51 odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁶ Velká Británie. § 222 a 223 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁷ Pozn.: Hodnota 6.000 GBP se vztahuje na jednotlivé položky majetku, v případě sbírek či sad (celá řada osobních věcí, které se navzájem doplňují a jsou cennější spolu než odděleně) však na hodnotu majetku jako celku.

³⁶⁸ Velká Británie. § 262 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶⁹ Velká Británie. § 263 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁰ Velká Británie. § 269 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷¹ Velká Británie. § 2 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷² Velká Británie. § 9 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷³ Velká Británie. § 831 odst. 1 písm. a) a b) Income Tax Act 2007 c. 3 ze dne 20. března 2007, ve znění pozdějších předpisů.

Fyzické osoby, které pobývají ve Velké Británii z dočasných či přechodných důvodů a nikoliv se záměrem usadit se zde natrvalo, hradí daň ze zdanitelných výnosů vzniklých v každém zdaňovacím období pouze tehdy, pokud doba pobytu (nepřetržitě nebo v součtu) ve Velké Británii byla v daném zdaňovacím období delší než šest měsíců.³⁷⁴

Fyzické osoby, které odejdou žít do zahraničí a přestanou být rezidenty Velké Británie, nejsou povinny k dani z kapitálových výnosů plynoucích jim po opuštění Velké Británie, pokud se nejedná pouze o tzv. dočasné nerezidenty (temporary non-residents), kteří se opět stanou rezidenty Velké Británie do určité doby po svém odchodu. Dočasný nerezident se stává poplatníkem daně v případě, že splňuje všechny následující podmínky:

- mezi zdaňovacím obdobím jeho odchodu a zdaňovacím obdobím návratu uplynulo méně než pět celých zdaňovacích období,
- byl rezidentem Velké Británie po dobu alespoň čtyř ze sedmi zdaňovacích období bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období jeho odchodu,
- splňoval podmínky kladené na rezidenta Velké Británie alespoň po část zdaňovacího období, v němž se do Velké Británie vrátil.³⁷⁵

Kapitálové výnosy, které vznikly z pozbytí tuzemského majetku v průběhu celého období, kdy fyzická osoba byla dočasným nerezidentem Velké Británie, jsou zdaňovány ve zdaňovacím období návratu poplatníka zpět do tuzemska.³⁷⁶ Zjednodušeně se má tedy za to, že poplatník byl rezidentem Velké Británie po celé uplynulé období, v němž byl dočasným nerezidentem.

Nejčastěji jsou poplatníky daně fyzické osoby (skuteční vlastníci majetku), vykonavatelé závěti, osobní zástupci zesnulých osob, správci majetku nebo opatrovníci zdravotně postižených lidí.³⁷⁷

³⁷⁴ Velká Británie. § 9 odst. 3 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁵ Velká Británie. § 10A odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁶ Velká Británie. § 10A odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁷ Velká Británie. § 60 odst. 1, § 62 odst. 3 a § 69 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

5.4.4 Základ daně

Základem daně je přebytek přijatého peněžního plnění získaného v případě pozbytí majetku nad výdaji prokazatelně vynaloženými na pořízení (získání), pozbytí a jakékoliv trvalé zlepšení tohoto majetku vedoucí ke zvýšení jeho hodnoty.³⁷⁸

Nejčastěji, v případě prodeje majetku, je základem daně rozdíl mezi jeho prodejní a pořizovací cenou. Je však třeba si vždy uvědomit, že se jedná o daň ze zvýšení hodnoty aktiva v době mezi jeho pořízením a jeho pozbytím a daň se platí pouze z dosaženého zisku, nikoliv z ceny, za kterou bylo dané aktivum prodáno.

V každém zdaňovacím období mají všechny osoby povinné k dani z kapitálových výnosů nárok na roční nezdánitelnou částku (annual exempt amount) odčitatelnou od základu daně. Roční nezdánitelná částka ve zdaňovacím období 2013/2014 činí 10.900 GBP pro fyzické osoby žijící ve Velké Británii, vykonavatele závěti, osobní zástupce zesnulých osob, správce majetku nebo opatrovníky zdravotně postižených osob a 5.450 GBP pro ostatní opatrovníky.³⁷⁹

Daň se vyměřuje z čistého zisku, tj. celkový kapitálový zisk dosažený v průběhu zdaňovacího období po odečtení uznatelných výdajů, kapitálových ztrát v daném zdaňovacím období (pokud byl majetek pozbyt za cenu nižší, než byla jeho pořizovací cena), celkových nevyužitých akumulovaných přípustných ztrát z předchozích let a hodnoty roční nezdánitelné částky za dané zdaňovací období (annual exempt amount).³⁸⁰ Mezi uznatelné výdaje patří například poplatky a provize za odborné rady či služby (služby advokátů, realitních agentů či reklamní poplatky), uhrazená daň z registrace převodu nemovitostí nebo daň z přidané hodnoty.

Stanovení základu daně probíhá následujícím způsobem. Pokud dojde k prodeji nebo jinému způsobu pozbytí majetku, je potřeba zjistit zisk či ztrátu na každou položku aktiv zvlášť. Je nutné vyjít z výnosu z pozbytí samostatného aktiva (nejčastěji prodejní cena) a odečíst výdaje vynaložené při jeho pořízení (pořizovací cenu), případně další výdaje, které vedly ke zvýšení jeho hodnoty v průběhu vlastnictví nebo které souvisí s prodejem, čímž je získán zisk nebo ztráta realizovaná u konkrétního aktiva.

³⁷⁸ Velká Británie. § 2 odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷⁹ Velká Británie. § 3 odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁰ Velká Británie. § 3 odst. 5 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

Obdobně se postupuje u všech zdanitelných aktiv. Následně se sečtou všechny celkové zisky a ztráty z individuálních položek aktiv za celé zdaňovací období. Pokud je výsledkem ztráta, má poplatník možnost snížit si o tuto ztrátu základ daně v následujících letech. Jestliže je výsledkem zisk, jedná se o základ daně, který se sníží o roční nezdanitelnou částku. Je-li základ daně nižší než roční nezdanitelná částka, považuje se za nulový a daň z kapitálových výnosů se neplatí. V případě, že je základ daně vyšší než hodnota roční nezdanitelné částky, má poplatník možnost si od základu daně odečíst navíc případné neuplatněné kapitálové ztráty z předchozích let. Jestliže v uplynulých letech daňový poplatník žádné kapitálové ztráty neměl, zaplatí daň z hodnoty, která přesahuje roční nezdanitelnou částku, tedy ze zdanitelného základu daně z kapitálových výnosů.³⁸¹

5.4.5 Sazby daně

V současnosti existují tři sazby daně z kapitálových výnosů ve výši 10 %, 18 % a 28 %.

Sazba daně z kapitálových výnosů v případě fyzických osob závisí na výši jejich celkových zdanitelných příjmů k dani z příjmů fyzických osob a na hodnotě jejich zdanitelných kapitálových výnosů. Zdanitelné příjmy a zdanitelné kapitálové výnosy poplatníka se sčítají za účelem zvolení správné sazby daně z kapitálových výnosů. Pro výběr příslušné sazby se používají stejná daňová pásma jako u daně z příjmů fyzických osob (viz Tabulku č. 16).

Poplatníci, jejichž součet celkových zdanitelných příjmů k dani z příjmů fyzických osob a kapitálových výnosů ve zdaňovacím období spadá do pásma se základní sazbou daně z příjmů fyzických osob s hraniční hodnotou do 32.010 GBP, uplatní sazbu daně z kapitálových výnosů ve výši 18 % (viz první řádek Tabulky č. 16).³⁸²

Jedná-li se o poplatníka, který je na základě svých zdanitelných příjmů do 32.010 GBP zdaňován základní sazbou daně z příjmů fyzických osob, ale dosáhl dostatečně velkých zdanitelných kapitálových výnosů, aby součet jeho příjmů a kapitálových výnosů převýšil prahovou hodnotu prvního pásma, je tento poplatník zdaněn sazbou daně z kapitálových výnosů ve výši 28 %, avšak jen z té části kapitálového výnosu, která

³⁸¹ Velká Británie. § 3 odst. 5A, 5B a 5C Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸² Velká Británie. § 4 odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

zasahuje do druhého daňového pásma (viz druhý řádek Tabulky č. 16). Část kapitálových výnosů, která spadá pod hranici prvního pásma se základní sazbou daně z příjmů fyzických osob, se tedy zdaní sazbou ve výši 18 %, zatímco část kapitálových výnosů zasahující do druhého pásma s vyšší sazbou daně z příjmů fyzických osob podléhá sazbě 28 %.³⁸³

Daňoví poplatníci se zdanitelnými příjmy vyššími než 32.010 GBP příslušející do druhého a třetího daňového pásma daně z příjmů fyzických osob, zdaňují své kapitálové výnosy sazbou 28 % (viz druhý a třetí řádek Tabulky č. 16).³⁸⁴

Tabulka č. 16: Sazby daně z příjmů fyzických osob a sazby daně z kapitálových výnosů ve zdaňovacím období 2013/2014

Č.	Pásmo daně z příjmů fyzických osob (v GBP)	Sazba daně z příjmů fyzických osob	Sazba daně z kapitálových výnosů
1.	Méně než 32.010,-	Základní sazba 20 %	Základní sazba 18 %
2.	Od 32.010,- do 150.000,-	Vyšší sazba 40 %	Vyšší sazba 28 %
3.	Více než 150.000,-	Dodatečná sazba 45 %	Vyšší sazba 28 %

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě³⁸⁵, 2013

Sazba daně z kapitálových výnosů pro správce majetku, opatrovníky zdravotně postižených osob a osobní zástupce zemřelých činí 28 %.³⁸⁶

Od roku 2008 je ve Velké Británii zavedena tzv. daňová podpora pro podnikatele (Entrepreneurs' Relief). Nárok na podporu pro podnikatele má fyzická osoba, která provozuje vlastní podnikání, je společníkem v obchodní společnosti nebo disponuje alespoň pětiprocentním majetkovým podílem v osobní obchodní společnosti. Podpora podnikatelům vede k nižší částce splatné daně z kapitálových výnosů z prodeje,

³⁸³ Velká Británie. § 4 odst. 5 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁴ Velká Británie. § 4 odst. 4 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁵ Velká Británie. § 4 odst. 2, 3, 4 a 5 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů a § 1 odst. 2 písm. a), b) a c) Finance Act 2012 c 14 ze dne 17. července 2012, ve znění pozdějších předpisů a § 831 odst. 1 písm. a) a b) Income Tax Act 2007 c. 3 ze dne 20. března 2007, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁶ Velká Británie. § 4 odst. 3 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

likvidace nebo jiného ziskového způsobu pozbytí vlastnického práva k majetku či jeho části v případě, kdy tento majetek přestane sloužit k podnikatelským účelům nebo dojde k pozastavení podnikatelské činnosti či dokonce k jejímu ukončení (aktiva musí být prodána do tří let od ukončení činnosti). Jedná se především o aktiva (hmotná i nehmotná), která byla využívána při výkonu podnikatelské činnosti prováděné fyzickou osobou nebo partnerstvím, jehož byla fyzická osoba členem, případně o některé akcie a cenné papíry obchodních či holdingových společností.³⁸⁷

Podpora podnikatelům je poskytována formou snížení sazby daně z kapitálových výnosů. Kapitálové výnosy zmíněné výše jsou při využití podpory pro podnikatele zdaněny sazbou daně ve výši 10 %, avšak pouze pokud v úhrnu za život podnikatele nepřesáhnou celoživotní limit kapitálových výnosů způsobilých pro nárok na podnikatelskou podporu, která od 6. dubna 2011 činí 10.000.000 GBP.³⁸⁸ Přebytek kapitálových výnosů nad 10.000.000 GBP je zdaněn sazbou daně z kapitálových výnosů ve výši 18 % nebo 28 %.

5.4.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Zdaňovacím obdobím daně z kapitálových výnosů je fiskální rok začínající vždy 6. dubna a končící 5. dubna následujícího kalendářního roku.³⁸⁹

Každý poplatník je povinen se k dani nejprve zaregistrovat, a to nejpozději do 5. října po skončení zdaňovacího období, za které bude podávat daňové přiznání. Daňové přiznání je možné odevzdat buď v papírově podobně, nebo on-line přes internet. Papírové daňové přiznání musí být podáno nejpozději do 31. října po skončení zdaňovacího období. Elektronické daňové přiznání je nutné vyplnit a odeslat nejpozději do 31. ledna následujícího kalendářního roku po skončení zdaňovacího období.³⁹⁰ Velmi důležité jsou potom samotné záznamy o koupi, prodeji či jiném transferu majetku a doklady prokazující náklady spojené s těmito transakcemi, které tvoří přílohy daňového přiznání.

³⁸⁷ Velká Británie. § 169I Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁸ Velká Británie. § 169N odst. 3 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸⁹ Velká Británie. § 288 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁰ Velká Británie. § 7 odst. 1 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

Daň je splatná do 31. ledna roku následujícího po skončení zdaňovacího období. Termín splatnosti je stejný pro poplatníky, kteří podají přiznání v tištěné i v elektronické formě. Při nedodržení stanovených termínů musí poplatník uhradit pokutu či úrok z prodlení.³⁹¹

5.5 Daň z motorových vozidel (Vehicle excise duty)

Ve Velké Británii není daň z motorových vozidel (Vehicle excise duty) zařazena mezi majetkové daně, nýbrž se zde jedná o nepřímou daň ze spotřeby. Právní úprava této daně je obsažena v zákoně o dani z motorových vozidel a jejich registraci - Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 (VERA) ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů. Zákon se skládá z pěti částí a pěti příloh. První část zákona se zabývá daní z motorových vozidel obecně, vymezuje předmět daně, sazby daně, motorová vozidla osvobozená od daně, daňové poplatníky, základ daně nebo například pravidla pro vydávání povolení k provozování motorových vozidel. Ve druhé části zákona je pojednáno o registraci vozidel, registračních a poznávacích značkách nebo o označení motorů a karosérií. Třetí část zákona se věnuje ustanovením týkajících se přestupků, porušení zákona, trestných činů či soudních řízení. Čtvrtou částí zákona je objasněn postup případného soudního řízení v souvislosti s přečinem vůči povinnosti k dani. Pátá část představuje doplněk zákona, zahrnuje další předpisy a nařízení, interpretace pojmů používaných v zákoně a jiná doplňující ustanovení. V přílohách zákona je možné najít zejména tabulky příslušných daňových sazeb nebo přehled motorových vozidel osvobozených od daně.

Výnosy z výběru daně z motorových vozidel jsou příjmem státního rozpočtu.³⁹²

5.5.1 Předmět daně

Daň z motorových vozidel je uložena na všechna mechanicky poháněná vozidla, která jsou registrovaná k dani a používána na veřejných komunikacích ve Velké Británii.³⁹³

Veřejnou komunikací se rozumí komunikace opravitelná na veřejné náklady.³⁹⁴

³⁹¹ Velká Británie. § 7 odst. 2 Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹² Velká Británie. § 6 odst. 6 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹³ Velká Británie. § 1 odst. 1 písm. a) a b) Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁴ Velká Británie. § 62 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

System zdanění je založen na principu udělování licencí nebo též povolení k provozování motorových vozidel (vehicle licence). Toto povolení je obvykle známé pod názvem daňový disk (tax disc), který může být sjednán a vystaven pro každé motorové vozidlo na období každých dvanácti, případně šesti měsíců (jestliže roční sazba daně pro příslušné vozidlo překročí 50 GBP), počínaje měsícem, ve kterém bylo povolení (daňový disk) vydáno.³⁹⁵

5.5.2 Osvobození od daně

Existuje velké množství mechanicky poháněných vozidel, která jsou od daně osvobozena. Jedná se například o:

- motorová vozidla vyrobená před 1. lednem 1973,
- tramvaje,
- motorová vozidla, která nejsou konstruována nebo upravena k použití pro přepravu řidiče a cestujících,
- motorová vozidla používaná pro policejní účely,
- požární vozidla a vozidla ve vlastnictví požárních a záchranných složek, pokud jsou používána k plnění svých funkcí,
- sanitní vozidla a vozidla zdravotnických služeb,
- motorová vozidla pro osoby se zdravotním postižením,
- zemědělské stroje,
- vozidla na elektrický pohon,
- osobní motorová vozidla, která emitují méně než 100 g CO₂ na kilometr jízdy.³⁹⁶

³⁹⁵ Velká Británie. § 3 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁶ Velká Británie. Příloha 2 § 1A, 2, 3, 3A, 4, 5, 6, 18, 20D, 20G a 25 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

5.5.3 Poplatník daně

Poplatníkem daně je osoba registrovaná jako vlastník vozidla. Může jím však být také registrovaný provozovatel vozidla v případě, že osoba provozovatele vozidla není shodná s osobou jeho vlastníka.³⁹⁷

5.5.4 Základ daně

Základ daně u osobních automobilů závisí na datu první registrace vozidla k dani z motorových vozidel. V případě osobních automobilů registrovaných před 1. březnem 2001 je základem daně zdvihový objem motoru v centimetrech krychlových (cm³).³⁹⁸ Daňový základ osobních automobilů, jejichž první registrace k dani proběhla 1. března 2001 nebo kdykoliv po tomto datu, vychází z množství emisí oxidu uhličitého (CO₂) do ovzduší měřeného v gramech na kilometr jízdy (g/km).³⁹⁹ Údaje o množství emisí CO₂ každého automobilu je možné najít v osvědčení o registraci vozidla (tzv. velký technický průkaz).

Daň z motorových vozidel se u motocyklů a užitkových vozů nebo dodávek s celkovou přípustnou hmotností do 3,5 tuny vyměřuje na základě zdvihového objemu motoru v cm³.⁴⁰⁰

V případě nákladních vozidel s hmotností vyšší než 3,5 tuny je základ daně odvislý od jejich celkové přípustné hmotnosti vyjádřené v kilogramech a od počtu náprav⁴⁰¹, v případě autobusů pak od počtu sedadel (včetně sedadla pro řidiče)⁴⁰².

³⁹⁷ Velká Británie. § 1 odst. 1C písm. a) a b) Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁸ Velká Británie. Příloha 1 § 1 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹⁹ Velká Británie. Příloha 1 § 1A odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰⁰ Velká Británie. Příloha 1 § 2 odst. 1A Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰¹ Velká Británie. Příloha 1 § 9 odst. 1 písm. a) a b) Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰² Velká Británie. Příloha 1 § 3 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

5.5.5 Sazby daně

Všechny daňové sazby uvedené v této kapitole jsou platné pro daňové disky vydané ve fiskálním roce 2013/2014, tedy v období od 1. dubna 2013 do 31. března 2014.

Sazby daně z motorových vozidel jsou stanoveny jako pevné roční částky.⁴⁰³ Jestliže roční sazba daně u jakéhokoliv druhu motorového vozidla přesáhne 50 GBP, může být daň uhrazena také na období šesti měsíců, neboť v tomto případě existují šestiměsíční daňové sazby, avšak poplatník zaplatí daň ve výši padesáti pěti procent roční sazby daně.⁴⁰⁴

U osobních automobilů existují odlišné sazby daně v závislosti na tom, kdy přesně bylo vozidlo poprvé registrováno k dani. Pro osobní automobily registrované do 1. března 2001 a lehká užitková vozidla a dodávky s hmotností nižší než 3,5 tuny jsou stanovena dvě pásma daňových sazeb diferencovaná podle zdvihového objemu motoru s hraniční hodnotou pásma 1.549 cm³ (což odpovídá objemu motoru typického zástupce střední automobilové třídy). Současné roční sazby daně pro vozidla se zdvihovým objemem motoru do 1.549 cm³ činí 140 GBP, pro vozidla s větším zdvihovým objemem motoru pak 225 GBP na rok. Daň je možné platit také na období šesti měsíců ve výši 77 GBP pro vozidla s objemem motoru do 1.549 cm³, resp. ve výši 123,75 GBP pro vozidla s objemem motoru nad 1.549 cm³ (viz Tabulku č. 17).

Tabulka č. 17: Sazby daně z motorových vozidel pro osobní automobily registrované do 1. března 2001 a pro lehká užitková vozidla a dodávky s hmotností do 3,5 tuny

Zdvihový objem motoru	Sazba daně (v GBP)	
	12 měsíců	6 měsíců
Do 1.549 cm ³	140,00,-	77,00,-
Nad 1.549 cm ³	225,00,-	123,75,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě⁴⁰⁵, 2013

⁴⁰³ Velká Británie. § 2 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰⁴ Velká Británie. § 4 odst. 2 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰⁵ Velká Británie. Příloha 1 § 1 odst. 2 a 2A Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

Sazby daně z osobních vozidel registrovaných 1. března 2001 nebo později jsou diferencované podle typu používaného paliva, dělí se do třinácti skupin (skupiny A až M) definovaných rozsahem množství emitovaného CO₂ v g/km jízdy a pohybují se v rozmezí od 0 GBP do 490 GBP za rok. Obecně platí, že čím větší vozidlo, tím více paliva spotřebuje a tím více CO₂ produkuje, takže tím větší daň musí poplatník zaplatit. Vozidla zařazená ve skupině B (vozidla ve skupině A jsou od daně osvobozena) jsou ekologičtější, produkují méně CO₂ a vztahuje se na ně tedy nižší sazba daně než na vozidla ve skupině M (viz Tabulku č. 18).

Tabulka č. 18: Sazby daně z motorových vozidel pro osobní automobily registrované 1. března 2001 nebo později

Skupina	Emise CO ₂ (v g/km)	Sazba daně (v GBP)			
		Benzin. a diesel. vozy		Vozy na alternat. paliva	
		12 měsíců	6 měsíců	12 měsíců	6 měsíců
A	Méně než 100	0,00,-	-	0,00,-	-
B	Od 101 do 110	20,00,-	-	10,00,-	-
C	Od 111 do 120	30,00,-	-	20,00,-	-
D	Od 121 do 130	105,00,-	57,75,-	95,00,-	52,25,-
E	Od 131 do 140	125,00,-	68,75,-	115,00,-	63,25,-
F	Od 141 do 150	140,00,-	77,00,-	130,00,-	71,50,-
G	Od 151 do 165	175,00,-	96,25,-	165,00,-	90,75,-
H	Od 166 do 175	200,00,-	110,00,-	190,00,-	104,50,-
I	Od 176 do 185	220,00,-	121,00,-	210,00,-	115,50,-
J	Od 186 do 200	260,00,-	143,00,-	250,00,-	137,50,-
K	Od 201 do 225	280,00,-	154,00,-	270,00,-	148,50,-
L	Od 226 do 255	475,00,-	261,25,-	465,00,-	255,75,-
M	Více než 255	490,00,-	269,50,-	480,00,-	264,00,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě⁴⁰⁶, 2013

⁴⁰⁶ Velká Británie. Příloha 1 § 1B Tabulka 2 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

Od 1. dubna 2010 poplatník, který si koupí a poprvé zaregistruje k dani nový osobní automobil, zaplatí ve většině případů odlišnou sazbu daně z motorových vozidel v prvním roce jeho vlastnictví oproti letem následujícím.⁴⁰⁷ Ve všech ostatních letech, kromě roku prvního, je daň vyměřena dle standardních daňových sazeb uvedených v Tabulce č. 18 výše.

Na nově registrované vozy se v prvním roce jejich vlastnictví vztahují sazby daně shrnuté v Tabulce č. 19 níže. Daňové sazby se liší podle typu paliva, jsou odstupňované dle emitovaného množství CO₂ v g/km jízdy a pohybují se v rozmezí od 0 GBP do 1.065 GBP na období dvanácti měsíců. Každý, kdo se rozhodne pro koupi nového automobilu spadajícího do skupin A až D, je za nízký obsah emisí CO₂ svého vozidla odměněn tím, že v prvním roce neplatí žádnou daň z motorových vozidel. Za nová vozidla ve skupinách E až G zaplatí poplatník v prvním roce stejnou daň jako v letech následujících a za vozidla ve skupinách H až M je v prvním roce povinen odvést vyšší daň z motorových vozidel než v letech dalších (srovnejte Tabulku č. 18 a Tabulku č. 19). Tímto ustanovením v zákoně jsou nejvíce zasaženy nové osobní automobily ve skupině H a výše, neboť poplatník při koupi takového vozidla musí v prvním roce registrace zaplatit více, než činí standardní roční sazba daně. Například při registraci nového osobního automobilu zařazeného dle množství emisí do skupiny M zaplatí poplatník v prvním roce daň ve výši 1.065 GBP, ale v následujících letech již jen 490 GBP. Z toho je možné usuzovat, že zavedení odlišných daňových sazeb pro nová vozidla v prvním roce jejich registrace je nástrojem, kterým se vláda snaží odradit poplatníky daně od nákupu automobilů více znečišťujících životní prostředí a naopak stimulovat daňové poplatníky k pořizování automobilů šetrnějších vůči životnímu prostředí.

⁴⁰⁷ Velká Británie. § 14 odst. 10 Finance Act 2009 c. 10 ze dne 21. července 2009, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 19: Sazby daně z motorových vozidel v prvním roce - pro nové osobní automobily poprvé registrované k dani 1. dubna 2010 a později

Skupina	Emise CO ₂ (v g/km)	Sazba daně (v GBP)			
		Benzin. a diesel. vozy		Vozy na alternat. paliva	
		12 měsíců	6 měsíců	12 měsíců	6 měsíců
A	Méně než 100	0,00,-	-	0,00,-	-
B	Od 101 do 110	0,00,-	-	0,00,-	-
C	Od 111 do 120	0,00,-	-	0,00,-	-
D	Od 121 do 130	0,00,-	-	0,00,-	-
E	Od 131 do 140	125,00,-	68,75,-	115,00,-	63,25,-
F	Od 141 do 150	140,00,-	77,00,-	130,00,-	71,50,-
G	Od 151 do 165	175,00,-	96,25,-	165,00,-	90,75,-
H	Od 166 do 175	285,00,-	-	275,00,-	-
I	Od 176 do 185	335,00,-	-	325,00,-	-
J	Od 186 do 200	475,00,-	-	465,00,-	-
K	Od 201 do 225	620,00,-	-	610,00,-	-
L	Od 226 do 255	840,00,-	-	830,00,-	-
M	Více než 255	1.065,00,-	-	1.055,00,-	-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě⁴⁰⁸, 2013

V případě osobních automobilů poháněných alternativními palivy (včetně hybridů a LPG automobilů) jsou sazby daně sníženy o 10 GBP oproti benzinovým a dieselovým vozidlům (viz Tabulku č. 18 a Tabulku č. 19).⁴⁰⁹

V Tabulce č. 20 je zpracován přehled daňových sazeb pro motocykly a pro autobusy.

⁴⁰⁸ Velká Británie. Příloha 1 § 1B Tabulka 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰⁹ Velká Británie. Příloha 1 § 1C Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka č. 20: Sazby daně z motorových vozidel pro motocykly a autobusy

Motocykly			Autobusy		
Objem motoru (v cm ³)	Sazba daně (v GBP)		Počet sedadel	Sazba daně (v GBP)	
	12 měsíců	6 měsíců		12 měsíců	6 měsíců
Do 150	17,00,-	-	10 až 17	165,00,-	90,75,-
Od 151 do 400	37,00,-	-	18 až 36	220,00,-	121,00,-
Od 401 do 600	57,00,-	31,35,-	37 až 61	330,00,-	181.50,-
Nad 600	78,00,-	42,90,-	62 a více	500,00,-	275,00,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě⁴¹⁰, 2013

Roční sazby daně pro nákladní vozidla se dvěma a třemi nápravami a celkovou přípustnou hmotností nižší než 44 tun se pohybují v rozmezí od 165 GBP do 650 GBP, u nákladních automobilů se čtyřmi nápravami a celkovou přípustnou hmotností do 44 tun pak od 165 GBP do 1.200 GBP (viz Tabulku č. 21).

Tabulka č. 21: Sazby daně z motorových vozidel pro nákladní automobily

Celková přípustná hmotnost vozidla	Sazba daně (v GBP)		
	Dvě nápravy	Tři nápravy	Čtyři a více náprav
Do 7.500 kg	165,-	165,-	165,-
Do 15.000 kg	200,-	200,-	200,-
Do 21.000 kg	650,-	200,-	200,-
Do 23.000 kg	650,-	450,-	200,-
Do 25.000 kg	650,-	650,-	450,-
Do 27.000 kg	650,-	650,-	650,-
Do 44.000 kg	650,-	650,-	1.200,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky dle⁴¹¹, 2013

⁴¹⁰ Velká Británie. Příloha 1 § 2 odst. 1 a § 3 odst. 1A Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹¹ Velká Británie. Příloha 1 § 9 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

Kromě zmíněných druhů motorových vozidel samozřejmě existují ještě další kategorie, jako například vyprošťovací vozy, obytné vozy, speciální vozy určené pro nadměrný náklad, vozy pro práci na silnici apod., které mají určeny své vlastní daňové sazby. Přehled všech daňových sazeb je možné najít v Příloze 1 VERA.

5.5.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání k dani z motorových vozidel poplatník nepodává. Daň se platí zpravidla na období dvanácti měsíců bez ohledu na to, jak často je vozidlo používáno. Po zaplacení daně je vydáno povolení k provozu motorového vozidla ve formě tzv. daňového disku (tax disc), který má podobu malého papírového kotouče o průměru tři palce (přibližně 7,6 centimetrů). Jestliže roční sazba daně z motorových vozidel u jakéhokoliv druhu vozidla přesáhne 50 GBP, může být daňový disk vydán také na dobu šesti následujících měsíců. Lhůta běží počínaje měsícem, ve kterém bylo povolení (daňový disk) vystaveno.⁴¹² V případě motorových vozidel vybavených čelním sklem, musí být daňový disk umístěn zřetelně na pravé (pohotovostní) straně čelního skla vozidla přivrácené směrem ke středu vozovky tak, aby všechny údaje uvedené na disku byly jasně viditelné za denního světla. Pokud se jedná o dvoukolová vozidla, je nutné disk nalepit viditelně na karosérii vozidla na jeho přivrácené straně směrem ke středu vozovky.⁴¹³ Nalepení kotouče na vozidle je důkazem toho, že daň z motorových vozidel byla za konkrétní vozidlo uhrazena. Tento způsob velmi připomíná systém dálničních známek. Ukázkou daňového disku je možné si prohlédnout v Příloze H na konci textu.

Správou daně z motorových vozidel se zabývá Driver & Vehicle Licensing Agency (DVLA), což by se dalo do češtiny volně přeložit jako „Vládní úřad pro licencování řidičů a vozidel“.⁴¹⁴ Úředníci DVLA provádí každý měsíc počítačovou kontrolu databáze vozidel za účelem identifikace těch bez platného daňového disku. Pokud je zjištěno, že poplatník nezaplatil daň z motorových vozidel, může mu být udělena pokuta, neboť podle zákona se jedná o přestupek.⁴¹⁵ Policejní silniční kontroly jsou

⁴¹² Velká Británie. § 3 odst. 2 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹³ Velká Británie. § 6 odst. 4 a 5 The Road Vehicles (Registration and Licensing) Regulations 2002 No. 2742 ze dne 4. listopadu 2002, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹⁴ Velká Británie. § 6 odst. 2 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹⁵ Velká Británie. § 29 odst. 1 a 2 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

oprávněny vozidlo bez platného daňového disku zabavit, nechat odtáhnout nebo opatřit botičkou.⁴¹⁶

Přibližně tři týdny před skončením platnosti daňového disku obdrží poplatník od DVLA písemné upozornění se sdělením o nutnosti zaplatit daň na následující období. Daňový disk je možné zakoupit na většině poboček poštovních úřadů nebo on-line přes internet, kdy je následně poplatníkovi doručen poštou do pěti pracovních dnů. Při koupi daňového disku na pobočce některého z poštovních úřadů je třeba předložit všechny požadované dokumenty a osvědčení vztahující se k vozidlu. Jedná se zejména o vyplněný formulář žádosti o povolení k provozu motorového vozidla (pokud je daňový disk pořizován poprvé) nebo písemné upozornění od DVLA, osvědčení o registraci vozidla (tzv. velký technický průkaz), STK certifikát k vozidlu (pokud je vozidlo starší než čtyři roky), doklad o platném pojištění motorového vozidla (na období, na které se daňový disk pořizuje), registrační číslo vozidla a samozřejmě musí být provedena úhrada daně.⁴¹⁷

⁴¹⁶ Velká Británie. Příloha 2A § 1 odst. 2 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹⁷ Velká Británie. § 7 odst. 1 Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

6 Praktické příklady zdanění majetku

V předchozím textu byla provedena analýza legislativní úpravy majetkových daní ve třech konkrétních zemích Evropské unie. Pro lepší představu a přiblížení analyzované problematiky zdaňování majetku následuje kapitola věnovaná praktickým modelovým příkladům z běžného života, jejichž cílem je usnadnit orientaci v zákonné úpravě majetkových daní, přiblížit jejich principy a demonstrovat způsoby výpočtů konkrétních majetkových daní. Pozornost je věnována dani z nemovitostí, resp. místní dani, dani dědické a dani silniční, resp. dani z motorových vozidel. Při výpočtech praktických příkladů se vždy vychází z obdobného zadání, kdy příklad je následně řešen dle platné daňové legislativy v prostředí jednotlivých států. Výpočty jsou završeny srovnáním výsledků předmětné daně mezi analyzovanými zeměmi a upozorněním na nejdůležitější zjištěné odlišnosti. Za účelem porovnatelnosti jsou výsledky příkladů v závěru podkapitoly vždy převedeny do jednotné měny, za kterou je zvoleno euro. Všechny přepočty mezi měnami v celé kapitole jsou provedeny dle devizových kurzů České národní banky platných ke dni 13. listopadu 2013 ve výši 1 EUR = 27,055 CZK; 1 GBP = 32,203 CZK = 1,190 EUR a 1 PLN = 6,439 CZK = 0,238 EUR.⁴¹⁸

6.1 Zadání praktického příkladu 1 - Daň z nemovitostí a místní daň

Pan Bayer žije se svou manželkou a dvěma nezletilými dětmi v bytě, který mají v osobním vlastnictví a jehož užitná podlahová plocha je 86 m². Tržní cena bytu v roce 1964 činila 29.700 EUR (pro výpočet daně v Německu). Ke dni 1. dubna 1991 byl byt oceněn tržní hodnotou ve výši 53.550 EUR, což je 45.000 GBP (pro výpočet daně ve Velké Británii).

V modelovém příkladu se předpokládá, že pan Bayer s rodinou bydlí ve svém vlastním bytě v centru hlavního města příslušné analyzované země, tedy ve Varšavě, v Berlíně nebo v Londýně.

Úkolem je vypočítat výši roční daně z nemovitostí, resp. místní daně z bytu, ve všech třech zemích.

⁴¹⁸ Kurzy devizového trhu. Česká národní banka [online]. Praha: Česká národní banka, © 2003-2013 [cit. 2013-11-13]. Dostupné z: http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp

6.1.1 Výpočet daně z nemovitostí v Polsku

Polská daň z nemovitostí se vztahuje na pozemky, budovy a stavby nebo jejich části užívané k bydlení, k výkonu hospodářské činnosti nebo i k jiným účelům, vyjma pozemků zemědělských a lesnických. Této dani tedy podléhá také varšavský byt rodiny Bayerových. Poplatníky daně z nemovitostí jsou oba z manželů a za vypořádání daně ručí společně a nerozdílně. Základem daně z nemovitostí pro předmětný byt je jeho užitná podlahová plocha vyjádřená v m². Sazby daně stanovují místní úřady pro všechny druhy nemovitostí nacházející se na jejich správních územích, přičemž musí respektovat maximální limity daňových sazeb vyhlášených každoročně ministrem financí. Daňové sazby platné pro daň z nemovitostí ve Varšavě ve zdaňovacím období 2013 jsou definovány v Usnesení č. XLVI/1237/2012 Rady města Varšavy o stanovení výše sazeb daně z nemovitostí pro rok 2013⁴¹⁹, které v § 1 odst. 2 písm. a) stanovuje sazbu daně pro obytné nemovitosti a jejich části ve výši 0,73 PLN/m² užitné podlahové plochy, což je současně nejvyšší přípustná sazba daně (viz Tabulku č. 2).

Základ daně:	Užitná podlahová plocha 86 m ²
Sazba daně:	0,73 PLN/m ² užitné podlahové plochy
Daň z nemovitostí:	$86 \text{ m}^2 \times 0,73 \text{ PLN/m}^2 = 62,78,- \text{ PLN} \doteq \mathbf{63,- \text{ PLN}}$

Manželé Bayerovi jsou povinni za svůj varšavský byt zaplatit daň z nemovitostí ve výši 63,- PLN.

6.1.2 Výpočet daně z nemovitostí v Německu

Německé dani z nemovitostí podléhá veškerý nemovitý majetek na území země. V tomto konkrétním příkladě tedy také berlínský byt pana Bayera a jeho manželky zařazený do skupiny daně z nemovitostí typu B. Poplatníky daně jsou manželé Bayerovi, kteří za úhradu daně ručí společně a nerozdílně. Za základ daně se považuje jednotná hodnota bytu určená místním úřadem dle zákona o oceňování v závislosti na jeho tržní ceně vycházející z hodnotového stavu v roce 1964. Ze stanovené jednotné hodnoty bytu se vynásobením příslušnou základní sazbou daně pro ostatní nemovitosti (viz Tabulku č. 8) zjistí základní částka daně. Výše splatné daně se následně určí

⁴¹⁹ Polsko. Uchwała Nr XLVI/1237/2012 Rady Miasta stołecznego Warszawy w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2013 rok (Dz. Urz. Woj. Mazowieckiego poz 7856) ze dne 8. listopada 2012.

jako součin základní částky daně a municipálního koeficientu, který v Berlíně od roku 2007 činí 810 %⁴²⁰.

Základ daně:	Jednotná hodnota bytu 29.700,- EUR
Základní sazba daně:	3,5 ‰ = 0,0035
Základní částka daně:	29.700 EUR × 0,0035 = 103,95,- EUR
Municipální koeficient:	810 % = 8,1
Daň z nemovitostí:	103,95 × 8,1 = 842,- EUR

Manželé Bayerovi musí ze svého berlínského bytu odvést daň z nemovitostí ve výši 842,- EUR.

6.1.3 Výpočet místní daně ve Velké Británii

Předmětem místní daně ve Velké Británii jsou rezidenční nemovitosti, bytové jednotky či oddělené jednotky obytného prostoru v osobním vlastnictví i v nájmu využívané výhradně k bydlení. Dle zadání modelového příkladu je tedy předmětem místní daně také londýnský byt v osobním vlastnictví manželů Bayerových. Jelikož pan Bayer žije ve společné domácnosti se svou manželkou, jsou poplatníky daně oba manželé a ručí za úhradu daně společně a nerozdílně. Základem daně je tržní cena bytu ke dni 1. dubna 1991 stanovená komisaři Úřadu vlády pro oceňování podle výměry užitné podlahové plochy bytu v m² a s přihlédnutím ke stáří, fyzickému stavu, charakteru bytu a k lokalitě jeho umístění. Dle tržní ceny je byt zařazen do jedné z osmi oceňovacích skupin (viz Tabulku č. 11). Určení sazby místní daně je v kompetencích příslušného místního úřadu. Město Londýn (City of London) stanovilo sazbu místní daně pro oceňovací skupinu D ve fiskálním roce 2013/2014 ve výši 943,39 GBP⁴²¹.

⁴²⁰ Německo. § 1 Gesetz über die Festsetzung der Hebesätze für die Realsteuern und des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer. In: *Gesetz- und Verordnungsblatt für Berlin*. Berlin: Senatsverwaltung für Justiz, 30. prosince 2006, 62. Jahrgang, Nr. 43. Dostupné z: <http://www.berlin.de/imperia/md/content/senatsverwaltungen/justiz/erv/ervjustizv.pdf?start&ts=1167323943&file=ervjustizv.pdf>

⁴²¹ Council tax. *City of London* [online]. London: City of London, © 2013 [cit. 2013-11-24]. Dostupné z: <http://www.cityoflondon.gov.uk/services/housing-and-council-tax/council-tax/Pages/default.aspx>

Základ daně:	Tržní cena bytu k 1. dubnu 1991 - 45.000 GBP
Oceňovací skupina:	Skupina B
Sazba daně	$\frac{7}{9}$ daňové sazby oceňovací skupiny D
Místní daň:	$(\frac{7}{9}) \times 943.39 \text{ GBP} = 733,75,- \text{ GBP} \doteq \mathbf{734,- \text{ GBP}}$

Manželé Bayerovi jsou povinni ze svého bytu v centru Londýna uhradit místní daň ve výši 734,- GBP.

6.1.4 Shrnutí a zhodnocení praktického příkladu 1

Vlastnictví bytu s sebou v každé ze zemí nese povinnost k dani z nemovitostí, resp. k místní dani. Tabulka č. 22 shrnuje výsledky řešeného praktického příkladu, které jsou pro porovnatelnost přepočteny na eura. Na první pohled je zřejmý značný rozdíl ve výši daně z nemovitostí z bytu v osobním vlastnictví ve Varšavě (15 EUR) oproti stejnému bytu v Berlíně (842 EUR) a v Londýně (873,50 EUR), který je způsoben především odlišnými základy daně, z nichž se vychází při výpočtu daně.

Tabulka č. 22: Shrnutí výsledků daňové povinnosti k dani z nemovitostí, resp. k místní dani

Druh daně	Polsko		Německo	Velká Británie	
	v PLN	v EUR	v EUR	v GBP	v EUR
Daň z nemovitostí	63,00,-	15,00,-	842,00,-	-	-
Místní daň	-	-	-	734,00,-	873,50,-

Zdroj: vlastní výpočty autorky, 2013

Základem polské daně z nemovitostí je užitná podlahová plocha bytu, kdežto v Německu a ve Velké Británii se při výpočtu daně vychází z tržní hodnoty bytu k určitému datu. Oproti Německu je ve Velké Británii základem daně tržní hodnota nemovitosti k pozdějšímu datu (1. dubna 1991), z čehož vyplývá, že její hodnota je vyšší, avšak zde svou roli při vyměření daně hraje zejména výše daňových sazeb, které jsou stanoveny britskými místními úřady tak, aby příjmy z výběru místní daně pokryly rozpočtované výdaje na poskytování veřejných služeb v jejich správních obvodech.

Vysoká daňová povinnost k dani z nemovitostí v Německu je způsobena především vysokým municipálním koeficientem (810 %), kterým se násobí základní částka daně a jehož hodnota je v Berlíně nejvyšší na celém území Německa. Průměrný místní koeficient k dani z nemovitostí v Německu v roce 2013 činí 498 %.⁴²²

Sazby daně z nemovitostí v Polsku jsou vyjádřeny v PLN za m² užitné podlahové plochy a stanovují je místní úřady se zohledněním maximálních přípustných sazeb. Daňové sazby v Německu jsou předepsané zákonem v promilích ze základu daně, avšak místní úřady mají možnost stanovit si vlastní municipální koeficienty v libovolné výši. V případě místní daně ve Velké Británii vyhláší místní úřady každoročně sazbu daně pro oceňovací skupinu nemovitostí D. V ostatních oceňovacích skupinách jsou sazby daně určeny poměrem k této sazbě.

6.2 Zadání praktického příkladu 2 - Daň dědická

Pan Alexander zemřel v červenci roku 2013 a zanechal po sobě následující majetek a závazky:

- peněžní prostředky v hotovosti ve výši 74.790 PLN (17.800 EUR; 14.958 GBP),
- finanční zůstatek na běžném účtu v hodnotě 136.975 PLN (32.600 EUR; 27.395 GBP),
- osobní automobil v tržní ceně 160.084 PLN (38.100 EUR; 32.017 GBP),
- rekreační horskou chatu oceněnou na 500.000 PLN (119.000 EUR; 100.000 GBP),
- loď v tržní ceně 482.563 PLN (114.850 EUR, 96.513 GBP),
- byt v hodnotě 399.580 PLN (95.100 EUR; 79.916 GBP) a
- nesplacený úvěr ve výši 86.975 PLN (20.700 EUR; 17.395 GBP).

Náklady na pohřeb pana Alexandera činily 12.605 PLN (3.000 EUR; 2.521 GBP) a notářské poplatky spojené s dědickým řízením 2.521 PLN (600 EUR; 504 GBP).⁴²³

⁴²² Ergebnisse der DIHK - Hebesatzumfrage 2013. In: *Industrie- and Handelskammer Erfurt* [online]. Erfurt, © 2013 [cit. 2013-12-02]. Dostupné z: http://www.erfurt.ihk.de/linkableblob/efihk24/produktmarken/recht/downloads/2486474/.4./data/s_2486474-data.pdf

⁴²³ Přepočty mezi měnami jsou provedeny dle platných devizových kurzů České národní banky ke dni 13. listopadu 2013 a zaokrouhleny podle matematických pravidel na celé jednotky.

V příkladu se předpokládá, že pan Alexander je vždy občanem analyzovaného státu a dále se má za to, že v posledních sedmi letech před svou smrtí neučinil žádný dar ve prospěch jiných osob (pro výpočet dědické daně v Polsku a ve Velké Británii).

Úkolem je vypočítat výši dědické daně, jestliže pan Alexander v závěti odkázal veškerý svůj majetek: pouze svému synovi (21 let), kterému nenáleží žádné zabezpečovací příjmy (pro výpočet daně v Německu), výhradně své neteři nebo jen své snoubence.

6.2.1 Výpočet daně dědické v Polsku

Předmětem zdanění polskou dědickou daní v řešeném příkladu je bezúplatné nabytí majetku děděním. Osobami povinnými k dani jsou v tomto konkrétním případě jednotliví dědicové, tedy syn, neteř nebo snoubenka pana Alexandra. V dalším textu je pozornost věnována výpočtu dědické daně z pohledu každého dědice.

- **Dědicem majetku je pouze syn pana Alexandra**

Syn pana Alexandra je dle legislativní úpravy dědické daně zařazen do daňové skupiny I, ve které může být za určitých podmínek od daně zcela osvobozen. Zadání příkladu však uvádí, že v posledních sedmi letech před svou smrtí pan Alexander neuskutečnil žádný dar ve prospěch svého syna a úplné osvobození od dědické daně se na něj tedy nevztahuje, nýbrž má nárok pouze na osvobození nabytého majetku v hodnotě 9.637 PLN. Základem polské dědické daně je čistá tržní hodnota majetku zjištěná jako rozdíl celkové tržní hodnoty nabývaného majetku, prokazatelných dluhů (nesplacený úvěr - 86.975 PLN) a dalších poplatků (notářské poplatky - 2.521 PLN; náklady spojené s pohřbem - 12.605 PLN) se zohledněním hodnoty majetku osvobozené od daně. Klouzavě progresivní daňová sazba závisí na velikosti základu daně a na zařazení poplatníka do příslušné daňové skupiny I (viz Tabulku č. 1).

Daňová skupina:	Skupina I	
Základ daně:	Peněžní hotovost	74.790 PLN
	Finanční zůstatek na běžném účtu	+ 136.975 PLN
	Osobní automobil	+ 160.084 PLN
	Rekreační horská chata	+ 500.000 PLN
	Lod'	+ 482.563 PLN
	Byt	+ 399.580 PLN
	Celková hodnota majetku	1.753.992 PLN
	Osvobození majetku pro skupinu I	- 9.637 PLN
	Nesplacený úvěr	- 86.975 PLN
	Náklady na pohřeb	- 12.605 PLN
	Notářské poplatky	- 2.521 PLN
	Základ daně (čistá hodnota majetku)	1.642.254 PLN
Sazba daně:	822,20,- PLN + 7 % z částky nad 20.556,- PLN (základ daně nad 20.556,- PLN, daňová skupina I)	
Dědická daň:	822,20 + [0,07 × (1.642.254 - 20.556)] = 114.341,06,- PLN ≐ 114.342,- PLN	

Z nabytého majetku zaplatí syn pana Alexandra dědickou daň ve výši 114.342,- PLN.

- **Dědicem majetku je výhradně neteř pana Alexandra**

Z hlediska příbuzenských vztahů je neteř zařazena do daňové skupiny II. Má nárok na osvobození nabytých aktiv ve výši 7.276 PLN. Postup výpočtu základu dědické daně je v tomto případě obdobný jako v předchozí situaci, kdy byl výhradním dědicem syn pana Alexandra, avšak je nutné zohlednit odlišnou výši nároku na osvobození od daně. Klouzavě progresivní sazba daně je určena podle velikosti základu daně pro skupinu daňových poplatníků II (viz Tabulku č. 1).

Daňová skupina:	Skupina II	
Základ daně:	Peněžní hotovost	74.790 PLN
	Finanční zůstatek na běžném účtu	+ 136.975 PLN
	Osobní automobil	+ 160.084 PLN
	Rekreační horská chata	+ 500.000 PLN
	Lod'	+ 482.563 PLN
	Byt	+ 399.580 PLN
	Celková hodnota majetku	1.753.992 PLN
	Osvobození majetku pro skupinu II	- 7.276 PLN
	Nesplacený úvěr	- 86.975 PLN
	Náklady na pohřeb	- 12.605 PLN
	Notářské poplatky	- 2.521 PLN
	Základ daně (čistá hodnota majetku)	1.644.615 PLN
Sazba daně:	1.644,50,- PLN + 12 % z částky nad 20.556,- PLN (základ daně nad 20.556,- PLN, daňová skupina II)	
Dědická daň:	1.644,50 + $[0,12 \times (1.644.615 - 20.556)] = 196.531,58,-$ PLN \doteq 196.532,- PLN	

Jestliže je jedinou dědičkou majetku neteř pana Alexandera, činí její povinnost k dědické dani 196.532,- PLN.

- **Dědicem majetku je jen snoubenka pana Alexandera**

Snoubenka pana Alexandera k němu dle zákona nemá žádný příbuzenský vztah, a proto je zařazena do daňové skupiny III. Postup výpočtu základu dědické daně je obdobný jako v předchozích dvou případech s tím rozdílem, že se liší hodnota osvobozeného majetku, která zde činí 4.902 PLN. Sazba daně opět závisí na výši základu daně a na daňové skupině poplatníka (viz Tabulku č. 1). Následuje proto pouze zkrácený postup výpočtu dědické daně.

Daňová skupina:	Skupina III	
Základ daně:	Celková hodnota majetku	1.753.992 PLN
	Osvobození majetku pro skupinu III	- 4.902 PLN
	Nesplacený úvěr	- 86.975 PLN
	Náklady na pohřeb	- 12.605 PLN
	Notářské poplatky	- 2.521 PLN
	Základ daně (čistá hodnota majetku)	1.646.989 PLN
Sazba daně:	2.877,90,- PLN + 20 % z částky nad 20.556,- PLN (základ daně nad 20.556,- PLN, daňová skupina III)	
Dědická daň:	$2.877,90 + [0,20 \times (1.646.989 - 20.556)] = 328.164,50,- \text{ PLN}$ $\doteq \mathbf{328.165,- \text{ PLN}}$	

Snoubenka pana Alexandera z veškerého zděděného majetku zaplatí dědickou daň ve výši 328.165,- PLN.

6.2.2 Výpočet daně dědické v Německu

Německé dědické dani v tomto konkrétním příkladě podléhá nabytí majetku z titulu úmrtí pana Alexandera. Za poplatníka daně se považuje osoba nabývající majetek rozhodnutím příslušného orgánu v dědickém řízení. Dle zadání modelového příkladu je tedy daňovým poplatníkem konkrétně syn, neteř či snoubenka pana Alexandera. Následující text pojednává o výpočtu dědické daně z pohledu jednotlivých dědiců.

- **Dědicem majetku je pouze syn pana Alexandera**

Syn pana Alexandera je dle německé legislativy zařazen do první skupiny poplatníků daně (skupina I). Při výpočtu základu dědické daně se vychází z celkové hodnoty veškerého zděděného majetku, která se následně sníží o částku osvobozenou od daně (nabytí hmotného movitého majetku - 12.000 EUR), o dluhy zemřelého (nesplacený úvěr - 20.700 EUR) a odečteny mohou být také náklady spojené s pohřbem (skutečné náklady - 3.000 EUR, avšak je možné odečíst paušální částku ve výši 10.300 EUR) nebo další poplatky (notářské poplatky - 600 EUR). Poté se základ daně zaokrouhlí na celá sta eur dolů. Na každého poplatníka dědické daně se vztahuje rovněž osobní

nezdanitelná část základu daně ve výši odvislé od příbuzenského vztahu k zůstaviteli (syn 400.000 EUR). Jelikož je pozůstalý syn pana Alexandra mladší dvaceti sedmi let a dle zadání příkladu mu nepřísluší žádné zabezpečovací příjmy, je daňový základ redukován i o zvláštní zaopatřovací nezdanitelnou částku (dítě ve věku 20 až 27 let - 10.300 EUR). Sazba daně závisí na velikosti zdanitelného základu daně a na příslušné daňové skupině (viz Tabulku č. 7).

Daňová skupina: Skupina I

Základ daně:	Peněžní hotovost	17.800 EUR
	Finanční zůstatek na běžném účtu	+ 32.600 EUR
	Osobní automobil	+ 38.100 EUR
	Rekreační horská chata	+ 119.000 EUR
	Lod'	+ 114.850 EUR
	Byt	+ 95.100 EUR
	Celková hodnota majetku	417.450 EUR
	Osvobození pro nabytí hmotného majetku	- 12.000 EUR
	Nesplacený úvěr	- 20.700 EUR
	Náklady na pohřeb - paušální částka	- 10.300 EUR
	Notářské poplatky	- 600 EUR
	Základ daně	373.850 EUR
	Zaokrouhlený základ daně	373.800 EUR
	Osobní nezdanitelná část základu daně	- 400.000 EUR
	Zvláštní zaopatřovací nezdanitelná částka	- 10.300 EUR
	Zdanitelný základ daně	0 EUR

Sazba daně: 7 % (zdanitelný základ daně do 75.000 EUR, daňová skupina I)

Dědická daň: **0,- EUR**

Pozůstalý syn pana Alexandra nezaplatí ze zděděného majetku po svém otci žádnou dědickou daň.

- **Dědicem majetku je výhradně neteř pana Alexandera**

Neteř pana Alexandera spadá do skupiny poplatníků II. Postup výpočtu daně se dělí do dvou kroků. První krok určení zdanitelného daňového základu je obdobný jako v první situaci, kdy je majetek odkázán výhradně synovi, avšak liší se výše osobní nezdanitelné části základu daně (ostatní osoby v daňové skupině II - 20.000 EUR) a neteř nemá nárok na zvláštní zaopatřovací nezdanitelnou částku. Daňová sazba se určí dle hodnoty zdanitelného základu daně a příslušné daňové skupiny (viz Tabulku č. 7).

Daňová skupina: Skupina II

Základ daně:	Peněžní hotovost	17.800 EUR
	Finanční zůstatek na běžném účtu	+ 32.600 EUR
	Osobní automobil	+ 38.100 EUR
	Rekreační horská chata	+ 119.000 EUR
	Lod'	+ 114.850 EUR
	Byt	+ 95.100 EUR
	Celková hodnota majetku	417.450 EUR
	Osvobození pro nabytí hmotného majetku	- 12.000 EUR
	Nesplacený úvěr	- 20.700 EUR
	Náklady na pohřeb - paušální částka	- 10.300 EUR
	Notářské poplatky	- 600 EUR
	Základ daně	373.850 EUR
	Zaokrouhlený základ daně	373.800 EUR
	Osobní nezdanitelná část základu daně	- 20.000 EUR
	Zdanitelný základ daně	353.800 EUR
Sazba daně:	25 % (zdanitelný základ daně do 600.000 EUR, daňová skupina II)	
Dědická daň:	$0,25 \times 353.800 = \mathbf{88.450,- EUR}$	

Ve druhém kroku je nutné vypočítat dědickou daň, kterou by neteř zaplatila, pokud by zdanitelný základ daně spadal do předchozího nižšího daňového pásma sazeb daně dědické a darovací (viz Tabulku č. 7). Spočítá se tedy daň za pomoci zdanitelného základu daně na úrovni mezní hodnoty předchozího nižšího daňového pásma (300.000 EUR) a sazby daně II. skupiny poplatníků také v nižším pásmu (20 %). Jelikož se jedná o pásmo s daňovou sazbou do 30 %, navýší se vypočtená částka ve druhém kroku navíc o jednu polovinu části zdanitelného základu daně, díky níž se celý zdanitelný základ daně nachází ve vyšším daňovém pásmu.

Postup výpočtu: $300.000 \times 0,2 + [(353.800 - 300.000) \times 0,5] = \mathbf{86.900,- \text{ EUR}}$

Splatnou dědickou daní je nižší z částek vypočtených v popsaném prvním (88.450,- EUR) a ve druhém kroku (86.900,- EUR). V případě, že tedy veškerý majetek pana Alexandra zdědí jeho neteř, zaplatí dědickou daň ve výši 86.900,- EUR.

- **Dědicem majetku je jen snoubenka pana Alexandra**

Snoubenka pana Alexandra je zařazena do daňové skupiny III, neboť k němu dle zákona nemá žádný příbuzenský vztah. První krok výpočtu dědické daně je shodný s předchozím případem neteře. Odlíší se jen sazba daně, která je zde o pět procentních bodů vyšší. Z toho důvodu je uveden jen zkrácený postup výpočtu prvního kroku.

Daňová skupina: Skupina III

Základ daně:	Celková hodnota majetku	417.450 EUR
	Osvobození pro nabytí hmotného majetku	- 12.000 EUR
	Nesplacený úvěr	- 20.700 EUR
	Náklady na pohřeb - paušální částka	- 10.300 EUR
	Notářské poplatky	- 600 EUR
	Základ daně	373.850 EUR
	Zaokrouhlený základ daně	373.800 EUR
	Osobní nezdanitelná část základu daně	- 20.000 EUR
	Zdanitelný základ daně	353.800 EUR
Sazba daně:	30 % (zdanitelný základ daně do 600.000 EUR, daňová skupina III)	
Dědická daň:	30 % × 353.800 = 106.140,- EUR	

Ve druhém kroku se opět vypočítá dědická daň za předpokladu, že se zdanitelný základ daně nachází v předchozím nižším daňovém pásmu sazeb daně. Zdanitelný základ daně na úrovni mezní hodnoty předchozího nižšího daňového pásma činí 300.000 EUR a sazba daně pro III. skupinu poplatníků v nižším pásmu je 30 %. Jedná se o pásmo se sazbou 30 % včetně a vypočtená daň se tedy zvýší navíc o jednu polovinu části zdanitelného základu daně přesahujícího do vyššího daňového pásma.

Postup výpočtu: $300.000 \times 0,3 + [(353.800 - 300.000) \times 0,5] = \mathbf{116.900,- \text{ EUR}}$

Splatná dědická daň je vyměřena podle toho, která z částek v popsaném prvním (106.140,- EUR) či druhém kroku (116.900,- EUR) je nižší. Snoubenka pana Alexandera musí tedy z nabytého majetku uhradit dědickou daň ve výši 106.140,- EUR.

6.2.3 Výpočet daně dědické ve Velké Británii

Předmětem dědické daně v modelovém příkladu řešeném ve Velké Británii jsou bezúplatné převody majetku pana Alexandera. Osobou povinnou k dani je vykonavatel závěti ustanovený panem Alexanderem v poslední vůli, případně správce dědictví určený soudem. Základem daně dědické je celková tržní hodnota majetku zemřelého snižená o jeho prokazatelné dluhy (nesplacený úvěr - 17.395 GBP), o náklady spojené s pohřbem (2.521 GBP) a o další poplatky (notářské poplatky - 504 GBP) při zohlednění nezdanitelné části základu daně ve výši 325.000 GBP. Jednotná sazba daně činí 40 %.

Základ daně:	Peněžní hotovost	14.958 GBP
	Finanční zůstatek na běžném účtu	+ 27.395 GBP
	Osobní automobil	+ 32.017 GBP
	Rekreační horská chata	+ 100.000 GBP
	Lod'	+ 96.513 GBP
	Byt	+ 79.916 GBP
	Celková hodnota majetku	350.799 GBP
	Nesplacený úvěr	- 17.395 GBP
	Náklady za pohřeb	- 2.521 GBP
	Notářské poplatky	- 504 GBP
	Základ daně	330.379 GBP
	Nezdanitelná část základu daně	- 325.000 GBP
	Zdanitelný základ daně	5.379 GBP
Sazba daně:	40 % ze zdanitelného základu daně	
Dědická daň:	$0,4 \times 5.379 = 2.151,60,- \text{ GBP} \doteq \mathbf{2.152,- \text{ GBP}}$	

Určený vykonavatel závěti je povinen z pozůstalosti zesnulého pana Alexandra uhradit dědickou daň ve výši 2.152,- GBP.

6.2.4 Shrnutí a zhodnocení praktického příkladu 2

Pro demonstrování problematiky výpočtu dědické daně je zvolen záměrně movitý zůstavitel, neboť ve Velké Británii existuje velmi vysoká hranice nezdanitelné části daňového základu (325.000 GBP, což je v přepočtu přibližně 10.463.520 CZK) a pro ukázkou výpočtu dědické daně tedy bylo nutné tuto skutečnost zohlednit. Z tohoto faktu lze zároveň usuzovat, že většina „běžných“ pozůstalostí, pohybujících se svou hodnotou například v řádu tisíců nebo desítek tisíců liber, není ve Velké Británii zatížena dědickou daní vůbec.

Tabulka č. 23 rekapituluje výsledky praktického příkladu 2 ve všech třech zemích vyjádřené v národních měnách a rovněž přepočtené na eura.

Tabulka č. 23: Shrnutí výsledků daňové povinnosti jednotlivých poplatníků k dědické dani

Poplatník daně	Polsko		Německo	Velká Británie	
	v PLN	v EUR	v EUR	v GBP	v EUR
Syn	114.342,-	27.213,-	0,-	-	-
Neteř	196.532,-	46.775,-	86.900,-	-	-
Snoubenka	328.165,-	78.103,-	106.140,-	-	-
Vykonavatel závěti	-	-	-	2.152,-	2.561,-

Zdroj: vlastní výpočty autorky; 2013

V případě Polska je výpočet dědické daně relativně jednoduchý. Poplatníci zde mají nárok pouze na určitou výši osvobození z hodnoty nabytého majetku v závislosti na příbuzenském vztahu k zůstaviteli. Polské sazby dědické daně jsou ve srovnání se sazbami této daně v ostatních dvou zemích nejnižší. Přesto například syn pana Alexandera v Polsku zaplatí, na rozdíl od obdobného případu v Německu, dědickou daň ve výši 27.231 EUR. Z výsledků modelového příkladu je zřejmé, že syn pana Alexandera v Německu by i z poměrně velké hodnoty zděděného majetku nezaplatil žádnou dědickou daň, což je způsobeno hned několika skutečnostmi. Syn má nárok na osvobození od daně ve výši 12.000 EUR a namísto skutečných nákladů 3.000 EUR vynaložených na pohřeb, si od základu daně může odečíst paušální částku 10.300 EUR. Kromě toho se na něj vztahuje i osobní nezdanitelná část základu daně (400.000 EUR) a jelikož se jedná o nezaopatřené dítě do dvaceti sedmi let věku, kterému nenáleží žádné zabezpečovací příjmy, má nárok také na zvláštní zaopatřovací nezdanitelnou částku z daňového základu (10.300 EUR). Neteř a snoubenka pana Alexandera si mohou v Německu uplatnit osvobození od daně ve výši 12.000 EUR a od základu daně si smí odečíst i paušální částku pokrývající náklady na pohřeb zesnulého. Osobní nezdanitelná částka základu daně je však v těchto případech oproti synovi podstatně nižší (20.000 EUR) a na zvláštní zaopatřovací nezdanitelnou částku nemají neteř ani snoubenka nárok. Ze všech těchto skutečností vyplývá, že Německo inklinuje spíše k solidaritě v přímé příbuzenské linii (skupina I), zatímco ostatním osobám (skupina II a III) umožňuje pouze nižší odpočty od základu daně a podrobuje je relativně vysokým sazbám daně (15-50 %). Kvůli těmto skutečnostem je také povinnost k dědické dani

neteře (86.900 EUR) a snoubenky (106.140 EUR) pana Alexandra ze všech tří zemí nejvyšší.

Ve Velké Británii nejsou poplatníci daně rozděleni podle příbuzenských vztahů k zůstaviteli jako v ostatních zkoumaných zemích, z čehož vyplývá, že nedochází k diferenciaci daňových sazeb ani hodnot majetku osvobozeného od daně a postup výpočtu odpovědnosti k dani je tedy společný pro všechny poplatníky, kterými jsou nejčastěji určení vykonavatelé závěti. Dědicové jsou poplatníky daně pouze zřídka. I přes vysokou sazbu dědické daně (40 %) je však výsledná daňová povinnost v komparaci se zbylými dvěma státy nízká (2.561 EUR), což je způsobeno vysokou nezdanitelnou částí základu daně (325.000 GBP).

6.3 Zadání praktického příkladu 3 - Silniční daň a daň z motorových vozidel

Pan Neumann podniká jako osoba samostatně výdělečně činná. V srpnu roku 2009 si ke svému podnikání pořídil a zaregistroval diesellový osobní vůz Peugeot 307 SW se zdvihovým objemem motoru 1.600 cm³. Podle údajů v technickém průkazu vozidla emituje osobní automobil 134 gramů CO₂ na jeden kilometr jízdy. V květnu 2010 se pan Neumann rozhodl koupit a zaregistrovat k provozu také nákladní automobil značky Scania se dvěma nápravami a celkovou přípustnou hmotností 4,5 tuny (vozidlo nepatří do žádné emisní třídy - pro výpočet daně v Německu). Pan Neumann je navíc od června roku 2012 registrovaným vlastníkem motocyklu Yamaha se zdvihovým objemem motoru 175 cm³.

Pro účely výpočtu tohoto praktického příkladu se vždy předpokládá, že pan Neumann je občanem příslušného analyzovaného státu a provozuje své podnikání v hlavním městě dané země, tedy ve Varšavě, v Berlíně nebo v Londýně, kde také bydlí.

Úkolem je vypočítat výši roční silniční daně, resp. daně z motorových vozidel.

6.3.1 Výpočet silniční daně v Polsku

Polské silniční dani podléhají motorová vozidla s celkovou přípustnou hmotností vyšší než 3,5 tuny, přívěsy, návěsy a také autobusy, přičemž vozidla nemusí být využívána k výkonu výdělečné činnosti. Předmětem silniční daně dle zadání modelového příkladu je tedy pouze nákladní automobil Scania. Na osobní automobil a motocykl se silniční daň nevztahuje. Poplatníkem daně je pan Neumann, neboť je registrovaným vlastníkem předmětného nákladního vozidla. Zdaňovací období je shodné s kalendářním rokem.

- **Nákladní automobil**

Nákladní automobil byl zaregistrován k provozu v květnu roku 2010. Základ silniční daně není v polském zákoně o místních daních a poplatcích definován. Místní úřady však zohledňují zejména druh vozidla, celkovou přípustnou hmotnost a počet náprav. Sazby daně určují svými usneseními místní úřady, avšak není přípustné, aby roční sazby byly vyšší než zákonem vymezené hranice. Sazba silniční daně pro nákladní vozidla s celkovou přípustnou hmotností od 3,5 tuny do 5,5 tuny může činit ve zdaňovacím období 2013 nejvýše 810,87 PLN (viz Tabulku č. 4). Jelikož zadání modelového příkladu je založeno na předpokladu, že pan Neumann bydlí a podniká ve Varšavě, je třeba respektovat sazby daně určené její městskou radou. Konkrétní daňové sazby jsou definovány v Usnesení č. XLVI/1236/2012 Rady města Varšavy o stanovení sazeb silniční daně v roce 2013⁴²⁴, které v § 1 odst. 1 písm. a) ustanovuje pro nákladní vozidla s celkovou přípustnou hmotností od 3,5 tuny do 5,5 tuny roční sazbu daně ve výši 540 PLN.

Základ daně: není v zákoně definován - místní úřady přihlíží k druhu vozidla, celkové přípustné hmotnosti a počtu náprav

Sazba daně: 540,- PLN

Celková roční daň: **540,- PLN**

Daňová povinnost k silniční dani pana Neumanna v Polsku za zdaňovací období 2013 činí 540,- PLN.

6.3.2 Výpočet daně z motorových vozidel v Německu

Dle legislativní úpravy německé daně z motorových vozidel je předmětem daně v modelovém příkladu osobní automobil, nákladní automobil i motocykl bez ohledu na to, zda jsou využívány k podnikatelské činnosti. Poplatníkem daně u všech zmíněných motorových vozidel je jejich registrovaný vlastník, v tomto případě tedy pan Neumann. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. V následujícím textu jsou provedeny výpočty daně z motorových vozidel pro jednotlivé druhy vozidel ve vlastnictví pana Neumanna.

⁴²⁴ Polsko. Uchwała Nr XLVI/1236/2012 Rady miasta stołecznego Warszawy w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na 2013 rok (Dz. Urz. Woj. Mazowieckiego poz. 7855) ze dne 8. listopada 2012.

- **Osobní automobil**

Osobní automobil byl poprvé registrován k dani v srpnu roku 2009. Při výpočtu daně se tedy vychází ze zdvihového objemu motoru vozidla v cm^3 a z množství emitovaného CO_2 v g/km jízdy. Sazba daně se stanoví podle typu používaného paliva (v tomto případě diesel) a činí 9,50 EUR za každých započatých 100 cm^3 zdvihového objemu motoru a navíc 2,00 EUR za každý gram emisí CO_2 převyšující 120 g/km jízdy.

Základ daně: 1.600 cm^3 a 134 g/km CO_2

Sazby daně: 9,50 EUR za každých započatých 100 cm^3 a 2,00 EUR za každý gram CO_2 nad 120 g/km jízdy

Výpočet daně: $16 \times 9,50 + (134 - 120) \times 2,00 = 180,-$ EUR

Celková roční daň: **180,- EUR**

- **Nákladní automobil**

Nákladní automobil byl registrován k dani z motorových vozidel v květnu 2010. Základ daně je odvislý od celkové přípustné hmotnosti vozidla v kilogramech. Jelikož ze zadání vyplývá, že nákladní automobil není zařazen do žádné emisní třídy, jsou k výpočtu použity sazby daně ve výši od 11,25 EUR až do 13,55 EUR za každých započatých 200 kg celkové přípustné hmotnosti vozidla v rámci předepsaných hmotnostních pásem (viz Přílohu D na konci textu). Počítá se vždy „klouzavě“ s příslušnou sazbou daně v každém hmotnostním pásmu (po 200kg) až do dosažení příslušné celkové přípustné hmotnosti vozidla (4.500 kg) a mezivýsledky se sumarizují. Pro prvních 2.000 kg celkové přípustné hmotnosti vozidla činí sazba daně 11,25 EUR za každých 200 kg. Pro celkovou přípustnou hmotnost vozidla mezi 2.000 kg a 3.000 kg se použije sazba daně ve výši 12,02 EUR za každých 200 kg, obdobně jako pro celkovou přípustnou hmotnost vozidla mezi 3.000 kg a 4.000 kg se uplatní sazba daně 12,78 EUR za každých 200 kg. Poté zůstává ještě 500 kg celkové přípustné hmotnosti vozidla, které jsou zdaněny sazbou 13,55 EUR, avšak za každých započatých 200 kg.

Základ daně:	4.500 kg	
Sazby daně:	11,25 EUR za každých započ. 200 kg do 2.000 kg,	
	12,02 EUR za každých započ. 200 kg od 2.000 kg do 3.000 kg,	
	12,78 EUR za každých započ. 200 kg od 3.000 kg do 4.000 kg,	
	13,55 EUR za každých započ. 200 kg od 4.000 kg do 4.500 kg	
Výpočet daně:	$(2.000 \div 200) \times 11,25$	= 112,50,- EUR
	$(1.000 \div 200) \times 12,02$	= 60,10,- EUR
	$(1.000 \div 200) \times 12,78$	= 63,90,- EUR
	$[(500 + 100) \div 200] \times 13,55$	= 40,65,- EUR
	<hr/>	
	Součet	= 277,15,- EUR \doteq 277,- EUR
Celková roční daň:	277,- EUR	

- **Motocykl**

Od června roku 2012 vlastní pan Neumann také motocykl, u něhož je základem daně zdvihový objem motoru v cm³. Roční sazba daně je stanovena ve výši 1,84 EUR za každých započatých 25 cm³ zdvihového objemu motoru.

Základ daně:	175 cm ³
Sazba daně:	1,84 EUR za každých započatých 25 cm ³
Výpočet daně:	$(175 \div 25) \times 1,84 = 12,88,- \text{ EUR} \doteq 12,- \text{ EUR}$
Celková roční daň:	12,- EUR

Celková daňová povinnost k dani z motorových vozidel pana Neumanna v Německu za kalendářní rok 2013 činí 469,- EUR.

6.3.3 Výpočet daně z motorových vozidel ve Velké Británii

Ve Velké Británii jsou předmětem daně z motorových vozidel všechna registrovaná mechanicky poháněná vozidla používaná na tuzemských veřejných komunikacích, přičemž se nezohledňuje účel jejich využití. Vycházejí ze zadání modelového příkladu je předmětem daně osobní automobil, nákladní automobil i motocykl pana Neumanna. Daňovým poplatníkem je registrovaný vlastník vozidla, v tomto případě pan Neumann.

Daň z motorových vozidel se platí zpravidla na období dvanácti měsíců formou nákupu daňového disku. V dalším textu následuje výpočet daně pro jednotlivé kategorie vozidel.

- **Osobní automobil**

Osobní automobil byl registrován k provozu v srpnu roku 2009. Základem daně je proto množství CO₂ v g/km jízdy. Daňová sazba závisí na typu používaného paliva a na zařazení vozidla do příslušné skupiny v závislosti na množství emitovaného CO₂ v g/km jízdy - v tomto případě skupina E (viz Tabulku č. 18).

Základ daně: 134 g/km CO₂

Sazba daně: 125 GBP na 12 měsíců (diesel, skupina E)

Celková roční daň: **125,- GBP**

- **Nákladní automobil**

Nákladní automobil byl registrován k dani z motorových vozidel v květnu 2010. Základem daně je počet náprav a celková přípustná hmotnost vozidla vyjádřená v kilogramech. Roční sazba daně pro vozidlo s celkovou přípustnou hmotností 4.500 kg a dvěma nápravami činí 165 GBP (viz Tabulku č. 21).

Základ daně: 2 nápravy, 4.500 kg

Sazba daně: 165 GBP na 12 měsíců

Celková roční daň: **165,- GBP**

- **Motocykl**

Od roku 2012 je pan Neumann také vlastníkem motocyklu, u něhož se daň vyměřuje na základě zdvihového objemu motoru v cm³. Roční sazby daně jsou pevné a pro motocykl se zdvihovým objemem motoru od 151 do 400 cm³ činí 37 GBP (viz Tabulku č. 20).

Základ daně: 175 cm³

Sazba daně: 37 GBP na 12 měsíců

Celková roční daň: **37,- GBP**

Celková daňová povinnost k dani z motorových vozidel pana Neumanna ve Velké Británii je vyměřena ve výši 327,- GBP na období dvanácti měsíců.

6.3.4 Shrnutí a zhodnocení praktického příkladu 3

Tabulka č. 24 shrnuje výsledky výpočtů daňové povinnosti k silniční dani, resp. k dani z motorových vozidel, provedených v předchozích částech kapitoly 6.3 dle zadání praktického příkladu 3. Z tabulky je patrné, že nejnižší daň z vlastních registrovaných motorových vozidel zaplatí poplatník v Polsku (po přepočtu 128,50 EUR), neboť polská silniční daň se nevztahuje na osobní automobily ani na motocykly a zdanitelným předmětem této daně tak zůstává pouze nákladní automobil, zatímco v Německu i ve Velké Británii je do předmětu daně z motorových vozidel zahrnuto vlastnictví všech motorových vozidel uvedených v zadání modelového příkladu. Naopak nejvyšší daňovou povinností k dani z motorových vozidel (469,00 EUR) je zatížen poplatník v Německu, což je způsobeno hlavně vysokými sazbami daně v případě nákladního automobilu, které zohledňují především ekologické dopady provozu těchto druhů vozidel. Zajímavou skutečností v případě Velké Británie je fakt, že ač je tamější daňová povinnost z osobního i nákladního automobilu oproti Německu nižší, vyměřená daň z motocyklu je zde naopak více než třikrát vyšší.

Tabulka č. 24: Shrnutí výsledků daňové povinnosti k silniční dani, resp. k dani z motorových vozidel

Druh motorového vozidla	Polsko		Německo	Velká Británie	
	v PLN	v EUR	v EUR	v GBP	v EUR
Osobní automobil	-	-	180,00,-	125,00,-	148,80,-
Nákladní automobil	540,00,-	128,50,-	277,00,-	165,00,-	196,40,-
Motocykl	-	-	12,00,-	37,00,-	44,00,-
Součet	540,00,-	128,50,-	469,00,-	327,00-	389,20,-

Zdroj: vlastní výpočty autorky, 2013

Základ polské silniční daně není v zákoně vymezen. Jeho určení je ponecháno v pravomocích místních úřadů. Obecně však lze konstatovat, že ve všech třech zemích se při výpočtu daně vychází zpravidla z veličin jako je celková přípustná hmotnost, zdvihový objem motoru, množství emisí CO₂ či počet náprav, případně z kombinací uvedeného.

Silniční daň v Polsku patří mezi místní daně. Daňové sazby jsou stanoveny jako pevné roční částky určené místními úřady, které však při jejich definování musí respektovat závazné limity sazeb dané zákonem. Sazby daně z motorových vozidel ve Velké Británii jsou také určeny jako pevné roční částky, avšak jsou předepsány přímo zákonem, neboť zde daň z motorových vozidel není daní místní. Daňové sazby v Německu jsou vyjádřeny v eurech ve vztahu k množstevní jednotce základu daně s přihlédnutím k jeho výši.

Zdaňovacím obdobím v Polsku a v Německu je kalendářní rok a daň se platí v jeho průběhu. Oproti tomu ve Velké Británii je daň z motorových vozidel založena na principu nákupu daňových disků na období následujících šesti nebo dvanácti měsíců od jejich pořízení.

7 Zhodnocení problematiky zdanění majetku

Majetkové daně v daňových soustavách Polska, Německa a Velké Británie jsou charakteristické mnoha společnými znaky, které v posledních letech vychází zejména z členství těchto států v Evropské unii. Každá ze zemí se však zároveň vyznačuje také svými specifickými prvky v oblasti majetkových daní, které se v rámci ostatních států nevyskytují. Tato skutečnost je dána především rozdílným přístupem vlád jednotlivých států, jejichž daňové soustavy byly vytvořeny dávno před vznikem Evropské unie a do jisté míry také tím, že členské země Evropské unie se nechtějí vzdávat možnosti rozhodovat o tomto druhu příjmů svých veřejných rozpočtů.

Daňovou soustavu Německa tvoří pouze čtyři majetkové daně, a sice daň dědická a darovací, daň z nemovitostí, daň z převodu nemovitostí a daň z motorových vozidel. V případě Velké Británie je možné se setkat s obdobou všech výše zmíněných německých majetkových daní⁴²⁵, i když jejich pojmenování nemusí být nutně shodné. Německé daně z nemovitostí například odpovídá britská místní daň a daň z převodu nemovitostí se dá přirovnat k britskému kolkovnému (daň z registrace převodu majetkových podílů a cenných papírů a daň z registrace převodu nemovitostí). Mezi majetkové daně ve Velké Británii se navíc řadí i daň z kapitálových výnosů, kterou je možné charakterizovat jako daň ze zvýšení hodnoty majetku za dobu jeho vlastnictví poplatníkem daně. Složitější situace nastává v případě struktury majetkových daní Polska. Polský daňový systém sice obsahuje také daň dědickou a darovací i daň z nemovitostí, avšak zároveň zahrnuje majetkové daně, které se v německém ani britském daňovém systému vůbec nevyskytují. Jedná se o daň zemědělskou a daň lesní, jimž podléhají zemědělské a lesní pozemky na území Polska. Daně z převodu nemovitostí v Německu, resp. kolkovnému ve Velké Británii, odpovídá polská daň z občanskoprávních činností a polská silniční daň koresponduje s německou a britskou daní z motorových vozidel. Osobní automobily jsou navíc v Polsku v určitých případech předmětem daně z osobních automobilů, která je zařazena mezi nepřímé daně ze spotřeby. Je však třeba upozornit, že v předchozím textu se jedná spíše o jakousi komparaci z hlediska názvu a přibližného rámcového obsahu daní. Přesná obsahová vymezení zmíněných daní a jejich konstrukční prvky se samozřejmě v jednotlivých

⁴²⁵ Daň z motorových vozidel ve Velké Británii nepatří mezi přímé majetkové daně, nýbrž mezi nepřímé daně ze spotřeby.

zemích mohou lišit. Grafické znázornění výše popsaného je možné nalézt v Přílohách A, B a E na konci textu této diplomové práce.

Daň dědická v Polsku a v Německu je regulována jedním zákonem společně s daní darovací. Ve Velké Británii však rozdělení na daň dědickou a darovací neexistuje, neboť se zde uplatňuje pouze daň dědická. Zásadní rozdíl v předmětu dědické daně ve Velké Británii oproti Polsku a Německu je zahrnutí darů do britské daně dědické. Pro dary se využívá časová lhůta sedmi let před smrtí zůstavitele, během níž se sčítá hodnota dědictví a darů realizovaných zůstavitelem ve prospěch jiných osob. Zdanění darování majetku se tedy uskutečňuje až po smrti dárce, a to jen za období sedmi let předcházejících jeho smrti, čímž se Velká Británie snaží částečně nahradit chybějící darovací daň.

Předmětem polské a německé dědické a darovací daně je nabytí majetku z titulu dědění nebo darování a daňovými poplatníky jsou příslušní nabyvatelé majetku, kteří jsou za účelem zdanění rozděleni do tří skupin podle příbuzenského vztahu k zůstaviteli, resp. k dárce. Předmětem dědické daně ve Velké Británii jsou bezúplatné převody majetku zůstavitele včetně darů uskutečněných sedm let před jeho smrtí. Poplatníkem dědické daně je zde nejčastěji vykonavatel závěti ustanovený zůstavitelem v poslední vůli nebo správce majetku určený soudem, který vypořádá případné dluhy zůstavitele, uhradí daň z prostředků z pozůstalosti zesnulého a následně pozůstalost rozdělí mezi dědice. Dědicové jsou však poplatníky daně jen výjimečně. Jedná se zejména o případy, kdy daň nemůže být uhrazena z pozůstalosti zesnulého.

Daňový základ k dani dědické a darovací je ve všech zemích stejný, to znamená, že se vždy vychází z celkové hodnoty majetku zůstavitele. Specifikem německé dědické daně je možnost snížení daňového základu o paušální částku ve výši 10.300 EUR (přibližně 278.670 CZK) kompenzující dědici náklady na pohřeb zůstavitele bez nutnosti prokazování skutečných výloh spojených s pohřbem. Němečtí poplatníci dědické a darovací daně si dále od daňového základu mohou odečíst osobní nezdanitelnou část základu daně, která je jmenovitě stanovena pro jednotlivé poplatníky v rozmezí od 20.000 EUR do 500.000 EUR (přibližně od 541.100 CZK do 13.527.500 CZK). Pozůstalým manželům, životním partnerům, dětem a nevlastním dětem do dvaceti sedmi let věku, kterým v případě smrti zůstavitele nenáleží žádné zabezpečovací příjmy, se základ daně redukuje navíc o zvláštní zaopatřovací nezdanitelnou částku (lze uplatnit jen v případě daně dědické), která pro pozůstalého

manžela či životního partnera činí 256.000 EUR (přibližně 6.926.100 CZK) a v případě dětí se v závislosti na jejich věku pohybuje ve výši od 10.300 EUR až do 52.000 EUR (přibližně od 278.670 CZK do 1.406.860 CZK). Vyjmenované částky odpočtů od základu daně jsou zpravidla dost vysoké na to, aby rodinný majetek unikl zdanění. Podobná situace nastává i v případě dědické daně ve Velké Británii. Zde je možné uplatnit nezdanitelnou část základu daně ve výši 325.000 GBP (přibližně 10.463.520 CZK).

Sazby dědické a darovací daně v Polsku a v Německu jsou progresivní a diferencované dle skupin daňových poplatníků. Daňová sazba britské dědické daně je jednotná ve výši 40 % bez ohledu na příbuzenské vztahy. Jestliže je alespoň 10 % pozůstalosti věnováno na charitativní účely, může být navíc uplatněna snížená sazba daně ve výši 36 %.

Obecně se dá říci, že v téměř každé evropské zemi mohou místní úřady, jakožto jednotky územní samosprávy, určitým způsobem zasahovat do konstrukce daně z nemovitostí. Nejvíce diferencovanou majetkovou daní ve srovnání Polska, Německa a Velké Británie je bezpochyby právě daň z nemovitostí, resp. britská místní daň. Ve všech třech zemích je v případě této daně shodné snad jen to, že se vždy jedná o místní daň, jejíž správa je v kompetencích místních úřadů a poplatníkem daně je vlastník, držitel nebo uživatel nemovitosti. Předmětem polské daně z nemovitostí jsou pozemky, budovy a stavby nebo jejich části určené k bydlení, k výkonu hospodářské činnosti nebo k jiným účelům. Zemědělská půda, lesnické pozemky, pozemky porostlé stromy a keři na zemědělské nebo lesnické půdě využívané k zemědělské či lesnické činnosti však nejsou předmětem této daně, neboť podléhají zemědělské či lesní dani. V Polsku jsou tedy různé druhy pozemků zdaňovány třemi typy daní, a sice daní z nemovitostí, daní zemědělskou a daní lesní. Předmětem daně z nemovitostí v Německu je veškerý nemovitý majetek nacházející se na německém území bez ohledu na účel jeho využívání. Zároveň se zde daň z nemovitostí dělí na dva typy: typ A, vztahující se na nemovitosti sloužící k výkonu zemědělské a lesnické činnosti, a typ B, který zahrnuje všechny ostatní nemovitosti. Předmětem britské místní daně jsou rezidenční nemovitosti a bytové jednotky v osobním vlastnictví nebo v nájmu využívané výhradně k účelům bydlení. Všechny tyto nemovitosti jsou ve Velké Británii zařazeny do jedné z oceňovacích skupin A až H v Anglii a Skotsku nebo do skupiny A až I ve Walesu v závislosti na tržní hodnotě nemovitosti stanovené k 1. dubnu 1991 v Anglii a ve Skotsku, resp. k 1. dubnu 2003 ve Walesu. Nové domy či byty postavené po příslušném

datu jsou oceňovány dle tržních hodnot, které by tyto nemovitosti měly ke zmíněnému dni, což poskytuje spravedlivý a konzistentní přístup pro všechny poplatníky daně. Základem pro ocenění nemovitosti její tržní hodnotou k danému dni je hrubá (včetně tloušťky stěn) nebo čistá (bez tloušťky stěn) podlahová plocha nemovitosti vyjádřená v m². Sazby místní daně pro jednotlivé oceňovací skupiny se liší podle obce nebo města, ve kterém se obytná nemovitost nachází. Místní úřady každoročně určí sazbu daně pro oceňovací skupinu D s ohledem na potřeby místních rozpočtů. Daňové sazby ve zbývajících oceňovacích skupinách jsou vyjádřeny poměrem k této stanovené sazbě. Při výpočtu daně v Polsku se, v případě pozemků, vychází z jejich výměry vyjádřené v m², v případě budov pak z užitné podlahové plochy v m². U budov a staveb sloužících k podnikání je základem daně hodnota nemovitého majetku, z níž jsou počítány daňové odpisy rovnoměrným způsobem dle zákona o daních z příjmů, zpravidla tedy vstupní cena. Daňové sazby k dani z nemovitostí v Polsku určují místní úřady, přičemž musí respektovat maximální limity sazeb stanovené ministrem financí. Nesporným faktem v případě německé daně z nemovitostí je to, že konstrukce základu daně je značně zastaralá. Daňovým základem je nejčastěji tzv. jednotná hodnota nemovitosti určená místním úřadem a vycházející z tržních hodnot nemovitostí v roce 1964, v případech nemovitostí v nových spolkových zemích, dokonce z tržních hodnot v roce 1935. Výpočet se provádí za pomoci sazeb daně vyjádřených v promilích a lišících se podle druhu nemovitosti a následně použitím municipálních koeficientů. Problém neaktuálnosti oceňování nemovitostí alespoň částečně zohledňují nižší sazby daně ve starých spolkových zemích oproti sazbám v nových spolkových zemích.

Specifickými prvky polské struktury majetkových daní jsou daň zemědělská a daň lesní. Zemědělská daň se vztahuje na zemědělský půdní fond. Za základ daně je považována skutečná nebo přepočtená výměra zemědělského pozemku v hektarech a daňové sazby závisí na průměrné výkupní ceně žita. Předmětem lesní daně je lesní půdní fond vyjma lesů sloužících k výkonu hospodářských činností jiných než lesnických. Daňovým základem je výměra lesa v m² a sazby daně jsou odvislé od průměrné prodejní ceny dřeva. Fyzické osoby, které mají v Polsku povinnost k dani z nemovitostí a současně k dani zemědělské či lesní, obdrží od příslušného místního úřadu pouze jeden platební rozkaz zahrnující všechny druhy předmětných nemovitostí poplatníka nacházejících se ve správním obvodu místního úřadu, neboť splátky daňové povinnosti ke všem třem daním nemovitostního typu probíhají ve stejných termínech.

Daň z převodu nemovitostí v Německu se vztahuje na úplatné převody nemovitého majetku. Kolkovné ve Velké Británii zahrnuje daň z převodu majetkových podílů a cenných papírů a také daň z registrace převodu nemovitostí, která se týká transakcí s residenčními i nerezidenčními nemovitostmi v osobním vlastnictví i v dlouhodobém nájmu na britském území. Předmět polské daně z občanskoprávních činností je definován obsáhleji. Zahrnuje nejrůznější občanskoprávní úkony prováděné na základě mnoha druhů smluv, které se nutně nemusí vztahovat k nemovitostem. Rozdílně jsou stanoveny především sazby daní, kdy v Německu je určení jejich výše navíc zcela v kompetencích jednotlivých spolkových zemí. Sazby polské daně z občanskoprávních činností jsou lineární, diferencované podle předmětu daně a pohybují se mezi 0,1 % až 2 %. Sazby německé daně z převodu nemovitostí jsou lineární a jednotné v rámci každé spolkové země a činí 3,5 % až 6,5 % dle rozhodnutí příslušné spolkové země. Daňové sazby britského kolkovného jsou progresivní v rozmezí od 0 % do 15 %.

Polská silniční daň patří mezi místní daně a je tedy v kompetencích místních úřadů. Podléhají jí motorová vozidla s celkovou přípustnou hmotností vyšší než 3,5 tuny, jejich přípojná vozidla a také autobusy, bez ohledu na to, zda jsou využívána k výdělečné činnosti či nikoliv. Základ daně není stanoven přímo v zákoně, avšak místní úřady zohledňují především druh vozidla, celkovou přípustnou hmotnost, počet náprav nebo počet míst k sezení. Při určení sazeb daně musí respektovat hranice nejvyšších, a v některých případech také nejnižších, přípustných daňových sazeb určených každoročně ministrem financí. Osobní automobily dosud neregistrované na území Polska jsou předmětem daně z osobních automobilů placené při první registraci vozidla ve státě v době jeho nabytí nebo při jeho prvním uvedení do provozu na polském území. Daň vztahující se na motorová vozidla je v rámci Polska tedy uplatňována ve dvou hlavních typech. Prvním je roční silniční daň a druhým pak daň při registraci nebo koupi osobního automobilu. V případě daně z motorových vozidel v Německu a ve Velké Británii je rozsah zdanění širší než v Polsku. Předmětem daně jsou zde všechna motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná či používaná na území daného státu, přičemž nezáleží na tom, zda slouží pro soukromé nebo podnikatelské účely. Ve Velké Británii jsou pro nové osobní automobily registrované k dani po 1. dubnu 2010 navíc zavedeny odlišné sazby daně v prvním roce po registraci. Motorová vozidla znečišťujících životní prostředí velkým množstvím emisí CO₂ jsou v prvním roce zdaňována vyšší sazbou daně oproti letem následujícím, což má poplatníky odradit

od nákupu těchto vozidel, a naopak vozidla více ohleduplná k životnímu prostředí, jsou v prvním roce po registraci „odměněna“ nižší daňovou sazbou ve srovnání s lety dalšími. Po zaplacení silniční daně je poplatníkovi ve Velké Británii vydán daňový disk s platností šest nebo dvanáct měsíců, který se nalepí viditelně na vozidlo jako důkaz úhrady daně. Tento způsob připomíná systém dálničních známek.

Závěr

Diplomová práce se zabývala tématem zdanění majetku ve vybraných členských státech Evropské unie. Pro zpracování předmětné problematiky bylo po úvaze zvoleno Polsko, Německo a Velká Británie. Práce si kladla za cíl zpracovat přehled stávající účinné legislativní úpravy majetkových daní v těchto evropských zemích a na základě provedené analýzy poskytnout informace o způsobu zdaňování majetku. Dalším cílem bylo porovnat legislativní úpravu majetkových daní mezi jednotlivými analyzovanými zeměmi demonstrováním na praktických příkladech a upozornit na nejdůležitější zjištěné odlišnosti.

V první kapitole diplomové práce byl představen úvod do oblasti daňové teorie potřebný pro porozumění významu pojmů používaných v průběhu celé práce a také pro pochopení a zorientování se v samotné daňové problematice. Byl zde definován vlastní pojem daň a pozornost byla věnována také možnému třídění daní, jejich funkcím a jednotlivým základním konstrukčním prvkům daně.

Druhá část diplomové práce se zabývala již konkrétně majetkovými daněmi. Kapitoulou byla shrnuta charakteristika majetkových daní, bylo provedeno stručné nastínění důvodů pro i proti jejich opodstatněnosti a nedílnou součástí kapitoly byla také specifikace jednotlivých druhů majetkových daní.

Následující tři kapitoly pojednávaly o účinné legislativní úpravě majetkových daní v Polsku, v Německu a ve Velké Británii, přičemž bylo čerpáno primárně z daňových zákonů příslušných zemí v jejich současném platném znění. Jednotlivé podkapitoly definovaly konstrukční prvky konkrétních majetkových daní a byly koncipovány vždy ve stejném pořadí tak, aby přehledně a výstižně specifikovaly daňovou konstrukci příslušné majetkové daně v analyzované zemi. V souladu s legislativní úpravou zde tedy bylo vymezeno, co je předmětem té které daně, jaké položky jsou od daně osvobozeny, kdo je poplatníkem daně, jak se stanoví základ daně a jaké se uplatní daňové sazby. Součástí těchto kapitol bylo rovněž krátké pojednání o správě majetkových daní, to znamená o způsobu jejich vyměření, termínech splatnosti a o okolnostech případného podávání příznání k dani.

Na legislativní úpravu majetkových daní v jednotlivých vybraných zemích navázala šestá kapitola zabývající se praktickými modelovými příklady, jejichž cílem bylo přiblížit a demonstrovat principy zdaňování majetku v prostředí těchto států. Pozornost

byla věnována zdaňování nemovitostí, majetku nabytého z titulu dědictví a motorových vozidel, přičemž při výpočtech se vycházelo pokaždé ze stejného zadání praktického příkladu, avšak nastíněná situace byla řešena vždy z pohledu poplatníka v jiném státě. Závěrem každého příkladu bylo provedeno krátké shrnutí a zhodnocení upozorňující na nejdůležitější shledané odlišnosti ve zdaňování předmětných aktiv.

Poslední část diplomové práce zhodnotila problematiku zdaňování majetku shrnutím poznatků získaných podrobnou analýzou problematiky majetkových daní v Polsku, v Německu a ve Velké Británii. Cílem této závěrečné kapitoly bylo zároveň vytyčení nejvýznamnějších specifických prvků a rozdílů v oblasti majetkových daní ve zmíněných státech.

Do závěru textu této diplomové práce byly zařazeny doplňující přílohy, na něž bylo odkazováno v průběhu celé práce z důvodu jejich důležitosti pro pochopení či přiblížení samotného textu.

Na úplný závěr nezbyvá než konstatovat, že ačkoliv tato diplomová práce přináší ucelený přehled stávající účinné legislativní úpravy majetkových daní ve třech členských státech Evropské unie, studium daňové problematiky vyžaduje trvalé sledování probíhajících změn v daňové legislativě. Tyto změny se dají charakterizovat jako změny permanentní, vyplývající z využití daňového systému jako makroekonomického nástroje řízení vývoje ekonomiky.

Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Sazby daně dědické a darovací platné v roce 2013	37
Tabulka č. 2: Nejvyšší přípustné sazby daně z nemovitostí v roce 2013 a 2014	44
Tabulka č. 3: Převodní tabulka přepočítacích koeficientů	49
Tabulka č. 4: Nejvyšší přípustné sazby silniční daně platné v roce 2013 a 2014	68
Tabulka č. 5: Osobní nezdanitelné části základu daně dědické a darovací.....	78
Tabulka č. 6: Zvláštní zaopatřovací nezdanitelné částky pro děti a nevlastní děti zůstavitele	79
Tabulka č. 7: Sazby daně dědické a darovací.....	80
Tabulka č. 8: Základní sazby daně z nemovitostí v Německu	85
Tabulka č. 9: Sazby daně z nemovitostí pro byty a rodinné domy v nových spolkových zemích při výši municipálního koeficientu 300 %.....	87
Tabulka č. 10: Sazby „darovací části dědické daně“ pro fiskální rok 2013/2014	104
Tabulka č. 11: Oceňovací skupiny místní daně v Anglii, Skotsku a ve Walesu	107
Tabulka č. 12: Sazby SDLT pro rezidenční nemovitosti v osobním vlastnictví i v nájmu ve fiskálním roce 2013/2014	119
Tabulka č. 13: Sazby SDLT pro rezidenční nemovitosti v případě nového dlouhodobého nájmu ve fiskálním roce 2013/2014	120
Tabulka č. 14: Sazby SDLT pro nerezidenční nemovitosti a nemovitosti se smíšeným užitím v osobním vlastnictví i v nájmu ve fiskálním roce 2013/2014	121
Tabulka č. 15: Sazby SDLT pro nerezidenční nemovitosti a nemovitosti se smíšeným využitím v případě nového dlouhodobého nájmu ve fiskálním roce 2013/2014.....	121
Tabulka č. 16: Sazby daně z příjmů fyzických osob a sazby daně z kapitálových výnosů ve zdaňovacím období 2013/2014	128
Tabulka č. 17: Sazby daně z motorových vozidel pro osobní automobily registrované do 1. března 2001 a pro lehká užitková vozidla a dodávky s hmotností do 3,5 tuny....	133
Tabulka č. 18: Sazby daně z motorových vozidel pro osobní automobily registrované 1. března 2001 nebo později	134

Tabulka č. 19: Sazby daně z motorových vozidel v prvním roce - pro nové osobní automobily poprvé registrované k dani 1. dubna 2010 a později	136
Tabulka č. 20: Sazby daně z motorových vozidel pro motocykly a autobusy	137
Tabulka č. 21: Sazby daně z motorových vozidel pro nákladní automobily	137
Tabulka č. 22: Shrnutí výsledků daňové povinnosti k dani z nemovitostí, resp. k místní dani	143
Tabulka č. 23: Shrnutí výsledků daňové povinnosti jednotlivých poplatníků k dědické dani	154
Tabulka č. 24: Shrnutí výsledků daňové povinnosti k silniční dani, resp. k dani z motorových vozidel	160

Seznam obrázků

Obrázek č. 1: Klasifikace majetkových daní	25
--	----

Seznam použitých zkratk

BewG	Bewertungsgesetz (Zákon o oceňování)
BGBI	Bundesgesetzblatt (Spolková sbírka zákonů)
c.	chapter (anglicky „kapitola“)
cm ³	centimetr krychlový
CO ₂	oxid uhličitý
CZK	koruna česká
ČSH	čistá současná hodnota
DPH	daň z přidané hodnoty
DVLA	Driver & Vehicle Licensing Agency (Vládní úřad pro licencování řidičů a vozidel)
Dz.U.	Dziennik Ustaw (Sbírka zákonů)
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (Zákon o dani dědické a darovací)
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
EUR	euro
FA	Finance Act (Finanční zákon)
g	gram
GBP	britská libra
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz (Zákon o dani z převodu nemovitostí)
GrStG	Grundsteuergesetz (Zákon o dani z nemovitostí)
ha	hektar
HMRC	Her Majesty's Revenue and Customs (Finanční a celní úřad Jejího Veličenstva)
ITA	Inheritance Tax Act (Zákon o dani dědické)
kg	kilogram
km	kilometr
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz (Zákon o dani z motorových vozidel)

kWh	kilowatthodina
LGFA	Local Government Finance Act (Zákon o financích místních orgánů státní správy)
M. P.	Monitor Polski (Úřední věstník Polské republiky)
Nr	numer (polsky „číslo“)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj)
PLN	polský zlotý
poz.	pozycja (polsky „pozice, umístění“)
q	metrický cent
SDLT	Stamp duty land tax (Daň z registrace převodu nemovitostí)
SDRT	Stamp duty reserve tax (Daň z registrace převodu majetkových podílů a cenných papírů)
SRN	Spolková republika Německo
TCGA	Taxation of Chargeable Gains Act (Zákon o zdanění výnosů)
VERA	Vehicle Excise and Registration Act (Zákon o dani z motorových vozidel a jejich registraci)
VOA	Valuation Office Agency (Úřad vlády pro oceňování)

Seznam použité literatury

Odborná literatura

- GRÚŇ, Ľubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454.
- HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Alena MAAYTOVÁ. *Veřejné finance*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 340 s. ISBN 978-80-7357-497-0.
- JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007, 271 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
- NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
- PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: NAVA, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8.
- PEKOVÁ, Jitka. *Majetkové daně v daňové soustavě České republiky*. 1. vydání. Praha: Codex Bohemia, 1997, 158 s. ISBN 80-85963-41-8.
- RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7.
- ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

- ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.
- TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 6., přeprac. a aktualiz. vyd. Praha: Leges, 2010, 301 s. ISBN 978-80-87212-60-8.
- VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Elektronické zdroje

- Council Tax bills and how to pay. *Brighton & Hove City Council* [online]. 2013 [cit. 2013-10-21]. Dostupné z: http://www.brighton-hove.gov.uk/sites/brighton-hove.gov.uk/files/downloads/counciltax/CT_my_bill_explained_2013-2014_website.pdf
- Council tax. *City of London* [online]. London: City of London, © 2013 [cit. 2013-11-24]. Dostupné z: <http://www.cityoflondon.gov.uk/services/housing-and-council-tax/council-tax/Pages/default.aspx>
- Ergebnisse der DIHK - Hebesatzumfrage 2013. In: *Industrie- and Handelskammer Erfurt* [online]. Erfurt, © 2013 [cit. 2013-12-02]. Dostupné z: http://www.erfurt.ihk.de/linkableblob/efihk24/produktmarken/recht/downloads/2486474/4./data/s_2486474-data.pdf
- Gesetze im Internet. *Bundesministerium der Justiz* [online]. 2013 [cit. 2013-10-20]. Dostupné z: <http://www.gesetze-im-internet.de/aktuell.html>
- GOLLA, Petr. Británie - jedny z nejnižších daní. In: *Měsíc.cz* [online]. 8.3.2004 [cit. 2013-10-12]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/britanie-jedny-z-nejnizsich-dani/>
- GOLLA, Petr. Majetkové daně, ano či ne? In: *Finance.cz* [online]. 22.12.2008 [cit. 2013-10-18]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/203684-majetkove-dane-ano-ci-ne/>
- *HM Revenue & Customs* [online]. London, © 2013 Crown Copyright [cit. 2013-11-23]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/>

-
- HM REVENUE & CUSTOMS. Is your asset liable to Capital Gains Tax? *HM Revenue & Customs* [online]. © Crown Copyright, 2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/cgt/intro/when-to-pay.htm>
 - HM REVENUE & CUSTOMS. SDLT for leasehold purchases. *HM Revenue and Customs* [online]. © Crown Copyright, 2013 [cit. 2013-10-14]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/sdlc/calculate/leasehold.htm>
 - Charges. *Barnsley Council online* [online]. Barnsley Metropolitan Borough Council, 13.8.2013 [cit. 2013-10-20]. Dostupné z: <https://www.barnsley.gov.uk/services/advice-and-benefits/council-tax/annual-notification-of-council-tax/charges>
 - *Internetowy System Aktów Prawnych* [online]. Kancelaria Sejmu RP, © 2009-2013 [cit. 2013-11-03]. Dostupné z: <http://isap.sejm.gov.pl/index.jsp>
 - Kurzy devizového trhu. *Česká národní banka* [online]. Praha: Česká národní banka, © 2003-2013 [cit. 2013-11-13]. Dostupné z: http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp
 - MINISTERSTWO FINANSÓW. Informacje podstawowe. *Finanse* [online]. Warszawa: Ministerstwo Finansów, 26.2.2013 [cit. 2013-11-01]. Dostupné z: <http://www.finanse.mf.gov.pl/pl/abc-podatkow/informacje-podstawowe>
 - Polský zlotý, PLN. *Peníze.cz* [online]. © 2000-2013 [cit. 2013-11-01]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/kurzy-men/6476-polsky-zloty>
 - Rik Datta. *XARA* [online]. Xara Group Limited, © 2013 [cit. 2013-10-31]. Dostupné z: <http://www.xara.com/eu/gallery/datta/>
 - Steuerarten. *Bundesministerium der Finanzen* [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, © 2013 [cit. 2013-11-23]. Dostupné z: <http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/steuerarten.html>
 - Steuern von A bis Z. In: *Bundesministerium der Finanzen* [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, 24. září 2013 [cit. 2013-12-03]. Dostupné z: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2012-06-16-steuern-von-a-z.html

-
- THE NATIONAL ARCHIVES. Advanced Search. *Legislation.gov.uk* [online]. 2013 [cit. 2013-10-08]. Dostupné z: <http://www.legislation.gov.uk/search>
 - Trusts and taxes. *GOV.UK (oficiální informační systém britské vlády)* [online]. © Crown Copyright, 8.11.2013 [cit. 2013-11-14]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/trusts-taxes>
 - VALUATION OFFICE AGENCY. Understanding your council tax banding: The current rules for council tax in England. In: *Valuation Office Agency* [online]. © Crown Copyright, 2008 [cit. 2013-10-21]. Dostupné z: http://www.voa.gov.uk/corporate/_downloads/pdf/VO7858_understanding_ct.pdf
 - Valuing the estate of someone who's died. *GOV.UK (oficiální informační systém britské vlády)* [online]. © Crown Copyright, 27.9.2013 [cit. 2013-10-08]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/valuing-estate-of-someone-who-died>
 - Wills, probate and inheritance. *GOV.UK (oficiální informační systém britské vlády)* [online]. © Crown Copyright, 8.11.2013 [cit. 2013-11-14]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/wills-probate-inheritance/overview>
 - ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V BERLÍNĚ. Německo: Finanční a daňový sektor. *BusinessInfo.cz* [online]. 29.10.2013 [cit. 2013-11-20]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-financni-a-danovy-sektor-19045.html#sec5>
 - ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V BERLÍNĚ. Německo: Základní informace o teritoriu. *BusinessInfo.cz* [online]. 29.10.2013 [cit. 2013-11-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-zakladni-informace-o-teritoriu-19041.html>
 - ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V LONDÝNĚ. Velká Británie: Vnitropolitická charakteristika. *BusinessInfo.cz* [online]. 1.10.2013 [cit. 2013-10-22]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/velka-britanie-vnitropoliticka-charakteristika-19071.html>
 - ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR VE VARŠAVĚ. Polsko: Základní informace o teritoriu. *BusinessInfo.cz* [online]. 1.5.2013 [cit. 2013-11-01]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/polsko-zakladni-informace-o-teritoriu-19061.html>

- ZENKNER, Petr. Velká Británie. In: *Euroskop.cz* [online]. Vláda České republiky, © 2005-13 [cit. 2013-10-22]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/397/sekce/velka-britanie/>

Legislativa

- Česká republika. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů Česká republika*. Praha: Tiskárna Ministerstva vnitra, p. o., 22. července 2009, Ročník 2009, Částka 87.
- Německo. Bewertungsgesetz [Zákon o oceňování] ze dne 1. února 1991 (BGBI. I S. 230), ve znění pozdějších předpisů.
- Německo. Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz [Zákon o dani dědické a darovací] ze dne 27. února 1997 (BGBI. I S. 378), ve znění pozdějších předpisů.
- Německo. Gesetz über die Festsetzung der Hebesätze für die Realsteuern und des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer. In: *Gesetz- und Verordnungsblatt für Berlin*. Berlin: Senatsverwaltung für Justiz, 30. prosince 2006, 62. Jahrgang, Nr. 43. Dostupné z: <http://www.berlin.de/imperia/md/content/senatsverwaltungen/justiz/erv/ervjustizv.pdf?start&ts=1167323943&file=ervjustizv.pdf>
- Německo. Grunderwerbsteuergesetz [Zákon o dani z převodu nemovitostí] ze dne 26. února 1997 (BGBI. I S. 418), ve znění pozdějších předpisů.
- Německo. Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland [Ústava Spolkové republiky Německo] ze dne 23. května 1949 (BGBI. S. 1), ve znění pozdějších předpisů.
- Německo. Grundsteuergesetz [Zákon o dani z nemovitostí] ze dne 7. srpna 1973, (BGBI. I S. 965), ve znění pozdějších předpisů.
- Německo. Kraftfahrzeugsteuergesetz [Zákon o dani z motorových vozidel] ze dne 26. září 2002 (BGBI. I S. 3818), ve znění pozdějších předpisů.
- Německo. Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung [Zákon o silničním provozu] ze dne 26. dubna 2012 (BGBI. I S. 679), ve znění pozdějších předpisů.

-
- Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny skupu żyta za okres 11 kwartałów będącej podstawą do ustalenia podatku rolnego na rok podatkowy 2014 [Sdělení předsedy Ústředního statistického úřadu o průměrné kupní ceně žita za období 11 čtvrtletí tvořící základ pro stanovení sazeb daně zemědělské pro zdaňovací období 2014] (M. P. 2013 Nr 0 poz. 814) ze dne 18. října 2013.
 - Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny sprzedaży dřeva, obliczonej według średniej ceny dřeva uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały 2013 r. [Sdělení předsedy Ústředního statistického úřadu o průměrné prodejní ceně dřeva vypočtené podle průměrné ceny dřeva v prvních třech čtvrtletích roku 2013] (M. P. 2013 Nr 0 poz. 828) ze dne 21. října 2013.
 - Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny sprzedaży dřeva, obliczonej według średniej ceny dřeva uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały 2012 r. [Sdělení předsedy Ústředního statistického úřadu o průměrné prodejní ceně dřeva vypočtené podle průměrné ceny dřeva v prvních třech čtvrtletích roku 2012] (M. P. 2012 Nr 0 poz. 788) ze dne 19. října 2012.
 - Polsko. Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w sprawie średniej ceny skupu żyta za okres pierwszych trzech kwartałów w 2012 r. [Sdělení předsedy Ústředního statistického úřadu o průměrné kupní ceně žita za první tři čtvrtletí roku 2012] (M. P. 2012 Nr 0 poz. 787) ze dne 19. října 2012.
 - Polsko. Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie stawek podatku od środków transportowych obowiązujących w 2013 r. [Prohlášení ministra financí o sazbách silniční daně platných v roce 2013] (M. P. 2012 Nr 0 poz. 743) ze dne 8. října 2012.
 - Polsko. Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie stawek podatku od środków transportowych obowiązujących w 2014 r. [Prohlášení ministra financí o sazbách silniční daně platných v roce 2014] (M. P. 2013 Nr 0 poz. 812) ze dne 7. října 2013.

-
- Polsko. Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2013 r. [Oznámení ministra financí o stanovení horních hranic sazeb místních daní a poplatků v roce 2013] (M. P. 2012 Nr 0 poz. 587) ze dne 2. srpna 2012.
 - Polsko. Obwieszczenie Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2014 r. [Oznámení ministra financí o stanovení horních hranic sazeb místních daní a poplatků v roce 2013] (M. P. 2013 Nr 0 poz. 724) ze dne 7. srpna 2013.
 - Polsko. Ordynacja podatkowa [Daňový řád] (Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926) ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů.
 - Polsko. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie podatku rolnego [Nařízení ministra financí o správě daně zemědělské] (Dz.U. 1990 Nr 3 poz. 18) ze dne 11. ledna 1990.
 - Polsko. Rozporządzenie ministra finansów w sprawie zeznań podatkowych składanych przez podatników podatku od spadków i darowizn [Nařízení ministra financí o daňových přiznáních podaných daňovými poplatníky daně dědické a darovací] (Dz.U. Nr 139 poz. 988) ze dne 26. července 2006.
 - Polsko. Uchwała Nr Nr XLVI/1237/2012 Rady Miasta stołecznego Warszawy w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na 2013 rok [Usnesení č. XLVI/1237/2012 Rady města Varšavy o stanovení sazeb daně z nemovitostí pro rok 2013] (Dz. Urz. Woj. Mazowieckiego poz 7856) ze dne 8. listopadu 2012.
 - Polsko. Uchwała Nr XLVI/1236/2012 Rady miasta stołecznego Warszawy w sprawie określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych na 2013 rok [Usnesení č. XLVI/1236/2012 Rady města Varšavy o stanovení sazeb silniční daně v roce 2013] (Dz. Urz. Woj. Mazowieckiego poz. 7855) ze dne 8. listopadu 2012.
 - Polsko. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych [Zákon o místních daních a poplatcích] (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.

-
- Polsko. Ustawa o podatku akcyzowym [Zákon o spotřebních daních] (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11) ze dne 6. prosince 2008, ve znění pozdějších předpisů.
 - Polsko. Ustawa o podatku leśnym [Zákon o dani lesní] (Dz.U. 2002 Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů.
 - Polsko. Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych [Zákon o dani z občanskoprávních činností] (Dz.U. 2000 Nr 86 poz. 959) ze dne 9. září 2000, ve znění pozdějších předpisů.
 - Polsko. Ustawa o podatku od spadków i darowizn [Zákon o dani dědické a darovací] (Dz.U. 1983 Nr 45 poz. 207) ze dne 28. července 1983, ve znění pozdějších předpisů.
 - Polsko. Ustawa o podatku rolnym [Zákon o dani zemědělské] (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů.
 - Polsko. Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej [Zákon o svobodě podnikání] (Dz.U. 2004 Nr 173 poz. 1807) ze dne 2. července 2004, ve znění pozdějších předpisů.
 - Velká Británie. Finance Act 1986 c. 41 [Finanční zákon 1986] ze dne 25. července 1986.
 - Velká Británie. Finance Act 2003 c. 14 [Finanční zákon 2003] ze dne 10. července 2003.
 - Velká Británie. Finance Act 2009 c. 10 [Finanční zákon 2009] ze dne 21. července 2009.
 - Velká Británie. Finance Act 2010 c. 13 [Finanční zákon 2010] ze dne 8. dubna 2010.
 - Velká Británie. Finance Act 2012 c. 14 [Finanční zákon 2012] ze dne 17. července 2012.
 - Velká Británie. Income Tax Act 2007 c. 3 [Zákon o daních z příjmů] ze dne 20. března 2007.
 - Velká Británie. Inheritance Tax Act 1984 c. 51 [Zákon o dani dědické] ze dne 31. července 1984, ve znění pozdějších předpisů.

- Velká Británie. Local Government Finance Act 1992 c. 14 [Zákon o financích místních orgánů státní správy] ze dne 6. března 1992.
- Velká Británie. Taxation of Chargeable Gains Act 1992 c. 12 [Zákon o zdanění výnosů] ze dne 6. března 1992, ve znění pozdějších předpisů.
- Velká Británie. The Council Tax (Exempt Dwellings) Order 1992 No. 558 [Nařízení k místní dani o osvobozených obytných nemovitostech] ze dne 31. března 1992.
- Velká Británie. The Road Vehicles (Registration and Licensing) Regulations 2002 No. 2742 [Nařízení o silničních motorových vozidlech (registrace a licencování)] ze dne 4. listopadu 2002.
- Velká Británie. Vehicle Excise and Registration Act 1994 c. 22 [Zákon o dani z motorových vozidel a jejich registraci] ze dne 5. července 1994, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam příloh

Příloha A: Přehled nejdůležitějších daní daňové soustavy Polska

Příloha B: Přehled nejdůležitějších daní daňové soustavy Německa

Příloha C: Sazby daně z převodu nemovitostí v jednotlivých spolkových zemích Německa

Příloha D: Sazby daně z motorových vozidel pro vozidla s celkovou přípustnou hmotností vyšší než 3.500 kg

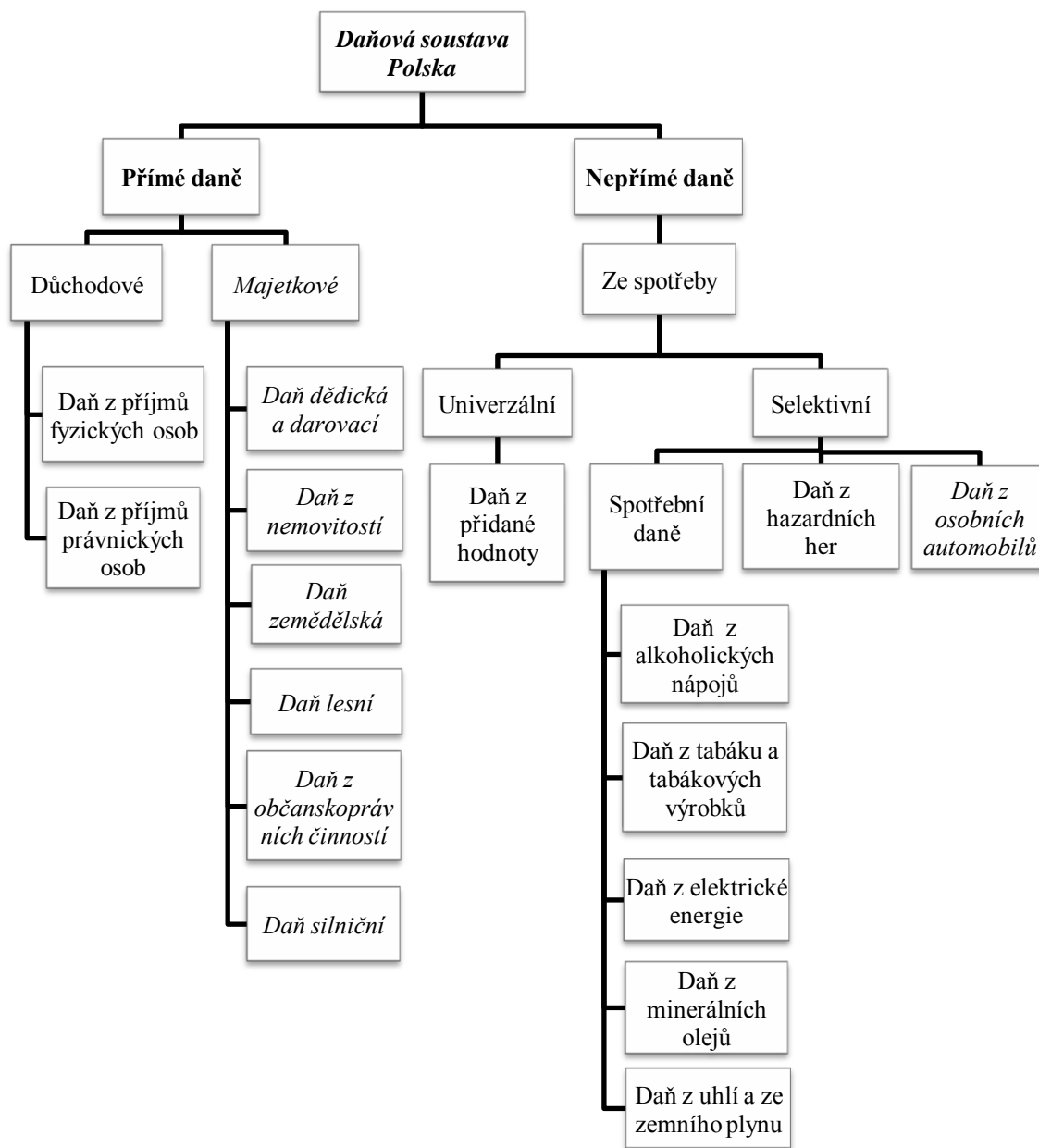
Příloha E: Přehled nejdůležitějších daní daňové soustavy Velké Británie

Příloha F: Sazby místní daně v metropolitních správních oblastech v Anglii a ve Skotsku ve fiskálním roce 2013/2014

Příloha G: Daňový účet k místní dani města Brighton ve fiskálním roce 2013/2014

Příloha H: Daňový disk k dani z motorových vozidel ve Velké Británii

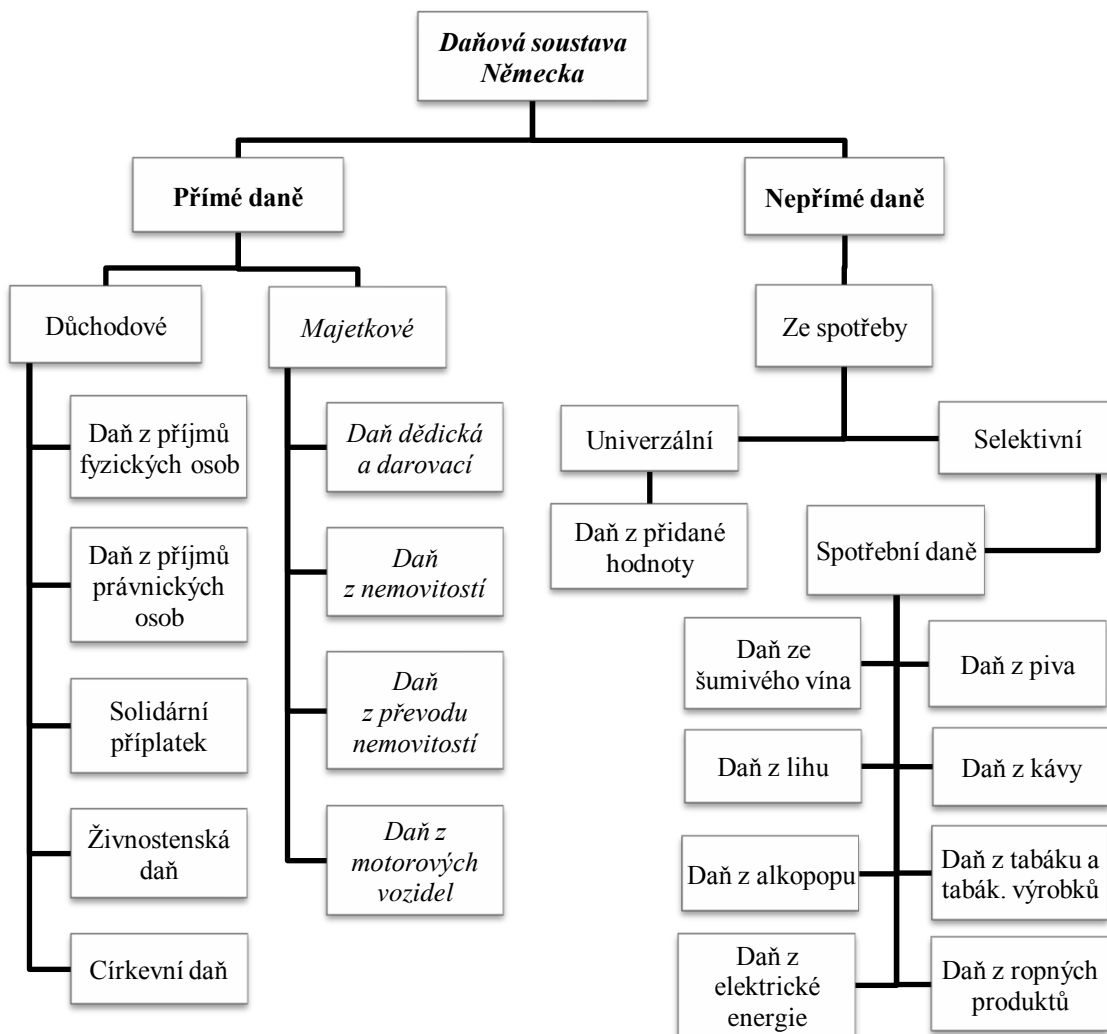
Příloha A: Přehled nejdůležitějších daní daňové soustavy Polska



Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě dostupných informací⁴²⁶, 2013

⁴²⁶ MINISTERSTWO FINANSÓW. Informacje podstawowe. *Finanse* [online]. Warszawa: Ministerstwo Finansów, © Copyrights 2011-2012 [cit. 2013-11-01]. Dostupné z: <http://www.finanse.mf.gov.pl/pl/abc-podatkow/informacje-podstawowe>

Příloha B: Přehled nejdůležitějších daní daňové soustavy Německa



Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě dostupných informací⁴²⁷, 2013

⁴²⁷ Steuerarten. Bundesministerium der Finanzen [online]. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, © 2013 [cit. 2013-11-23]. Dostupné z: <http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerarten/steuerarten.html>

Příloha C: Sazby daně z převodu nemovitostí v jednotlivých spolkových zemích Německa

Spolková země	Sazba daně od roku 1998	Den změny sazby daně	Současná sazba daně
Bádensko-Württembersko	3,5 %	05. 11. 2011	5,0 %
Bavorsko	3,5 %	Beze změny	3,5 %
Berlín	3,5 %	01. 01. 2007	4,5 %
		01. 04. 2012	5,0 %
		01. 01. 2014	6,0 %
Braniborsko	3,5 %	01. 01. 2011	5,0 %
Brémy	3,5 %	01. 01. 2011	4,5 %
		01. 01. 2014	5,0 %
Dolní Sasko	3,5 %	01. 01. 2011	4,5 %
		01. 01. 2014	5,0 %
Durynsko	3,5 %	07. 04. 2011	5,0 %
Hamburk	3,5 %	01. 01. 2009	4,5 %
Hesensko	3,5 %	01. 01. 2013	5,0 %
Meklenbursko-Přední Pomořansko	3,5 %	01. 07. 2012	5,0 %
Porýní-Falc	3,5 %	01. 03. 2012	5,0 %
Sársko	3,5 %	01. 01. 2012	4,5 %
		01. 01. 2013	5,5 %
Sasko	3,5 %	Beze změny	3,5 %
Sasko-Anhaltsko	3,5 %	01. 01. 2013	5,0 %
Severní Porýní-Vestfálsko	3,5 %	01. 10. 2011	5,0 %
Šlesvicko-Holštýnsko	3,5 %	01. 01. 2012	5,0 %
		01. 01. 2014	6,5 %

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě údajů z internetových stránek jednotlivých německých spolkových zemí, 2013

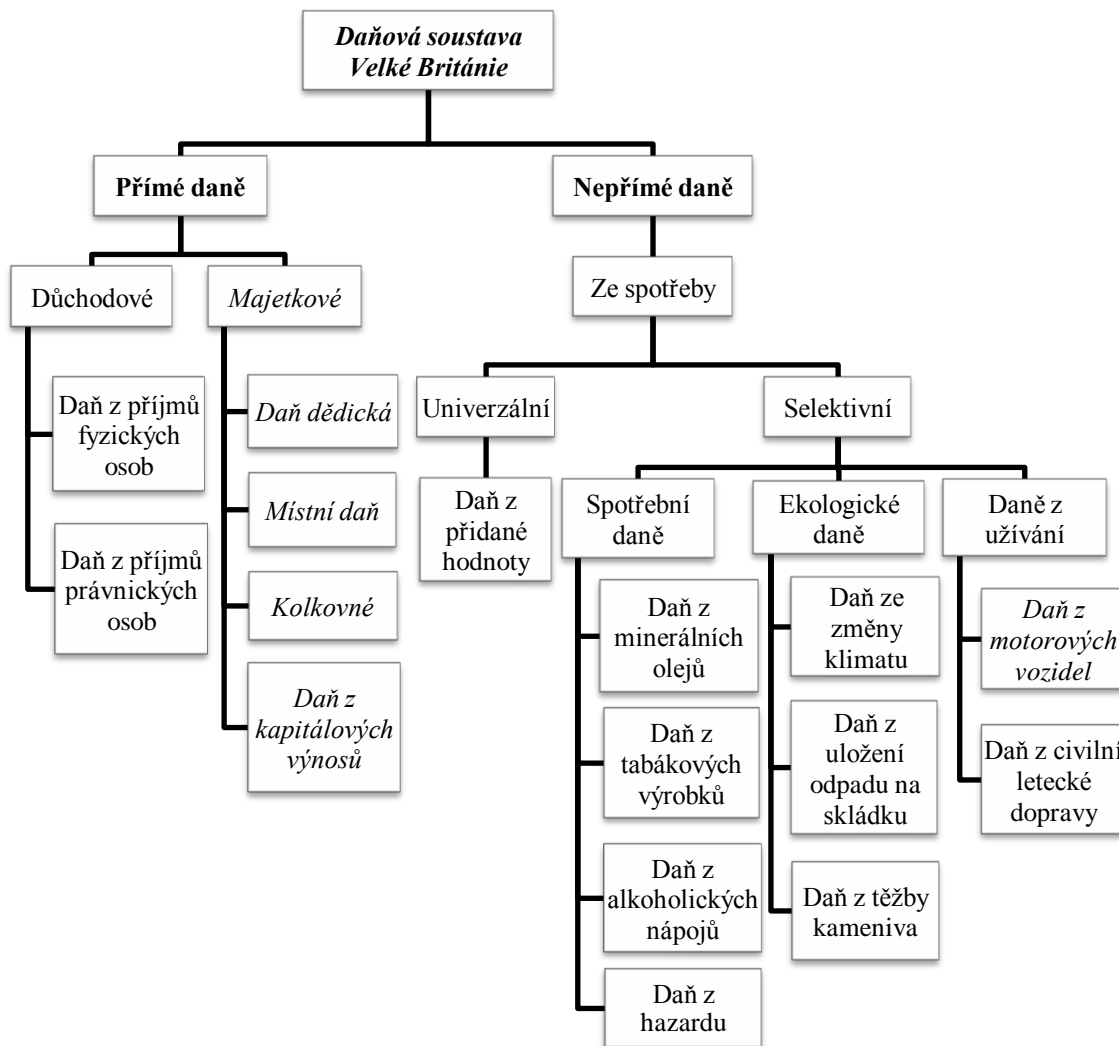
Příloha D: Sazby daně z motorových vozidel pro vozidla s celkovou přípustnou hmotností vyšší než 3.500 kg

Celková přípustná hmotnost	Sazba daně (v EUR)			
	Emisní třída			Nesplňuje požadavky em. třídy
	S2 a lepší	S1	G1	
Do 2.000 kg	6,42,-	6,42,-	9,64,-	11,25,-
Od 2.000 kg do 3.000 kg	6,88,-	6,88,-	10,30,-	12,02,-
Od 3.000 kg do 4.000 kg	7,31,-	7,31,-	10,97,-	12,78,-
Od 4.000 kg do 5.000 kg	7,75,-	7,75,-	11,61,-	13,55,-
Od 5.000 kg do 6.000 kg	8,18,-	8,18,-	12,27,-	14,32,-
Od 6.000 kg do 7.000 kg	8,62,-	8,62,-	12,94,-	15,08,-
Od 7.000 kg do 8.000 kg	9,36,-	9,36,-	14,03,-	16,36,-
Od 8.000 kg do 9.000 kg	10,07,-	10,07,-	15,11,-	17,64,-
Od 9.000 kg do 10.000 kg	10,97,-	10,97,-	16,44,-	19,17,-
Od 10.000 kg do 11.000 kg	11,84,-	11,84,-	17,74,-	20,71,-
Od 11.000 kg do 12.000 kg	13,01,-	13,01,-	19,51,-	22,75,-
Od 12.000 kg do 13.000 kg	14,32,-	14,32,-	21,47,-	25,05,-
Od 13.000 kg do 14.000 kg	-	15,77,-	23,67,-	27,61,-
Od 14.000 kg do 15.000 kg	-	26,00,-	39,01,-	45,50,-
Od 15.000 kg a vyšší	-	36,23,-	54,35,-	63,40,-

Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě⁴²⁸, 2013

⁴²⁸ Německo. § 9 odst. 1 bod 4 písm. a) až d) Kraftfahrzeugsteuergesetz ze dne 26. září 2002 (BGBl. I S. 3818), ve znění tohoto zákona ze dne 5. prosince 2012 (BGBl. I S. 2431).

Příloha E: Přehled nejdůležitějších daní daňové soustavy Velké Británie



Zdroj: vlastní zpracování autorky na základě dostupných informací⁴²⁹, 2013

⁴²⁹ HM Revenue & Customs [online]. London, © Crown Copyright [cit. 2013-11-23]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/>

Příloha F: Sazby místní daně v metropolitních správních oblastech v Anglii a ve Skotsku ve fiskálním roce 2013/2014

Metropolitní distrikt	Oceňovací skupina								Internetová adresa metropolitního distriktu
	A	B	C	D	E	F	G	H	
	⁶ / ₉	⁷ / ₉	⁸ / ₉	⁹ / ₉	¹¹ / ₉	¹³ / ₉	¹⁵ / ₉	¹⁸ / ₉	
Barnsley	937,9	1 094,3	1 250,6	1 406,9	1 719,6	2 032,2	2 344,9	2 813,8	https://www.barnsley.gov.uk/
Birmingham	873,5	1 019,1	1 164,7	1 310,3	1 601,5	1 892,7	2 183,9	2 620,6	http://www.birmingham.gov.uk/
Bolton	972,8	1 135,0	1 297,1	1 459,2	1 783,5	2 107,8	2 432,1	2 918,5	http://www.bolton.gov.uk
Bradford	872,7	1 018,1	1 163,6	1 309,0	1 599,9	1 890,8	2 181,7	2 618,0	http://www.bradford.gov.uk/bmde
Bury	1 007,2	1 175,1	1 342,9	1 510,8	1 846,5	2 182,3	2 518,0	3 021,6	http://www.bury.gov.uk/
Calderdale	962,9	1 123,4	1 283,8	1 444,3	1 765,3	2 086,3	2 407,2	2 888,7	http://www.calderdale.gov.uk/
Coventry	986,0	1 150,4	1 314,7	1 479,1	1 807,7	2 136,4	2 465,1	2 958,1	http://www.coventry.gov.uk/
Doncaster	872,0	1 017,4	1 162,7	1 308,0	1 598,7	1 889,4	2 180,1	2 616,1	http://www.doncaster.gov.uk
Dudley	853,7	996,0	1 138,3	1 280,6	1 565,2	1 849,8	2 134,4	2 561,2	http://www.dudley.gov.uk/
Gateshead	1 068,6	1 246,8	1 424,9	1 603,0	1 959,2	2 315,4	2 671,6	3 205,9	http://www.gateshead.gov.uk
Kirklees	957,2	1 116,7	1 276,3	1 435,8	1 754,9	2 074,0	2 393,0	2 871,6	http://www.kirklees.gov.uk/
Knowsley	1 048,2	1 222,9	1 397,6	1 572,3	1 921,6	2 271,0	2 620,4	3 144,5	http://www.knowsley.gov.uk/
Leeds	877,6	1 023,9	1 170,1	1 316,4	1 608,9	1 901,5	2 194,0	2 632,8	http://www.leeds.gov.uk
Liverpool	1 035,6	1 208,2	1 380,8	1 553,4	1 898,6	2 243,7	2 588,9	3 106,7	http://liverpool.gov.uk/
Manchester	884,7	1 032,1	1 179,5	1 327,0	1 621,9	1 916,8	2 211,7	2 654,0	http://www.manchester.gov.uk/
Newcastle up. Tyne	1 009,5	1 177,7	1 345,9	1 514,2	1 850,7	2 187,2	2 523,7	3 028,4	http://www.newcastle.gov.uk/
North Tyneside	991,9	1 157,2	1 322,5	1 487,8	1 818,4	2 149,1	2 479,7	2 975,6	http://www.northtyneside.gov.uk/
Oldham	1 066,6	1 244,4	1 422,2	1 599,9	1 955,5	2 311,0	2 666,5	3 199,8	http://www.oldham.gov.uk/
Rochdale	1 024,9	1 195,7	1 366,5	1 537,3	1 879,0	2 220,6	2 562,2	3 074,7	http://www.rochdale.gov.uk/
Rotherham	957,6	1 117,2	1 276,8	1 436,4	1 755,6	2 074,7	2 393,9	2 872,7	http://www.rotherham.gov.uk/
St. Helens	777,6	907,3	1 036,9	1 166,5	1 425,7	1 684,9	1 944,1	2 332,9	http://www.sthelens.gov.uk/
Salford	1 022,2	1 192,6	1 362,9	1 533,3	1 874,0	2 214,7	2 555,5	3 066,6	http://www.salford.gov.uk/
Sandwell	887,3	1 035,2	1 183,1	1 331,0	1 626,8	1 922,5	2 218,3	2 662,0	http://www.sandwell.gov.uk/
Seftone	992,7	1 158,1	1 323,6	1 489,0	1 819,9	2 150,8	2 481,7	2 978,0	http://www.sefton.gov.uk/
Sheffield	992,7	1 158,2	1 323,6	1 489,1	1 820,0	2 150,9	2 481,8	2 978,2	https://www.sheffield.gov.uk/
Solihull	886,0	1 033,6	1 181,3	1 329,0	1 624,3	1 919,6	2 215,0	2 657,9	http://www.solihull.gov.uk/
South Tyneside	967,5	1 128,8	1 290,0	1 451,3	1 773,8	2 096,3	2 418,8	2 902,6	http://www.southtyneside.info//
Stockport	1 069,3	1 247,6	1 425,8	1 604,0	1 960,5	2 316,9	2 673,4	3 208,0	http://www.stockport.gov.uk/
Sunderland	897,2	1 046,7	1 196,2	1 345,7	1 644,8	1 943,8	2 242,9	2 691,5	http://www.stockport.gov.uk/
Tameside	944,4	1 101,8	1 259,2	1 416,6	1 731,4	2 046,3	2 361,1	2 833,3	http://www.tameside.gov.uk/
Trafford	874,8	1 020,6	1 166,4	1 312,2	1 603,8	1 895,4	2 187,0	2 624,4	http://www.trafford.gov.uk
Wakefield	873,0	1 018,5	1 164,0	1 309,5	1 600,4	1 891,4	2 182,4	2 618,9	http://www.wakefield.gov.uk
Walsall	1 043,7	1 217,6	1 391,6	1 565,5	1 913,4	2 261,3	2 609,2	3 131,0	https://www.walsall.gov.uk/
Wigan	934,7	1 090,5	1 246,3	1 402,1	1 713,7	2 025,2	2 336,8	2 804,2	http://www.wigan.gov.uk
Wirral	1 000,4	1 167,1	1 333,9	1 500,6	1 834,1	2 167,5	2 501,0	3 001,2	http://www.wirral.gov.uk/
Wolverhampton	981,3	1 144,9	1 308,4	1 472,0	1 799,1	2 126,2	2 453,3	2 943,9	http://www.wolverhampton.gov.uk

Zdroj: vlastní zpracování autorky dle internetových stránek místních úřadů, 2013

Příloha G: Daňový účet k místní dani města Brighton ve fiskálním roce 2013/2014

Your Council Tax Bill
Revenues & Benefits
PO Box 2929, Brighton, BN1 1PS
Council Tax enquiries (Mon-Fri 8.30-5pm) 01273 291291
Benefit & Council Tax Reduction enquires (Mon-Fri 9am-5pm) 01273 292000

council.tax@brighton-hove.gov.uk
www.brighton-hove.gov.uk

4 Mr A Example
1 Example Close
Brighton
BN1 1PS

1 Date of issue 21/03/2013

Account Number 1234567891

Your property is in band 2 D

Reason for bill 3 Annual

6 This bill is for 1 Example Close, Brighton

	£	Change from 12/13
Brighton & Hove City Council	1287.44	2.0%
East Sussex Fire Authority	81.86	0.0%
Sussex Police & Crime Commissioner	138.42	0.0%
The full charge for the current year is therefore	1507.72	1.7% increase

8 Council Tax 01-Apr-2013 to 31-Mar-2014 £ 1,507.72

9 Amount to pay £ 1,507.72

10 Payment Instructions
First instalment due on 06/04/2013
Other instalments due from 01/05/2013 to 01/03/2014

11 1 X 110.72
11 X 127.00

12 Instalments to be paid by: your chosen method of payment monthly.
Your instalments for 2013/14 do not include your 2012/13 account balance
As at 07-Mar-2013 your 12/13 Council Tax account balance is 123.45

5

6335620000012345678914

Use this barcode to pay at any Post Office or PayPoint outlet. No fee will be payable.

Brighton & Hove City Council

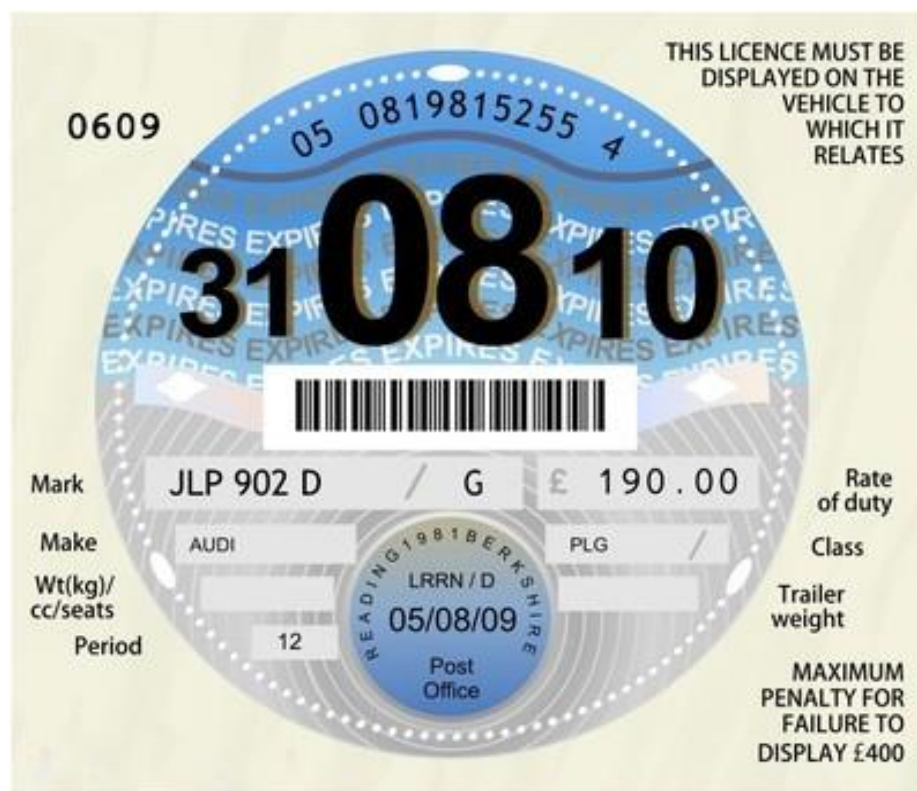
Vysvětlivky:

- 1) Unikátní číslo účtu k místní dani, používá se při provádění plateb daně.
- 2) Oceňovací skupina (A až H), do které byla obytná nemovitost zařazena.
- 3) Důvod, kvůli kterému je účet poslán. Nový účet je zaslán každý rok v březnu a další jsou doručeny, pokud se vyskytnou nějaké změny na účtu v průběhu roku.
- 4) Jméno a adresa poplatníka daně.
- 5) Čárový kód, který se používá při provádění plateb daně na poště nebo přes PayPoint.
- 6) Nemovitost, za kterou je účet vystaven.
- 7) Rozdělení místní daně mezi místní úřad, policii a hasiče.
- 8) Rozpis účtu - ukazuje, co je účtováno a také výši daně za příslušné období, příp. nárok na možné slevy či osvobození od daně.
- 9) Celková splatná místní daň za fiskální rok.
- 10) Platební pokyny - rozpis splátek daně včetně termínů jejich splatnosti.
- 11) Placení daně z účtu svolením k inkasu - pokud má poplatník nastaveno inkaso pro placení daně, je zde uvedena poznámka a poplatník nemusí podnikat žádné další kroky, účet je jen pro jeho informaci.
- 12) Nedoplatek daně z předchozích let.

Zdroj: vlastní zpracování autorky dle⁴³⁰, 2013

⁴³⁰ Council Tax bills and how to pay. Brighton & Hove City Council [online]. 2013 [cit. 2013-10-21]. Dostupné z: http://www.brighton-hove.gov.uk/sites/brighton-hove.gov.uk/files/downloads/counciltax/CT_my_bill_explained_2013-2014_website.pdf

Příloha H: Daňový disk k dani z motorových vozidel ve Velké Británii



Zdroj: ⁴³¹, 2013

⁴³¹ Rik Datta. XARA [online]. Xara Group Limited, © 2013 [cit. 2013-10-31]. Dostupné z: <http://www.xara.com/eu/gallery/datta/>

Abstrakt

KRANÁTOVÁ, Pavlína. *Zdanění majetku v ES*. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 183 s., 2013

Klíčová slova: Evropská unie, majetkové daně, Německo, Polsko, Velká Británie, zdanění

Předkládaná diplomová práce se zabývá problematikou zdanění majetku v členských státech Evropské unie. Práce je rozdělena celkem do sedmi kapitol. V první kapitole jsou vysvětleny základní pojmy vztahující se k daňové teorii. Po objasnění základních pojmů následuje charakteristika majetkových daní a popis jejich jednotlivých druhů. Hlavní část práce se zabývá současnou legislativní úpravou majetkových daní v Polsku, v Německu a ve Velké Británii a je rozdělena do tří kapitol dle těchto vybraných zemí. V této hlavní části jsou popsány základní konstrukční prvky jednotlivých majetkových daní. U každé majetkové daně je vymezen předmět daně, osvobození od daně, subjekt daně, základ daně a sazba daně a dále jsou uvedeny také informace o správě příslušné daně. V šesté kapitole jsou na praktických příkladech demonstrovány odlišnosti ve zdaňování majetku mezi jednotlivými zeměmi. Na základě analýzy provedené v předchozích kapitolách pak následuje celkové zhodnocení a shrnutí hlavních zjištěných rozdílů ve zdaňování majetku.

Abstract

KRANÁTOVÁ, Pavlína. *Property Taxation in the EC*. Diploma thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Pilsen, 183 p., 2013

Key words: European Union, property taxes, Germany, Poland, Great Britain, taxation

This thesis deals with the property taxation in member states of the European Union. The thesis is divided into seven chapters. The first chapter explains the basic concepts related to tax theory. After clarification of the basic concepts, follows the introduction of property taxes and kind of them. The main part of this thesis deals with the current legal regulations of property taxes in Poland, Germany and Great Britain and it is divided into three chapters by mentioned countries. In this main section, basic construction elements of property taxes are described. In the case of property taxes, their object, exemption from taxation, tax subject, tax base, tax rate and administration of each of these taxes are delineated. Further on the practical examples differences in property taxation between countries are demonstrated. Based on the analysis executed in previous chapters, followed by an overall assessment and summary the main differences in the property taxation.