

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

Katedra veřejných financí

DIPLOMOVÁ PRÁCE

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

Katedra veřejných financí

Studijní obor: Zdanění a daňová politika

**Daňová opatření v období finanční krize a jejich další
vývoj**

Autor diplomové práce: Bc. Jakub Chylík

Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Alena Vančurová, Ph.D.

Rok obhajoby: 2018

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Daňová opatření v období finanční krize a jejich další vývoj“ vypracoval samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označil a uvedl v přiloženém seznamu.

V Praze dne

.....

Podpis

Poděkování

Rád bych tento prostor využil k poděkování paní prof. Ing. Alena Vančurová, Ph.D. za udělení velice cenných rad, vedení mé diplomové práce a za naprostou vstřícnost s veškerou problematikou, se kterou jsem se na paní profesorku obrátil. Zároveň bych chtěl poděkovat své rodině a partnerce, kteří mě po celou dobu morálně podporovaly.

Seznam použitých zkratek a symbolů

ČR	Česká republika
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
EU	Evropská unie
HDP	Hrubý domácí produkt
SP	Sociální pojištění
VB	Velká Británie

Abstrakt:

Cílem diplomové práce je zjištění, zdali daňové změny v oblasti zdanění osobních příjmů provedené v období mezi roky 2008 a 2014 projevovaly dočasný charakter, jak bylo zpravidla deklarováno. V první kapitole naleznete obecné informace týkající se hospodářského cyklu a daňové teorie a politiky. Zmíněna je především funkce daní jako stabilizátorů a struktura daňových mixů. Druhá kapitola se zaměřuje na vymezení jednotlivých oblastí Evropy a jejich vývoji reálného HDP ve vymezených letech. Mimo to je zde analyzován vývoj daňových mixů jednotlivých států. V poslední kapitole se již nachází analýza dočasnosti změn včetně propojení s makroekonomickými ukazateli. Výsledkem této analýzy by mělo být zjištění, zdali provedené daňové změny v období od roku 2008 až 2014 byly změnami dočasnými, či naopak se jednalo následně o trvalý stav.

Klíčová slova: daň z příjmů fyzických osob, sociální pojistné, reálné HDP, daňový mix, daňové reformy, míra nezaměstnanost

Abstract:

The aim of this thesis is to find out whether the tax changes in the area of personal income taxation carried out between 2008 and 2014 had a temporary character. In the first chapter you find basic information about economic cycle and tax theory and policy. The function of taxes as stabilizer and the structure of tax mix are mainly mentioned. The second chapter is focused on definition of all European regions and their development of the real GDP in already mentioned years. The analyses of tax mix development is also situated in the second chapter. In the last chapter you find the analyze of the temporality of executed amendments connected with macroeconomic indicators. The result of this analyzes should be finding whether executed amendments in the period from 2008 to 2014 were temporarily, or if they became permanent.

Key words: taxes on income and profits of individuals, social security contributions, real GDP, tax mix, tax reforms, unemployment rate

Obsah

Úvod	9
1 Daňová politika a makroekonomické důsledky zdanění	10
1.1 Hospodářský cyklus.....	10
1.2 Hospodářský růst	10
1.3 Automatické a řízené stabilizátory	11
1.4 Časové zpoždění stabilizace.....	11
1.5 Vhodné a nevhodné daně jako makroekonomický stabilizátor.....	12
1.6 Faktory ovlivňující daňové systémy	12
1.7 Struktura daňové kvóty a daňový mix.....	13
2 Ekonomická recese a dopady na státy EU	15
2.1 Ekonomická recese v roce 2008	15
2.1.1 Vymezení sledovaného období ekonomické recese.....	15
2.2 Rozčlenění členských států EU	16
2.3 Vývoj daňových mixů vybraných částí EU	19
2.3.1 Vývoj daňových mixů států severní Evropy	19
2.3.2 Vývoj daňových mixů zemí Pobaltí	21
2.3.3. Vývoj daňových mixů zemí střední Evropy.....	23
2.3.4 Vývoj daňových mixů zemí jižní Evropy.....	24
2.3.5 Vývoj daňových mixů zemí západní Evropy.....	26
3. Analýza dočasnosti změn v oblasti zdanění osobních příjmů.....	29
3.1 Vývoj daňových změn v severní Evropě	29
3.1.1 Předkrizové období	29
3.1.2 Období ekonomické krize.....	31
3.1.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese	32
3.2 Vývoj daňových změn v Pobaltí.....	35
3.2.1 Předkrizové období	35
3.2.2 Období ekonomické krize.....	36
3.2.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese	37
3.3 Vývoj daňových změn ve střední Evropě	40
3.3.1 Signifikantní změny v Polsku a Slovensku	40
3.3.2 Daňový systém Maďarska v roce 2007.....	41
3.3.3 Krizové období	41
3.3.4 Období konjunktury a druhá vlna krize.....	42
3.4 Vývoj daňových změn v jižní Evropě	44

3.4.1 Předkrizové období	44
3.4.2 Krizové období	45
3.4.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese	47
3.5 Vývoj daňových změn v západní Evropě	50
3.5.1 Předkrizové období	50
3.5.2 Krizové období	51
3.5.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese	52
3.6 Analýza charakteru provedených změn	55
3.6.1 Změny provedené v oblasti daně z příjmů fyzických osob a jejich charakter	55
3.6.1.1 Provedené změny v souvislosti s významností daně z příjmů fyzických osob na daňovém mixu	55
3.6.1.2 Dočasnost provedených změn v souvislosti s mírou nezaměstnanosti.....	56
3.6.1.3 Dočasnost provedených změn v souvislosti s vývojem reálného HDP	58
3.6.1.4 Trendy a dočasnost provedených daňových změn	58
3.6.2 Změny provedené v oblasti sociálního pojistného a jejich charakter	59
Závěr.....	62
Seznam použitých zdrojů	64
Knižní zdroje.....	64
Elektronické zdroje	65
Seznam grafů a tabulek.....	68
Přílohy	69

Úvod

V roce 2008 byla Evropská Unie podobně jako celý zbytek světa zasažena masivní ekonomickou krizí, s jejíchž následky se část států potýká do dnešních dnů. V roce 2009 došlo v Evropské Unii k celkovému propadu reálného HDP o 4,4 %. Není překvapením, že vlády jednotlivých zemí musely přistoupit ke krokům, které měly zamezit propadům reálného HDP a zvyšující se míře nezaměstnanosti. Oblastí, která nezůstala těchto změn ušetřena byla i struktura daňových systémů jednotlivých zemí, které mají své neotřesitelné místo na příjmové stránce státních rozpočtů.

V roce 2008, 2009 a i v následujících letech docházelo k pravidelným a místy drastickým změnám daňových systémů v reakci na vypuknutou krizi. Hlavní pozornost byla upřena především na daň z přidané hodnoty, daně z příjmů a sociální pojistné. Zaměření změn rozhodně nebylo náhodné, jelikož právě tyto daně tvoří drtivou většinu daňových příjmů všech zemí Evropské unie. Specifickou oblastí byla právě daň z příjmů fyzických osob a na to napojené sociální pojistné, jejichž hlavním zdrojem jsou především vedle osob samostatně výdělečně činných jednotliví zaměstnanci. Velká většina provedených změn měla působit jako dočasné opatření pro krizová léta, která měla konkrétní zemi vyvést z nejhoršího propadu. Ovšem zdali tomu tak následně bylo je již zcela odlišnou otázkou. Právě dočasnost změn hraje v mé diplomové práci výraznou roli.

Není překvapením, že k těmto změnám přistupovaly jednotlivé země odlišně. V úvahu musí být brány historické odlišnosti jednotlivých zemí, ekonomická vyspělost zemí či i daňová platební morálka občanů. Právě kategorie zaměstnanců je nejméně schopná vyhnout se daňové povinnosti spojené s daní z příjmů fyzických osob a zároveň se sociálním pojistným. Druhým faktem, který právě posiluje postavení kategorie zaměstnanců, je jejich počet. Jedná se o jednoznačně největší část pracujících občanů, kdy jenom v České republice Český statistický úřad ke konci roku 2017 evidoval necelé čtyři miliony zaměstnanců. Právě s ohledem na významnost této skupiny jsem se pro potřeby své diplomové práce zaměřil na oblast daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a s tím spojené sociální pojištění.

Cílem mé diplomové práce je zjištění, zdali daňové změny v oblasti zdanění osobních příjmů provedené v období mezi roky 2008 a 2014 projevovaly dočasný charakter. Zaměřím se tedy na daňové změny, které byly provedeny v krizových letech a následně budu sledovat, zdali tyto změny byly pouze dočasnou záležitostí, či naopak se staly trvalou součástí jednotlivých daňových systémů i v následujících letech. Pro splnění tohoto cíle je stěžejním rozdělení sledovaného období na část postihující období finanční krize a období konjunktur. Právě konjunkturní období mi napomůže zodpovědět otázku, zdali po ukončení finanční krize byly jednotlivé změny zachovány ve stejné podobě, či pozměněny.

Vedle zodpovězení hlavního cíle mé diplomové práce budou zodpovězeny i cíle dílčí. Jedná se především o změny daňových mixů jednotlivých vybraných států, které následně budou v oblasti DPFO a SP propojeny s informacemi získanými sledováním jednotlivých daňových změn. Dalším z dílčích cílů bude ověření případné závislosti provedených daňových změn na vývoji míry nezaměstnanosti a na vývoji reálného HDP.

1 Daňová politika a makroekonomické důsledky zdanění

1.1 Hospodářský cyklus

Je potřeba od sebe odlišovat strukturální výkyvy od cyklických výkyvů. Ke strukturálním výkyvům dochází, protože se neustále mění preference spotřebitelů, mění se vzácnost ekonomických zdrojů, objevují se nové výrobní poznatky a technologie nebo se mění komparativní výhody různých zemí.

Strukturální výkyvy znamenají, že se některá odvětví „smršťují“ a jiná naopak expandují. Proto se u některých výrobců zásoby dočasně hromadí a jiní naopak pociťují jejich dočasný nedostatek. A proto existuje strukturální nezaměstnanost. Na rozdíl od strukturálních výkyvů, kdy některá odvětví omezují výrobu a jiná odvětví expandují, jsou cyklické výkyvy charakterizovány všeobecným poklesem a poté zase všeobecným růstem výroby a zaměstnanosti v téměř všech odvětvích.

Cyklickým výkyvům říkáme hospodářské cykly. Je pro ně typické střídání fáze expanze a fáze recese. Expanze znamená, že růst reálného HDP zrychluje a HDP roste nad potenciální produkt. Recese znamená, že se růst zpomaluje a dochází k poklesu reálného HDP pod potenciální produkt. Ekonomové charakterizují jako recesi, když reálný HDP během dvou po sobě jdoucích čtvrtletích klesá. Hlubokému a dlouhotrvajícímu hospodářskému poklesu se obvykle říká deprese.

Investiční cykly bývají umocněny chováním lidí (včetně spekulantů) na trzích aktiv. Expanze začíná poklesem úrokové míry. Pokles úrokové míry zvyšuje cenu aktiv – rostou ceny akcií, dluhopisů, pozemků, nemovitostí. Hospodářská expanze může někdy vést ke vzniku „spekulační bubliny“ na trzích aktiv. To je velmi nebezpečný, protože taková „bublina“ nakonec nevyhnutelně praskne a ceny aktiv se zhroutí. Tato finanční krize ovšem prohlubuje hospodářskou recesi.¹

1.2 Hospodářský růst

Hospodářský růst v pravém slova smyslu není jednoduše růst naměřeného reálného HDP. Je to růst potenciálního HDP. Hospodářský růst je zvětšování produkční kapacity země, její schopnosti vyrábět. Kapitál je obecně považován za zdroj hospodářského růstu, máme konkrétně na mysli kapitál v širokém pojetí – tj. ve všech jeho formách: v podobě budov, strojů a zařízení, technologií i lidského kapitálu. Akumulací kapitálu zde rozumíme nejen výrobu kapitálových statků, ale i investice do výzkumu a do vzdělávání.

Ekonomové dříve odlišovali akumulaci kapitálu a technický pokrok. Představovali si technický pokrok jako něco, co „prostě probíhá“. Jenže technický pokrok neprobíhá „sám od sebe“. Vyžaduje investice ať už do vzdělání, nebo do zařízení vědeckých a výzkumných ústavů. Proto je technický pokrok sám výsledkem akumulace kapitálu. Hospodářský růst probíhá tak, že kapitál roste rychleji než práce a přírodní zdroje. Akumulace kapitálu mění poměr mezi výrobními faktory – podíl kapitálu v poměru k práci a přírodním zdrojům se zvyšuje. Díky tomu roste produkt na pracovníka (produktivita práce).

¹ HOLMAN, Robert. Ekonomie. 3. aktualiz. vyd. Praha: C.H. Beck, 2002, Str. 495 - 507. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9681-6.

Akumulace kapitálu není jediným zdrojem hospodářského růstu. Hospodářský růst může být významně urychlen zvětšením trhu. Velký trh vytváří lepší podmínky pro specializaci výrobců a otevírá tak větší prostor pro směnu na základě komparativních výhod. Mezinárodní obchod je vedle akumulace kapitálu další mocnou silou, která pohání hospodářský růst².

1.3 Automatické a řízené stabilizátory

Fiskální politika využívá stabilizátorů automatických a řízených a daně mohou působit v obou těchto funkcích.

Automatickým stabilizátorem ekonomiky je např. progresivní daň z příjmů. V obdobích konjunktury se poplatníci díky zvýšeným příjmům dostávají do pásem vyšších daňových sazeb, takže podíl zdaněných důchodů se zvyšuje. Následkem toho poptávka soukromého sektoru neroste úměrně růstu národního důchodu, ale méně. V obdobích recese dochází k opačnému procesu, kdy podíl zdaněných důchodů klesá, a tím je zabráněno podstatnějšímu poklesu poptávky a následně národního důchodu.

Jako automatické stabilizátory působí též pojištění v nezaměstnanosti a vůbec všechny veřejné příjmy a výdaje, znamenající větší podíl na produktu v období konjunktury než v období krize. Potenciálně stabilizačními daněmi jsou ty, které jsou pružné vzhledem k HDP. Stabilizační funkce každé daně závisí na dvou faktorech: na pružnosti daně vzhledem k jejímu základu a na pružnosti základu daně na HDP:

$$\frac{\text{daňový výnos}}{\text{HDP}} = \frac{\text{daňový výnos}}{\text{základ daně}} * \frac{\text{základ daně}}{\text{HDP}}$$

Roste-li (resp. klesá-li) u některého ze zlomků čítec rychleji než jmenovatel, půjde o daň stabilizační. Platí to jak pro automatické, tak pro řízené stabilizátory.³

1.4 Časové zpoždění stabilizace

Působení řízených stabilizátorů je oproti automatickým omezeno značným časovým zpožděním účinků za ekonomickou situací, na niž mají reagovat. Časové zpoždění má tři fáze, z nichž každá může trvat dosti dlouhou dobu. Tři fáze časového zpoždění jsou:

- Zpoždění informační - časové zpoždění od vzniku nežádoucí změny v ekonomice k jejímu rozpoznání
- Zpoždění politické – časové zpoždění od rozpoznání změny po učinění rozhodnutí o zásahu. Záleží na rychlosti politických rozhodnutí.
- Reakční doba – časové zpoždění od uzákonění změny po dobu, kdy změny v daních začnou působit.

Automatické stabilizátory nejsou zasaženy časovým zpožděním, nejvýše se jich dotkne reakční doba, ale ani ony nejsou schopny vyrovnat všechny výkyvy ekonomického cyklu. Především reagují na vnitřní změny v systému, ne však na velké, exogenní změny.

² HOLMAN, Robert. Ekonomie. 3. aktualiz. vyd. Praha: C.H. Beck, 2002, Str. 508 - 525. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9681-6.

³ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, Str. 117 - 118. ISBN 978-807-3575-748.

Automatické stabilizátory reagují na změny bez ohledu na to, že v některých případech jsou dané změny žádoucí.⁴

1.5 Vhodné a nevhodné daně jako makroekonomický stabilizátor

Stabilizační účinky jednotlivých daní závisí především na tom, zda daň ovlivňuje poptávku přímo či nepřímo čili zda je daň pružná vzhledem k HDP a zda je dostatečně velká, aby se vůbec mohla v makroekonomických proporcích projevit.

Progresivní důchodové daně jsou dobrými stabilizátory. V tomto případě je v důsledku progresivní sazby daň pružná vzhledem ke svému základu. Jedná se o daně velké, jejichž změna vyvolá velkou změnu v poptávce soukromého sektoru. Ovlivňují poptávku snížením disponibilních důchodů, tedy nepřímo. Pokud by poplatníci měli tendenci trvat na svých výdajích bez ohledu na současný disponibilní příjem, působení daně jako stabilizátoru by se omezilo.

Velmi blízko k přímým důchodovým daním mají příspěvky na sociální a zdravotní pojištění a na státní politiku zaměstnanosti. Příspěvky na státní politiku zaměstnanosti mají dobré stabilizační účinky, i když nejsou progresivní. Spojuje se v nich totiž příjmová a výdajová stránka veřejného rozpočtu, a to tak, že v době vysokých důchodů jsou příjmy vysoké a výdaje nízké, zatímco v době nižších důchodů je tomu naopak. Stabilizační účinky jsou u nich omezeny rozpětím mezi příjmy zvýšenými absolutně v období konjunktury a konstantními výdaji v průběhu cyklu.

Daně ze zisku podniků jsou též dobrými stabilizátory. Jednak základna této daně, zisky, fluktuuje více než celkový produkt, a navíc jde o velkou daň. Daně spotřební obrátové (včetně DPH) a výdajové působí na agregátní poptávku přímo. DPH je velkou daní, což její účinek zvyšuje. Více než proporcionální vliv daní spotřební a DPH je však podmíněn diferenčním zdaněním, v němž jsou uloženy vyšší sazby zboží a služby, jejichž spotřeba kolísá v závislosti na fázi hospodářského cyklu a které mají vysokou důchodovou elasticitu poptávky.

Daně majetkové nejsou dobrými stabilizátory. Působí totiž na výdaje poplatníků jenom nepřímo a velmi slabě. Poplatníci většinou neberou tuto daň ve svých výdajových rozhodnutích v úvahu. Daňová základna majetkových daní se navíc nemění v závislosti na probíhající fázi hospodářského cyklu. Daň je nepružná ke své základně a zároveň základna není důchodově pružná.⁵

1.6 Faktory ovlivňující daňové systémy

Daňová kvóta, daňový mix a další charakteristické rysy daňových systémů jsou ovlivněny mnoha faktory, které můžeme uspořádat do těchto skupin:

- Faktory ekonomické – daňové výnosy a jejich struktura závisí na takových ekonomických faktorech, jako je odvětvová a geografická struktura, struktura pracovních sil, hospodářský růst, míra inflace, míra zapojení ekonomiky do mezinárodního obchodu apod. Kde je vyšší podíl korporací, tam je navíc větší i

⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, Str. 119 - 120. ISBN 978-807-3575-748.

⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, Str. 124 - 126. ISBN 978-807-3575-748.

relativní podíl zaměstnanců než samostatně podnikajících osob. Vzhledem k tomu, že zaměstnanci se zdaňují snadněji než samostatní podnikatelé, protože daň jim je ze mzdy srážena u zdroje a nemohou základ své daně ovlivnit zatajováním příjmů a zahrnováním různých nákladů, může vláda více spoléhat na DPFO.

- Faktory politické – jako všechny objekty veřejné volby podléhají i daň politickému cyklu. Tak se stává, že po určitou kratší dobu podléhá systém daní vlivu vládní strany (levicové či pravicové).
- Faktory administrativně-institucionální – na zákonem ukládané daň působí:
 - vláda
 - parlament
 - byrokracie

Úřední aparát má averzi ke změnám, které mu přinášejí obtíže a víc práce, a těmto změnám se často může lobbováním a stylem své činnosti účinně bránit. Faktorem ovlivňujícím daňový systém je též ústavněprávní uspořádání státu, které se projevuje ve struktuře daní a daňových výnosů na různých úrovních státní správy. Je také známo, že federální státy mívají daňovou kvótu nižší. Toto nižší daňové zatížení je pravděpodobně důsledkem určitého boje o kompetence, a tím i o finanční zdroje mezi jednotlivými správními úrovněmi, který nedovolí centrální vládě daň příliš zvyšovat.

- Faktor technického pokroku – v současné době má na daňové systémy vliv rozvoj techniky umožňující dokonalejší formy obchodu: internetový obchod, obchod se sofistikovanými finančními deriváty apod., jejichž zdaňování je problematické. Na druhé straně poskytuje technický rozvoj daňovému aparátu účinnější nástroje k výběru daní a proti daňovým únikům.
- Faktor globalizace – tento faktor se v daňových systémech projevuje stále intenzivněji. Dnes už žádná vláda nemůže udržovat a budovat svůj systém daní bez ohledu na mezinárodní podmínky. Reformy daňových systémů již neprobíhají jako individuální akty vlád zemí, ale jako vlny, které se při větší či menší míře vzájemné koordinace přelévají ze země do země.⁶

1.7 Struktura daňové kvóty a daňový mix

Různorodosti daňové kvóty odpovídá i její struktura, tzv. daňový mix, a to jak z hlediska druhů daní, které ji tvoří, tak i z hlediska daňového určení. V celkových daňových výnosech každé země jsou hlavními zdroji vždy dva až tři a ostatní mají spíše doplňkový charakter. V současnosti se daňový mix jednotlivých zemí už příliš nemění a ustálil se na určitém poměru jednotlivých daní. Členské země OECD můžeme rozdělit do tří skupin podle toho, ze kterých daní plyne do veřejných rozpočtů největší částka.

⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, Str. 150 - 152. ISBN 978-807-3575-748.

Tabulka 1 – Rozdělení zemí OECD podle hlavního daňového zdroje v roce 2007

Hlavní daňový zdroj		
Daně z důchodů (osobní a firemní)	Daně ze spotřeby	Příspěvky na sociální zabezpečení
Dánsko, Finsko, Itálie, Španělsko, Švédsko	Maďarsko, Polsko, Portugalsko	Rakousko, ČR, Francie, Německo, Nizozemí, Slovensko, Řecko

Zdroj: KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, Str. 146. ISBN 978-807-3575-748.

Hlavní zdroj daňových výnosů je výsledkem tradice a daňové politiky státu. Daně důchodové bývají vysoké ve vyspělých zemích s dobrou daňovou morálkou. Zároveň jsou to často země anglosaské, kde zdaňování důchodů má svou tradici. Ale patří sem například i Dánsko a další severské země, kde jsou do této daně integrovány příspěvky na financování sociálního zabezpečení.

Vysoké nepřímé daně ze spotřeby vyjadřují snahu po získání příjmů do veřejných rozpočtů tam, kde přímé daně nemohou být příliš vysoké – tj. v zemích s nízkými důchody a v zemích se špatnou daňovou morálkou. Vysoké příspěvky na sociální zabezpečení zase znamenají, že vláda klade důraz na sociální zabezpečení prostřednictvím povinného pojištění. Vysoké příspěvky na sociální zabezpečení ale mohou též znamenat úsilí vlády přesunout břemeno daní na daně s nižšími úniky podobně jako území s vysokými daněmi ze spotřeby.⁷

⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, Str. 142 - 147. ISBN 978-807-3575-748.

2 Ekonomická recese a dopady na státy EU

2.1 Ekonomická recese v roce 2008

Po pádu Lehman Brothers v září roku 2008 se většina zemí zaměřila na podporu finančního systému a na opatření ke snížení účinků finanční krize na zbytek hospodářství. Mimo to reagovaly vlády na krizi také fiskální reakcí s cílem snížení dopadu na zbytek ekonomiky. To zahrnovalo operace nazývané *automatické stabilizátory* a specifických *diskrečních daňových opatření*, jako například dodatečné veřejné investice, daňové úlevy a dotace na částečné pracovní úvazky. Odpověď vlád byla efektivní a velice vítaná, ovšem zároveň také velice nákladná. Dle *European Commission spring forecast* se deficit Eurozóny zvýšil o 6,5 % na HDP v roce 2010, kdy zároveň dluh vzrostl na 84 % HDP oproti 69 % HDP v roce 2008.⁸

Evropa, potažmo EU prožívala turbulentní časy, kdy jednotlivé vlády byly postaveny před úkol vyvést svou zemi z hluboké krize, která je mnohými odborníky označována za nejhlubší krizi od Velké hospodářské krize. V následujících kapitolách Vás seznámím nejenom se změnami reálného HDP, ale také se změnami v daňových mixech, .

2.1.1 Vymezení sledovaného období ekonomické recese

Pro úspěšné splnění cíle mé diplomové práce je bezesporu nutné stanovit sledované období a jednotlivé období si na základě ekonomického cyklu rozčlenit. Na tabulce číslo 1 uvedené v příloze jsou vyznačeny mezičtvrtletní změny reálného HDP mezi lety 2007 a 2010 (srovnáváno s předchozím čtvrtletím a sezónně očištěno) a na tabulce číslo 2 následně i mezi roky 2011 až 2014.

K následné práci a rozboru dle zmíněných tabulek je nyní vhodné se zmínit o definici pojmu ekonomická recese. Za recesi je považován dvou nebo více po sobě jdoucích čtvrtletní pokles reálného HDP. Mezi doprovodné jevy poté patří pokles zaměstnanosti a zároveň pokles podnikových zisků.⁹ V obou tabulkách jsou červeně podbarveny dvou či více čtvrtletní poklesy reálného HDP za sebou, které splňují výše uvedenou definici. Pouze si dovoluji na tomto místě z důvodu přehlednosti upozornit na fakt, že obě tabulky na sebe přímo navazují. Právě z tohoto důvodu je možno spatřit v první tabulce samostatně červeně podbarvené čtvrtletí na úplném konci roku 2010.

Vymezení začátku finanční krize a období konjunktury

Určité náznaky nadcházející ekonomické krize postupně nabízely státy jako Řecko či Maďarsko již v roce 2007. Zatímco v prvním čtvrtletí roku 2008 se v ekonomickém poklesu nacházely dva státy, o čtvrtletí později tomu tak bylo již u devíti států. Ekonomická recese poté v následujících dvou čtvrtletích nabrala zrychleného tempa a ve čtvrtém čtvrtletí roku 2008 se již v ekonomické recesi nacházelo 16 států z 18 sledovaných zemí. S odkazem na zjištěné hodnoty a písemnou interpretaci jsem tedy krizové období vymezil mezi druhým čtvrtletím roku 2008 a druhým čtvrtletím roku 2009. Pro zjednodušení budu v následujících

⁸ TUMPEL-GUGERELL, Gerturde. The European response to the financial crisis: The European response: government policies [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: https://www.ecb.europa.eu/press/key/date/2009/html/sp091016_1.en.html

⁹ KOHOUT, Pavel. Investiční strategie pro třetí tisíciletí. 6., přeprac. vyd. Praha: Grada, 2010, Str. 259. Finance (Grada). ISBN 978-802-4733-159.

kapitolách mluvit o krizovém období jako o letech 2008 a 2009 bez ohledu na kvartální rozdělení.

Od třetího čtvrtletí roku 2009 je možno sledovat zásadní proměny v oblasti mezičtvrtletního vývoje reálného HDP. Pokles byl u drtivé většiny zemí zastaven (s výjimkou tří zemí) a u většiny států po dlouhém období opět docházelo, byť k minimálnímu, růstu reálného HDP. Na základě těchto vědomostí je možno období začínající od třetího čtvrtletí 2009 považovat za období nastalé konjunktury. Na období konjunktury bude pro zjednodušení opět nahlíženo z ročního a nikoli čtvrtletního pohledu. Za začátek období konjunktury bude stanoven interval od roku 2010 do roku 2014.

Vymezení druhé vlny ekonomické recese

Celá Evropa byla v letech 2008 a 2009 tvrdě zasažena ekonomickou krizí. Jak již bylo uvedeno, drtivě většině sledovaných zemí se povedlo obdobím začínající od třetího čtvrtletí 2009 vymanit z propadu a vyjít vstříc k rostoucímu trendu. Jak tyto státy reagovaly v oblasti daňové politiky bude pojednáno dále ve výzkumné části diplomové práce.

Po necelých dvou letech ekonomického růstu ovšem větší část sledovaných států zasáhla jakási druhá vlna ekonomické recese. Počátek této druhé vlny mohu datovat od třetího čtvrtletí roku 2011 a její konec poté v prvním čtvrtletí roku 2013. Po tomto období opět sledované státy zažívaly vesměs ekonomický růst, ačkoli místy jen symbolický. Zvláštností této druhé vlny je právě její absence u některých států, které byly první vlnou zasaženy a místy i značně. Příkladem může být Estonsko či Litva, které během období druhé vlny vykazovaly nezanedbatelný ekonomický růst.

Pochopitelným vyústěním předešlých odstavců je otázka, co vyvolalo zmíněný jev druhé vlny ekonomické recese. Samozřejmě není ambicí ani cílem mé práce zaměřit se na pokročilou makroekonomickou analýzu. Ve své diplomové práci se pokusím tuto analýzu provést skrze sledování daňových opatření vlád vybraných zemí ve výzkumné části mé práce ve spojitosti s vybranými makroekonomickými ukazateli.

2.2 Rozčlenění členských států EU

Navzdory zvyšující se integraci a harmonizaci ve spoustě oblastí našeho života, netvoří státy EU homogenní celek bez vlastních specifických vlastností. EU není homogenním celkem už z pohledu jednotlivých tradic, jazyka a dalších věcí každodenního života. Není však homogenní ani z pohledu ekonomického, z pohledu daňového systému, z pohledu příjmového a takto bych dokázal vyjmenovat spoustu dalších aspektů, ve kterých se jednotlivé státy liší.

Pro mou diplomovou práci jsem právě z tohoto důvodu rozčlenil vybrané státy na několik částí. Každá část bude více či méně sdružovat státy podobného charakteru. V případě rozdělení zemí do jednotlivých částí jsem částečně ignoroval rozdělení čistě z geografického pohledu. Z tohoto důvodu nenaleznete například Rakousko v oblasti střední Evropy, ačkoli tomu tak z pohledu geografického rozhodně je. V následujících odstavcích shrnu postup své úvahy ohledně rozdělení jednotlivých států do konkrétních oblastí.

Prvním sledovaným aspektem je historické hledisko. Svou pozornost věnuji moderním dějinám, především tedy 20. století. Jednoznačně nejsilnějším aspektem z pohledu

historického je existence Železné opony. Evropa byla rozdělena na dvě části odlišné z hlediska politického, ekonomického a mnoha dalších. Právě téma vyspělosti často naráží na realitu mezi bývalým „Západem“ a bývalými socialistickými republikami. Z tohoto důvodu jsem dospěl k názoru, že v jednotlivých oblastech by se neměli společně nacházet státy, které stály na opačných stranách „barikády“.

Jako první se zaměřím na bývalé socialistické republiky. Faktorem, který dle mého názoru potvrzuje správnost rozdělení je začlenění států v RVHP.¹⁰ Tento poznatek samozřejmě sám o sobě není dostačující, a z tohoto důvodu přikročím ke hlubší analýze. Specifické postavení zaujímají Pobaltské země, které nevystupovaly jako jednotlivé socialistické země, ale jako součást Sovětského svazu. Všechny tři zmíněné země společně v roce 1991 vyhlásily nezávislost na Sovětském svazu.¹¹

Posledním zajímavým historickým faktem, který může být zohledněn, je společná existence Chorvatska a Slovinska v Jugoslávii a bohužel i společná válka.

V případě „Západu“ se jednalo o postupnou integraci států do celku EU.¹² Z tohoto pohledu jsem nenalezl bližší informace či souvislosti, které by měly vést k efektivnějšímu rozčlenění těchto států. Jedinou zásadnější informací jsou zakládající země EHS.¹³

V případě zeměpisného rozčlenění Evropy se dostávám na tenký led, kde mnoho publikací podrobuje Evropu různému členění. Zaměřím se nyní na oblast severní Evropy. Dle metodologie OSN M49¹⁴ se do oblasti severní Evropy řadí jak severské státy (Dánsko, Švédsko, Finsko), tak zároveň státy oblasti zvané Pobaltí. Ovšem v případě české publikace od autorů Hanáka a Karase se do zeměpisné oblasti severní Evropy řadí právě jenom Dánsko, Švédsko a Finsko (včetně Norska a Islandu, které nejsou zahrnuty v mé diplomové práci)¹⁵ a naopak inklinují k zařazení Pobaltských zemí do východní Evropy.¹⁶ Z pohledu zeměpisného tedy nezískávám podrobnější návod k rozdělení těchto států, odpověď ovšem skýtá zahrnutí historického faktoru a ekonomických ukazatelů, a to především hodnota HDP na osobu a výše průměrné mzdy. Zcela evidentní je rozdíl ve výši HDP. Tyto informace můžete nalézt na tabulce číslo 3 v příloze. Zatímco Dánsko, Švédsko a Finsko přesahují hodnotu 40 000 amerických dolarů, pobaltské státy se teprve blíží k hodnotě 30 000 amerických dolarů. Ještě patrnějšího rozdílu je vidno v případě průměrné mzdy. Zatímco severské země patří ke státům s nejvyšší průměrnou mzdou v EU překračující částku 2 500 euro (v případě Dánska dokonce převyšující částku 3 000 euro), pobaltské země se řadí na chvost tabulky. Z tohoto důvodu jsem se rozhodl tyto dvě specifické oblasti oddělit a v případě Dánska, Švédska a Finska pracovat s oblastí, která ponese název severní Evropa, a v případě Litvy, Lotyšska a Estonska pracovat s pojmem pobaltské země.

¹⁰ S výjimkou Chorvatska a Slovinska, které ovšem byly součástí Jugoslávie, která byla přidruženým členem RVHP

¹¹ ŠVEC, Luboš, Vladimír MACURA a Pavel ŠTOL. Dějiny pobaltských zemí. Praha: Nakladatelství Lidové noviny, 1996, Str. 255. Dějiny států. ISBN 80-710-6154-9.

¹² Případně do EHS (od roku 1958), či ES (od roku 1967)

¹³ Jedná se o Belgii, Francii, Itálii, Německo a Nizozemsko

¹⁴ Methodology - Standard country or area codes for statistical use (M49). United Nations [online]. [cit. 2018-01-03]. Dostupné z: <https://unstats.un.org/unsd/methodology/m49/>

¹⁵ KARAS, Petr a Ludvík HANÁK. Maturitní otázky - zeměpis. Praha: Fragment, 2008, Str. 131. Maturitní otázky. ISBN 978-80-253-0595-9.

¹⁶ KARAS, Petr a Ludvík HANÁK. Maturitní otázky - zeměpis. Praha: Fragment, 2008, Str. 147. Maturitní otázky. ISBN 978-80-253-0595-9.

Jako další se zaměřím na Balkánský poloostrov. V následujících částí již není možno využít metodologie OSN M49, a to především z důvodu vágního rozdělení zbytku Evropy. Zaměřím se na tuto oblast a pro další text bude popisována jako oblast jihovýchodní Evropy, která ze seznamu mnou analyzovaných zemí zahrnuje Rumunsko, Bulharsko, Chorvatsko, Slovinsko a Řecko.¹⁷ U posledních dvou zemí jsem narazil na značné problémy se zařazením, o kterých se zmíním v textu dále. Není sebemenší pochybnosti, že s ohledem na historický vývoj a zeměpisnou polohu je zcela evidentní sledování Rumunska a Bulharska dohromady. Jako další jsem do oblasti jihovýchodní Evropy zařadil i Chorvatsko, především s ohledem na ekonomickou podobnost s oběma výše zmíněnými státy. Nyní ovšem vstupuji do složitější části, a to Řecko se Slovinskem. V případě Řecka se nyní uskromním na komentář, že nebylo zařazeno do jihovýchodní Evropy a důvody tohoto rozhodnutí zmíním dále. Slovinsko je z pohledu rozřazení velice náročné. Na jednu stranu jí k jihovýchodní Evropě řadí společná historie s mnoha státy v rámci Jugoslávie, na straně druhé stojí ekonomická vyspělost oproti ostatním státům, které se Slovinsku povedlo dosáhnout. Slovinsko například v oblasti minimální mzdy a průměrné mzdy převyšuje hodnoty v ČR a v případě Slovenska jej převyšuje i u HDP na osobu. Ačkoli by rozhodně byly na místě případné připomínky proti zařazení Slovinska do jihozápadní Evropy, rozhodl jsem se ho začlenit do této geografické oblasti s ohledem na historický vývoj.

Další oblastí, na kterou zaměřím svou pozornost je jižní Evropa. Do oblasti jižní Evropy je zařazováno Portugalsko, Španělsko, Řecko, Itálie, Malta, Kypr, či mikro státy jako je například San Marino. V případě mé diplomové práce je má pozornost upřena na první čtyři jmenované státy. K tomu, abych mohl jmenované státy začlenit do jedné oblasti nebude ovšem možné na základě makroekonomické podobnosti. Jenom mezi sousedícími státy jako je Španělsko a Portugalsko jsou značné rozdíly. Ovšem ukazatelem specifickým pro všechny zmíněné státy je vysoká úroveň míry nezaměstnanosti. Avšak hlavním pojítkem v tomto případě bude struktura ekonomiky. U všech zmíněných zemí hraje dominantní roli zemědělský průmysl (s výjimkou několika oblastí včetně severní oblasti Itálie) a zároveň je ekonomika všech zmíněných států do vyšší míry závislá na příjmech z cestovního ruchu.¹⁸ Právě s ohledem na tyto poznatky jsem se rozhodl tyto čtyři státy začlenit do celku jižní Evropy.

Na závěr přichází na řadu nejsložitější část rozčlenění, a to oddělení států střední Evropy a západní Evropy. Nutno podotknout, že jednotlivé prameny se značně liší ve vymezení střední Evropy v oblasti států, které do ní zahrnují. V případě metodologie OSN není Rakousko a Německo zařazeno do střední Evropy, ale do Evropy západní. Naproti tomu jiný pohled rozděluje střední Evropu do dvou celků:

- Alpské země – Německo, Rakousko a Slovinsko, které ovšem již je zařazeno do oblasti jihovýchodní Evropy, a
- Visegrádská skupina, která zahrnuje postkomunistické země střední Evropy, a to ČR, Polsko, Maďarsko a Slovensko¹⁹

¹⁷ KARAS, Petr a Ludvík HANÁK. Maturitní otázky - zeměpis. Praha: Fragment, 2008, Str. 141. Maturitní otázky. ISBN 978-80-253-0595-9.

¹⁸ KARAS, Petr a Ludvík HANÁK. Maturitní otázky - zeměpis. Praha: Fragment, 2008, Str. 136. Maturitní otázky. ISBN 978-80-253-0595-9.

¹⁹ HÜBELOVÁ, Dana a Petr CHALUPA. Zeměpis: učebnice. 4., aktualiz. vyd. Brno: Nová škola, 2013. Duhová řada. ISBN 978-80-7289-517-5.

Z pohledu ekonomického i historického by bylo naprosto neopodstatněné spojit do jedné sledované entity země s natolik odlišným historickým vývojem a úrovní ekonomické vyspělosti. Z tohoto důvodu jsem se rozhodl země Visegrádské čtyřky sledovat ve samostatné entitě nazvané střední Evropa a Německo společně s Rakouskem poté připadá na oblast západní Evropy, kde se připojí ke zbývajícím státům, a to k Francii a Nizozemsku. Pro přehlednost nyní znovu uvádím ve shrnutí jednotlivé země, které byly do oblasti zařazeny:

- Severní Evropa – zahrnuje Dánsko, Švédsko a Finsko
- Pobaltí – zahrnuje Litvu, Lotyšsko a Estonsko
- Střední Evropa – zahrnuje Českou republiku, Slovensko, Polsko a Maďarsko
- Jižní Evropa – zahrnuje Portugalsko, Španělsko, Itálie a Řecko
- Jihovýchodní Evropa – zahrnuje Chorvatsko, Bulharsko, Rumunsko a Slovinsko
- Západní Evropa – zahrnuje Francie, Německo, Rakousko a Nizozemsko

2.3 Vývoj daňových mixů vybraných částí EU

Nyní přistoupím k analýze jednotlivých výše definovaných částí EU. U každé z částí se na úrovni všech zařazených států zaměřím na vývoj daňových mixů jednotlivých států a jejich vývoji v čase.

Zamýšleným cílem následujících kapitol není primárně suché konstatování nad získanými daty. Hlavním cílem je nalézt trendy či důvody změn, které se objevovaly mezi všemi státy, či na úrovni jednotlivých oblastí Evropy. Poznatky a informace získané v této části budou pak nadále využity ve výzkumné části, kde již přikročím ke konkrétní analýze vybraných států.

Jihovýchodní Evropu jsem nakonec kvůli nedostatku informačních zdrojů musel vyřadit ze zkoumání.

2.3.1 Vývoj daňových mixů států severní Evropy

Mezi analyzované státy z části severní Evropy byly zařazeny Dánsko, Švédsko a Finsko. Ihned na začátku musím připomenout, že Finsko jako jediný z vybraných zástupců je členem Eurozóny.

Srovnání s rokem 2014 je zcela záměrné. S odkazem na tabulku číslo 2 v příloze zobrazující vývoj reálného HDP je zcela evidentní, že právě rok 2014 se již s jednou výjimkou nesl na vlně růstu a zabránění propadu reálného HDP, a naopak bylo dosaženo růstu. Z tohoto důvodu se domnívám, že právě rok 2014 dokáže adekvátně promítnout změny, které v konkrétních zemích proběhly během ekonomické krize a následně poté vystihnout trendy, které se v oblasti zdanění aplikovaly. Rok 2014 by již měl ve své struktuře promítnout to, jak jednotlivé vlády během krize změnily své daňové systémy.

Tabulka 2 – Změny v daňových mixech zemí severní Evropy

	DPFO	DPPO	SP	Majetkové daně	DPH	Spotřební daně
Dánsko	0,20%	-0,40%	0,00%	-0,50%	-2,30%	-1,10%
Finsko	-0,20%	-3,70%	0,90%	0,40%	1,40%	0,60%
Švédsko	-2,30%	-0,10%	-1,80%	0,20%	1,10%	-0,60%
Celkem	-2,30%	-4,20%	-0,90%	0,10%	0,20%	-1,10%

Zdroj: Tax revenue [online]. [cit. 2018-01-06]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>, Vlastní úprava a výpočet

Na následujících řádcích se postupně pokusím osvětlit z jakého hlavního důvodu byl pozměněn poměr jednotlivých daní až na dvě výjimky. Těmito výjimkami je DPFO a SP, které budou důkladněji analyzovány ve výzkumné části.

Dánsko

Zcela nejvýraznějším je pokles v oblasti nepřímých daní. V případě spotřebních daní pokles o 1,1 % a u DPH dokonce 2,3 %. Čím byl ovšem pokles u těchto dvou daní způsoben? V případě DPH se nejednalo o vliv sazeb, jelikož základní sazba (snížená sazba v Dánsku neexistuje) nebyla od roku 1992 pozměněna.²⁰ Částečným klíčem k vysvětlení poklesu DPH může být i změna v rámci spotřebních daní, které také poklesly. Pro bližší osvětlení předchozí věty je potřeba se zmínit o systému zdanění právě třeba tabákových a alkoholických výrobků. Na obě kategorie výrobků je pochopitelně uvalena určitá sazba daně v rámci spotřebních daní. Mimo to je ovšem na tyto výrobky uvalena i DPH a právě z tohoto důvodu lze spatřovat určitou závislost mezi oběma daněmi a případným poklesem či růstem obou daní zároveň.

Navzdory tomu, že veškeré sazby v rámci spotřebních daní rostly, poklesl poměr spotřebních daní o 1,1 %. V Dánsku ovšem nastaly dvě zásadní události, které jednoznačně ovlivnily výši vybrané spotřební daně a závisle na tom také DPH. V roce 2008 činila sazba ad valorem z tabákových výrobků (z krabičky cigaret) 13,61 %, ²¹ oproti tomu v roce 2014 činila už pouze 1 %. ²² Tato již na první pohled drastická změna byla ještě doplněna klesajícím trendem ve spotřebě cigaret dánskými občany. Zatímco v roce 2008 bylo prodáno 7,9 miliard kusů cigaret, v roce 2014 už pouze 5,6 miliard kusů, což je pokles téměř o 30 % v objemu prodeje. ²³

²⁰ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 18.

²¹ Excise Duty Tables: Part III - Manufactured Tobacco [online]. In: . European Commission, 2008 [cit. 2018-01-10].

Dostupné z: <https://circabc.europa.eu/sd/a/0acad537-437b-44bd-9df4-8b71bd063cc4/EDT%202008%20July%20REF%201027%20Tobacco.pdf>

²² Excise Duty Tables: Part III - Manufactured Tobacco [online]. In: . European Commission, 2014 [cit. 2018-01-10].

Dostupné z: https://circabc.europa.eu/sd/a/7daee41d-f33d-420e-96ac-e01020693795/III-Tobacco_July2014%20final.pdf

²³ STATISTA.COM. Total sales volume of cigarettes in Denmark from 2006 to 2016 (in million units) [online]. 2018 [cit. 2018-01-10]. Dostupné z: <https://www.statista.com/statistics/606009/sales-volume-of-cigarettes-in-denmark/>

Finsko

Posledním analyzovaným státem oblasti severní Evropy je Finsko. Určitý nárůst proběhl u DPH, ale velice výrazným byl poté propad DPPO. V případě DPH je možné nárůst přičíst na vrub postupnému růstu sazeb. Zatímco v roce 2008 činila základní sazba 22 %, v roce 2014 činila 24 %. K podobným úpravám došlo i v případě snížených sazeb, které z hodnoty 12 % a 9 % byly zvýšeny na hodnoty 14 % a 10 %.²⁴ Co se téměř čtyřprocentního poklesu u DPPO týče, hlavním důvodem je především snížení sazby z 26 % v roce 2008 na hodnotu 20 % v roce 2014.²⁵

Švédsko

Dalším z analyzovaných států je Švédsko, které je výrazné především změnami v oblasti DPFO a SZ. U ostatních daní nedošlo k výraznějšímu růstu či poklesu.

2.3.2 Vývoj daňových mixů zemí Pobaltí

K analýze oblasti zvané Pobaltí byly vybrány následující státy: Litva, Lotyšsko a Estonsko. Všechny tři zmíněné státy jsou členem EU a zároveň také členy Eurozóny. Mimo jiné se jednalo o země, které jak dále zjistíte, byly velice výrazně zasaženy ekonomickou recesí a poměrně dynamickým vývojem daňového mixu.

Předem čtenáře upozorním na fakt, že z důvodu nedostatku informací jsem nebyl schopen vytvořit daňový mix Litvy ani za jeden z roků. V této kapitole se tedy zaměřím pouze na Estonsko a Lotyšsko. I z tohoto důvodu je již nyní zřejmé, že Litva nebude využita při analýze ve výzkumné části právě z důvodu absence dostatečných a ověřitelných zdrojů.

Tabulka 3 – Změny v daňových mixech zemí Pobaltí

	DPFO	DPPO	SP	Majetkové daně	DPH	Spotřební daně
Estonsko	-2,00%	0,20%	-2,80%	0,00%	1,60%	2,70%
Lotyšsko	-1,10%	-5,50%	0,30%	1,30%	3,50%	0,10%
Celkem	-3,10%	-5,30%	-2,50%	1,30%	5,10%	2,80%

Zdroj: Tax revenue [online]. [cit. 2018-01-06]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>, Vlastní úprava a výpočet

Estonsko

V případě Estonska není růst poměru DPH a spotřebních daní jednou spojenou nádobou. Obecným trendem byl nárůst (místy i výraznější) sazeb vybraných výrobků podléhajících spotřebním daním. Jako příklad uvádím zdanění tabákových výrobků, jejichž ad valorem sazba se zvýšila z 31 % na 34 % a sazba za 1000 kusů cigaret se zvýšila z původních 31,96 € na 46,5 €. Tímto si především vysvětluji změnu v oblasti spotřebních daní. Co se DPH týče, je

²⁴ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 22.

²⁵ Finland Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-01-10]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/finland/corporate-tax-rate>

změna přímo navázána na výrobky podléhající spotřební dani. Opět jako příklad mohu uvést pivo, na které se sazba DPH postupně zvýšila z 18 % na 25 %.²⁶

Lotyšsko

Zcela dominantní změnou v případě Lotyšska je propad DPPO o 5,5 %. Nejedná se ovšem o jedinečný případ, jelikož s trendem poklesu DPPO se bude čtenář setkávat napříč téměř všemi oblastmi EU. Obdivuhodný je především tempo, kterým se poměr DPPO vyvíjel. Z původní hodnoty 10,79 % poměru na daňovém mixu v roce 2008 se poměr této daně snížil na 3,48 % v roce 2010. Poté následoval opět mírnější nárůst.²⁷ V případě Lotyšska se nejednalo o výkyv způsobený úpravou sazby daně, jelikož ta se mezi lety 2008 až 2014 neměnila.²⁸

Tímto faktorem je v případě Lotyšska množství bankrotů soukromých společností, které primárně způsobily výrazný propad DPPO. Pro vysvětlení tohoto jevu budu muset využít určité analogie z jiného ze států, který jinak podrobněji nerozebírám, a to konkrétně Litvy. Jednotlivé země Pobaltí byly svým ekonomickým vývojem značně podobné, a proto využívám této analogie. Litva v roce 2008 vykázala 957 bankrotů společností. V následujících letech ovšem bylo množství bankrotů daleko vyšší. V roce 2009 se jednalo o 1 844 bankrotů a o rok později byl konečný počet 1 637 bankrotů.²⁹ Především tento jev považuji za hlavní důvod propadu DPPO.

V případě růstu DPH je vysvětlení daleko lehčí. Jednalo se především o růst jak základní, tak i snížené sazby. V roce 2008 disponovalo Lotyšsko základní sazbou ve výši 18 % a sníženou sazbou 5 %. Během následujících let proběhlo dvakrát zvýšení sazeb DPH (konkrétně v roce 2009 a 2012). Základní sazba se zvýšila z 18 % na 21 % a v případě snížené sazby byla zvýšena z hodnoty 5 % na 12 %.³⁰ Podle mého názoru je především drastické zvýšení snížené sazby daně hlavní příčinou zvýšení poměru DPH, což je zapříčiněno vyšším zdaněním základních potravin a potřeb, které jednotlivý občané nejsou schopni substituovat. V souvislosti s růstem DPH je samozřejmě potřeba zmínit i růst lotyšské ekonomiky jako takové.

Na první pohled je zcela evidentní odklon obou zástupců zemí Pobaltí od přímých daní k daním nepřímým. Nejvyšší propad byl zaznamenán u DPPO, naopak nejvyšší nárůst zaznamenalo DPH. Pobaltí je v tomto ohledu naprosto ukázkovým případem odklonu od přímých daní k daním nepřímým.

²⁶ Excise Duty Tables: Part I - Alcoholic Beverages. European Commission [online]. 2008 [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://circabc.europa.eu/sd/a/23fa0636-670c-4de8-86e2-495f9aeef1fa/EDT%202008%20July%20REF%201027%20Alcohol.pdf>

²⁷ Revenue Statistics - OECD countries: Comparative tables [online]. [cit. 2018-02-17]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/#>

²⁸ Latvia Corporate Tax Rate [online]. In: . [cit. 2018-02-17]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/latvia/corporate-tax-rate>

²⁹ Lithuania Bankruptcies. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/lithuania/bankruptcies>

³⁰ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 20.

2.3.3. Vývoj daňových mixů zemí střední Evropy

V následující kapitole se zaměřím na státy oblasti vymezené jako střední Evropa. Vybrány byly ČR, Slovensko, Polsko a Maďarsko. Ze všech čtyř vybraných zemí pouze jedna používá jako svou měnu euro, a to konkrétně Slovensko. Slovensko zavedlo euro jako svou národní měnu k 1. 1. 2009. S ohledem na dodržení rozsahu a získání vědomostí právě za oblast ostatních států EU jsem se rozhodl vynechat ČR z prováděné analýzy. Chování české vlády během doby ekonomické krize je značně pokryta dostupnými prameny, které by mohly sloužit k diplomové práci zaměřené na toto téma pouze pro oblast ČR.

Tabulka 4 – Změny v daňových mixech zemí střední Evropy

	DPFO	DPPO	SP	Majetkové daně	DPH	Spotřební daně
Polsko	-1,20%	-2,50%	5,20%	0,20%	-1,00%	-0,90%
Slovensko	-1,00%	0,10%	3,00%	0,10%	-2,00%	-0,60%
Maďarsko	-5,40%	-3,10%	-0,70%	1,20%	5,20%	-1,00%
Celkem	-7,60%	-5,50%	7,50%	1,50%	2,20%	-2,50%

Zdroj: Tax revenue [online]. [cit. 2018-01-06]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>, Vlastní úprava a výpočet

Polsko

Ačkoli jsou změny s výjimkou DPFO a SP vesměs nikterak výrazné, zastavím se u změny poměru DPPO. Její pokles činí poměrně podstatných 2,5 %, ovšem oproti předchozím případům nebyl propad poměru způsoben poklesem výše sazby. Sazba DPPO byla totiž od roku 2008 až do roku 2014 ponechána na stejné výši.³¹ Co tedy mohlo způsobit tak výrazný pokles při absenci snížení daňové sazby a zároveň za podmínek ekonomické konjunktury?

Odpověď se nachází na straně polského ministerstva financí, která se v krizových letech a letech během ekonomické konjunktury zaměřila především na boj proti podvodům v oblasti DPH a spotřební daně (především v oblasti distribuce pohonných hmot a distribuce elektroniky) a zároveň slavila značný úspěch. Naproti tomu byla upozaděna problematika DPPO, ve které jednotlivé společnosti uplatňovaly velice agresivní daňovou optimalizaci, pomocí které se výnos z DPPO v Polsku snížil během uplynulé dekády o 30 %.³²

Slovensko

Pokud se opět oprostím od rozdílů v případech DPFO a SZ, je velice výrazným trendem pokles nepřímých daní, především tažený výraznějším poklesem poměru DPH. Jev se na první pohled zdá velice zajímavý především s ohledem na to, že i na Slovensku došlo k

³¹ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 22

³² STRZELECKI, Marek a Konrad KRASUSKI. Poland is Cracking Down on Billions in Corporate Tax [online]. 10.11.2017 [cit. 2018-02-18]. Dostupné z: <https://www.bloomberg.com/news/articles/2017-11-10/poland-cracks-down-on-corporate-tax-avoidance-after-vat-success>

nepatrnému nárůstu základní sazby daně z 19 % na 20 %.³³ Poměrně významný pokles byl ovšem dle mého názoru zapříčiněn především dvěma zásadními faktory.

Jako první faktor musím poukázat na neefektivnost slovenské finanční správy, která dlouhodobě v oblasti výběru DPH značně zaostávala za ostatními státy EU. Podle zprávy Evropské komise činila v roce 2012 mezera v možném výběru DPH 2,726 miliard euro, což tvořilo 38,6 % z celkového potenciálního výběru daně.³⁴ Druhým faktorem poté mohlo být i zavedení druhé snížené sazby DPH ve výši 6 %. Daň byla zaměřena na prodej z dvora, za což je považován přímý prodej, který je určen jen pro konečného spotřebitele. Ve velkém míře se jednalo o farmářské produkty jako med, vejce, maso a mnoho dalších. V případě těchto produktů došlo k poklesu u sazby daně z 19 % na 6 %, což mohlo v konečném důsledku být jednou z příčin poklesu poměru DPH na daňovém mixu.

Maďarsko

Zcela evidentním trendem v případě Maďarska je růst nepřímých daní na úkor daní přímých. Jako misky protivah proti sobě stojí masivní pokles DPFO a naproti tomu růst DPH. Tento drastický nárůst u DPH nacházím především za masivním nárůstem jednotlivých výší sazeb. První drastická změna nastala k červenci roku 2009, kdy byla představena snížená sazba daně ve výši 18 % doplněná původní sazbou 5 % (po změně se tedy jednalo o druhou sníženou sazbu). Snížená sazba daně ve výši 18 % zasáhla především restaurační a hotelové služby. Zároveň bylo představeno i zvýšení základní sazby z 20 % na 25 %. S účinností od ledna roku 2012 poté došlo k dalšímu navýšení základní sazby, a to konkrétně na hodnotu 27 %.³⁵

Při komplexním pohledu na změny v rámci všech zemí střední Evropy jsou znatelné tři nejvýraznější trendy. Trendem prvním je značný pokles obou daní z příjmů. Trendem druhým následně znatelný růst SP a posledním trendem je nárůst DPH na daňových mixech, ovšem ne v takové výši, jako je tomu u SP.

2.3.4 Vývoj daňových mixů zemí jižní Evropy

Další analyzovanou částí Evropy bude jižní Evropa. Zvolil jsem 4 zástupce, a to konkrétně Portugalsko, Španělsko, Itálii a Řecko. Obecně přijatou teorií je, že právě tyto zástupci byly jedni z nejhůře zasažených v době ekonomické recese a s jejími následky se potácí dodnes, především skrze vysokou míru nezaměstnanosti.

³³ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 22

³⁴ Slovensko stále patří vo výbere DPH medzi najhorších [online]. [cit. 2018-02-18]. Dostupné z: <https://spravy.pravda.sk/ekonomika/clanok/366654-slovensko-stale-patri-vo-vybere-dph-medzi-najhorsich/>

³⁵ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 22

Tabulka 5 – Změny v daňových mixech zemí jižní Evropy

	DPFO	DPPO	SP	Majetkové daně	DPH	Spotřební daně
Portugalsko	5,40%	-2,80%	-0,20%	-0,20%	-0,60%	-1,70%
Španělsko	0,70%	-2,70%	-2,20%	0,00%	3,00%	0,50%
Itálie	-0,90%	-2,00%	-1,20%	2,30%	0,00%	2,00%
Řecko	1,30%	-2,50%	-6,00%	-1,50%	-2,70%	3,40%
Celkem	6,50%	-10,00%	-9,60%	0,60%	-0,30%	4,20%

Zdroj: Tax revenue [online]. [cit. 2018-01-06]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>, Vlastní úprava a výpočet

Portugalsko

Již na první pohled bude jednoznačně zajímavé pro mou diplomovou práci se zabírat vývojem a důvodem navýšení v oblasti DPFO, která vzrostla o více jak 5 procentních bodů. Signifikantním byl i výraznější pokles u DPPO a také v případě spotřebních daní. Pokles u DPPO v Portugalsku byl způsoben především dvěma faktory, prvním z nich je snížení sazby, ke které v Portugalsku došlo (konkrétně z hodnoty 25 % na 23 %³⁶) a zároveň obrovskou mírou bankrotů společností sídlících v Portugalsku.³⁷

U daních spotřebních se dle mého názoru nejedná o razantní krok ze strany vlády, která by snížila takto poměr daně na daňovém mixu. Jedná se o dlouhodobý trend, který je možno přiřadit na jedné straně k možnému jinému přístupu mladších generací například k cigaretám či alkoholu, anebo na druhou stranu logická spojitost mezi rostoucí mírou bankrotů a nezaměstnanosti i u fyzických osob, která následně vede k nižší spotřebě statků, které jsou zatížené spotřební daní kdy ovšem i tato teze může být zpochybněna.

Španělsko

Na příkladu Španělska je ještě ztelnější role bankrotů společností u DPPO. Negativní výkyv totiž nebyl způsoben úpravou sazby daně. Sazba DPPO totiž byla jak v roce 2008, tak i v roce 2014 ve shodné výši 30 %.³⁸ Růst poměru DPH na daňovém mixu lze připsat především zvýšení jak základní, tak i snížené sazby DPH. Snížená sazba DPH se z původní hodnoty 7 % z roku 2008 zvýšila na hodnotu 10 % a v případě základní sazby bylo navýšení ještě citelnější, a to z 16 % na hodnotu 21 %.³⁹

Itálie

Dvě hlavní změny, na které se nyní zaměřím, jsou vývoj u DPPO a u majetkových daní. V případě DPPO nacházím paralelu s výše zmíněnými zástupci jižní Evropy. V oblasti výše sazby daně nedošlo k žádné změně a výraznější pokles byl tedy podle všeho způsoben zvýšeným počtem bankrotů právnických osob.

³⁶ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 22

³⁷ Bankruptcies up 83 percent [online]. [cit. 2018-02-18]. Dostupné z: <http://theportugalnews.com/news/bankruptcies-up-83-percent/26308>

³⁸ Spain Corporate Tax Rate [online]. In: . [cit. 2018-02-18]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/spain/corporate-tax-rate>

³⁹ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 19

Velice zajímavým byl nárůst v oblasti majetkových daní, u kterých došlo k největší změně ve všech zastoupených daních. Hlavní zvrat v tomto případě nastal v roce 2012. Po dlouhé debatě došlo v roce 2012 ke schválení a uvedení do platnosti obecné daně IMU (Imposta Municipale Propria), od které byl očekáván nárůst výnosů o 10 miliard eur.⁴⁰

Řecko

Na závěr jsem zařadil krizi zmítající se Řecko. Ke krizi masivního rozměru musíme připočítat také politickou nestabilitu a obecně negativní situaci v Řecku. Zmíněné změny v oblasti SP budou opět přenechány do následující kapitoly. Nestabilitu a nestálost lze demonstrovat na příkladu vývoje výše sazby u DPPO. Mezi lety 2008 a 2014 došlo hned ke třem změnám. Zatímco první změny postupně snižovaly původní sazbu 25 %, v roce 2014 poté došlo k navýšení o 6 %, čímž se sazba vyšplhala na hodnotu 26 % a převýšila tak i původní výši sazby z roku 2008.⁴¹

Podobně jako tomu bylo u DPPO, tak i u DPH se na pravidelné bázi měnily sazby. Jenom od roku 2008 do roku 2011 došlo ke třem změnám výše sazby daně, vždy směrem vzhůru. Navzdory zvýšení jednotlivých sazeb (základní sazba byla navýšena o 4 %, snížená sazba také o 4 % a druhá snížená sazba o 2 %⁴²) se nepodařilo zvýšit výnos z této daně, a naopak došlo k jejímu postupnému propadu na daňovém mixu. Tento prudce negativní propad byl způsoben samozřejmě na jedné straně katastrofickou ekonomickou situací jak fyzických, tak i právnických osob, na straně druhé je ovšem tento propad připisován i agresivní daňové politice spočívající ve zvyšování sazeb daně, která má tendence působit spíše kontraproduktivně.⁴³

Závěrem kapitoly je potřeba konstatovat, že ke specifické oblasti jižní Evropy musí čtenář přistupovat s vědomím, v jaké desolátní ekonomické situaci se právě tyto státy nacházely, či stále nacházejí. Jednoznačným trendem byl masivní pokles DPPO na daňových mixech, které byl z drtivé většiny tažen především počtem bankrotů právnických osob. Mimo tohoto trendu je zaznamenán i pokles o téměř 10 % u SP. Dalším zajímavým poznatkem je naprostá stagnace (či lehký pokles) u DPH. Rozhodně nezanedbatelným je i poměrně silný nárůst spotřebních daní.

2.3.5 Vývoj daňových mixů zemí západní Evropy

V tomto případě jsem do oblasti západní Evropy zařadil následující státy: Francie, Německo, Rakousko a Nizozemsko. Jedná o naprosto atypickou skupinu, a to ne pouze z důvodu ekonomických. Západní Evropa v rozsahu, v jakém jsem jí pro potřeby své diplomové práce definoval, patří bezesporu k jádru EU, ačkoli v případě Rakouska je to samozřejmě otázka příštích několika let, zdali budeme moci i nadále o Rakousku mluvit

⁴⁰ DEL GIUDICE, Claudio. The new Italian Council Tax: "IMU" [online]. [cit. 2018-02-18]. Dostupné z: <http://www.delgiudice.clara.net/ENG/NEW-IMU-TAX.htm>

⁴¹ Greece Corporate Tax Rate [online]. [cit. 2018-02-19]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/greece/corporate-tax-rate>

⁴² VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 19

⁴³ GEORGIPOULOS, George. Greece's VAT tax hike is counterproductive - trade association [online]. 24.5.2016 [cit. 2018-02-19]. Dostupné z: <https://uk.reuters.com/article/uk-greece-economy-tax/greeces-vat-tax-hike-is-counterproductive-trade-association-idUKKCN0YF1DN>

jako o jádru EU a podobná situace nastává postupně i v Nizozemsku. Tři ze čtyř výše zmíněných států stály u základu EU⁴⁴ v roce 1951.⁴⁵

Tabulka 6 – Změny v daňových mixech zemí jižní Evropy

	DPFO	DPPO	SP	Majetkové daně	DPH	Spotřební daně
Francie	1,30%	-1,60%	0,10%	0,90%	-1,10%	0,20%
Německo	-0,20%	-0,50%	1,70%	0,30%	-0,40%	-0,90%
Rakousko	0,40%	-0,80%	0,90%	0,10%	-0,20%	-0,40%
Nizozemsko	0,50%	-2,20%	2,60%	-0,40%	-1,40%	-0,80%
Celkem	2,00%	-5,10%	5,30%	0,90%	-3,10%	-1,90%

Zdroj: Tax revenue [online]. [cit. 2018-01-06]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>, Vlastní úprava a výpočet

Francie

V případě Francie stojí za zmínku především pokles u DPPO. Podobně jako tomu bylo v některých zemích jižní Evropy, nebyl tento propad způsoben změnou sazby, která zůstává v případě DPPO již delší dobu neměnná.⁴⁶ Tento propad bude s nejvyšší pravděpodobností způsoben především rekordní mírou bankrotů společností v roce 2009⁴⁷ a následně také v roce 2013.⁴⁸

Německo

V případě Německa postrádá smysl se pouštět do hlubší analýzy změn, jelikož žádná z daní nepřekročila 1 % v míře změny oproti svému zastoupení v roce 2008. Jedinou výjimku je SP, které bude případně zkoumáno v následující části diplomové práce.

Rakousko

U další z německy mluvících zemí je situace obdobná. Konkrétně v Rakousku ani jedna z daní nevykázala nárůst či pokles o více jak 1 %. Jediným poznatkem je nepatrný pokles nepřímých daní a na druhé straně nepatrný nárůst daní, které přímo zatěžují příjem zaměstnance.

Nizozemsko

Posledním ze zástupců je Nizozemsko, která jako první ze všech zemí západní Evropy nabízí zajímavá čísla, která již musí být podrobena hlubší analýze. Vysoký propad byl zaznamenán především u DPPO. Určitá část poklesu by samozřejmě mohla být způsobena snížením sazby daně o půl procenta.⁴⁹ Hlavní příčinou ovšem je turbulentní situace v roce

⁴⁴ V této době ve formě Evropského společenství uhlí a oceli (ESUO)

⁴⁵ Dějiny Evropské unie 1951 [online]. In: . [cit. 2018-02-20]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/about-eu/history/1946-1959/1951_cs

⁴⁶ France Corporate Tax Rate [online]. [cit. 2018-02-19]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/france/corporate-tax-rate>

⁴⁷ MACGUILL, Dan. France sees record number of firms go bust [online]. [cit. 2018-02-19]. Dostupné z: <https://www.thelocal.fr/20131017/business-bankruptcies-reach-record-high-in-france>

⁴⁸ RICHTER, Wolf. More French Companies Have Gone Bankrupt So Far This Year Than At The Height Of The Crash [online]. [cit. 2018-02-19]. Dostupné z: <http://www.businessinsider.com/more-french-companies-have-gone-bankrupt-so-far-this-year-than-at-the-height-of-the-crash-2012-3>

⁴⁹ Netherlands Corporate Tax Rate [online]. [cit. 2018-02-20]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/netherlands/corporate-tax-rate>

2009 u společností v Nizozemsku. Meziroční pokles poměru DPPO mezi roky 2008 a 2009 činil celé tři procentní body. Tento stav byl způsoben masivním nárůstem bankrotů. Zatímco v roce 2008 nizozemské úřady registrovaly 6,8 tisíc bankrotů, o rok později již 10,5 tisíce a nárůst tedy činil 54 %.⁵⁰

Dalším specifickým znakem je pokles DPH, navzdory tomu, že základní sazba byla navýšena o 2 %.⁵¹ Nejednalo se o skokový pokles, ale o dlouhodobý trend poklesu poměru DPH na daňovém mixu. Oproti ostatním částím Evropy, vykazala právě západní Evropa výrazný nárůst v oblasti daní přímých a naproti tomu pokles u daní nepřímých. Zvláště charakteristickým znakem u sledovaných zemí ovšem byla určitá stálost daňových systémů (přesněji poměru jednotlivých daní na daňovém mixu), které se navzdory proběhlé ekonomické krizi téměř nepozměnily (s výjimkou Nizozemska).

⁵⁰ Record number of bankruptcies in 2009 [online]. In: . Centraal Bureau voor de Statistiek [cit. 2018-02-20]. Dostupné z: <https://www.cbs.nl/en-gb/news/2010/06/record-number-of-bankruptcies-in-2009>

⁵¹ VAT rates applied in the Member States of the European Union [online]. [cit. 2018-01-07]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf. Str. 21

3. Analýza dočasnosti změn v oblasti zdanění osobních příjmů

V závěrečné kapitole mé diplomové práce přistoupím k analýze dočasnosti změn v oblasti zdanění osobních příjmů, které následně propojím s makroekonomickými ukazateli. Na úplný počátek této kapitoly je potřeba zmínit jednotlivé změny, které budu na následujících stranách analyzovat. Při zdanění osobních příjmů se musím zaměřit na dvě základní oblasti, a to na daň z příjmů fyzických osob a na systém sociálního pojistného. V případě DPFO bude hlavní akcent kladen na změny v následujících oblastech:

- Výše a rozsah možnosti odpočtu
- Výše sazby daně (v případě progresivní sazby daně poté sazby jednotlivých daňových pásem)
- Redukce či navýšení počtu daňových pásem v případě progresivní sazby daně
- Výše a rozsah slevy na dani

Daleko složitější ovšem bude sociální pojištění, které se například v ČR skládá ze čtyř subsystémů, a to z:

- veřejné zdravotní pojištění
- důchodové pojištění
- státní politika zaměstnanosti
- nemocenské pojištění⁵²

Nutno již na tomto místě zmínit, že pochopitelně se systém SP v jednotlivých zemích liší od ČR. V případě sociálního pojištění se tedy zaměřím především na následující oblasti:

- Výše sazby SP
 - sazba pro podíl zaměstnance
 - sazba pro podíl zaměstnavatele
 - sazba platná pro OSVČ (případně podobně vymezené osoby v ostatních státech)
- změny minimálních a maximálních vyměřovacích základů
- změny v rozsahu osob, které jsou povinny hradit do systému sociálního pojištění

3.1 Vývoj daňových změn v severní Evropě

První oblastí bude podobně jako v předcházející části severní Evropa, kterou pro zopakování reprezentují Dánsko, Finsko a Švédsko. Na počátku této kapitoly bude umístěna tabulka, která shrne jednotlivé sazby u DPFO. Zároveň budou doplněny údaje makroekonomické. Tento postup bude uplatněn u každé oblasti. U každé oblasti jsem zvolil výchozí rok, a tím bude právě rok 2007. Důvodem je především časové zasazení do doby před krizí. Rok 2007 ještě nenasvědčoval (s určitými výjimkami) příchodu hluboké krize, a díky tomu by neměl ani projevovat stopy zásahů vlád reagujících na nastalou krizi.

3.1.1 Předkrizové období

Jak jsem se již zmínil v odstavci výše, celou analýzu za oblast severní Evropy zahájím uvedením základních aspektů DPFO a základních makroekonomických ukazatelů v roce

⁵² VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. Daňový systém ČR. V Praze: 1. VOX, 1997.

Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-808-7480-441.

2007. Pochopitelně není ambicí ani cílem mé diplomové práce seznámit čtenáře do podrobnosti s jednotlivými daňovými systémy, přičemž právě daňové systémy zemí severní Evropy jsou naprosto specifické s vysokým akcentem na státní a lokální úroveň zdanění příjmů.

Tabulka 7 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti severní Evropy v roce 2007

	Dánsko	Finsko	Švédsko
Sazba daně u DPFO	Progresivní sazba daně Vybírána ve dvou úrovních	Progresivní sazba daně Vybírána ve dvou úrovních	Progresivní sazba daně Vybírána ve dvou úrovních
Míra nezaměstnanosti	3,8 %	6,9 %	6,1 %
Růst reálného HDP	+0,9 %	+5,2 %	+3,4 %
Daňový výnos z DPFO	57,1 mld. euro	23,4 mld. euro	43,1 mld. euro
Daňový výnos ze SP	147,2 mil. euro	21,4 mld. euro	41 mld. euro

Zdroj: OECD Statistics [online]. [cit. 2018-04-25]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/>

Oblast severní Evropy v tomto případě vykazovala poměrně přívětivé hodnoty, především v oblasti růstu ročního reálného HDP (až na výjimku Dánska, která na druhou stranu vykazovalo nejnižší míru nezaměstnanosti). Všimavý čtenář si určitě povšimne zajímavých nepoměrů u daňových výnosů z DPFO a SP v případě Dánska. Jak jsem již v předchozí části zmiňoval, tento fakt je způsoben především tím, že systém SP je v Dánsku součástí DPFO. V případě Dánska je potřeba se zmínit o změně v rámci vymezení municipalit. Od prvního ledna roku 2007 došlo ke snížení počtu municipalit z původní hodnoty 270 na 98.⁵³

Co se sazeb DPFO týče, disponuje každý stát duálním systémem zdanění, tj. na úrovni vládní a lokální. Sazby jednotlivých daní se liší a u daně státní vždy pracuji s progresivní sazbou daně, která je rozdělena do několika daňových pásem. Složitějším je i systém SP jak u Finska, tak i v případě Švédska. Ačkoli není cílem práce detailně představovat stavbu této daně u zmíněných států, z důvodu odkazování se v následujících odstavcích nyní uvedu stručnou strukturu SP ve Finsku.

Ve Finsku odvádějí obyvatele prostředky do systému SP následujícím způsobem:

- 1,28 % z příjmů ze zaměstnání (z důchodových a jiných dávek je odváděno 1,45 %)
- 0,75 % ze zdanitelných příjmů je odvedeno do systému zdravotního pojištění
- 0,58 % z hrubého příjmu je odvedeno do systému pojištění v nezaměstnanosti
- 5,4 % z hrubého příjmu je odvedeno do systému důchodového pojištění (hodnota 5,4 % se týká osob starších 53 let, ostatní odvádějí do systému 4,3 %⁵⁴)

V případě Švédska vynechám obsáhlejší popis systému, ale zmíním se o poměrně zásadních změnách, které vstoupily v platnost právě v roce 2007. Samozřejmě se i nadále

⁵³ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 140.

⁵⁴ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 148.

zaměřím na to, zdali tyto změny v následujících letech dočkaly změn, či nikoli. Od roku 2007 ve Švédsku vešly v platnost následující opatření týkající se SP:

- osoby, které déle jak rok pobírali dávky v nezaměstnanosti, nemocenské dávky, invalidní důchody či sociální příspěvky, nejsou účastny systému SP a neodvádějí do nich žádné prostředky
- sazba SP pro mladé občany (zaměstnanci ve věkovém rozmezí 18 až 25 let) byla snížena z původní hodnoty 32,42 % na konečných 21,31 %
- pro občany starší 65 let byla zrušena sazba 16 % a nově tak nemuseli odvádět prostředky do systému SP⁵⁵

3.1.2 Období ekonomické krize

Pro vymezení období ekonomické krize se odkáží na tabulku číslo 1 nacházející se v příloze, ve které jsou uvedeny jednotlivé poklesy či růsty reálného HDP. Pro všechny členy oblasti severní Evropy bylo společným znakem fakt, že v roce 2008 vstoupily do ekonomické recese, která gradovala v roce 2009.

Oblast severní Evropy rozhodně nebyla nejznatelněji zasaženou oblastí Evropy, naopak se jednalo o část, která byla zasažena nejmenšími poklesy reálného HDP (nutno ovšem zmínit první čtvrtletí roku 2009, kdy zrovna v případě Finska byl pokles výraznější). Cílem této kapitoly je především postihnout okamžité reakce jednotlivých vlád a jejich vývoj. Na otázku dočasnosti potom odpoví následující kapitola věnovaná období konjunktury. Poslední zajímavou poznámkou i s ohledem na změny jsou proběhnuté volby v roce 2007, a to jak v Dánsku⁵⁶, tak i ve Finsku.⁵⁷

S ohledem na znalost vývoje ekonomiky v roce 2008 a v roce 2009 se finská vláda, která vzešla z voleb v předchozím roce, zavázala ke smělému plánu s cílem snížení zdanění osobních příjmů občanů v rámci DPFO. Plánovaná opatření měla vést ke snížení výnosu DPFO o 1,6 miliardy € mezi roky 2008 a 2011. V souvislosti se smělým plánem byly v roce 2008 představeny škrtky, které měly zapříčinit úbytek 330 milionů € do státního rozpočtu (což činilo 0,17 % HDP) a tohoto poklesu mělo být dosaženo především zvýšením daňového odpočtu na municipální úrovni a souběžně s tím i snížení sazby centrální daně z příjmů o půl procentního bodu ve všech pásmech. Finsko zároveň jako jediné ze všech zemí této oblasti přistoupilo ke snížení sazeb u jednotlivých subsystémů SP. Pro zaměstnance se v součtu jednalo o snížení přibližně o 0,5 %.⁵⁸

Podobně jako v případě Finska se i v Dánsku nově zformovaná vláda vzešlá z voleb proběhnutých v roce 2007 zavázala k ambicióznímu plánu s cílem snížení zdanění osobních příjmů. Pokles příjmů z DPFO měl mezi roky 2008 a 2009 činit 1,2 miliardy €, což dle odhadů mělo činit přibližně 4 % dánského HDP. K tomuto poklesu mělo přispět především zvýšení daňové slevy z 2,5 % na 4 %. Ve stejném roce došlo také ke zvýšení

⁵⁵ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 220.

⁵⁶ Election for Danish Parliament [online]. ElectionGuide [cit. 2018-04-26]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1488/>

⁵⁷ Election for Finnish Parliament [online]. ElectionGuide [cit. 2018-04-26]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1468/>

⁵⁸ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. Str. 138.

osobních odpočtů přibližně o 67 €. Tento krok a zároveň předešlý popisovaný krok vedl k výpadku ve výběru daní ve výši 563 milionů €. Ke stejnému kroku se již v roce 2007 přidalo i Švédsko prostřednictvím pracovních daňových slev⁵⁹, jejichž druhá vlna zavádění propukla právě v roce 2008. Snížení výnosu z daně bylo odhadnuto na 5,5 miliard €. ⁶⁰

Poslední kosmetickou změnou, která nastala jak ve Švédsku, tak i v Dánsku bylo zvýšení hranic jednotlivých daňových pásem u centrální progresivní daně. Tento krok kopíroval vývoj inflace v obou zmíněných zemích.

K daleko více daňovým změnám vedl rok 2009. Rok 2009 se totiž v zemích oblasti severní Evropy nesl v duchu snižování sazeb a na druhé straně zvyšování daňových slev či odpočtů. Tento postřeh není samozřejmě nikterak překvapivý s ohledem na hluboký propad především v prvním čtvrtletí roku 2009. Finsko v roce 2009 přistoupilo k poklesu sazeb u DPFO u všech daňových pásem o 1 % až 1,5 %, přičemž nejvyšší poklesy nastaly u nejnižších daňových pásem. K podobnému kroku chtělo ve stejném roce přistoupit i Dánsko skrze novou hlavní daňovou reformu. Tento návrh vešel v platnost až o rok později. V rámci roku 2009 Dánsko nakonec přistoupilo ke snížení maximální mezní sazby daně z původních 63 % na 56 %. Ve stejném roce se rozhodlo pro symbolická navýšení, a to navýšení daňové slevy o 0,25 % a zároveň navýšení hodnoty odpočtu o částku 50 €.

Finsko v roce 2009 postupně přistoupilo k široké škále opatření v daňové politice a celková opatření (včetně snížení sazeb DPFO) vedla k výpadkům příjmů o 1,2 % HDP, v absolutní částce 1,03 miliard €. Tento pokles byl způsoben několika kroky, mezi které patří:

- zavedení nové daňové slevy pro nízkopříjmové občany
- snížena sazba SP pro zaměstnance o 0,8 % (platné od 1.4.2009)
- snížení sazeb centrální daně z příjmů
- navýšení odpočtů u pracujících penzistů⁶¹

Jistou anomálií v rámci této oblasti bylo Švédsko, které nepřistoupilo k výraznějšímu snížení sazeb DPFO. Jediné výrazné změny v roce 2009 byly snížení sazby SP pro zaměstnance a OSVČ o jeden procentní bod a zároveň zvýšení pracovních daňových slev, které se kontinuálně navyšovaly již 3 roky. ⁶²

3.1.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese

Rok 2010 značil rostoucí trend ekonomiky a po velice negativních číslech se konečně objevily nárůsty reálného HDP (v případě Švédska se jednalo o roční nárůst HDP o 6 %⁶³). Vyšší míra optimismu se rozlila do těchto zemí, ovšem jak bude dále zmíněno, minimálně

⁵⁹ Přeloženo z anglického in-work tax credit

⁶⁰ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. Str. 128 a 220.

⁶¹ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 148 a 156.

⁶² EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 226.

⁶³ The World Bank: GDP growth (annual %) [online]. [cit. 2018-04-26]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

v případě Finska se jednalo o předčasnou radost. Navzdory tomu však budu sledované období od roku 2010 až po rok 2014 dále považovat za období konjunktury.

Na následujících řádcích se s ohledem na počet sledovaných let oprostím od hromadného sledování a každá část bude věnována jednotlivému státu samostatně.

Dánsko

Dánsko se díky roku 2009 dostalo do finančně nepříjemné situace. Právě v tomto roce se totiž přebytek státního rozpočtu propadl do deficitu ve výši 2,7 % a v roce 2010 byl očekáván jeho propad na hodnotu 5,5 %. Ještě v roce 2009 byla iniciována hlavní daňová reforma, která měla za cíl stimulovat pracovní sílu. Ve střednědobém horizontu počítala vláda s poklesem výše mezní sazby daně z osobních příjmů. Daňové škrtky této reformy měly činit 3,9 miliard € v roce 2010. V rámci daňové reformy proběhlo v Dánsku snížení sazby daně ve spodním daňovém pásmu z 5,26 % na 3,76 % a současně došlo ke zrušení prostředního daňového pásma se sazbou 6 %. Stejně tak došlo ke snížení maximální mezní sazby z 63 % na konečných 56,1 %.⁶⁴

Rok 2011 se nesl především ve znamení dopadu *Fiskální konsolidační dohody*⁶⁵, která přinesla následující změny:

- Odložení zvýšení hranice v nejvyšším daňovém pásmu centrální daně z příjmů
- Odpočet na poplatky za členství v odborové společnosti je limitován na částku 403 €
- Daňová úleva na dítě limitována na částku 4 692 € ročně, bez ohledu na počet dětí. V případě daňové úlevy na dítě bylo počítáno s jejím snížením o 5 % do roku 2013.
- Snížení sazby u nejnižšího pásma centrální daně z příjmů o 0,12 % na konečnou hodnotu 3,64 %.⁶⁶

V roce 2012 byla schválena přelomová druhá daňová reforma s dlouhodobým výhledem, která měla být implementována mezi roky 2013 až 2022. Ta představila následující ambice a cíle, kterých mělo být v následujících letech postupně docíleno:

- zvýšení hodnoty pro zdanění v nejvyšším daňovém pásmu z 7 793 € na 62 853 € v roce 2022
- zvýšení zaměstnaneckého příspěvku o 5,05 % na konečnou hodnotu 10,65 % v roce 2022
- zavedení speciálního odpočtu pro svobodné manžele
- nárůst maximální hodnoty odpočtu z částky 2 180 € na hodnotu 4 560 € v roce 2022
- snížení osobních odpočtů o částku 121 €⁶⁷

Dalším ze zásadnějších kroků v roce 2012 bylo opětovné navýšení sazby státní DPFO z hodnoty 3,64 % (snížené v roce 2011) na novou hodnotu 4,64 % při zachování neexistence dříve prostředního daňového pásma. Tento trend nárůstu sazby pokračoval i v následujících dvou letech, kdy v roce 2014 dosáhla konečné hodnoty 6,83 % a předčila

⁶⁴ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 182.

⁶⁵ Překlad z anglického Fiscal Consolidation Agreement

⁶⁶ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 176.

⁶⁷ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2012 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012. ISBN 978-927-9212-093. Str. 86.

tak svou původní hodnotu z roku 2007. V souvislosti s rokem 2014 došlo zároveň i k navýšení zaměstnaneckých odpočtů a také k výraznému navýšení odpočtu pro svobodné manžele na hodnotu 5,4 % (původní plán předpokládal nárůst na hodnotu 2,6 %⁶⁸).

Finsko

Finsko se v roce 2010 nenacházelo rozhodně v optimistické situaci. Země, která dlouhá léta byla zvyklá na přebytkový rozpočet se vlivem masivního poklesu v roce 2009 dostala na úroveň očekávaného deficitu 3,6 % HDP v roce 2010. Všechny sazby u centrální daně z příjmů byly sníženy o půlprocentního bodu, kdy nejnižší sazba v tuto chvíli činila 8,5 %. Snížení sazby daně bylo doprovázeno taktéž zvýšením zaměstnaneckých odpočtů společně se zvýšením základního odpočtu u municipálních daní. Pomyslnou druhou částí bylo zvýšení sazeb daně u municipální daně a současně s tím i navýšení SP pro zaměstnance. Důchodové příspěvky, které byly v předchozím roce sníženy o 0,8 %, v roce 2010 kompletně zanikly.⁶⁹

Rok 2011 podobně jako rok předchozí přinesl zvýšení základních daňových odpočtů u daní municipálních (tentokrát byl navýšen o hodnotu 50 €). Mimo jiné se i nadále kopíroval trend zvyšování jak sazeb u SP, tak i u municipálních daní. Tento trend pokračoval i v následujícím roce. Ještě v roce 2011 finská vláda přistoupila ke zvýšení zaměstnaneckých daňových slev.⁷⁰

Rok 2012 přinesl zpět negativní výsledky hospodářství. Zatímco z pohledu daňových změn až na drobné snížení sazeb DPFO nepřineslo výraznějších změn, daleko negativnějším byl nástup druhé vlny krize, kdy se Finsko opět na celý rok 2012 ponořilo do recese. Reakcí mimo jiné bylo zavedení dočasného pátého daňového pásma pro vysokopříjmové občany, přičemž tento krok byl avizován jako dočasný přes roky 2013 až 2015 (ačkoliv časový rámec nespadá do mnou sledovaného období, v roce 2016 tato proklamace byla opravdu platná a páté daňové pásmo bylo skutečně zrušeno). Závěrem nutno konstatovat, že rok 2014 nepřinesl žádné změny, které by stály za zmínění.⁷¹

Švédsko

V roce 2010 přistoupilo Švédsko hned k několika krokům, které měli podpořit pracovní trh a snížit zatížení zdanění osobních příjmů. Stejně jako v předchozím roce došlo k navýšení daňové slevy, která byla roku 2007 zavedena. Jejich postupné zavádění a každoroční zvyšování znamenalo v součtu za období 2007 až 2010 náklad ve výši 7 miliard €.

⁶⁸ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition. [cit. 2018-04-26]. ISBN 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 73.

⁶⁹ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 190.

⁷⁰ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 184.

⁷¹ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2012 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012. ISBN 978-927-9212-093. Str. 94.

Současně poklesla sazba daně pro pracující důchodce a sazba SP pro OSVČ.⁷² V případě Švédska se následující roky nesly na vlnách stability, což se projevilo jedinou změnou, kterou bylo navýšení odpočtů pro pracující seniory. Vláda se v dobách konjunktury zaměřila především na zatraktivnění podnikatelského prostředí pro investory, a to skrze investičních pobídek, tak i skrze snižování sazby DPPO.

Na závěr této kapitoly bych se rád se získanými údaji navrátil k předchozí části diplomové práce, ve které čtenář mohl nalézt změny zastoupení jednotlivých daní na daňových mixech. Právě na tomto místě bych tyto dvě části propojil. V případě Dánska bylo hlavním poznatkem nárůst DPFO na daňovém mixu o 0,2 %. Tento nepatrný nárůst byl tažen především postupným navýšováním sazby daně nejnižšího daňového pásma, které na druhou stranu bylo tlumeno navýšováním daňových slev. S ohledem na to, že nedošlo ke změnám ve výši sazeb jednotlivých subsystémů SP není překvapením, že srovnání z předchozí části vykazovalo nulovou změnu.

V případě Finska byly zaznamenány dvě hlavní změny, a to pokles DPFO o 0,2 % a nárůst SP o 0,9 %. V případě DPFO je tento pokles tažen především snižováním sazeb centrální daně z příjmů současně s nárůstem jednotlivých slev a odpočtů. V případě SZ se nejedná o žádné překvapení, jelikož sazby jednotlivých subsystémů byly kontinuálně mezi roky 2010 až 2012 navýšovány.

Nejzajímavějším státem z pohledu změn v daňových mixech bylo Švédsko. V případě DPFO činil pokles 2,3 % a vysvětlení je velice snadné. Jednalo se především o stagnaci sazeb centrální daně z příjmů a s tím probíhající nárůst daňových slev a snižování daně pracujícím důchodcům. K podobnému stavu došlo i u SP, kde pokles činil 1,8 %. V tomto případě je jednoznačným vysvětlením snížení SP jak pro pracující seniory, tak především pro mladé občany v rozmezí 18 až 25 let.

3.2 Vývoj daňových změn v Pobaltí

Pouze pro připomenutí, do oblasti Pobaltí jsem zahrnul Estonsko, Lotyšsko a Litvu. Podobně jako předtím, nebudu ani v této kapitole detailněji rozpracovávat Litvu, ke které jsem bohužel nenašel dostatek důvěryhodných informací.

3.2.1 Předkrizové období

Jak Estonsko, tak i Lotyšsko roky před vypuknutím finanční krize vykazovaly velice znatelné nárůsty HDP (v případě Litvy se jednalo dokonce o růst převyšující 10 %) ve spojitosti s relativně nízkou mírou nezaměstnanosti a podobně optimisticky hleděli politici i do dalších let.

⁷² EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 262.

Tabulka 8 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti Pobaltí v roce 2007

	Estonsko	Lotyšsko
Sazba daně u DPFO	22 %	25 %
Míra nezaměstnanosti	4,6 %	6,1 %
Růst reálného HDP	+ 7,7 %	+ 9,9 %
Daňový výnos z DPFO	0,9 mld. euro	1,3 mld. euro
Daňový výnos ze SP	1,3 mld. euro	1,8 mld. euro

Zdroj: OECD Statistics [online]. [cit. 2018-04-25]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/>

Abych dokázal svá slova o optimistickém výhledu do budoucnosti, budu své tvrzení demonstrovat na konkrétních krocích. Estonská vláda ve svém záměru chtěla mezi roky 2004 a 2009 snížit sazbu DPFO z původní hodnoty 26 % na 20 %. V roce 2007 činila sazba DPFO 22 % a ve stejném roce činila daňová úleva částku 1 535 €.

Ještě předtím, než se pustím dále je potřeba se zastavit u systému SP u Estonska. Estonsko k roku 2007 nepracovalo s tradičním systémem SP jako jiné členské státy, ale se systémem sociální daně.⁷³ Celá sociální daň je hrazena zaměstnavatelem z hrubé mzdy zaměstnance, u níž sazba daně činí 33 %, přičemž rozpad této daně byl 13 % do systému VZP a 20 % do systému důchodového pojištění. Specifikem, o kterém se jednoznačně musím zmínit, je i druhý pilíř penzijního pojištění. Účast v tomto pilíři byla povinná pro všechny osoby narozené po roce 1983 a zároveň byla stanovena i možnost dobrovolného vstupu pro občany narozené před rokem 1983. V případě účasti ve druhém penzijním pilíři platí účastníci navíc 2 % ze mzdy. Jak zaměstnanci, tak i zaměstnavatelé jsou povinni hradit pojištění v nezaměstnanosti, a to konkrétně 0,6 % ze strany zaměstnance a 0,3 % ze strany zaměstnavatele.⁷⁴

Lotyšsko je svou strukturou lehce odlišné. Lotyšsko totiž již disponovalo tradičním systémem SP tak, jak ho známe například z našeho prostředí. Celková sazba SP činila 33,09 % rozdělená v poměru 24,09 % hrazené zaměstnavateli a 9 % hrazené zaměstnanci. OSVČ disponovali nižší sazbou, a to konkrétně 29,95 %. Částka, kterou je potřeba odvést se vypočetla z ročního příjmu od částky 2 560 € až po částku 33 865 €. Posledním zajímavým aspektem, který je potřeba zmínit, jsou relativně nízké měsíční úlevy od daně, které činily 72 €.⁷⁵

3.2.2 Období ekonomické krize

Podobně jako tomu bylo v předchozí kapitole, tak i v této kapitole jsem za období ekonomické krize stanovil roky 2008 a 2009, navzdory tomu, že o vypuknutí ekonomické krize se v případě Lotyšska dá mluvit již od čtvrtého čtvrtletí roku 2007. K rozhodnutí došlo především s ohledem na to, že se zaměřuji na oblast jako celek a z tohoto pohledu lze za období ekonomické krize označit právě období 2008 a 2009.

⁷³ Předklad z anglického Social Tax

⁷⁴ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 144.

⁷⁵ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 176.

Pokles HDP v roce 2008 činil v případě Lotyšska 3,6 %⁷⁶ a v případě Estonska 5,4 %.⁷⁷ Trendem obou zemí bylo navyšování v oblasti slev na dani, základních daňových úlev, či daňového zvýhodnění. Estonsko například v roce 2008 nejenže navýšilo základní roční hodnotu daňové úlevy o téměř 200 €, ale zároveň zavedlo daňové zvýhodnění na první dítě, přičemž výraz na první bude i s ohledem na další odstavce podstatný. Lotyšsko se v témže roce také rozhodlo pro navýšení základní daňové slevy z původních 72 € na hodnotu 115 € měsíčně a zároveň byla navýšena měsíční daňová sleva pro pracující postižené osoby z hodnoty 50 € na 85 €. V tomto ohledu se akce jednotlivých vlád s menšími odchylkami nelišily, ovšem v rámci obou zemí došlo ke specifickému kroku. V Estonsku byla dle dřívějšího rozhodnutí i v tomto roce snížena sazba DPFO o jeden procentní bod. Lotyšsko pro změnu přišlo s poměrně zásadní změnou v oblasti SP. Došlo totiž k navýšení horní hranice příjmů, které musí být odvedeny v rámci systému SP. Tento krok působí jako dosti razantní krok, jelikož horní hranice byla meziročně navýšena o 8 635 €. Tento krok byl namířen na OSVČ, nikoli na zaměstnance či zaměstnavatele u závislé činnosti.⁷⁸

Rok 2009 byl zdrcujícím rokem pro obě analyzované země. Pokles HDP činil u obou zemí v roce 2009 více jak 14 %. Z pohledu daňových změn je zajímavostí fakt, že obě země v tomto roce přistoupily k řešení situace naprosto odlišně. Zatímco Lotyšsko přistoupilo ke snížení sazby DPFO o dva procentní body, Estonsko porušilo svůj závazek snižování sazby DPFO o jeden procentní bod každoročně a plánované snížení bylo odsunuto o rok. Současně s nesnížením sazby DPFO byly v Estonsku, byť nepatrně, navýšeny s platností od července sazby pro pojištění v nezaměstnanosti. Rozdílnost zemí se prokázala i v souvislosti s daňovými úlevami. Zatímco Lotyšsko přistoupilo k navýšení v celkové sumě o 12,5 %, Estonsko nepřikročilo k žádné formě navýšení, a naopak modifikovalo jedno z daňových zvýhodnění zavedených v předchozím roce. Od roku 2009 je totiž daňové zvýhodnění na dítě aplikovatelné až od druhého potomka, nikoli prvního jako tomu bylo v roce předešlém.⁷⁹

3.2.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese

Navzdory hloubce ekonomické krize, která se prohnala skrze všechny země Pobaltí, neprojevila se u žádné ze zemí druhá vlna ekonomické krize. Z tohoto důvodu se nám neprojeví do následujících let další změny, které by druhá vlna mohla vyvolat. Období konjunktury se v tomto případě také shoduje s předchozí kapitolou a opět přistoupím již k rozboru podle jednotlivé země.

Estonsko

Estonsko, jak se přesvědčíte na následujících řádcích, se nevydalo cestou zvyšování sazeb, ale cestou zmrazení sazeb aktuálních. Rok 2010 znamenal pro Estonsko totální katastrofu. Meziroční nárůst nezaměstnaných osob činil sto tisíc občanů, což v případě

⁷⁶ GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

⁷⁷ GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

⁷⁸ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. Str. 134 a 166.

⁷⁹ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 152 a 184.

země, jejichž obyvatelstvo do počtu odpovídá Praze, je obrovsky znatelné. V předchozích kapitolách jsem se zmiňoval o ambiciózním plánu estonské vlády o každoročním snižování sazby daně u DPFO. Zatímco v roce 2009 byl tento krok dle plánů vlády odložen o rok, v roce 2010 se již potvrdilo definitivní zmrazení a odložení této změny na dobu neurčitou. Sazba DPFO tedy zůstala na hodnotě z roku 2008, tj. 21 %. Ke stejné situaci došlo i v případě základních daňových úlev, které také zůstaly na hodnotě 1 730 € z roku 2008.⁸⁰

Již od roku 2010 se do Estonska navrátil opět meziroční nárůst HDP, jejichž hodnota v roce 2011 dosahovala dokonce 7,6 %⁸¹, což bylo mezi Pobaltskými zeměmi jednoznačně nejvíce. Pokud si k tomuto poznatku přidáme i snižující se nezaměstnanost, není až takovým překvapením, že Estonsko v letech 2011 a 2012 nepřistoupilo k žádné výrazné změně v oblasti DPFO a SP. Změny nastaly až v roce 2013. Ačkoli se nikoli nesnižovala sazba DPFO a na druhé straně se nezvyšovaly daňové úlevy, projevila estonská vláda vůli snížit sazbu DPFO v roce 2015 o procentní bod a navrátit se tak k politice praktikované před finanční krizí. Ovšem již v roce 2013 došlo k poklesu, a to u pojištění v nezaměstnanosti. Celková sazba byla snížena z hodnoty 4,2 % na novou hodnotu 3 %. Konkrétně se jednalo o snížení na hodnoty 2 % pro zaměstnance a 1 % pro zaměstnavatele. Pouze pro připomenutí zmíním, že ve výchozím roce 2007 činily tyto sazby 0,6 % pro zaměstnance a 0,3 % pro zaměstnavatele.⁸²

Situace z roku 2014 poté pouze podtrhává slibný ekonomický vývoj, o kterém jsem se zmínil na řádcích výše. V souvislosti s nárůstem minimální mzdy došlo i k navýšení minimální částky, kterou jsou občané povinni uhradit do systému sociálního pojistného. V tomto roce pak došlo ještě k navýšení daňových úlev pro penzisty z částky 2 304 € na 2 520 €. ⁸³

Lotyšsko

Ačkoli by čtenář mohl očekávat srovnatelný daňový přístup zemí, které jsou si historicky i geograficky blízké, opak je pravdou. Prvním důkazem je rok 2010, ve kterém estonská vláda reagovala zmrazením všech sazeb a odpočtů bez doprovodného zvyšování. Naproti tomu lotyšská vláda přistoupila k významnému nárůstu sazby DPFO o tři procentní body na úroveň 26 % a velice drastickému navýšení sazby DPFO pro OSVČ z původní hodnoty 15 % na 26 %. S růstem takového rozměru jsem se v případě Estonska ani jednou nesetkal. Nutno ovšem zasadit tento krok do reálií doby. V roce 2010 se jak Estonsko, tak

⁸⁰ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 186.

⁸¹ GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

⁸² TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524. Str. 74.

⁸³ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition. [cit. 2018-04-26]. ISBN 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 77.

i Litva těšila nárůstu ročního HDP, zatímco Lotyšsko se utápělo v poklesu téměř 4 %⁸⁴, což může vysvětlovat tento masivní nárůst.⁸⁵

Následující rok se opět nesl na vlně pohybů sazeb. Lotyšsko dospělo k rozhodnutí snížit o jeden procentní bod sazbu DPFO jak pro zaměstnance, tak i pro OSVČ. Navzdory pro zaměstnance příjemné snížení sazby daně o procentní bod došlo na druhé straně k navýšení SP hrazené zaměstnancem z původních 9 % na novou hodnotu 11 %. Žádná z daňových úlev či slev na dani nebyla v tomto, a nakonec ani v následujícím roce navýšena.⁸⁶

Rok 2012 podobně jako v Estonsku nepřinesl žádné výrazné změny. Zajímavějším se již ovšem jeví rok 2013. Právě v roce 2013 se totiž vláda zavázala přijetím tříleté strategie snížit sazbu DPFO z hodnoty 25 % na konečných 20 % v roce 2016. Důkazem, že se nejednalo pouze o slova, ale činy, je snížení sazby o procentní bod již v roce 2013. Odhodlání ovšem nevydrželo dlouhé doby, protože v roce 2014 již ke snížení sazby nedošlo. Na druhou stranu po tříleté odmlce bylo poprvé navýšeno osvobození pro závislé osoby z původní 100 € na hodnotu 115 €.⁸⁷

Snížení sazby SP a zvyšování daňových úlev bylo hlavním tématem následujícího roku, tedy roku 2014. První výraznější změnou bylo snížení sazby SP z celkové hodnoty 35,09 % na 34,09 %. Pokles o procentní bod byl napůl rozdělen jak mezi zaměstnance, tak mezi zaměstnavatele. Zajímavou informací je zároveň maximální částka, ze které je povinnost odvést SP, která činila 46 400 € (pro připomenutí, v roce 2007 se jednalo o 33 865 €). Změny v oblasti DPFO byly následně doplněny o navýšení měsíční nezdánitelné částky z 64 € na 75 €, na což navázalo další navýšení osvobození pro závislé osoby na konečnou částku 165 €.⁸⁸

Úplným závěrem kapitoly je na místě opět propojit poznatky získané při analýze daňových mixů a konkrétních změn. Zatímco u severní Evropy jednotlivé posuny na daňových mixech korespondovaly s provedenými změnami, v případě Pobaltí tomu tak není. Pro rozklíčování bude zapotřebí využít i jiných ekonomických ukazatelů.

Dle provedené analýzy daňového mixu poklesl podíl DPFO o 1,1 % a naproti tomu podíl SP narostl o 0,3 %. Na první pohled by se mohlo zdát, že tento trend kopíruje procentní pokles u sazby DPFO, pokud se podíváme na sazbu v roce 2007 (25 %) a v roce 2014

⁸⁴ GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z:

<https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

⁸⁵ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 218.

⁸⁶ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 212.

⁸⁷ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524. Str. 116.

⁸⁸ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition. [cit. 2018-04-26]. ISBN 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 109.

(24 %). Zároveň by se tento trend dal potvrdit i značně výrazným nárůstem základní slevy. Oproti tomu ovšem musím zohlednit fakt, že sazba pro OSVČ velice razantně narostla. Druhým dechem ovšem musím dodat, že dle oficiálních lotyšských statistik si v roce 2014 vydělávalo jako OSVČ pouhých 3,9 % populace.⁸⁹ Je tedy evidentní, že tento krok nezasáhl nikterak širokou škálu pracujících. Poslední skutečností, kterou je potřeba vzít na vědomí, je míra nezaměstnanosti. Zatímco v roce 2007 činila míra nezaměstnanosti 6,1 %, v roce 2014 se jednalo o hodnotu 10,8 %. V případě nepatrného růstu SP hrálo svou roli navýšení SP hrazené zaměstnanci.

V případě Estonska byly zjištěny poklesy u obou sledovaných daní, a to o 2 % v případě DPFO a 2,8 % u SP. V rámci DPFO byla sazba daně v roce 2014 oproti roku 2007 o jeden procentní bod nižší. Zajímavý byl ovšem fakt, že sazby v rámci systému pojištění v nezaměstnanosti narostly více jak třikrát. Jedná se ovšem pouze o malou položku v rámci celého systému SP. Není pochopitelně náhodou, že i zde za velkým přesunem stojí v první řadě vůle vlády zvyšování zastoupení a výnosu z daní nepřímých a samozřejmě nemůžu opomenout ani nárůst míry nezaměstnanosti, která se v Estonsku projevila obdobně jako v Lotyšsku.

3.3 Vývoj daňových změn ve střední Evropě

Tato oblast je naprosto specifická vývojem krize. U Polska a Slovenska nebylo dle výše zmíněné definice sledována ekonomická recese, což bude na následujících řádcích zohledněno ve zkrácení textu. Naprosto odlišnou situací je Maďarsko, které projevovalo náznaky ekonomické krize již v roce 2007 a zcela se do ní ponořilo v letech 2008 a 2009. Mimo to spadlo Maďarsko i do druhé vlny ekonomické krize v roce 2012, a i z tohoto důvodu bude tato kapitola věnována především změnám v maďarském daňovém systému.

3.3.1 Signifikantní změny v Polsku a Slovensku

Polsku a Slovensku bude věnováno pouze několik vět s ohledem na absenci finanční krize a s tím spojené absence výraznějších daňových změn v průběhu všech sledovaných let. Každý stát bude analyzován samostatně.

Polsko

Polsko v roce 2007 disponovalo progresivní sazbou daní se třemi daňovými pásmy (19 %, 30 % a 40 %). V roce 2008 otevřela nově zvolená vláda otázku zavedení lineární sazby daně ve výši 18 %. Předpokládaným časem zavedení měl být nejpozději rok 2011. Ovšem již rok 2009 přinesl odlišnou realitu, došlo totiž k redukci na dvě daňová pásma, a to ve výši 18 % a 32 %.⁹⁰ Ke slibovanému zavedení lineární sazby daně k dnešnímu dni nedošlo. V průběhu následujících pěti let došlo pouze ke dvěma změnám u jednoho ze subsystémů SP (nejdříve poklesu a následně k nárůstu) a ke zvýšení daňového zvýhodnění pro rodiče, kteří mají více jak 2 potomky.

⁸⁹ VERETJANOVŠ, Viktors. Poverty Measurement in Latvia: Practical Experience Gained during the Crisis [online]. [cit. 2018-04-26]. Dostupné z: <http://slideplayer.com/slide/5275733/>

⁹⁰ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 204.

Slovensko

Slovensko v roce 2007 disponovalo lineární sazbou DPFO, a to ve výši 19 %. Od tohoto konceptu bylo v roce 2013 opuštěno, jelikož Slovensko zavedlo progresivní daň se dvěma pásmy (19 % a 25 % při překročení hodnoty 176,8násobku životního minima).⁹¹ K žádným výraznějším změnám ve sledovaných letech nedošlo s výjimkou zvýšení daňového zvýhodnění na potomky.

3.3.2 Daňový systém Maďarska v roce 2007

Vzhledem k poměrně náročnosti maďarského daňového systému jsem se rozhodl tuto kapitolu věnovat základnímu popisu, na který budu následně navazovat už konkrétními změnami. Nutno podotknout, že již v roce 2007 projevovalo Maďarsko v prvním a druhém čtvrtletí známky probíhající ekonomické krize a bylo dle mnou získaných dat první zemí, která byla takto zasažena. V roce 2007 operovalo Maďarsko progresivní sazbou daní se dvěma pásmy, a to:

- 18 % při příjmu do 1,7 mil. HUF (suma odpovídající přibližně 6 900 €)
- 36 % při příjmu nad 1,7 mil. HUF

Mimo zmíněné sazby byly všechny osoby, které ročně vydělali více jak 6 748 850 HUF (ekvivalentem 27 000 €) podrobeny solidární dani ve výši 4 %.

Veškerí zaměstnanci měli čtyři hlavní způsoby, jak snížit finální daň, a to čtyřmi hlavními odpočty, které nahrazují tradiční systém daňových slev:

- Zaměstnanecký odpočet ve výši 18 % mzdy
- Příspěvek zaměstnance do vzájemného pojištění ve výši 30 % z příspěvku
- Příspěvky na charitu ve výši 30 % z příspěvku
- Rodinný odpočet pro rodiny s 3 a více dětmi

Maximální měsíční částka, kterou lze takto uplatnit činí 100 000 HUF (400€). Ti, kteří mají roční příjem vyšší jak 3,9 mil. HUF (15 600€) nemají nárok na tyto odpočty.

Systém SP je opět rozdělen na část, kterou hradí zaměstnanec a zaměstnavatel. V případě zaměstnavatelů se jedná o sazbu 29 % a u zaměstnanců 15,5 %. Pokud je zaměstnanec účasten soukromého penzijního fondu, hradí pouze 7,5 %. Mimo tyto položky existovala i daň ze zdravotní péče.⁹² Příjmy spadající pod tuto daň jsou vymezeny jako příjmy, které nespádají zdanění v rámci SP, přičemž systém SP je tvořen penzijním a zdravotním pojištěním.⁹³

3.3.3 Krizové období

Od třetího čtvrtletí roku 2008 se Maďarsko ponořilo do ekonomické krize, která jej doprovázela de facto až do konce roku 2009 v případě, že zohledníme nulový růst ve třetím a čtvrtém kvartálu roku 2009. Faktem zůstává, že ekonomická krize nebyla o nic delší či propady výraznější, než jak tomu bylo v případě států ostatních. Zatímco v roce 2008

⁹¹ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524. Str. 138.

⁹² Přeloženo z Health care tax

⁹³ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 162.

vykázalo Maďarsko ještě růst reálného HDP ve výši 0,9 %⁹⁴, o rok později se jednalo o propad o 6,6 %.⁹⁵

V roce 2008 přistoupilo Maďarsko ke dvěma zaznamenaním hodným změnám. První z nich bylo navýšení hranice pro solidární daň na hodnotu 7 137 000 HUF. Daleko výraznější změnou ovšem bylo snížení příspěvku zaměstnance do vzájemného pojištění, které následně mohlo být do výše 30 % z příspěvku odpočteno. Od roku 2008 byla tato míra snížena o třetinu na 20 %.⁹⁶

V roce 2009 již maďarský daňový systém doznal širšího počtu opatření, které byly vesměs mířeny na nižší zdanění osobních příjmů. Prvním z kroků bylo zvýšení hranice příjmů, na které spadá nižší daňové pásmo se sazbou 18 %. Předtím tato hranice činila 1,7 milionů HUF, od roku 2009 následně 1,9 milionů HUF. Obdobně jako v předchozím roce došlo ke zvýšení hranice solidární daně, ovšem dle plánu vlády měla tato daň být v nadcházejícím roce zrušena. Změn v tomto roce doznal i systém SP, a to jak na straně zaměstnavatele, tak i na straně zaměstnance. V případě zaměstnavatelů došlo ke snížení sazby o tři procentní body. V případě zaměstnanců sice nedošlo ke změně konečné sazby, ovšem došlo ke změně poměru. Zatímco v roce 2007 byl akcent kladen především na zdravotní pojištění, v roce 2009 bylo cíleno ve prospěch penzijního pojištění.⁹⁷

3.3.4 Období konjunktury a druhá vlna krize

Za období konjunktury jsem následně vybral období počínaje rokem 2010 až po rok 2014. V případě Maďarska je ovšem období konjunktury narušeno druhou vlnou krize, která v Maďarsku propukla v roce 2012. Jestli bylo toto období něčím specifické, tak intenzitou a šíří provedených daňových změn. Jak se na dalších řádcích přesvědčíte, Maďarsko především v letech 2010 a 2011 přistoupilo k razantní změně.

Rok 2010 byl zahájen poměrně značnou změnou v oblasti DPFO. Jako první je potřeba zmínit, že byl dodržen slib z roku 2009 a solidární daň byla tedy skutečně zrušena. Maďarsko zachovalo dvě daňová pásma, a tím také progresivní sazbu daně, ovšem k razantnějším změnám došlo v oblasti sazeb a hranic příjmů. První změnou bylo snížení sazeb daně. Zatímco u prvního pásma došlo ke snížení o jeden procentní bod, v případě druhého pásma došlo ke snížení rovnou o čtyři procentní body. Hlavní změnou ovšem bylo zvýšení hranice příjmů. Zatímco v roce 2009 spadalo nižší daňové pásmo pro osoby s příjmem do 1,9 mil. HUF, od roku 2010 tomu tak bylo u příjmů do výše 5 mil. HUF. Další novinkou následně bylo i zahrnutí SP hrazené zaměstnavateli, které se mimochodem navýšilo o jeden procentní bod, v základu daně. Poslední změnou, která proběhla v tomto

⁹⁴ GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

⁹⁵ GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

⁹⁶ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. Str. 154.

⁹⁷ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 172.

roce bylo zavedení zaměstnaneckého fondu, kam byly povinni přispívat jak zaměstnanci (1 % ze mzdy), tak také zaměstnavatelé (1,5 %).⁹⁸

Pokud čtenáři přišel rok 2010 dosti výrazným, tak poté v roce 2011 přišlo doslova zemětřesení. V předchozím roce přistoupilo Maďarsko k poměrně rozsáhlé změně v oblasti DPFO. V roce 2011 byly ovšem tyto změny zapomenuty a koncept byl naprosto pozměněn. Systém daňových pásem byl zcela zrušen a nahrazen lineární sazbou daně ve výši 16 %, která spadala i na zdanění dividend, úroků a další položky. Dalším z kroků, který se postavil předchozímu vývoji bylo oznámení záměru v následujícím roce snížit a o rok později zrušit zahrnutí SP hrazené zaměstnavatelem v základu daně. Mimo této změny představilo Maďarsko i nový systém rodinné slevy na dani, která byla odstupňována následovně:

- v případě, že rodiče disponují maximálně dvěma potomky, činí měsíční sleva 62 500 HUF (230 €)
- v případě tří a více potomků poté sleva činí 206 250 HUF (750 €) za každé dítě

Další ze změn je kontroverzní daňová přírážka. Daňová přírážka činila 98 % z určitých příjmů, které přijali státní úředníci v souvislosti s jejich ukončením pracovního poměru. Tento krok postihuje jednotlivé příjmy retrospektivně, a to až k 1.1.2005. Poslední změnou v tomto roce bylo navýšení SP pro zaměstnance na hodnotu 17,5 %.⁹⁹

Nasnadě je samozřejmě otázka, co vedlo Maďarsku k tak razantní změně. V tomto případě se musím pro osvětlení vydat do oblasti politické. Zpět v roce 2006 došlo v Maďarsku během voleb k patové situaci. Vítězem voleb se stala Maďarská sociální strana o půl procentního bodu před stranou Fidesz současného premiéra Orbána.¹⁰⁰ Tato situace se razantněji změnila s příchodem dalších voleb v roce 2010, kdy strana Fidesz vyhrála volby se ziskem 53,4 % hlasů a Maďarská sociální strana obdržela pouze 21,3 %.¹⁰¹ V souvislosti se získanou většinou si následně strana premiéra Orbána mohla dovolit přistoupit k rozsáhlým reformám včetně daňové. Zde je dle mého názoru možno hledat jednu z příčin náhlých změn.

Posledním rokem, který prokazoval větší změny v daňovém systému je rok 2012. Jako první bych zahájil tento odstavec kuriózním případem, a to je zavedení takzvané kulturní daně, která ovšem ve skutečnosti byla daní z pornografického materiálu. Ovšem v oblasti serióznější došlo především k masivnímu poklesu u rodinné daňové slevy, která byla v roce předešlém navýšena. V roce 2012 totiž došlo k jejímu sedminásobnému snížení. K nárůstu došlo v případě SP. U zaměstnavatelů došlo k navýšení o 1,5 % a u zaměstnanců k navýšení o jeden procentní bod.¹⁰²

⁹⁸ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 206.

⁹⁹ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 200.

¹⁰⁰ ELECTION GUIDE. Election for Hungarian National Assembly [online]. [cit. 2018-04-28]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1444/>

¹⁰¹ ELECTION GUIDE. Election for Hungarian National Assembly [online]. [cit. 2018-04-28]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1559/>

¹⁰² TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2012 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012. ISBN 978-927-9212-093. Str. 110.

Závěrem této části opět propojím předešlou část diplomové práce s touto kapitolou. Rozsáhlá restrukturalizace DPFO v Maďarsku se podepsala svým poklesem na daňovém mixu oproti roku 2008, když její pokles činil 5,4 %. V případě nevýznamného poklesu u SP se jednalo především o navýšení částky, kterou museli ze své mzdy odvádět zaměstnanci a na druhé straně pokles sazeb pro zaměstnavatele. U Polska byl pokles DPFO tažen především zrušením jednoho z pásem a zároveň i snížením sazeb dále existujících daňových pásem. Na Slovensku nebyl pokles DPFO na daňovém mixu způsoben žádnou výraznější změnou v daňovém mixu, ale jednalo se o postupný, několikaletý pokles.

3.4 Vývoj daňových změn v jižní Evropě

Předposlední analyzovanou oblastí je jižní Evropa, která je konkrétně zastoupena Itálií, Španělskem, Řeckem a Portugalskem. Tato oblast je signifikantní tím, že krize, která se těmito zeměmi prohnala má své následky do dnešních dnů. Za zmínku stojí především tristní situace v oblasti míry nezaměstnanosti, a to především u absolventů vysokých škol, což může v budoucnosti zapříčinit nepříznivý vývoj spojený s odlivem inteligence.

3.4.1 Předkrizové období

V případě oblasti jižní Evropy je do značné míry pobořeno schéma členění, které jsem využil v předchozích kapitolách. Důvodů je hned několik. Pokud se zaměří na rok 2007, který byl doposud vždy považován za předkrizové období, hned u dvou států tato informace neplatí. Itálie a Řecko totiž do své krize de facto vstoupily již závěrem roku 2007, kdy pokles byl zaznamenán už ve třetím a čtvrtém čtvrtletí. Navzdory tomu kvůli dodržení kontinuity zůstane u tvrzení, že rok 2007 byl předkrizovým obdobím. Tento názor můžu podpořit rozdílem v poklesu reálného HDP právě na konci roku 2007 a vrcholem krize v roce 2009.

Tabulka 9 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti jižní Evropy v roce 2007

	Itálie	Španělsko	Řecko	Portugalsko
Sazba daně DPFO	23 – 43 %	24 – 43 %	15 – 40 %	10,5 – 42 %
Míra nezaměstnanosti	6,1 %	8,2 %	8,4 %	9,1 %
Růst reálného HDP	1,5 %	3,8 %	3,3 %	2,5 %
Daňový výnos z DPFO	172,1 mld. €	75 mld. €	10,8 mld. €	9,3 mld. €
Daňový výnos ze SZ	200,8 mld. €	127,1 mld. €	24,9 €	14,3 mld. €

Zdroj: OECD Statistics [online]. [cit. 2018-04-25]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/>

Při pohledu na tabulku 9 výše jsou patrné dvě zásadní charakteristiky této oblasti. Vysoká míra nezaměstnanosti (musíme brát v úvahu, že v době před finanční krizí neměl každý desátý občan Portugalska zaměstnání). Druhou specifickou vlastností je složitost státní DPFO, která ve všech případech využívala progresivní sazby daně a obsahovala hned několik daňových pásem.

Předtím než přistoupím ke změnám provedených v krizovém období, popíšu určité položky daňových systémů jednotlivých zemí. V případě Itálie vedle státní DPFO existují i daně z příjmů nižších instancí. Jedná se o daně regionální (pohybující se od intervalu 0,9 až 1,4 %) a daně municipalit, které dosahují maximální výše 0,5 %. V případě systému SP se sazby pohybují v rozmezí od 40 do 45 % ze mzdy (jedná se o hodnotu hrazenou jak zaměstnavatelem, tak i zaměstnancem).¹⁰³

V případě Španělska se u DPFO pracuje se systémem 4 daňových pásem. V případě SP je odvedená částka rozdělena na poměr 30,6 % zaměstnavatelé a 6,4 % zaměstnanci. Maximální vyměřovací základ v roce 2007 činil 2 897,7 €. V případě OSVČ byla efektivní sazba z SP vypočtena na hodnotu 29,8 %.¹⁰⁴

3 daňová pásma existovala k roku 2007 v Řecku, přičemž prostřední daňové pásmo disponovalo sazbou 30 %. Zaměstnancův poměr na SP je odváděn pomocí srážkové daně, přičemž je uplatněn princip určité progresse, a to následujícím způsobem:

- 16 % pro úřednické a kancelářské povolání
- 19,45 % pro dělnické profese¹⁰⁵

Posledním státem je Portugalsko, které nevybočovalo oproti ostatním státům v koncepci DPFO. Portugalsko operovalo 6 daňovými pásmy. Lehká odlišnost byla zachována pro oblasti Azor a Madeiry, přičemž na Azorech byly místy sazby nižší až o 20 % a na Madeiře v průměru o 1,5 %. V případě systému SP nacházím ještě jednu zajímavou odlišnost. Zaměstnanec ze své hrubé mzdy odváděl 11 %, ovšem bez existence horní hranice (v našem prostředí vyměřovacího základu). Zaměstnavatel poté odváděl 23,75 % ze mzdy zaměstnance.¹⁰⁶

3.4.2 Krizové období

Ve všech předchozích analyzovaných oblastech jsem popisoval poměrně rozsáhlé změny, ke kterým v jednotlivých zemích došlo. Jižní Evropa je ovšem částí svéráznou a nikterak jinak tomu není ani v případě daňových změn. S výjimkou Řecka nedošlo u jednotlivých zemích mezi lety 2008 a 2009 k výrazným změnám. Odlišným případem bylo Řecko, které právě v těchto sledovaných letech přistoupilo ke značnému počtu změn.

V roce 2008 byla jedinou znatelnější změnou ve španělském daňovém mixu nepatrné snížení sazeb pro systém SP jak u zaměstnanců, tak i u zaměstnavatelů. V případě Portugalska došlo pouze ke zvýšení počtu daňových pásem o jedno na počet 7, přičemž toto poslední pásmo pro vysokopříjmové občany bylo aplikováno pro příjmy nad 62 546 €. Naprosto atypickým příkladem v tomto roce byla Itálie, která ve mnou sledovaných

¹⁰³ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 172.

¹⁰⁴ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 216.

¹⁰⁵ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 160.

¹⁰⁶ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 200.

oblastech nepřistoupila k žádné změně a již nyní musím zmínit, že stejně tak se Itálie zachovala i v roce 2009.¹⁰⁷

Pokud předchozí státy v roce 2008 nenabídlly širší záběr daňových změn, opakem bylo Řecko. Všechny změny provedené právě v roce 2008 byly motivovány hlavním cílem vlády pro období 2006 až 2009, který byl definován především snížením daní pro nízkopříjmové občany. První změnou bylo navýšení odpočtu o 1 000 € pro zaměstnance a pracující důchodce (pro obě skupiny na maximální částku 12 000 €) a podobně tak byl tento odpočet navýšen u OSVČ, a to o částku 1 100 € (celkem na hodnotu 10 500 €). Všechny následující změny se týkaly daňových pásem. První daňové pásmo se sazbou 15 % bylo zrušeno pro penzisty a zaměstnance, kteří svým příjmem spadali do tohoto daňového pásma. V případě druhého daňového pásma došlo k razantnímu navýšení hranice příjmů, které jsou podrobeni dani v tomto konkrétním pásmu a zároveň došlo ke snížení sazby daně o jeden procentní bod. Poslední změnou bylo posunutí hranice pro nejvyšší daňové pásmo, která byla posunuta na částku 75 000 €.¹⁰⁸

V roce 2009 se Španělsko v reakci na probíhající krizi rozhodlo dle svých slov podpořit koupěschopnost svých obyvatel skrze speciální daňové slevy 400 € na občana. Současně došlo opět k poklesu sazeb SP, v tomto případě ovšem pouze na straně zaměstnavatele, a to o 0,25 %. V Portugalsku oproti tomu došlo pouze k nepatrnému navýšení hranice příjmů zdaněných v nejvyšším daňovém pásmu, a to přibližně o 3 000 €.¹⁰⁹

Rok 2009 byl do značné míry přelomový pro řecké daňové poplatníky. Zatímco do této doby byla zdůrazňována potřeba nižšího daňového zatížení nízkopříjmových občanů, tak právě od tohoto roku začala řecká vláda přistupovat k daňové politice, která měla do vyšší míry zatížit vysoké příjmy. Podpora nízkopříjmových občanů byla zajištěna následujícími kroky:

- speciální benefit ve výši 500 € pro nízkopříjmové a nezaměstnané občany, kteří k březnu roku 2009 měli hypoteční úvěr
- speciální sociální benefit ve výši 100 až 200 € pro nízkopříjmové a nezaměstnané občany

Ke zmíněnému zaměření se na vysoké příjmy došlo skrze nové speciální daně, která byla na tyto příjmy zaměřena. Rozpětí této daně bylo značné. Zatímco u příjmů překračující hranici 60 000 € se jednalo o speciální daň ve výši 1 000 €, tak u příjmů, které převyšovaly hranici 900 000 € se mohlo jednat o daň až 25 000 €.¹¹⁰

¹⁰⁷ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. Str. 162, 190 a 206.

¹⁰⁸ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. Str. 150.

¹⁰⁹ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 208 a 224.

¹¹⁰ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 168.

3.4.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese

V případě jižní Evropy je naprosto zcestné hovořit o období konjunktury, jelikož veškeré zastoupené země byly zasaženy druhou vlnou ekonomické recese a rozhodně ne krátkou. Zatímco v letech 2008 a 2009 jednotlivé vlády nepřístupovaly k větším změnám, období mezi roky 2010 až 2014 nabídlo naprosto odlišný obrázek. Pochopitelně i v tomto případě nacházím výjimky například u Španělska.

Španělsko

Sleva 400 €, která byla zavedena v roce 2009 byla primárně zaměřena na občany, jejichž příjem byl nižší jak 8 000 €. U této položky bylo plánem vlády zvýšit tento strop na hodnotu 12 000 €, ovšem s ohledem na ekonomickou situaci bylo od tohoto plánu v roce 2010 nakonec opuštěno.¹¹¹

V roce 2011 již došlo k první výraznější změně, a to k zavedení dvou nových daňových pásem pro vysokopříjmové občany s následujícími aspekty:

- sazba 44 % pro příjmy v intervalu 120 000 – 175 000 €
- sazba 45 % pro příjmy nad částkou 175 000 €

Mimo to se španělská vláda ve stejném roce rozhodla zrušit slevu za narozené či adaptované dítě, přičemž na druhou stranu byla obnovena možnost daňové slevy na rekonstrukci obydlí.¹¹²

V roce následujícím došlo k přitvrzení v oblasti zdanění osobních příjmů. Španělsko zavedlo již sedmé daňové pásmo, které mělo postihnout příjmy přesahující hodnotu 300 000 €. Mimo to byl zaveden (dle tvrzení vlády pouze pro roky 2012 a 2013) speciální dočasný progresivní poplatek, kterým bylo zatíženo každé existující daňové pásmo a měl do určité míry dopadnout na každého daňového poplatníka. Již nyní je na místě zmínit, že tento dočasný poplatek byl prodloužen i na rok 2014. Poslední poznámkou je zrušení daňové slevy na rekonstrukci obydlí, o jejíž existenci byla vedena poměrně výživná debata.¹¹³

Itálie

Itálie je dalším z důkazů, že kroky provedené zeměmi jižní Evropy se diametrálně lišily oproti ostatním oblastem, které jsem ve své diplomové práci analyzoval. Rok 2010 sebou přinesl navýšení municipálních daní v průměru o půl procentního bodu. Úroveň sazeb DPFO zůstala v tomto roce nedotčená a jedinou zaznamenanou změnou bylo

¹¹¹ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 258.

¹¹² EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 252.

¹¹³ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition [cit. 2018-04-28]. 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 148.

prodloužení možnosti daňové úlevy ve výši 36 % z nákladů poplatníka na restrukturalizaci svého obydlí.¹¹⁴

Rok 2011 sebou přinesl první změny, které mířily na zdanění movitějších občanů. Jako první bylo zavedení tříprocentního solidárního zvýšení daně na příjmy převyšující hranici 300 000 €. Druhou novinkou bylo zavedení „daňového hlídače“, tedy programu italských daňových úřadů, které kontrolovaly daňovou povinnost v souvislosti s pořízováním luxusních statků. Stručně se zároveň na tomto místě zmíním o provedených změnách v roce 2012, kdy jedinou zásadnější informací bylo navýšení sazby systému SP pro italské OSVČ.¹¹⁵

Rok 2013 byl rokem, který přinesl zásadních změn do italského daňového systému zdaleka nejvíce. Zásadnějším krokem bylo zavedení poplatků u daně z příjmů jak na úrovni regionální, tak i na úrovni municipální. Zatímco na úrovni regionální se sazba poplatku pohybovala mezi 1,23 až 1,73 % (s možností navýšení sazby pro případ deficitu ve zdravotním systému), u poplatku municipálního se tento poplatek mohl dostat na nejvyšší hodnotu 0,9 %. Na druhé straně vláda přistoupila k navýšení odpočtů na potomky (diferencováno dle věku potomka a případně i podle stupně postižení). Navýšena byla také možnost daňové úlevy z hodnoty 36 % na konečnou hodnotu 50 %. Pro rok 2014 se poté opět přistoupilo k přírážce na úrovni regionální daně z příjmů, ovšem pouze ve výši 0,3 %.¹¹⁶

Portugalsko

V roce 2010 reagovala portugalská vláda na razantní propad ekonomiky. U centrální DPFO došlo ke vzniku nové sazby daně ve výši 45,88 %, kterou byly zdaněny příjmy převyšující částku 150 000 €. Mimo to v červenci stejného roku došlo u prvních tří daňových pásem k navýšení sazby o jeden procentní bod a u následujících čtyř pásem ke zvýšení o 1,5procentního bodu. Navýšení osobního příjmu o více jak 100 000 €, které nebylo dostatečně odůvodněno bylo zdaněno speciální sazbou daně ve výši 60 %.¹¹⁷

Rok 2011 přinesl především změny u systému SP. SP jak pro zaměstnance, tak i pro OSVČ bylo meziročně navýšeno, přičemž je u Portugalska potřeba zmínit, že sazba SP hrazeného zaměstnancem je diferencováno, a to podle doby kontraktu (tj. na dobu neurčitou a na dobu určitou, přičemž vyšší sazbou disponuje doba určitá). Ve stejném roce byla odsouhlasena daňová přírážka na všechny agregované příjmy ve výši 3,5 %.¹¹⁸

¹¹⁴ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 214.

¹¹⁵ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 208.

¹¹⁶ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014edition [cit. 2018-04-28]. 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 104.

¹¹⁷ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018. Str. 242.

¹¹⁸ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 236.

O rok později došlo nejprve k navýšení počtu daňových pásem, a to konkrétně na počet 8. V tomto nejvyšším pásmu byl zdaněn příjem, který převýšil částku 153 300 €. Podobně jako v roce předešlém došlo i nyní k zavedení určitých daňových přírážek. V tomto případě se daňové přírážky týkaly příjmů převyšujících hodnotu 80 000 €. Pokud se příjem nacházel v intervalu od 80 000 € do 250 000 €, poté tato přírážka činila 2,5 %. Pokud ovšem tento příjem překročil hodnotu 250 000 €, byla tato sazba dvojnásobná.¹¹⁹

Z pohledu centrální daně z příjmů byl zlomovým rokem rok 2013, ve kterém došlo k redukci počtu daňových pásem z počtu 8 na 5. Současně s tím ovšem také došlo k navýšení sazeb ve všech pěti zmíněných pásmech.

Řecko

Zcela na závěr jsem si ponechal Řecko, které bylo pochopitelně mediálně nejznámějším státem zasaženým ekonomickou krizí. Ačkoli by čtenář očekával nyní dlouhý seznam daňových změn, není tomu tak. Ačkoli daňových změn neproběhlo tolik, jednoznačným faktem je určitá zmatečnost.

V roce 2011 se řecká vláda rozhodla k navýšení počtu daňových pásem. Jednalo se o růst vskutku značný, jelikož z původního počtu 3 pásem bylo nově zavedeno 9 daňových pásem, což bylo doplněno ještě určitými přílepkami speciálních sazeb na nejvyšší příjmy. Podobně tak došlo k navýšení i v případě SP. Tento krok byl ohlášen jako dočasný krok pro období mezi lety 2010 a 2014. Speciální sazba činila 1 až 4 % pro občany s příjmy vyššími jak 100 000 € a 5 % pro všechny státní úředníky. Jednoznačný trend přitvrzování, co se DPFO týče, se nevyhnul ani nízkopříjmovým občanům. Vláda totiž drasticky snížila nezdanitelný práh mzdy, a to z hodnoty 12 000 € na hodnotu 5 000 €.¹²⁰

O rok později vláda pro rok 2013 definovala jako jeden z hlavních cílů zjednodušení daňového systému. Ještě v roce 2012 došlo ke zrušení jednoho z daňových pásem a zároveň nastalo navýšení sazeb SP o 0,5 % jak pro úřednické a kancelářské povolání, tak i pro dělnické profese. V roce 2013 následně skutečně došlo k určitému zjednodušení, a to především redukcí daňových pásem na konečný počet tří, přičemž sazby daně se pohybovaly od 22 % do 42 % (poslední daňové pásmo bylo aplikováno na příjmy překračující 42 000 €). Systém slev, který se nacházel ve spodním daňovém pásmu, byl zrušen a nahrazen systémem odpočtů uplatnitelných v plné výši 2 100 € u příjmu do 21 000 €. Odpočty pro příjmy, které tuto hranici přesahovaly, byly redukovány o 100 € za každý dalších 1 000 € příjmu převyšující hodnotu 21 000 €.¹²¹

Na úplný závěr kapitoly opět krátce okomentuji poznatky získané v této kapitole a v předchozí části diplomové práce. Portugalska bylo zcela jednoznačně nejzajímavější

¹¹⁹ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2012 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012. ISBN 978-927-9212-093. Str. 146.

¹²⁰ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 196.

¹²¹ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524. Str. 89.

svým růstem poměru DPFO na daňovém mixu. Tento nárůst činil 5,4 %. Hlavní příčinu je potřeba hledat v roce 2013, kdy oproti předchozímu roku narostl poměr této daně o 4,3 %. Tento výkyv byl spojen s daňovou reformou, která snižovala počet daňových pásem a zároveň zvyšovala sazby jednotlivých pásem. Méně komplikovaný systém vedl následně k vyšší efektivnosti výběru právě této daně. V případě Španělska se jednalo o pokles SP o 2,2 % což bylo zahájeno postupným poklesem od roku 2010 a dále ve spojitosti s raketově zvyšující se nezaměstnaností. Podobná situace nastala i v Řecku, kde nezaměstnanost od roku 2011 strmě rostla.

3.5 Vývoj daňových změn v západní Evropě

Poslední analyzovanou oblastí bude právě oblast západní Evropy. Konkrétně se zaměřím na Německo, Nizozemsko, Francii a v neposlední řadě i na Rakousko.

3.5.1 Předkrizové období

Na tabulce níže opět naleznete hodnoty jednotlivých ukazatelů. Na první pohled je nádherně vidět, že tempo růstu reálného HDP v této oblasti bylo téměř ve všech zemích naprosto shodné. Co ovšem vykazovalo poměrně značné rozdíly, tak to byla míra nezaměstnanosti.

Tabulka 10 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti západní Evropy v roce 2007

	Německo	Nizozemsko	Francie	Rakousko
Sazba daně DPFO	15 – 45 %	33,65 – 52 %	40 %	0 – 50 %
Míra nezaměstnanosti	8,5 %	4,2 %	8 %	4,9 %
Růst reálného HDP	3,3 %	3,7 %	2,4 %	3,6 %
Daňový výnos z DPFO	219 mld. €	41,3 mld. €	141 mld. €	25,7 mld. €
Daňový výnos ze SZ	321 mld. €	77,1 mld. €	306 mld. €	38,5 mld. €

Zdroj: OECD Statistics [online]. [cit. 2018-04-25]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/>

Německo v roce 2007 operovalo s progresivní sazbou daně se třemi daňovými pásmy, která byly rozděleny takto:

- 15 %
- 42 % - pásmo, které spadalo na příjmy vyšší jak 52 152 €
- 45 % - německy zvaná Reichensteuer, tedy daň bohatých, kterou byly zatíženy příjmy převyšující hodnotu 250 000 €

V této souvislosti je potřeba se zmínit ještě o dvou aspektech DPFO. Prvním je existence solidární přírážky ve výši 5,5 % a existence základní daňové slevy ve výši 7 664 € na osobu ročně.

Dalším ze systémů je následně SP, která je konkrétně v případě Německa tvořena čtyřmi subsystémy, jejichž hodnotu nesou napůl zaměstnanec a zaměstnavatel:

- starobní pojištění – 19,9 %
- pojištění v nezaměstnanosti – 4,2 %
- pojištění ošetrovatelské péče – 1,7 %
- zdravotní pojištění – 13,9 %

K pojištění ošetrovatelské péče je nutno ještě dodat, že v případě bezdětných zaměstnanců je tato sazba zvýšena o 0,25 % právě s ohledem na absenci potomků, kteří tak nenesou část nákladů na ošetrování o své blízké a tím je touto osobou kladen větší důraz na pomoc státu.¹²²

V případě DPFO v Nizozemsku je systém postaven odlišně oproti ostatním analyzovaným státům. DPFO je členěna totiž do tří boxů, které jsou odlišné především tím, na které příjmy jsou zaměřené. Pro nás nejdůležitější je box první, ve kterém se nachází právě příjmy zaměstnanců. V následujících boxech se poté nacházejí například příjmy z držení akcií a další podobné majetkové příjmy. Pokud se vrátím k prvnímu boxu, je potřeba zmínit, že i zde nalezneme vysokou míru progresu, jelikož sazby daně se pohybují od 33,65 do 52 %. Ačkoli by se na první pohled mohly sazby zdát dosti vysoké, je potřeba zmínit fakt, že tyto sazby již obsahují i sazby systému SP. Sazby systému SP v Nizozemsku jsou odlišné dle ekonomického sektoru, ve kterém pracovník pracuje a výše SP je odvedena z hrubé mzdy zaměstnance, opět jak ze strany zaměstnance, tak i zaměstnavatele.¹²³

Francie k roku 2007 disponovala 5 daňovými pásmy, přičemž v nejvyšším pásmě jsou příjmy zatíženy sazbou 40 % a nejnižší daňové pásmo mělo sazbu 0 %. Ještě v roce 2007 Francie představila balíček podporující práci, v rámci níž vyjmula odpracované přesčasy z nutnosti odvodu SP a DPFO. Co se týče SP, odvádí zaměstnavatel částku v rozmezí 35 až 45 %, zaměstnanec poté v rozpětí 14 až 20 %.¹²⁴

V případě Rakouska pracují také s progresivní sazbou daně, která je rozprostřena do 4 daňových pásem. Nejnižší daňové pásmo, jehož sazba činí 0 %, se zaměřuje na občany s příjmy do 10 000 €. Naopak nejvyšší sazba 50 % je zaměřena na příjmy převyšující hranici 51 000 €. V případě SP byl maximální strop v roce 2007 53 760 €, kde přibližně 17 % povinnosti nese zaměstnanec a lehce nad 21 % zaměstnavatel.¹²⁵

3.5.2 Krizové období

V prvním roce probíhající ekonomické krize se ke změnám uchýlila pouze jedna ze čtyř sledovaných zemí, a to konkrétně Nizozemsko. Nizozemsko si v roce 2008 stanovilo za cíl zlehčení a „zezelenění“ daní. Současně došlo k navýšení hraničních příjmů pro daňová

¹²² EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654.. Str. 156.

¹²³ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 188.

¹²⁴ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 152.

¹²⁵ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654. Str. 120.

pásma dle vývoje inflace. Poslední kosmetickou změnou bylo snížení spodní sazby daně o 0,5 %.¹²⁶

Zatímco rok 2008 nepřinesl žádné zásadnější změny a kroky ze strany jednotlivých vlád, rok 2009 už byl ve vši míře jednoznačnou reakcí na propad ekonomiky a nastalou situaci. Německo v tomto roce představilo svůj *Konjunkturpaket I. a II.*, který se zaměřil především na úpravy sazeb a navýšení základní slevy. V souvislosti s tímto zásahem došlo ke snížení spodní sazby DPFO o jeden procentní bod a především k celkovému poklesu o 2 % v rámci systému SP. Základní sleva na poplatníka byla navýšena téměř o 200 € s předpokladem opětovného navýšení o stejnou částku v roce následujícím, k čemuž skutečně došlo.¹²⁷

Ve stejném roce Rakousko přistoupilo v březnu ke své daňové reformě, která se vyznačovala především změnou ve systému daně z příjmů a nárůstem slev pro rodiny. Celkově tyto opatření byly vyčísleny na částku 2,8 miliard €. U druhého a třetího daňového pásma došlo ke snížení sazby a zároveň byly posunuty hranice příjmů pro první a poslední daňové pásmo. V případě nulté sazby došlo ke zvýšení hranice příjmu na 11 000 € a u sazby 50 % následně na hranici 60 000 €. Došlo zároveň také ke zmiňovanému navýšení daňových slev hlavně pro rodiny s dětmi. Poslední oblastí, které se změny dotkly byl systém SP, jehož sazby pro zaměstnance a zaměstnavatele vzrostly průměrně o procentní bod.¹²⁸

Nizozemsko se v roce 2009 podobně jako Rakousko zaměřilo především na rodiny s dětmi. V tomto roce došlo k navýšení rodinných daňových slev a zároveň také daňové slevy pro osoby na rodičovské dovolené. Ve stejném roce vešla v platnost podpora pro pracující osoby starší 62 let, kterým vznikl nový bonus v maximální výši až 3 000 €. Poslední ze změn byla zaměřena na příspěvek zaměstnanců do pojištění v nezaměstnanosti, které bylo zrušeno. Posledním státem je Francie, která v tomto roce přistoupila ke snížení DPFO pro nízkopříjmové občany a zároveň navýšila v průměru o 2,9 % hodnoty jednotlivých odpočtů, přičemž k žádným dalším výrazným změnám nepřistoupila.¹²⁹

3.5.3 Období konjunktury a druhé vlny ekonomické recese

Ačkoli jsou státy západní Evropy považovány za ekonomicky silné, ani třem ze čtyř sledovaných států se nevyhnula druhá vlna ekonomické krize, především v roce 2012. Možná lehce překvapivě se tato druhá vlna vyhnula právě Francii, která přitom přistoupila k jednoznačně nejméně změnám, přičemž její startovní pozice, co se dluhu týče, byla z této oblasti zdaleka nejhorší.

¹²⁶ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003. . Str. 192.

¹²⁷ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 164.

¹²⁸ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 128.

¹²⁹ EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716. Str. 160 a 200.

Německo

V prvním z konjunkturálních let Německo přistoupilo pouze ke dvěma menším změnám. Odpočet na dítě a dětskou péči byl navýšen téměř o 1 000 € a zároveň byla navýšena sazba SP pro pojištění ošetrovatelské péče, a to konkrétně o dvě desetiny procenta. V následujících dvou letech nebylo přistoupeno k žádné daňové změně a zlomem byl až rok 2013. Není sporu, že motivací ke změnám v roce 2013 byla ekonomická situace ke konci roku 2012 a začátku roku následujícího, jelikož německá ekonomika se znovu propadla do ekonomické recese. Řadu změn, ke kterým došlo si dovoluji uvést v bodech pro vyšší přehlednost:

- snížení o 0,7 % u příspěvku do penzijního pojištění
- snížení o 0,9 % u příspěvku do penzijního pojištění pro dělnické profese
- navýšení základní slevy na poplatníka o 130 €
- zvýšení sazby o 0,2 % u příspěvků na pojištění v nezaměstnanosti
- navýšení sazby o 0,1 % u příspěvků na ošetrovatelskou péči
- navýšení sazby o 2,3 % u příspěvků na zdravotní pojištění¹³⁰

O co bouřlivější byly změny v roce 2013, o to klidnější bylo období roku 2014, během kterého nedošlo k žádné výrazné změně i s ohledem na lepší se ekonomickou situaci.

Rakousko

Rakousko do značné míry kopíruje proces, který nastal v Německu. Zatímco v roce 2010 a 2011 nedošlo k žádné výraznější změně, opakem tohoto stavu byly následující dva roky. Rakousko bylo propadem reálného HDP a vstupem do druhé vlny ekonomické krize ovlivněno v posledním čtvrtletí roku 2012 a začátkem roku 2013. V roce 2012 přistoupila rakouská vláda ke dvěma krokům. Prvním z kroků bylo zavedení solidárního příspěvku, který museli odvádět všichni poplatníci, jejichž příjem překročil hodnotu 186 000 €. U tohoto příspěvku byla aplikována na veškeré příjmy lineární sazba daně ve výši 6 %. Mimo tohoto kroku se ve stejném roce navýšila sazba SP, kterou museli farmáři a OSVČ odvádět.¹³¹

Pro rok 2013 si rakouská vláda vytyčila cíl snížení mezery ve vybraných daních, a to především v oblasti zdanění příjmů. Značné změny doznal solidární příspěvek, který byl zaveden v předchozím roce. Pro období mezi roky 2013 a 2016 již neměl být příjem nad 186 000 € zdaňován lineární sazbou daně, ale progresivní sazbou. Tento krok zároveň v roce 2013 vešel plně v platnost.¹³²

Francie

V případě Francie podobně jako v letech předchozích nalezneme pouze poskromnu změnu. Rok 2010 se nesl především v pozornosti vlády na DPPO, přičemž oblast DPFO zůstávala upozaděna. Jednu změnu ovšem tento rok přinesl. Jednalo se o zavedení daňové slevy na domácnost ve výši 20 000 €, přičemž zaměstnanec následně mohl využít dalších 8 % ze

¹³⁰ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524. Str. 88.

¹³¹ TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2012 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012. ISBN 978-927-9212-093. Str. 66.

¹³² TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524. Str. 50.

svého zdanitelného příjmu jako daňovou slevu. Tento trend byl ovšem v roce 2011 do značné míry přerušen. Konkrétně u daňové slevy na domácnost došlo k jejímu snížení o 2 000 € a zároveň byla snížena sazba ze zdanitelných příjmů na 6 %. Velká škála daňových slev byla ve stejném roce buďto redukována, či rovnou zrušena. Stejně tak i nejvyšší sazba DPFO byla o jeden procentní bod navýšena.¹³³

V následujících třech letech došlo pouze ke dvěma zaznamenání hodným změnám. První z nich bylo opětovná redukce určitých daňových slev v roce 2012. Druhým krokem poté bylo s platností od roku 2014 zavedení šestého daňového pásma na nejvyšší příjmy se sazbou 45 %.¹³⁴

Nizozemsko

Z pohledu provedených změn je Nizozemsko ze všech zemí v této oblasti nejrozmanitější a není tomu divu. Nizozemsko totiž ze všech států oblasti západní Evropy bojovalo s následky druhé vlny ekonomické krize. V roce 2010 došlo k představení nového příspěvku do systému SP, a to konkrétně na zdravotní pojištění související s výší příjmu.¹³⁵ Mimo to bylo představena nová koncepce osvobození, která nahrazovala 29 různých existujících benefitů a odpočtů. Mezi roky 2010 a 2012 docházelo kontinuálně ke snižování sazby daně ve spodních daňových pásmech. Vcelku tento pokles k roku 2012 činil 0,5 %. Rok 2013 ovšem přinesl razantní změnu přístupu, především s ohledem na nepříznivý ekonomický vývoj. Sazba spodního daňového pásma, která byla kontinuálně snižována právě v roce 2013 narostla o téměř 6 % na hodnotu 37 %. Tato změna byla koncipována jako dočasná pouze právě pro rok 2013. Ve stejném roce zavedla nizozemská vláda daňovou přírážku ve výši 16 % z příjmů, které převyšují hranici 150 000 €. Pro občany mezi věkem 60 a 63 let a postižené byla zřízena speciální daňová sleva.

V roce 2014 došlo ke zrušení speciální daňové slevy pro pracující důchodce a zároveň přírážka, která byla avizována jako dočasná, trvala i nadále právě v roce 2014. Ačkoli byla zrušena speciální sleva pro pracující důchodce, ostatní daňové slevy pro zaměstnance byly zachovány, a dokonce v tomto roce i navýšeny. Nekonečný příběh žonglování s výší sazby spodního daňového pásma pokračoval i v tomto roce, kdy byla sazba snížena o 0,75 %.¹³⁶

Naposled přistoupím k propojení této kapitoly na předchozí část diplomové práce. V zemích západní Evropy došlo ke dvěma změnám, které si zaslouží pozornost. První z nich je nárůst SP o 1,7 % v Německu, což bylo způsobeno především nárůstem příspěvků na zdravotní pojištění a na pojištění ošetrovatelské péče. V případě Francie byl menší nárůst způsoben jak navýšením sazby daně, tak ale i znatelnějším snížením či rušením daňových slev.

¹³³ EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447. Str. 188.

¹³⁴ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition [cit. 2018-04-28]. 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 83.

¹³⁵ Přeloženo z anglického income-related health care insurance

¹³⁶ Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition [cit. 2018-04-28]. 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf. Str. 123.

3.6 Analýza charakteru provedených změn

V závěrečné kapitole své diplomové práce se zaměřím nejen na otázku zodpovězení dočasnosti jednotlivých změn daňových systémů, ale také na to, jak přistupovaly ke změnám jednotlivé státy. Rád bych na následujících řádcích částečně odpověděl i na otázku, zdali právě v tomto charakteru změn byly odlišné. Pochopitelně se i v této kapitole zaměřím na DPFO a SP, které budou zkoumány v následujících podkapitolách z různých hledisek.

3.6.1 Změny provedené v oblasti daně z příjmů fyzických osob a jejich charakter

Jak jste se mohli dočíst v předchozích kapitolách, jsou systémy DPFO napříč celou EU místy značně odlišné. Analyzování dat v předchozích kapitolách jednoznačně potvrdily odlišnosti nejen napříč jednotlivými oblastmi států, ale i v rámci oblasti jako takové. Cílem této kapitoly je shrnout hlavní trendy daňových změn v jednotlivých oblastech a porovnat je mezi sebou i se zaměřím na jejich dočasnost.

3.6.1.1 Provedené změny v souvislosti s významností daně z příjmů fyzických osob na daňovém mixu

Na tabulce číslo 4 v příloze můžete nalézt přehled jednotlivých zastoupení daní na daňovém mixu ve všech sledovaných zemích v roce 2008. Již na první pohled jsou znatelné výrazné odlišnosti, které se dají shrnout do čtyř kategorií:

- DPFO je nejvýznamnější daní daňového mixu – tyto státy nalezneme především u severní Evropy
- DPFO je druhou nejvýznamnější daní daňového mixu – tento model je velice obvyklý, a to především u zemí západní Evropy
- DPFO není nikterak významná na daňovém mixu – zde mám na mysli především některé zástupce střední a jižní Evropy
- Specifická kategorie, do které spadá především Dánsko, v jehož DPFO je zaimplementován i systém SP

Logickou otázkou, která musí následovat po rozřazení je, zdali významnost DPFO na daňovém mixu mohla ovlivňovat míru a dočasnost změn. V rámci tohoto sledování se zaměřím především na státy, v jejichž daňových mixech je DPFO druhou nejvýznamnější daní a zároveň státy, v jejichž daňovém mixu jsou DPFO okrajovou daní. Kategorie států, která operovala s DPFO jako s nejvyšším daňovým příjmem byly vynechány z důvodu nedostatečného vzorku, jelikož kritéria této kategorie splňují pouze státy severní Evropy. Otázka, na kterou by měla tato kapitola odpovědět je následující: zdali státy, jejichž DPFO byla dominantní daní v jejich daňovém mixu, měly menší tendenci do této daně zasahovat.

Po rozřazení států dle výše zmíněného kritéria byly jednotlivé kategorie doplněny těmito státy:

- DPFO jako druhý nejvýznamnější daňový příjem – Maďarsko, Francie, Německo, Španělsko a Itálie.
- DPFO jako minoritní daň – Portugalsko, Řecko, Polsko a Slovensko.

V rámci tohoto rozdělení se budu držet i pro všechny následující komentáře.

V případě první kategorie se u všech vybraných států operovalo se systémem progresivní sazby daně, která byla doplněna několika daňovými pásmy. Nutno na tomto místě zmínit, že množství jednotlivých pásem se značně lišilo. Za celou sledovanou dobu tyto státy

nepřistoupily ke zrušení progresivní sazby daně až na jednu výjimku. Touto výjimkou bylo Maďarsko, které přistoupilo k zavedení lineární sazby daně, a tak je tomu do dnešních dnů. Tento krok se výrazně podepsal na zastoupení DPFO na daňovém mixu, které pokleslo o šest procentních bodů. Ostatní země přistupovaly naopak ke zvyšování sazeb či ke zvyšování počtu daňových pásem. Není tedy překvapením, že důležitost DPFO v těchto zemích neklesala, naopak měla tendenci oscilovat kolem původní hodnoty, či dokonce narůstat.

Naprosto odlišný přístup lze vysledovat u skupiny, kde DPFO je minoritní daní v rámci daňového mixu. Tři ze čtyř zmíněných států disponovaly také progresivní sazbou daně, až na výjimku Slovenska. O zajímavý poznatek jde především z toho důvodu, že existence progresivní sazby daně jako takové nezajišťuje automaticky vyšší podíl daně na daňovém mixu. Více musí být brány v ohled aspekty jako efektivnost výběru daně, daňová platební morálka občanů, příjem občanů jako takový a další faktory.

Velkým rozdílem obou zmíněných oblastí je určitá systematičnost a rozhodnost, která byla přítomna u daňových změn. Zatímco v předchozí kategorii tyto změny nedoznávaly divokých změn na roční bázi, v případě druhé kategorie tomu tak u dvou zástupců bylo. Portugalsko a Řecko z části kvůli menšímu podílu DPFO na daňových výnosech, ale především v reakci na ekonomickou krizi sahaly ke drastickým změnám na pravidelné bázi. Portugalsko během několika let postupně navyšovalo počet daňových pásem z 6 na 8, aby je poté snížila na počet 5. Ještě výraznější veletoch představila řecká vláda, která v roce 2011 zavedla 9 daňových pásem, aby poté v roce 2013 došlo k redukci na konečný počet 3 daňových pásem. K redukci, ačkoli daleko více koordinované, o jedno daňové pásmo dospělo i Polsko. Paradoxem této kategorie je Slovensko, které v roce 2013 přistoupilo k progresivní sazbě daně, ovšem v rámci dvou daňových pásem.

Další kategorií v souvislosti s DPFO je modifikace základu daně. Jedná se především o možnost využití nestandardních odpočtů. V ČR se jedná tradičně o položky jako pojistné na soukromé životní pojištění, či úroky z úvěrů na bytové potřeby a další. Druhou kategorií jsou poté položky, které snižují konečnou výši daně, tj. slevy na dani.

V oblasti významného zastoupení DPFO byl jeden zcela evidentní trend, a to podpora rodin s dětmi. Ať už formou slevy na dani či odpočtu, docházelo postupně k jejich navyšování, kdy jedinou výjimkou byla Francie. Ta sice přistupovala v roce 2010 k mnoha krokům podporující rodiny s dětmi, ovšem od roku 2012 přistupovala v souvislosti s opětovným propadem HDP k redukci a rušení jednotlivých odpočtů či slev.

V případě kategorie zemí, kde je DPFO na daňovém mixu zastoupena minoritně je situace naprosto odlišná. Ve všech čtyřech zemích nedocházelo k navyšování slev na dani či odpočtů ve větší míře. Ze zmíněných států pouze Polsko přistoupilo k navýšení základní slevy na poplatníka. Je tedy na první pohled vidět odlišnost obou kategorií. Čím méně významná byla DPFO na celkových daňových příjmech, tím spíše jednotlivé vlády nepřistupovaly k možnostem navýšení odpočtů a slev.

3.6.1.2 Dočasnost provedených změn v souvislosti s mírou nezaměstnanosti

S odkazem na předchozí stránky není překvapivým zjištěním, že akcelerace míry nezaměstnanosti byla zahájena v roce 2008. Odlišnost je ovšem především od roku 2010, kdy některé státy dokázaly tyto propady zastavit. V této kapitole se zaměřím především na

dočasnost změn jako takových. Vedl opětovný nárůst zaměstnanosti ke zrušení daňových opatření zavedených v období mezi roky 2008 a 2009? Měl pokračující trend zvyšování nezaměstnanosti dopad na rušení daňových opatření z krizových let?

Pro úspěšné zodpovězení otázky výše definované je potřeba si opět státy rozdělit do několika kategorií. Rozdělení bude provedeno dle tabulky číslo 5 v příloze, která zobrazuje vývoj míry nezaměstnanosti jednotlivých analyzovaných zemí mezi roky 2007 až 2014. Státy se dle vývoje míry nezaměstnanosti dají rozlišit do čtyř kategorií:

- státy s trendem růstu nezaměstnanosti od roku 2008 až do roku 2014 – v tomto případě se jedná především o zástupce jižní Evropy doplněné Polskem a Slovenskem
- státy s trendem růstu nezaměstnanosti do roku 2010 následovaný poklesem nezaměstnanosti – zástupci této kategorie jsou státy Pobaltí doplněné Dánskem a Švédskem
- státy s trendem růstu nezaměstnanosti od roku 2010 – výskyt u Nizozemska a Rakouska
- státy nevykazující žádný trend ve vývoji míry nezaměstnanosti

S ohledem na zkoumání otázky dočasnosti jsou pro mou další analýzu stěžejní první tři kategorie. Kategorii bez trendu nebudu nadále analyzovat. Dovolím si ještě poznamenat, že v tomto případě bude důraz kladen především na změny od roku 2010, který funguje jako určitý předěl nejenom ve vývoji reálného HDP, ale i v případě míry nezaměstnanosti.

Jako první se zaměřím na státy s trvalým trendem nárůstu míry nezaměstnanosti od roku 2008. Tato skupina je tvořena především státy jižní Evropy. Specifickým je postavení Polska a Slovenska, které bylo svým jednáním naprosto odlišné. Rozdílnost těchto států je evidentní i z rozdílnosti vývoje míry nezaměstnanosti. Zatímco v případě Polska a Slovenska se jednalo o minimální nárůsty v meziročním srovnání, ve státech jižní Evropy docházelo od roku 2010 k masivním nárůstům. Všechny státy jižní Evropy reagovali na nárůst nezaměstnanosti růstem daňových pásem a navyšováním sazeb daně. Tento trend pokračoval souběžně s nárůstem míry nezaměstnanosti, kdy zvrat přišel až v roce 2013. Státy přistoupily k redukci daňových pásem, ovšem ke snížení sazeb u municipálních daní již nedošlo. Častým trendem bylo i rušení změn a zavádění speciálních solidárních příplatků.

V kategorii druhé, tedy států jejichž trend byl do roku 2010 rostoucí a následně klesající, je charakteristickým znakem minimální míra zásahů do výše sazby daně, či úprav daňových pásem. Jedinou výjimkou je Dánsko, které v otázce dočasnosti bylo exemplárním příkladem a meziročně docházelo k pozměňování předešlých úprav. Na druhou stranu nutno zmínit, že díky změnám, které Dánsko provedlo byl systém progresivní daňové sazby o třech pásmech transformován na systém o dvou daňových pásmech. Zatímco u sazeb daně ke změnám téměř nedocházelo, odlišná situace nastala u daňových slev a odpočtů. Oproti předchozí kategorii docházelo k jejím pravidelným navyšováním. Podobná situace nastala i v případě osvobození.

Poslední kategorií jsou státy, kde trend nárůstu míry nezaměstnanosti nastoupil až po roce 2010. Jedná se konkrétně o Rakousko a Nizozemsko. Daňové systémy těchto dvou zemí se vyznačovaly tím, že změny provedené v krizovém roce 2009 nebyly poté více modifikovány. Výjimkou bylo právě období od roku 2010, kdy státy musely zareagovat na

současnou ekonomickou situaci. V případě Nizozemska se jednalo o skokový nárůst sazby DPFO a v případě Rakouska o zavedení solidárního příplatku.

3.6.1.3 Dočasnost provedených změn v souvislosti s vývojem reálného HDP

Není sporu o tom, že propad reálného HDP rozhodně hrál svou roli v případě prováděných změn v daňových systémech. Tato kapitola by měla dopomoci především k zodpovězení otázky, zdali státy inklinovaly spíše ke změnám v rámci propadu zaměstnanosti, či bylo více přihlíženo na propad HDP.

Podobně jako v předchozích kapitolách jsem i tentokrát vyselekoval státy, které podrobím hlubší analýze. Důraz jsem se opět kladl na období po roce 2010, ve kterém se zaměřím na fakt, zdali se propad reálného ročního HDP podepisoval na daňových opatření ve vyšší míře než míra nezaměstnanosti. Státy byly vybrány na základě hodnot roční reálné změny HDP, přičemž se zaměřím na státy, které vykázaly alespoň tři roky po sobě pokles. Potřebné data naleznete v příloze v tabulce číslo 6. Mezi vybraný státy jsou opět země jižní Evropy doplněné o Finsko. Předtím než přistoupím k analýze jako takové, připomenu čtenáři křivku vývoje nezaměstnanosti. V roce 2013 a 2014 dosáhla míra nezaměstnanosti ve zmiňovaných zemích nejvyšších hodnot. Naproti tomu vrchol propadu reálného HDP v tak zvané druhé vlně ekonomické krize dosáhla svého vrcholu v roce 2012. Trendy tedy stály naprosto proti sobě, zatímco propad reálného HDP se podařilo utlumit, nezaměstnanost nadále rostla. Na první pohled se může zdát jednoznačným dojmem, že přednostním zájmem vlád nebyla podpora zaměstnanosti samotné, ale navrácení ekonomiky do růstu.

Na počátek této části je nutno si připomenout poznatky získané v teoretické části. Zde bylo uvedeno, že progresivní důchodové daně fungují jako velice dobrý stabilizátor. Tuto větu pochopitelně neuvádím jen tak, jelikož všechny zmíněné státy disponují právě progresivní důchodovou daní. Všechny státy byly charakteristické navyšováním DPFO v letech 2011 a 2012. Tyto kroky byly v hlavní míře vedeny nárůstem počtu daňových pásem či zavedením daňových přírážek, které byly uvaleny na nejvyšší daňová pásma. V případě Finska docházelo také k navyšování sazeb u daně municipální. Ze zmíněných poznatků jsem toho názoru, že vlády upřednostňovaly zamezení propadu HDP oproti míře nezaměstnanosti. Evidentním důkazem je toho i načasování provedených změn. Ke změnám se totiž přistupovalo v roce 2011 v reakci na propad reálného HDP, nikoli na masivní nárůst nezaměstnanosti, který lze datovat od roku 2012, případně 2013.

3.6.1.4 Trendy a dočasnost provedených daňových změn

Závěrečná subkapitola této kapitoly shrne všechny získané poznatky z předešlých tří kapitol a vyřkne trendy, které se napříč EU nesly. Není překvapením, že rozsah a dočasnost daňových změn byla napříč EU odlišná, což se nakonec projevilo i analýzou těchto států v mé diplomové práci.

První kapitola byla zaměřena na rozdílnost zásahů dle významnosti DPFO na daňovém mixu. Velice výrazný rozdíl jsem našel právě mezi státy s DPFO jako významnou daní a státy s DPFO jako minoritní daní. Tento výrazný rozdíl spočíval právě v dočasnosti změn. Zatímco státy, které spadaly do kategorie významné měly menší tendenci k častým změnám. Naopak změny měly charakter dlouhodobější. U států s minoritní DPFO docházelo na roční bázi ke změnám, kdy občas docházelo i ke změnám divokým. Druhým rozdílem poté byl přístup ke sazbě daně jako takové. Státy s významnou DPFO tendovaly spíše k nárůstu sazeb, druhá kategorie naopak postupně sazby snižovala.

V případě kapitoly, která se zabírala možnou souvislostí daňových změn je jednou z možných interpretací fakt, že státy se svým postojem k nezaměstnanosti od roku 2010 (tj. po opuštění krizových let) značně lišily. Naprosto specifickou oblastí byla krizí silně zmítaná jižní Evropa. Naprosto katastrofální čísla jak v případě nezaměstnanosti, tak i u vývoje reálného HDP dostala jednotlivé státy do svízelné situace. Dle mé analýzy nakonec převýšil zájem vlád o stabilizaci propadů HDP oproti politice vedoucí ke snížení nezaměstnanosti. Důkazem toho je postupné zavádění nových daňových pásem a zvyšování jejich sazeb. Společně s tím se státy uchylovaly i k navyšování daňových slev a zavádění solidárních příspěvků. Odlišný obrázek nabízí státy, kde se zvyšující tendence míry nezaměstnanosti obrátila v roce 2010 a v těchto státech až na zavádění nových daňových slev nedocházelo k širším změnám. Naprosto speciální kategorií jsou státy, jejichž nezaměstnanost začala narůstat od roku 2010, tedy Rakousko a Nizozemsko, které reagovaly okamžitě zavedením solidární přírážky za absence jiných, obsáhlejších daňových změn. Nutno podotknout, že tyto změny v daňových systémech obou zemí zůstávají dodnes. Z toho je evidentní, že se nejednalo o rozsáhlé strukturální změny daňových systémů, pouze o určité korekce, které měly mířit na zvýšení daňových příjmů.

Poslední kapitola byla zaměřena na vývoj s ohledem na HDP. Pochopitelně v této části bylo těžší nalézt odpověď, jelikož přímá souvislost daňových změn s výkyvem HDP nemusí být zcela jednoznačná. Z analýzy jsem dospěl k názoru, že minimálně státy jižní Evropy se evidentně zaměřily spíše na zamezení poklesu HDP před nezaměstnaností. Politika „utahování šroubů“ u těchto států ovšem mohla být způsobena oběma faktory zároveň a mít svůj zárodek již v krizovém období. Státy, které byly vystaveny těmto potížím v rámci druhé vlny ekonomické krize totiž byly značně štědré v období mezi roky 2008 a 2009, kdy docházelo k poměrně hojnému navyšování daňových slev. To mohlo ve svém důsledku napomoci k ekonomickému propadu, který vlády musely řešit razantně, právě třeba rušením a snižováním daňových slev a odpočtů.

Závěrem této části nutno konstatovat, že samozřejmě nelze odlišovat a posuzovat jednotlivé dopady odděleně. Jednotlivý faktor rozhodně ovlivnil dnešní i dřívější podobu daňových systémů co se DPFO týče.

3.6.2 Změny provedené v oblasti sociálního pojistného a jejich charakter

Sociální pojistné zabírá naprosto odlišné postavení oproti DPFO. Ve všech zemích, s výjimkou zástupců severní Evropy, je právě SP nejvýznamnější daní, co se poměru na daňových výnosech týče. Pochopitelně i v rámci těchto států nalezneme odlišnosti. Střední Evropa je specifická svým vysokým zastoupením SP, zatímco ve státech jižní Evropy není její postavení tak dominantní. I to nakonec mohlo být příčinou vleklé krize u těchto států, jelikož jak již bylo zmíněno, SP je velice dobrým stabilizátorem.

V rámci SP jsem se zaměřoval především na vývoj sazeb, rušení či zavádění nových subsystémů a vývoj vyměřovacích základů. Na tomto místě si dovoluji upozornit, že minimální vyměřovací základ a jeho změny jsem nesledoval důkladněji, jelikož jeho výše je v ostatních zemích podobně jako v ČR navázán na minimální mzdu. Obecně můžu konstatovat, že jednotlivé vlády byly daleko opatrnější se zásahy u SP, nežli tomu bylo v případě DPFO.

Snižování SP je považováno za jedno z efektivních a hlavních opatření proti vypuknutí krizi. Tento postup zastávala i Národní ekonomická rada vlády v roce 2009 během probíhající ekonomické krize v ČR¹³⁷. Pro následující odstavce se tedy zaměřím na země, které přistoupily ke změnám ve svých systémech SP. Přijatá rozhodnutí jednotlivých vlád propojím s vývojem míry nezaměstnanosti.

Tabulka 11 – Trend vývoje míry nezaměstnanosti a změny v systému sociálního pojistného

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Německo		↓	↑			↑	
Estonsko		↑				↓	
Řecko					↑		
Španělsko	↓	↓					
Lotyšsko				↑			↓
Maďarsko		↓	↑	↑			
Nizozemí		ZRUŠENO					
Rakousko		↑			↑		
Polsko				↓			↑
Finsko	↓	↓	↑	↑	↑		
Švédsko		↓	↓				

Zdroj: Unemployment rate. OECD Data [online]. [cit. 2018-05-19]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/unemp/unemployment-rate.htm>

Na tabulce 11 je k vidění trend vývoje míry nezaměstnanosti a změny v systému sociálního pojistného. Červeně podbarvené buňky značí meziroční nárůst míry nezaměstnanosti, modré buňky naopak pokles míry nezaměstnanosti. Šipky směřující dolů značí pokles sazeb u některého ze subsystémů SP, opačně poté funguje šipka směřující nahoru. Jedinou výjimkou je uvedení textu „ZRUŠENO“ v případě Nizozemska, které právě v tomto roce zrušilo jeden ze svých subsystémů SP.

První krizový rok, tedy rok 2008, nepřinesl žádný výrazný trend v oblasti úprav sazeb SP. Diametrálně odlišným je ovšem rok 2009, ve kterém docházelo především k poklesu sazeb a v případě Nizozemska dokonce ke zrušení jednoho ze subsystémů, který jinými slovy také vedl ke snížení daňového zatížení pro zaměstnance. Tento trend šíří se EU v roce 2009 je lehce vysvětlitelný. Právě rok 2009 se nesl ve znamení drastického nárůstu nezaměstnanosti. Pouze pro příklad uvádím Lotyšsko (nárůst míry nezaměstnanosti o deset procentních bodů) a Španělsko (nárůst o 6,6 %). Z pohledu dočasnosti je samozřejmě zajímavým postřehem fakt, že z celkově sedmi provedených změn pouze jedna byla ve stejné podobě zachována v roce 2014. Jedná se konkrétně o Španělsko. Odlišnost ostatních států ovšem byla v tom, zdali byly sazby po krizovém období navýšeny, či naopak sníženy.

Z pohledu hlavní otázky mé diplomové práce je nejzajímavějším období let konjunkturálních v tomto případě z pohledu míry nezaměstnanosti. Pokud se zaměřím na modře podbarvené buňky od roku 2010 a dále, je jednoznačným trendem postupné navyšování sazeb SP. Údaje zobrazené na tabulce výše přinášejí dva poznatky. Poznatkem prvním je určitá

¹³⁷ Jednání NERV: Vláda hledá podporu pro snížení sociálního pojištění. Úřad vlády České republiky [online]. 2009 [cit. 2018-05-19]. Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/jednani-nerv-vlada-hleda-podporu-pro-snizeni-socialniho-pojisteni-55360/>

korelace mezi změnami v rámci SP na míru nezaměstnanosti. Samozřejmě i v tomto případě lze nalézt výjimky jako například Estonsko, které naopak ve vrcholu ekonomické krize přistoupilo k navýšení sazeb. Tento krok může být interpretován jako zásah vlády proti výpadku příjmů, či k jeho zmírnění. Obecně jde ovšem konstatovat, že v případě navyšování míry nezaměstnanosti sazby klesaly a naopak.

Druhého a z pohledu cíle mé diplomové práce zajímavějšího poznatku dostávám v oblasti dočasnosti změn. Většina změn, provedených v krizových letech nezůstala ve stejné podobě i v letech následujících. Během propadu míry nezaměstnanosti docházelo ke snižování a jednalo se tak o aktuální reakci na celkový propad ekonomiky. V letech následujících, kdy se naopak dařilo míru nezaměstnanosti snižovat, docházelo k opětovnému nárůstu sazeb, které se již do roku 2014 nezměnily.

Závěr

Není sporu o tom, že nejenom Evropská unie si v letech 2008 a 2009 procházela velice náročnou ekonomickou situací. Celosvětový optimismus byl nahrazen strachem o budoucnost, a především o své zaměstnání. Musíme brát v potaz, že ačkoli ekonomika EU začala od roku 2010 s určitými výjimkami znovu růst, stále se jednalo pouze o nepatrné zlepšování masivního propadu. Není pochyb o tom, že ačkoli se ve své diplomové práci vracím k událostem proběhnutým před deseti lety, ekonomický cyklus je neúprosný. Veškeré nabyté informace mohou být náповědou během další ekonomické krize, která časem opět vystřídá současnou dobu optimismu.

První kapitola připravuje teoretický základ práce v oblasti ekonomického cyklu, ekonomického růstu a recese. Zároveň se zde nachází daňová teorie, která se přímo zaměřuje na funkci daní jako stabilizátoru současně s vymezením daňového mixu. Právě toto daňové teoretické vymezení napomohlo jak v kapitole druhé, tak především v kapitole třetí. Na základě zjištěných informací jsem totiž mohl přistoupit k hlubšímu rozboru provedených změn a následovat tak jejich logiku.

V rámci druhé kapitoly došlo k podstatným krokům, které částečně napomohly k zodpovězení hlavního cíle. Prvním z těchto kroků bylo rozčlenění sledovaného období na jednotlivé sledované části dle vývoje reálného HDP, což nakonec vedlo k možnosti sledování dočasnosti daňových změn při znalosti změny ekonomického vývoje a jeho časového rozdělení. Druhým podstatným krokem bylo rozdělení jednotlivých analyzovaných států do větších celků, v mé práci označované jako oblasti, které vedlo k možnosti pohlížet na trendy daňových změn za vybranou oblast. Ve druhé kapitole byl zároveň splněn jeden z dílčích cílů, a to vysvětlení změn daňových mixů jednotlivých států. Zjištěné trendy byly u jednotlivých daní s výjimkou daně z příjmů fyzických osob a sociálního pojistného vysvětleny na konkrétních vlivech a krocích v jednotlivých státech.

Cílem mé diplomové práce bylo zjištění, zdali daňové změny v oblasti zdanění osobních příjmů provedené v období mezi roky 2008 a 2014 projevovaly dočasný charakter. Cíl práce byl splněn právě ve třetí kapitole. Jako první byl uveden výčet jednotlivých změn na úrovni oblastí, které jsem pro potřeby své práce definoval. Právě tyto kapitoly byly následně propojeny s druhou částí práce, konkrétně s informacemi týkajícími se změn daňových mixů. Pozornost jsem upřel na vývoj DPFO a SP získaného při porovnání daňových mixů z let 2008 a 2014 a následně jsem tuto změnu porovnal se získanými informacemi ohledně zavedených daňových opatření. Očekávaná zjištění měla být vzájemně se podporující. V případě, že tomu tak nebylo, musel jsem přistoupit i k analýze v oblasti makroekonomických veličin. V drtivé většině případů opravdu korespondoval vývoj DPFO a SP na daňovém mixu s provedenými změnami. Výjimku tvořily státy, jejichž míra nezaměstnanosti ve sledovaném období prudce vzrostla a tím pádem byl propad umocněn nad rámec daňových změn.

Na základě provedené analýzy ve třetí části mé diplomové práce jsem získal několik poznatků. Právě v této části diplomové práce jsem splnil hlavní cíl své diplomové práce. Dle získaných informací byla velká část představených daňových změn v krizových letech následně pozměněna, a naopak daňové kroky, které měly dle vyjádření vlád působit pouze jako dočasná (jednalo se především o solidární přírázky) přetrvávají v konkrétních daňových systémech do dnešních dnů. Odlišné výsledky ovšem přineslo chování jednotlivých vlád. Značné odlišnosti se nacházely v otázce výskytu změn. Jejich četnost se

napříč jednotlivými oblastmi značně lišila. Druhým zajímavým poznatkem je fakt, že ne všechny vlády pozměňovaly své daňové systémy s ohledem na ukončení krize v roce 2009. Některé změny totiž byly provedeny i s několikaletým zpožděním, což mohlo být způsobeno horší ekonomickou kondicí některých států i po ukončení ekonomické krize spojené s vysokým státním dluhem.

Při zaměření se na dílčí cíl, jenž byl ověřením závislosti provedených daňových změn s makroekonomickými ukazateli, jsem přistoupil ke sledování ze tří hledisek. V případě DPFO se jednalo o zastoupení na daňovém mixu (její podíl na celkových daňových příjmech), citlivost změn na vývoj míry nezaměstnanosti a citlivost změn na vývoj reálného HDP. V případě SP jsem se zaměřil na její propojenost s vývojem míry nezaměstnanosti.

Na základě výše jmenovaných úhlů pohledu jsem dospěl ke třem poznatkům. Prvním z nich je spojitost DPFO s významností podílu na daňovém mixu. V rámci své analýzy jsem dospěl k závěru, že v případě významně zastoupené DPFO na daňovém mixu se státy méně přikláněly k častým a významnějším změnám. Druhým zjištěním bylo rozklíčování, zdali státy inklinovaly ke změnám s ohledem na vývoj míry nezaměstnanosti, či s ohledem na vývoj reálného HDP. Dle mé analýzy je jednoznačným výsledkem odpověď, že státy spíše reagovaly na propad reálného HDP nežli na zvyšující se míru nezaměstnanosti. Poslední poznatek byl zjištěn v případě SP a jeho závislosti na míře nezaměstnanosti. S ojedinělými výjimkami se dá hovořit o korelaci mezi těmito dvěma aspekty, jelikož nárůst míry nezaměstnanosti sebou přinášel pokles sazeb SP a opačně v případě poklesu míry nezaměstnanosti.

Pochopitelně tato diplomová práce nenabízí zcela vyčerpávající seznam veličin, které mohly jednotlivé daňové změny odůvodnit. S ohledem na dodržení rozsahu diplomové práce jsem vynechal některé z proměnných. Pro budoucí zpracování bych doporučil zařazení prvku politického. Hned z několika důvodů by tento prvek mohl napomoci k širšímu pochopení provedených změn. Prvkem prvním je politický cyklus a případné inklinování vládnoucích stran „uplácet“ své voliče před volbami bez ohledu na ekonomickou realitu. Druhým aspektem by následně mohlo být zanesení politické ideologie dle hlediska pravo-levé osy politického spektra (či případně dle jejich deklarace), což mohlo v konečném výsledku také ovlivnit podobu přijatých daňových změn.

Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje

EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2007 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2007. ISBN 978-927-9048-654.

EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states and Norway. 2008 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-927-9084-003.

EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union Data for the Eu Member States and Norway, 2009 Edition. 2009 ed. Luxembourg: European Communities, 2009. ISBN 978-927-9111-716.

EUROPEAN COMMISSION EUROSTAT. Taxation Trends in the European Union: data for the Eu Member States, Iceland and Norway. 2010 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2010. ISBN 978-927-9158-018.

EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2011 edition. Luxembourg: Office for official publications of the European communities, 2011. ISBN 978-927-9196-447.

HOLMAN, Robert. Ekonomie. 3. aktualiz. vyd. Praha: C.H. Beck, 2002. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9681-6.

HÜBELOVÁ, Dana a Petr CHALUPA. Zeměpis: učebnice. 4., aktualiz. vyd. Brno: Nová škola, 2013. Duhová řada. ISBN 978-80-7289-517-5.

KARAS, Petr a Ludvík HANÁK. Maturitní otázky - zeměpis. Praha: Fragment, 2008. Maturitní otázky. ISBN 978-80-253-0595-9.

KOHOUT, Pavel. Investiční strategie pro třetí tisíciletí. 6., přeprac. vyd. Praha: Grada, 2010. Finance (Grada). ISBN 978-802-4733-159.

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-807-3575-748.

ŠVEC, Luboš, Vladimír MACURA a Pavel ŠTOL. Dějiny pobaltských zemí. Praha: Nakladatelství Lidové noviny, 1996. Dějiny států. ISBN 80-710-6154-9.

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. Daňový systém ČR. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-808-7480-441.

TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2012 ed. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2012. ISBN 978-927-9212-093.

TAXATION AND CUSTOMS UNION a EUROSTAT. Taxation trends in the European Union: data for the EU member states, Iceland and Norway. 2013 ed. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. ISBN 978-927-9288-524.

Elektronické zdroje

Bankruptcies up 83 percent. The Portugal News [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://theportugalnews.com/news/bankruptcies-up-83-percent/26308>

Dějiny Evropské unie. Evropská unie [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/about-eu/history/1946-1959/1951_cs

DEL GIUDICE, Claudio. The new Italian Council Tax: "IMU". Italy-UK-Law [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://www.delgiudice.clara.net/ENG/NEW-IMU-TAX.htm>

Election for Danish Parliament. ElectionGuide [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1488/>

Election for Finnish Parliament. ElectionGuide [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1468/>

Election for Hungarian National Assembly. ElectionGuide [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1444/>

Election for Hungarian National Assembly. ElectionGuide [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://www.electionguide.org/elections/id/1559/>

Excise Duty Tables: Part I - Alcoholic Beverages. European Commission [online]. 2008 [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://circabc.europa.eu/sd/a/23fa0636-670c-4de8-86e2-495f9aeef1fa/EDT%202008%20July%20REF%201027%20Alcohol.pdf>

Excise Duty Tables: Part III - Manufactured Tobacco. European Commission [online]. 2008 [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://circabc.europa.eu/sd/a/0acad537-437b-44bd-9df4-8b71bd063cc4/EDT%202008%20July%20REF%201027%20Tobacco.pdf>

Excise Duty Tables: Part III - Manufactured Tobacco. European Commission [online]. 2014 [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: https://circabc.europa.eu/sd/a/7daee41d-f33d-420e-96ac-e01020693795/III-Tobacco_July2014%20final.pdf

Finland Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/finland/corporate-tax-rate>

France Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/france/corporate-tax-rate>

GDP growth (annual %). The World Bank [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?end=2016&locations=RU-DK&start=1999>

GEORGIOPOULOS, George. Greece's VAT tax hike is counterproductive - trade association. Reuters [online]. 2016 [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://uk.reuters.com/article/uk-greece-economy-tax/greeces-vat-tax-hike-is-counterproductive-trade-association-idUKKCNOYF1DN>

Greece Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/greece/corporate-tax-rate>

Jednání NERV: Vláda hledá podporu pro snížení sociálního pojištění. Úřad vlády České republiky [online]. 2009 [cit. 2018-05-19]. Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/jednani-nerv-vlada-hleda-podporu-pro-snizeni-socialniho-pojisteni-55360/>

Latvia Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/latvia/corporate-tax-rate>

Lithuania Bankruptcies. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/lithuania/bankruptcies>

MACGUILL, Dan. France sees record number of firms go bust. The Local [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://www.thelocal.fr/20131017/business-bankruptcies-reach-record-high-in-france>

Netherlands Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/netherlands/corporate-tax-rate>

Quarterly Growth Rates of real GDP, change over previous quarter. OECD Statistics [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/index.aspx?queryid=350#>

Poverty Measurement in Latvia: Practical Experience Gained during the Crisis. SlidePlayer [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://slideplayer.com/slide/5275733/>

Record number of bankruptcies in 2009. Centraal Bureau voor de Statistiek [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://www.cbs.nl/en-gb/news/2010/06/record-number-of-bankruptcies-in-2009>

Revenue Statistics - OECD countries: Comparative tables. OECD Statistics [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/#>

RICHTER, Wolf. More French Companies Have Gone Bankrupt So Far This Year Than At The Height Of The Crash. Business Insider [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <http://www.businessinsider.com/more-french-companies-have-gone-bankrupt-so-far-this-year-than-at-the-height-of-the-crash-2012-3>

Slovensko stále patrí vo výbere DPH medzi najhorších. Správy.Pravda [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://spravy.pravda.sk/ekonomika/clanok/366654-slovensko-stale-patri-vo-vybere-dph-medzi-najhorsich/>

Spain Corporate Tax Rate. Trading Economics [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/spain/corporate-tax-rate>

Standard country or area codes for statistical use (M49). United Nations: Statistics Division [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://unstats.un.org/unsd/methodology/m49/>

STRZELECKI, Marek a Konrad KRASUSKI. Poland is Cracking Down on Billions in Corporate Tax. Bloomberg [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: <https://www.bloomberg.com/news/articles/2017-11-10/poland-cracks-down-on-corporate-tax-avoidance-after-vat-success>

Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member states and Norway [online]. 2014 edition. [cit. 2018-04-26]. ISBN 978-92-79-35672-8. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_i_nfo/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf

Total sales volume of cigarettes in Denmark from 2006 to 2016 (in million units). Statista [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: <https://www.statista.com/statistics/606009/sales-volume-of-cigarettes-in-denmark/>

TUMPEL-GUGERELL, Gerturde. The European response to the financial crisis: The European response: government policies [online]. [cit. 2018-05-06]. Dostupné z: https://www.ecb.europa.eu/press/key/date/2009/html/sp091016_1.en.html

VAT rates applied in the Member States of the European Union. European Commission [online]. [cit. 2018-05-05]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Seznam grafů a tabulek

Seznam tabulek

Tabulka 1 – Rozdělení zemí OECD podle hlavního daňového zdroje v roce 2007

Tabulka 2 – Změny v daňových mixech zemí severní Evropy

Tabulka 3 – Změny v daňových mixech zemí Pobaltí

Tabulka 4 – Změny v daňových mixech zemí střední Evropy

Tabulka 5 – Změny v daňových mixech zemí jižní Evropy

Tabulka 6 – Změny v daňových mixech zemí jižní Evropy

Tabulka 7 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti severní Evropy v roce 2007

Tabulka 8 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti Pobaltí v roce 2007

Tabulka 9 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti jižní Evropy v roce 2007

Tabulka 10 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti západní Evropy v roce 2007

Tabulka 10 – Přehled základních daňových a makroekonomických veličin v oblasti západní Evropy v roce 2007

Tabulka 11 – Trend vývoje míry nezaměstnanosti a změny v systému sociálního pojistného

Přílohy

Tabulka 1 - Mezičtvrtletní změny reálného HDP mezi roky 2007 a 2010

	2007				2008				2009				2010			
ZEMĚ	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4
Dánsko	0,3	-0,4	0,9	1,0	0,0	-0,9	-0,6	-2,4	-1,4	-1,9	0,3	0,1	0,9	0,7	1,6	-0,2
Estonsko	3,6	0,3	-0,2	0,8	-3,8	2,4	-2,4	-9,3	-4,7	-1,5	-3,1	1,0	-0,3	2,7	0,9	2,8
Finsko	1,7	1,7	0,7	1,8	-0,4	-0,8	0,0	-1,7	-6,8	-0,5	0,8	-0,2	0,5	2,8	-0,4	2,0
Francie	0,8	0,7	0,4	0,3	0,4	-0,5	-0,3	-1,5	-1,7	-0,2	0,2	0,6	0,5	0,6	0,6	0,6
Itálie	0,2	0,0	-0,1	-0,1	0,8	-0,8	-1,3	-2,3	-2,9	-0,6	0,5	0,3	0,3	0,8	0,6	0,5
Litva	3,0	2,9	2,7	1,8	-0,5	0,9	-1,1	-1,2	-13,1	-1,1	0,6	-1,5	1,0	1,7	-0,1	2,5
Lotyšsko	1,8	2,0	2,2	-0,8	-0,6	-2,1	-3,7	-2,6	-3,2	-6,2	-5,3	0,5	-0,3	-0,5	-0,3	1,7
Maďarsko	-1,1	-0,1	0,6	0,3	0,7	0,5	-0,1	-3,4	-4,0	-0,1	0,0	0,0	-0,2	0,6	0,6	0,1
Německo	0,4	0,7	0,8	0,3	0,9	-0,3	-0,4	-1,9	-4,5	0,1	0,6	0,9	0,8	2,1	0,8	0,8
Nizozemsko	1,1	0,5	1,2	1,5	0,0	0,4	-0,3	-0,8	-3,2	-0,2	0,3	0,5	-0,1	0,6	0,4	1,2
Polsko	2,2	1,3	1,3	2,4	0,7	0,6	0,3	-0,3	1,6	0,4	0,4	1,6	0,1	1,4	1,2	1,3
Portugalsko	1,1	0,4	0,2	1,1	0,0	-0,5	-0,2	-1,3	-2,3	0,1	0,9	0,0	1,0	0,6	0,2	-0,3
Rakousko	1,1	1,0	-0,3	0,6	1,6	-0,2	-0,7	-1,7	-1,7	-1,0	0,4	1,3	-1,0	1,7	0,8	0,7
Řecko	-0,8	2,9	-0,6	-0,5	0,6	-0,6	-0,1	-1,4	-4,8	2,8	-0,7	0,2	-1,6	-3,1	-3,5	-1,3
Slovensko	2,1	2,5	2,4	6,1	-2,5	1,2	1,3	1,0	-9,1	1,5	1,5	1,7	1,3	0,9	1,0	0,6
Slovinsko	1,7	1,4	2,0	0,4	1,5	1,0	-0,3	-3,8	-4,5	-1,2	0,1	-0,2	0,3	1,0	0,5	0,7
Španělsko	1,0	0,8	0,8	0,9	0,5	0,1	-0,8	-1,0	-1,6	-1,0	-0,3	-0,1	0,3	0,2	0,0	0,0
Švédsko	0,8	0,8	0,8	1,3	-1,3	0,2	-0,2	-3,7	-2,5	0,1	0,1	0,6	2,4	2,2	1,3	1,8

Zdroj: Quarterly Growth Rates of real GDP, change over previous quarter. *OECD Statistics* [online]. [cit. 2017-12-17]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/index.aspx?queryid=350#>

Tabulka 2 - Mezičtvrtletní změny reálného HDP mezi roky 2011 a 2014

	2011				2012				2013				2014			
ZEMĚ	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4	Q1	Q2	Q3	Q4
Dánsko	0,2	1,0	-1,2	0,8	-0,1	0,1	0,1	-0,2	0,6	0,1	0,6	0,2	0,8	-0,2	0,8	0,7
Estonsko	2,0	1,3	2,1	0,3	1,7	0,8	0,7	0,0	0,8	-0,6	1,0	0,4	0,9	0,9	-0,1	1,8
Finsko	0,6	-0,2	0,3	0,0	0,0	-1,6	-0,3	-0,7	0,0	0,4	0,3	-0,4	-0,6	-0,1	0,2	-0,1
Francie	1,1	0,0	0,3	0,1	0,1	-0,1	0,1	-0,1	0,0	0,7	0,0	0,4	0,1	0,2	0,5	0,0
Itálie	0,2	0,1	-0,5	-1,0	-0,9	-0,8	-0,5	-0,6	-1,1	0,1	0,3	0,0	0,0	0,0	0,1	-0,1
Litva	1,9	1,6	0,5	1,1	1,2	-0,2	2,1	0,6	0,4	0,8	1,3	0,9	1,2	0,6	0,4	0,3
Lotyšsko	1,3	3,4	2,1	0,2	0,3	1,0	1,5	0,4	1,3	-0,4	1,5	0,5	0,8	0,0	0,5	0,5
Maďarsko	0,8	0,0	0,3	0,8	-2,2	-0,3	0,4	-0,3	0,8	0,8	1,2	1,1	0,9	1,2	0,7	0,5
Německo	1,8	0,2	0,5	0,0	0,4	0,1	0,2	-0,5	-0,2	0,9	0,4	0,4	0,6	-0,1	0,3	0,8
Nizozemsko	0,7	-0,1	0,0	-0,7	-0,2	0,1	-0,4	-0,8	0,4	-0,2	0,6	0,6	-0,2	0,5	0,4	1,1
Polsko	1,2	1,3	1,3	1,0	0,1	-0,2	0,3	-0,3	0,2	1,0	0,8	0,2	1,0	1,1	0,8	0,6
Portugalsko	-0,8	-0,5	-0,7	-1,6	-0,4	-1,4	-1,1	-1,6	0,3	0,7	-0,1	1,0	-0,5	0,4	0,2	0,6
Rakousko	1,6	0,0	0,2	-0,4	0,9	-0,1	0,2	-0,2	-0,4	0,6	0,1	0,1	0,3	0,3	-0,2	0,0
Řecko	-2,8	-1,7	-1,9	-3,9	-1,2	-1,6	-1,4	-0,2	-2,0	0,1	0,3	-0,6	0,7	-0,4	1,1	-1,2
Slovensko	0,6	0,8	0,5	0,8	0,3	0,3	0,2	0,1	0,4	0,5	0,6	0,6	0,6	0,6	0,7	0,8
Slovinsko	0,1	0,4	-0,4	-0,8	-0,2	-1,4	-0,5	-1,3	0,0	0,0	0,5	1,6	0,1	1,3	0,7	0,1
Španělsko	-0,4	-0,5	-0,4	-0,5	-1,0	-0,9	-0,7	-1,0	-0,4	-0,1	-0,1	0,3	0,4	0,4	0,6	0,7
Švédsko	-0,1	0,3	1,0	-1,7	0,4	0,7	-0,1	-0,5	1,1	-0,3	0,7	0,8	0,7	0,8	0,4	1,1

Zdroj: Quarterly Growth Rates of real GDP, change over previous quarter. *OECD Statistics* [online]. [cit. 2017-12-17]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/index.aspx?queryid=350#>

Tabulka 3 - Přehled ekonomických ukazatelů v zemích EU

	HDP na osobu 2014	Minimální mzda 2018	Průměrná mzda 2017	Nezaměstnanost 2016
Dánsko	47 905,5 \$	-	3 270 €	6,2%
Švédsko	46 524,2 \$	-	2 713 €	7,0%
Finsko	41 462,7 \$	-	2 509 €	8,8%
Litva	28 174,3 \$	400 €	667 €	n/a
Lotyšsko	23 866,2 \$	430 €	674 €	9,6%
Estonsko	28 511,2 \$	500 €	961 €	6,8%
Maďarsko	25 524,7 \$	440,67 €	657 €	5,1%
Španělsko	33 728,4 \$	825,65 €	1 749 €	19,6%
Portugalsko	28 746,5 \$	649,83 €	846 €	11,1%
Itálie	36 070,8 \$	-	1 758 €	11,7%
Řecko	26 838,6 \$	683,76 €	917 €	23,5%
Belgie	44 743 \$	1 562,59 €	1 920 €	7,8%
Francie	40 117,1 \$	1 480,27 €	2 225 €	10,1%
Nizozemsko	48 612 \$	1 565,40 €	2 152 €	6,0%
Německo	47 092,2 \$	1 498 €	2 270 €	4,1%
Rakousko	48 801,3 \$	1 200 €	1 934 €	6,0%
ČR	32 265 \$	478 €	870 €	4,0%
Slovensko	28 928,2 \$	480 €	722 €	9,7%
Polsko	25 288,2 \$	500,50 €	781 €	6,2%
Rumunsko	20 605,1 \$	409,28 €	521 €	n/a
Bulharsko	17 508,8 \$	260,44 €	423 €	n/a
Chorvatsko	22 051,2 \$	455,13 €	800 €	n/a
Slovinsko	30 856,8 \$	804,96 €	1 051 €	8,0%

Zdroj: OECD Data [online]. [cit. 2018-01-03]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/>

Tabulka 4 - Zastoupení jednotlivých daní na daňovém mixu v zemích EU v roce 2008

	DPFO	DPPO	SZ	DzOM	Majetkové daně	DPH	Spotřební daně
ČR	10,60%	12,10%	44,20%	0,00%	1,10%	19,30%	10,10%
Polsko	15,50%	7,90%	32,90%	0,80%	4,20%	23,20%	12,90%
Slovensko	10,60%	10,50%	39,90%	0,00%	1,30%	23,30%	9,10%
Maďarsko	19,30%	6,90%	33,40%	0,80%	2,20%	19,30%	9,40%
Francie	17,40%	6,70%	37,30%	2,90%	7,60%	16,30%	5,20%
Německo	26,50%	5,30%	36,40%	0,00%	2,30%	19,40%	7,00%
Rakousko	23,20%	5,80%	33,30%	6,60%	1,30%	18,20%	5,70%
Nizozemsko	18,10%	9,10%	37,00%	0,00%	4,30%	18,60%	8,00%
Dánsko	53,80%	5,70%	0,10%	0,50%	4,20%	21,50%	9,30%
Švédsko	28,00%	6,40%	25,00%	8,40%	2,30%	20,00%	5,80%
Finsko	30,80%	8,10%	28,00%	0,00%	2,60%	19,60%	7,70%
Lotyšsko	21,60%	10,80%	28,80%	0,10%	2,30%	22,80%	11,10%
Estonsko	19,50%	5,10%	36,40%	0,00%	0,90%	24,80%	10,30%
Portugalsko	17,10%	11,10%	26,40%	0,00%	3,80%	25,40%	9,90%
Španělsko	21,60%	8,80%	36,60%	0,00%	7,00%	15,10%	6,30%
Itálie	26,80%	7,00%	31,00%	0,00%	4,30%	13,80%	4,90%
Řecko	15,00%	7,80%	34,70%	0,00%	5,50%	22,70%	7,20%

Zdroj: OECD Data [online]. [cit. 2018-01-03]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/>

Tabulka 5 - Vývoj míry nezaměstnanosti a její trendy v zemích EU

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Dánsko	3,8	3,4	6	7,5	7,6	7,5	7	6,6
Německo	8,5	7,4	7,6	7	5,8	5,4	5,2	5
Estonsko	4,6	5,5	13,5	16,7	12,3	10	8,6	7,4
Řecko	8,4	7,8	9,6	12,7	17,9	24,5	27,5	26,5
Španělsko	8,2	11,3	17,9	19,9	21,4	24,8	26,1	24,5
Francie	8	7,4	9,1	9,3	9,2	9,8	10,3	10,3
Itálie	6,1	6,7	7,7	8,4	8,4	10,7	12,1	12,7
Lotyšsko	6,1	7,7	17,5	19,5	16,2	15	11,9	10,8
Maďarsko	7,4	7,8	10	11,2	11	11	10,2	7,7
Nizozemí	4,2	3,7	4,4	5	5	5,8	7,3	7,4
Rakousko	4,9	4,1	5,3	4,8	4,6	4,9	5,4	5,6
Polsko	9,6	7,1	8,1	9,7	9,7	10,1	10,3	9
Portugalsko	9,1	8,8	10,7	12	12,9	15,8	16,4	14,1
Slovensko	11,2	9,6	12,1	14,5	13,7	14	14,2	13,2
Finsko	6,9	6,4	8,2	8,4	7,8	7,7	8,2	8,7
Švédsko	6,1	6,2	8,3	8,6	7,8	8	8	7,9

Zdroj: OECD Data [online]. [cit. 2018-01-03]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/>

Tabulka 6 - Vývoj ročního reálného HDP v zemích EU

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Rakousko	1,55	-3,80	1,93	2,92	0,68	0,03	0,83
Německo	1,08	-5,62	4,08	3,66	0,49	0,49	1,93
Dánsko	-0,51	-4,91	1,87	1,34	0,23	0,93	1,62
Španělsko	1,12	-3,57	0,01	-1,00	-2,93	-1,71	1,38
Estonsko	-5,42	-14,72	2,26	7,60	4,31	1,94	2,89
Finsko	0,72	-8,27	2,99	2,57	-1,43	-0,76	-0,63
Francie	0,20	-2,94	1,97	2,08	0,18	0,58	0,95
Řecko	-0,34	-4,30	-5,48	-9,13	-7,30	-3,24	0,74
Maďarsko	0,86	-6,60	0,68	1,66	-1,64	2,10	4,23
Itálie	-1,05	-5,48	1,69	0,58	-2,82	-1,73	0,11
Lotyšsko	-3,55	-14,40	-3,94	6,38	4,03	2,43	1,86
Nizozemsko	1,70	-3,77	1,40	1,66	-1,06	-0,19	1,42
Polsko	4,25	2,82	3,61	5,02	1,61	1,39	3,28
Portugalsko	0,20	-2,98	1,90	-1,83	-4,03	-1,13	0,89
Slovensko	5,63	-5,42	5,04	2,82	1,66	1,49	2,75
Švédsko	-0,56	-5,18	5,99	2,66	-0,29	1,24	2,60

Zdroj: OECD Data [online]. [cit. 2018-01-03]. Dostupné z: <https://data.oecd.org/>