

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA NÁRODOHOSPODÁŘSKÁ

Daňové systémy zemí Visegrádské skupiny
Tax Systems in Visegrad Group Countries

Student: Pavla Dřimalová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Rudolf Macek

Ostrava 2014

Zadání bakalářské práce

Student: **Pavla Dřimalová**

Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa

Studijní obor: 6202R027 Národní hospodářství

Téma: **Daňové systémy zemí Visegrádské skupiny**
Tax Systems in Visegrad Group Countries

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretická východiska daní
3. Vymezení daňových systémů zemí Visegrádské skupiny
4. Srovnání daňových systémů zemí Visegrádské skupiny
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratek

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

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

SCHELLEKENS, Marnix. *European Tax Handbook 2013*. Amsterdam: IBFD, 2013. ISBN 978-90-8722-193-5.

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

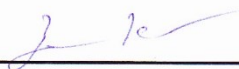
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

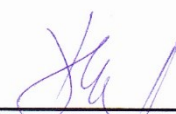
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Rudolf Macek**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014




doc. Ing. Zuzana Kučerová, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

Drumlová 5.5.2014

.....
podpis a datum odevzdání

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala svému vedoucímu bakalářské práce Ing. Rudolfovi Mackovi za jeho cenné rady, připomínky, ochotu a věnovaný čas.

OBSAH

1	Úvod	5
2	Teoretická východiska daní	7
2.1	Historie daní a daňových teorií	7
2.2	Definice daně a její funkce	9
2.3	Vybrané daňové pojmy	11
2.4	Klasifikace daní	12
2.5	Daňové principy	15
2.5.1	Princip spravedlnosti	16
2.5.2	Princip efektivnosti	16
2.5.3	Další daňové principy	17
2.6	Faktory ovlivňující daňové systémy	17
2.7	Teoretické vymezení jednotlivých daní	18
2.7.1	Důchodové daně	19
2.7.2	Majetkové daně	21
2.7.3	Spotřební daně	22
2.8	Dílčí shrnutí	23
3	Vymezení daňových systémů zemí Visegrádské skupiny	24
3.1	Daňový systém České republiky	24
3.1.1	Korporátní daň	24
3.1.2	Osobní důchodová daň	26
3.1.3	Sociální pojištění	27
3.1.4	Daň z nemovitostí	28
3.1.5	Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí	28
3.1.6	Daň z přidané hodnoty a spotřební daně	29
3.2	Daňový systém Slovenska	29
3.2.1	Korporátní daň	29
3.2.2	Osobní důchodová daň	30
3.2.3	Sociální pojištění	31
3.2.4	Daň z nemovitostí	32
3.2.5	Daň z přidané hodnoty a spotřební daně	32
3.3	Daňový systém Polska	32
3.3.1	Korporátní daň	32

3.3.2	Osobní důchodová daň	33
3.3.3	Sociální pojištění	34
3.3.4	Daň z nemovitostí.....	35
3.3.5	Daň dědická a daň darovací	35
3.3.6	Daň z přidané hodnoty a spotřební daně	35
3.4	Daňový systém Maďarska.....	35
3.4.1	Korporátní daň.....	36
3.4.2	Osobní důchodová daň	37
3.4.3	Sociální pojištění	37
3.4.4	Daň z nemovitostí.....	37
3.4.5	Daň dědická a daň darovací	37
3.4.6	Daň z přidané hodnoty a spotřební daň	37
3.5	Dílčí shrnutí.....	38
4	Srovnání daňových systémů zemí Visegrádské skupiny.....	39
4.1	Daňová kvóta.....	39
4.2	Implicitní daňové sazby	41
4.3	World tax index.....	44
4.4	Vliv zdanění na ekonomický růst.....	47
4.5	Dílčí shrnutí.....	49
5	Závěr.....	50
	Seznam použité literatury	52
	Seznam zkratk.....	55
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	

1 ÚVOD

Daně jsou součástí života každého z nás. Tuto skutečnost kdysi vystihl Benjamin Franklin, který řekl, že na světě není nic jistého, kromě smrti a daní. Stát může prostřednictvím daňových příjmů zajišťovat ty oblasti v ekonomice, které nejsou pro soukromé podnikání dostatečně atraktivní. Dalším přínosem zdanění je snižování příjmových rozdílů mezi lidmi, nebo také zajištění stability ekonomiky. Daně v období hospodářského růstu zabraňují přehřátí ekonomiky a v období krize, díky přerozdělovacímu systému, naopak podporují poptávku. Z uvedených vlastností vyplývá, že daně jsou v určitých oblastech pro ekonomiku prospěšné. Jednotlivci, jenž jsou zatíženi daňovým břemenem, však chtějí odvádět státu ze svých příjmů a majetků co nejmenší část. Pokud jsou daně příliš vysoké, nebo jsou vybírány nespravedlivě či neefektivně, mohou naopak odrazovat společnost od ekonomických aktivit a tím ekonomice škodit. Debaty o struktuře a výši daňové zátěže se vedou mezi jednotlivými poplatníky, ale hlavně mezi tvůrci hospodářské politiky, pro něž daně představují podstatnou položku ve veřejných příjmech a v systému přerozdělování. S určitou jistotou lze říci, že problematika daní a daňové zátěže je a bude aktuální v každé době.

Práce se bude zabývat daňovými systémy, daňovou zátěží a jejími ukazateli, či vlivem daňového zatížení na ekonomický růst vybraných zemí. Důvodem pro výběr tohoto tématu je jeho aktuálnost a také snaha zjistit, zda ve vybraných zemích existuje z hlediska daňových systémů a daňové zátěže jistá podobnost či odlišnost.

Cílem této bakalářské práce je zhodnotit jednotlivé daňové systémy zemí Visegrádské skupiny.

Vybraný vzorek zemí má společnou historii, geografickou polohu, v roce 2004 vstoupili do Evropské unie a pod názvem Visegrádská skupina rozvíjí vzájemnou spolupráci. Ke splnění cíle bude nejprve použit popis jednotlivých daňových systémů, dále komparace ukazatelů daňového zatížení a nakonec korelační analýza k ověření vlivu daňového zatížení na ekonomický růst.

Práce je včetně úvodu a závěru rozdělena do pěti kapitol. Druhá kapitola je zaměřena na teoretická východiska daní. To znamená, že daně budou nejprve vymezeny z historického a teoretického hlediska a dále budou popsány jejich funkce, principy a další související pojmy. Druhá část kapitoly bude věnována charakteristice základních druhů daní, jež se v daňových systémech objevují.

Třetí kapitola v návaznosti na předchozí bude obsahovat popis daňových systémů zemí Visegrádské skupiny, přičemž se bude zaměřovat na základní strukturu bez vymezení výjimek a detailů každého daňového systému.

Čtvrtá kapitola bude věnována komparaci daňových systémů a to pomocí vybraných ukazatelů daňového zatížení, jimiž jsou daňová kvóta, implicitní daňové sazby a World Tax Index. Pomocí korelační analýzy bude taktéž hodnocena závislost mezi tempem ekonomického růstu a zdaněním vyjádřeným výše uvedenými ukazateli.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA DANÍ

Úvodní kapitola je věnována teoretickým východiskům daní, a proto je pozornost zaměřena nejprve na historii daní, poté je definován pojem daň a ostatní daňové pojmy. Následuje vymezení daňových funkcí, klasifikace daní, daňové principy a faktory, které ovlivňují daňové systémy. Druhá část této kapitoly pojednává o teorii jednotlivých daní.

2.1 HISTORIE DANÍ A DAŇOVÝCH TEORIÍ

„Již v Bibli se lze dočíst, že desátá část úrody by se měla dát stranou na přerozdělení a na podporu kněží“ (Grůň, 2006, s. 102).

Daně tedy mají velmi bohatou historii a jejich existence je úzce spjata se vznikem hospodaření států. Ve starověku nebyly hlavním rozpočtovým příjmem, protože tím byly válečné kořisti či výnosy z majetku. Měly tedy doplňkovou roli a většinou byly vybírány v naturáliích. Navíc neměly úplný charakter daní, protože to nebyly pravidelné platby. Vybíraly se totiž hlavně na financování válek a obrany státu. Za daně ve starověkém Řecku je možné považovat dávku z pozemků nebo z hlavy, poplatek za držení dobytka, poplatek za držení otroka nebo za jeho propuštění, poplatek při narození nebo úmrtí. Tyto přímé daně byly vybírány na principu dobrovolnosti a občanské uvědomělosti. V Egyptě to byla pozemková daň či daň z vinohradů a ovocných sadů. Pro antický Řím jsou charakteristické příjmy z dobytých provincií, kdy se pozemky nechaly v původním vlastnictví, pokud za to vlastník odváděl určité naturálie (Grůň, 2006).

Odvody daní v období feudalismu měly stále pouze podpůrnou roli v rozpočtových příjmech. Zvyšovala se pravidelnost odvodů, ale také vzniklo daňové osvobození církve a šlechty. Daně se rozlišovaly na domény, regály, kontribuce a akcízy. Domény jsou daně z výnosů, které byly získány hospodařením na panovníkově pozemku. Regály tvořily poplatky za propůjčení panovníkových práv, což jsou například práva lovu, vaření piva nebo ražení mincí. Kontribuce jsou daně z hlavy, z majetku a z výnosů, které byly vybírány tzv. repartiční metodou. Tato metoda je založena na schválení potřebného výnosu z daně a rozpočítání na jednotlivé poplatníky. Akcízy se dělí na daně z oběhu zboží (spotřební daně) a daně z převodu zboží (obchodní daně). Pro výběr daní vzniklo nové povolání daňový pachtýř. Tento měl od panovníka licenci a výběrem daní se živil (Široký a kol., 2008).

V 18. století se zvyšovala působnost státu v mnoha oblastech a s tím spojená potřeba financování těchto činností. To zapříčinilo vznik prvních daňových soustav, tedy daní, které byly pravidelné a povinné pro všechny. V Anglii byla v roce 1799 zavedena první důchodová daň, hlavními příjmy do státního rozpočtu však zůstávají cla a spotřební daně. Ve Francii,

Německu a Rakousku-Uhersku se využívaly obchodové a výnosové daně, dále akcízy a cla. Na přelomu 19. a 20. století stát již zcela zabezpečuje funkční školství, zdravotnictví, ochranu státu a také sociální politiku. Zvyšuje se podíl přímých daní a také vyvstává problém daňových úniků. V meziválečném čase se daně zvyšují kvůli obnově ekonomiky, existují tzv. válečné daně a majetkové dávky, kterými jsou zatíženi nejbohatší obyvatelé. Po druhé světové válce roste daňové zatížení kvůli snaze stabilizovat ekonomiku. Také se začalo usilovat o mezinárodní harmonizaci či koordinaci daní. V 70. letech se začíná daňové zatížení snižovat a zvyšuje se podíl nepřímých daní. Pokračuje harmonizace daně z přidané hodnoty v dalších zemích, která započala již v roce 1967 v zemích Evropského hospodářského společenství. V současné době se stále zvyšuje podíl nepřímých daní. Pokračuje spolupráce států Evropské unie (EU) v oblasti zamezení daňových úniků a daňových rájů (Široký a kol., 2008).

Daňová teorie byla v období starověku a středověku součástí filozofických a náboženských myšlenek. Široký a kol. (2008) popisuje názor Aristotela, který se věnoval daňové spravedlnosti a velikosti daňového zatížení. Také Tomáš Akvinský se zabýval daňovou spravedlností. Tvrdil, že daň je dovolená loupež. Hříchu se podle něj dopouštěli neplátiči daní, ale i panovník, který nadměrně zdaňoval poddané a z daňových výnosů si obstarával zábavu. Svůj náhled na daně vyslovovali i merkantilisté, jenž navrhovali zejména zvýšená vývozní cla.

První ucelené ekonomické systémy vysvětlující povahu a funkci daní jsou spojeny s 18. stoletím. Na poli daňové teorie působilo několik významných autorů. François Quesnay navrhoval zdanění pozemků a jejich renty, protože jako zástupce fyziokratů považoval za zdroj bohatství země půdu. Dále Adam Smith formuloval soustavu čtyř principů, které pojmenoval daňovými kánony. V nich popisuje, jaký by měly mít daně charakter. Dalším jeho návrhem je tzv. daňový pluralismus, což je daňový systém složený z několika různých daní. David Ricardo se zabýval vlivem daňového zatížení na ekonomický růst. Vysoké zdanění kapitálu podle něj znamená budoucí snížení výroby země (Kubátová, 2010).

John Stuart Mill (19. století) byl zastáncem teorie tří výrobních činitelů (práce, půdy, kapitálu), vzdal se směnné daňové teorie¹ a doporučoval zdanění všech bez ohledu na poskytované státní služby. Zdaňováno má být podle něj na základě schopnosti poplatníka (Široký a kol., 2008).

Pro poslední třetinu 19. století je příznačným ekonomickým směrem neoklasicismus, jež je založen na zkoumání marginálních veličin. Neoklasikové analyzovali daňový přesun

¹ Podle směnné daňové teorie představují daně protihodnotu za státem poskytované služby.

a dopad a dokázali, že daňové břemeno je vyšší než vybraná daň, což je dnes známo jako nadměrné daňové břemeno² (Kubátová, 2010).

V období hospodářské krize na přelomu 20. a 30. let 20. století přišel John Maynard Keynes s řešením, které daním připisovalo velký význam. Byla to podpora poptávky a investic prostřednictvím daňových zvýhodnění. „*Potřebné vládní příjmy mají být realizovány vyšším a progresivnějším zdaněním osobních důchodů se zřetelem na úlevy sociálně slabým skupinám obyvatelstva*“ (Široký a kol., 2008, s. 68).

Keynesiánské hospodářské politice bylo připsáno mnoho kladných hospodářských výsledků, dlouhodobě však vedla k inflaci. Po tomto zjištění se vrátila neoklasická ekonomie v podobě tzv. neokonzervativismu, jež povzbuzovala nabídkovou stranu ekonomiky. Oblast daní je v teorii strany nabídky vyjádřena Lafferovou křivkou, jež znázorňuje vztah daňového výnosu a daňové sazby. „*Při nízkých daňových sazbách roste daňový výnos státu s růstem sazby, ale od určitého bodu (Lafferův bod) se rostoucí funkce mění v klesající*“ (Kubátová, 2010, s. 40).

V současnosti jsou daně chápány jako součást ekonomiky a jsou jim připisovány stejné funkce, jako veřejným financím (viz podkapitola 2.2). Daně a daňové systémy jsou hodnoceny na základě principů, které jsou blíže popsány v podkapitole 2.5.

2.2 DEFINICE DANĚ A JEJÍ FUNKCE

Daň je možné charakterizovat jako „*povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu*“ (Široký a kol., 2008, s. 9).

Poněkud odlišnou formulaci vymezení daně navrhuje Grůň (2006, s. 95), přičemž daně představuje jako „*finanční vztah mezi oprávněným a povinným daňovým subjektem upravený zákonem, který je jedním z realizačních nástrojů hospodářské a sociální politiky státu.*“

Nabízí se také definice dle OECD, jež prezentuje daně jako povinné neopětované platby vládě (OECD, 1996).

Daň podle Jurečky a kol. (2010, s. 190) „*představuje přesun peněžních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru. Je definována jako povinná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu.*“

Dle Kubátové (2010) je daň povinná, nenávratná, neúčelová, neekvivalentní, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Buď se pravidelně opakuje (daň z příjmů), nebo se platí pravidelně za určitých okolností (daň z převodu nemovitostí). Skutečnost, že daň není

² Více o nadměrném daňovém břemenu pojednává podkapitola 2.5.2.

odváděna na nic konkrétního, značí její neúčelovost. Neekvivalentnost znamená, že za zaplacenou daň nelze získat žádnou službu či zboží se stejnou hodnotou, jakou měla daň. Mezi daně patří i cla, protože je to také neúčelová platba do státního rozpočtu. Podle klasifikace OECD se mezi daně řadí povinné příspěvky na sociální zabezpečení.

Dále je potřeba definovat i poplatky, půjčky a dary, neboť společně s daněmi patří do příjmů veřejných rozpočtů. Poplatek je platba účelová, dobrovolná, nepravidelná a nenávratná, která je hrazena za služby, jež poskytuje veřejný sektor. Mnohdy není snadné rozlišit poplatek od daně. V případě platby za vystavení pasu může jít o poplatek za určitou službu, ale také o daň z cestování. Silniční daň by mohla být poplatkem za použití infrastruktury. Nejisté je také zařazení příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Patří spíše do kategorie daní kvůli povinnosti jejich placení. V důsledku těchto nejasností existuje mnohdy rozdílné dělení daňových a nedaňových příjmů. Půjčka je návratná, nepovinná a nepravidelná platba. Může být účelová i neúčelová. Dar je dobrovolný, mnohdy v nepeněžní formě a může být, stejně jako půjčka, účelový i neúčelový (Kubátová, 2010).

Funkce daňových systémů vycházejí z úlohy veřejného sektoru, který plní svou roli tehdy, když selhává trh. Široký a kol. (2008) uvádí, že daně podporují veřejný sektor v plnění alokační, redistribuční a stabilizační funkce, přičemž obdobně popisuje role daní v ekonomice také Nightingale (2002).

Alokační funkce je uplatňována v případě neefektivnosti trhu v alokaci zdrojů. Podle Kubátové (2009) jsou to veřejné statky (např. pouliční osvětlení), které je nutné financovat z veřejných peněz, protože soukromý sektor o to nemá zájem. Dále statky pod ochranou státu, kterých je potřeba produkovat více, než kolik by spotřebitelé sami ufinancovali (např. školství). V případě výskytu externalit se může použít buď zdanění negativní externality, nebo financování té pozitivní. Jako poslední příčinu uvádí existenci monopolu, kdy jedním z možných řešení situace je daň.

Funkce redistribuční je založena na přerozdělování důchodů prostřednictvím daní a transferových plateb. Tímto se zamezuje vysokým příjmovým rozdílům mezi lidmi a také nízké úrovni blahobytu (Široký a kol., 2008).

Stabilizační funkce zmírňuje následky ekonomického cyklu. V období recese mají být daně menší, aby byla povzbuzována poptávka, a naopak v období expanze mají být větší, aby se ekonomika nepřehřívala (Kubátová, 2010). Široký a kol. (2008) dodává, že náhled na tuto daňovou funkci se liší. Keynesovci prosazují vládní zásahy prostřednictvím daňových změn a vládních investic, aby podpořili poptávku, která je podle nich hlavním faktorem

ekonomického růstu a zaměstnanosti. Neoklasisté naopak nepovažují daně jako prostředek k regulaci či stabilizaci ekonomiky.

Čtvrtá fiskální funkce, jež je součástí předchozích tří, znamená „*získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje*“ (Kubátová, 2010, s. 19).

2.3 VYBRANÉ DAŇOVÉ POJMY

Kromě definice daně a dalších příjmů do veřejných rozpočtů je třeba vymezit i další pojmy, které souvisí s daňovou problematikou.

Daňová soustava a daňový systém

Boněk a kol. (2001) prezentuje pojmy daňová soustava a daňový systém jako sobě rovné. Podle něj je to souhrn všech daní, které se v daném státě používají a zabezpečují plnění daňových funkcí. Široký a kol. (2008) však tyto dva pojmy popisuje rozdílně. Daňová soustava představuje soubor jednotlivých daní vybíraných v určitém státě v určitém čase, jež jsou upravené v daňových zákonech. Daňový systém je obsáhlejší pojem, tedy zahrnuje daňovou soustavu a dále i systém institucí pro správu, vyměřování, vymáhání a kontrolu daní a jejich systém nástrojů a pracovních postupů.

Subjekt daně

Podle Boňka a kol. (2001) je daňový subjekt právnická nebo fyzická osoba, která je ze zákona povinna odvádět nebo platit daň. Existují dva typy daňových subjektů, a to poplatník a plátce. Poplatník je ten, který nese daňové břemeno. To znamená, že jeho příjmy, majetek nebo činnosti podléhají dani. Plátce odvádí správci daně daň, kterou od poplatníků vybral nebo jim ji srazil. Podle Kubátové (2009) se plátce používá u nepřímých daní a u přímých je osoba poplatníka a plátce totožná, kromě situace, kdy je daň vybírána srážkou u zdroje (zaměstnavatel odvádí daň ze mzdy zaměstnance, banka daň z úroku). Široký a kol. (2008) však dodává, že část břemena nepřímých daní, které nese poplatník, vždy dopadá i na plátce neboli výrobce.

Předmět a základ daně

Předmět daně je skutečnost, na kterou se daň váže. Může to být důchod, majetek, spotřeba, atd. Předmět bývá často obsažen v názvu daně. Existují situace, kdy něco není předmětem daně nebo je od daně osvobozeno. Co je a není předmětem daně, je nutné stanovit k určení základu daně. Základ daně je totiž předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách (fyzických

nebo peněžních). V některých případech je možné základ daně ještě upravovat o odečitatelné položky a po konečném výpočtu daně ještě uplatnit slevy na dani. (Boněk a kol., 2001).

Sazba daně a zdaňovací období

Sazba daně je algoritmus, na základě kterého je možné ze základu daně vypočítat daň. Existuje sazba jednotná a diferencovaná. Jednotná se používá na všechny základy daně a diferencovaná se podle různých základů daně liší. Další rozdělení sazby daně je na pevnou a relativní. Pokud je základ daně ve fyzických jednotkách, volí se pevná sazba daně a je vyjádřena jako počet peněžních jednotek za fyzickou jednotku. Relativní sazba je zvolena v případě hodnotového vyjádření základu daně a to jako procento z dané hodnoty. Relativní sazba se dále dělí na proporcionální a progresivní. Proporcionální sazba je stále stejná bez ohledu na výši základu daně. Progresivní sazba se zvyšuje se zvýšením základu daně (Kubátová, 2009).

Zdaňovací období je časový interval, během něhož se stanoví základ a výše daně. Může to být kalendářní rok, hospodářský rok, měsíc atd. U daní, které se vybírají nepravidelně, se zdaňovací období nestanovuje (Boněk a kol., 2001).

Způsoby placení daní

Z důvodu pravidelnějšího přísunu finančních prostředků do veřejných rozpočtů a také snížení daňových úniků byly zavedeny způsoby, které dělí daňovou povinnost na menší částky. Kubátová (2009) uvádí jako možnosti placení daní zálohy, splátky a srážky daně u zdroje. Zálohy poplatník platí na daň, jejíž výši dopředu nezná a která se po konci zdaňovacího období zúčtuje. Splátka je část daňové povinnosti, u které poplatník zná její výši. Srážka daně u zdroje představuje situaci, kdy subjekt vyplácející poplatníkovi příjem zároveň z příjmu srazí daň, kterou pak odvede správci daně.

2.4 KLASIFIKACE DANÍ

Klasifikace daní znamená roztrídění daní do skupin. Třídít lze z mnoha hledisek, takže některé daně se vyskytují ve více skupinách.

Podle vazby na důchod poplatníka

Toto nejznámější a nejběžnější členění se dle Širokého a kol. (2008) nepřesně zaměřuje za třídění dle dopadu daně. Daně se člení na přímé a nepřímé.

Přímé daně jsou poplatníkovi vyměřeny přímo na základě jeho důchodu či majetku. Poplatník se daňovému břemenu nemůže v mezích zákona vyhnout ani jej přenést na jiný subjekt. Daně jsou adresné, to znamená, že jsou vyměřeny konkrétní osobě, která si daň sama

počítá nebo to za ní dělá zaměstnavatel. Přímé daně se dělí na majetkové a důchodové a zohledňují majetkovou či důchodovou situaci poplatníka.

Nepřímé daně jsou obsaženy v ceně zboží a služeb, které si poplatník kupuje. Subjekt, který daň odvádí a nazývá se plátce daně, ji legálně přenáší na poplatníka prostřednictvím ceny. Tyto daně jsou neadresné a nezohledňují majetkovou či důchodovou situaci poplatníka, protože stejnou daň z určitého produktu zaplatí jak bohatá, tak chudá osoba, pokud si produkt chce pořídit. Nepřímé daně dělíme na všeobecné a selektivní. Selektivní nazývá Široký a kol. (2008) jako akcízy.

Podle subjektu daně

Třídění dle subjektu daně, jak píše Široký a kol. (2008) definuje osoby, které jsou povinny daň platit. Subjektem daně tedy může být:

- jednotlivec, jako fyzická osoba mající jméno, bydliště a identifikační číslo;
- domácnost s hlavním členem, který odvádí daň za celou domácnost;
- manželé v případě, že mají zavedeno společné zdanění - manželský splitting;³
- všichni členové domácnosti – plný splitting;
- firma jako právnická osoba mající název, právní formu, zápis v seznamu firem a identifikační číslo.

Podle objektu daně

Kubátová (2010) toto členění popisuje jako rozlišení daně podle objektu, na který se daň váže a podle toho rozlišuje daň z důchodů, spotřeby a z majetku. Široký a kol. (2008) třídění rozšiřuje na daně:

- důchodové, které platí fyzické nebo právnické osoby ze svého důchodu;
- výnosové, jejichž předmětem je nějaký druh výnosu (např. z nemovitosti, z živnosti);
- majetkové daně na držbu či převod movitého i nemovitého majetku;
- z hlavy, jež platí každá fyzická osoba;
- obrátové, které zdaňují hrubý nebo čistý obrát, anebo obrát posledního výrobce;
- spotřební, buď všeobecné nebo selektivní.

Podle vztahu k příjmu poplatníka

Podle toho, zda daň přihlíží k majetkovým poměrům poplatníka či nikoliv, se rozlišuje:

³ Splitting je takový způsob zdanění, kdy se příjmy manželů nebo všech členů domácností sečtou a dělí se buď dvěma, nebo počtem členů domácnosti. Díky tomu může být snížena celková daňová povinnost při progresivní sazbě daně (Boněk a kol. 2001).

- daň osobní, vycházející z výše důchodu poplatníka a respektující jeho schopnost daň zaplatit;
- daň in rem, která je naopak placena in rem (latinsky „na věc“), takže nevychází z výše poplatníkovy důchodu (Boněk a kol. 2001).

Podle dopadu na tržní mechanismus

Široký a kol. (2008) dále člení daně podle toho, jaký efekt v ekonomice vyvolávají. Důchodový efekt znamená, že v důsledku zdanění má ekonomický subjekt nižší disponibilní důchod. U substitučního efektu jde o to, že zdanění motivuje poplatníka k minimalizování daňové ztráty například tím, že bude méně pracovat nebo přestane pracovat úplně a bude nahrazovat práci za volný čas. Pokud daně způsobují jen důchodový efekt, jsou to daně nedistorzní. Distorzní jsou ty, které podněcují oba efekty.

Podle vztahu k základu daně

Jak píše Široký a kol. (2008), daně se rozlišují také podle způsobu výpočtu daně z daňového základu na:

- specifické, kterým se také říká jednotkové, neboť jsou stanoveny podle počtu jednotek;
- ad valorem, což je v překladu „k hodnotě“, jsou tedy stanoveny z ceny produktu.

Pro úplnost je třeba uvést, že existují i daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, například daň z hlavy (Kubátová, 2010).

Podle stupně progresse

Toto třídění je podle Širokého a kol. (2008) důležité z hlediska posuzování spravedlnosti daní. Rozlišují se zdanění:

- progresivní, kdy čím větší má poplatník důchod, tím větší je míra zdanění;
- proporcionalní, při němž s růstem důchodu zůstává míra zdanění stejná;
- regresivní, kdy míra zdanění při růstu důchodu klesá.

Podle shodného působení v ekonomice

V případě, že by existovala ekonomika, kde veškerý důchod je ihned spotřebován, a všechny nabízené produkty jsou prodány, potom by se podle Širokého a kol. (2008) vyskytovaly dvojice ekvivalentních daní. Tyto daně jsou zaměnitelné, mají stejný dopad na ekonomické subjekty a z hlediska veřejných rozpočtů jsou zastupitelné. Ekvivalentními daněmi by mohla být například daň na výrobu a daň na spotřebu nebo daň z prodeje a daň z přidané hodnoty.

Následující členění (podle účelovosti, způsobu úhrady a místa ve struktuře veřejných rozpočtů) podle Širokého a kol. (2008) plynou z praktických důvodů.

Podle stupně účelovosti

Účelové jsou ty daně, jejichž výnos se použije ve stejném odvětví či části ekonomiky, ze kterého byl vybrán. Nemusí to však platit vždy, protože většina daní je neúčelových a tedy není předem stanoveno, kam bude směřovat jejich výnos.

Podle způsobu úhrady

Daně se vybírají na základě daňového přiznání, které si musí poplatník spočítat, podat a poté včas zaplatit daň, čímž mu vznikají náklady. Druhá možnost vybírání daně je srážkou u zdroje příjmů, a to v případě že poplatník se neshoduje s plátcem (například zaměstnavatel vyplácující daň ze mzdy zaměstnance). Při tomto výběru je možné snížit administrativní náklady a také riziko daňových úniků.

Podle místa ve struktuře veřejných rozpočtů

Pokud nahlížíme na veřejné rozpočty jako na celek, potom je možné rozlišovat daně podle toho, na které straně v rozpočtech stojí. Pozitivní daň je ta na příjmové straně, která odvádí poplatníkovi část nominálního důchodu. Na výdajové straně jsou negativní daně, které nespĺňují definici daně, neboť ve formě transferů zlepšují poplatníkovi finanční situaci.

Podle daňového určení či okruhu platnosti

Kubátová (2010) uvádí členění daní podle rozpočtu, do kterého plynou, na státní (federální), municipální, vyšších územněsprávních celků (jednotlivé státy federace) a svěřené. Členění dle Širokého a kol. (2008) je podobné. Daně však třídí podle území, kde jsou platné a závazné na ústřední, místní a nadnárodní.

Institucionální členění

Dle Kubátové (2010) je toto členění důležité z hlediska statistického zpracování údajů, komparace a řídicích účelů. Mezinárodní organizace, které mají klasifikaci daní, patří Eurostat, OECD, Mezinárodní měnový fond a také OSN se svou Statistikou národních účtů. Další členění mohou vycházet z legislativy jednotlivých zemí.

Členění daní podle OECD je velmi užitečné při komparaci různých zemí a jejich daňových systémů. Obsahuje šest hlavních skupin a několik podskupin (viz Příloha 1).

2.5 DAŇOVÉ PRINCIPY

Požadavky na daňové systémy a daně jsou obsaženy v daňových principech. Za nejvýznamnější považuje Široký a kol. (2008) princip efektivnosti a spravedlnosti. Z charakteru těchto dvou principů vyplývá, že všechny požadavky na tzv. dobré daně nelze splnit zároveň. Pokud budeme prosazovat spravedlivý daňový systém, nutně se sníží jeho

efektivita. V případě zvyšování efektivity formou minimálních nákladů na výběr daní, nemusí být zasaženi všichni poplatníci a to znamená snížení spravedlnosti.

2.5.1 PRINCIP SPRAVEDLNOSTI

Tento princip řeší způsob rozdělení daňového břemena mezi poplatníky tak, aby jej považovali za spravedlivé. Pro ekonomiku by bylo velmi neuspokojivé, kdyby například podnikatel pokládal zdanění svého výdělku za tak nespravedlivé, že by své činnosti zanechal. Rozlišují se dva přístupy ke spravedlnosti a to zdaňování dle užitku a zdaňování dle platební schopnosti.

Zdaňování dle užitku znamená, že by měl každý jedinec platit takové daně, které odpovídají určité protihodnotě tedy užitku z veřejných statků a transferů. Problémem je samotné měření užitku a také nemožnost plnit redistribuční funkci u takto placených daní. *„Kdyby měl každý platit podle toho, jaký užitek získává, je zřejmé, že všechny náklady sociálních dávek by měli nést ti, kteří z nich mají užitek, tedy příjemci těchto programů – chudí by si museli platit sami svoje sociální dávky“* (Zubařová a kol., 2012, s. 75).

Druhý přístup je založen na tom, že lidé platí daně podle své platební schopnosti. Způsobilost platit daně se posuzuje podle výše důchodu, spotřeby či bohatství. Na základě tohoto přístupu můžeme spravedlnost dělit na horizontální a vertikální. Horizontální spravedlnost znamená, že dva jedinci, kteří mají stejnou výši důchodu, bohatství či spotřeby, by měli platit stejné daně. Pokud je na tom nějaký jedinec z pohledu již vyjmenovaných činitelů lépe, měl by platit daně vyšší a je to spravedlnost vertikální (Široký a kol., 2008).

2.5.2 PRINCIP EFEKTIVNOSTI

Efektivní daně jsou pro ekonomiku velmi důležité. Neefektivní daně způsobují, že velká část z finančních prostředků plynoucích z daňových výnosů je neefektivností pohlcena. Zdroje neefektivnosti dělí Široký a kol. (2008) na náklady administrativní, nepřímé a náklady související s distorzitou daní.

Administrativní neboli správní náklady zahrnují výdaje na budování úřadů, dále výměř, výběr, správu a kontrolu daní a také počítačové vybavení. Jsou nejlépe sledovatelné a měřitelné. Analyzují se například z pohledu jednotlivých druhů daní podílem administrativních nákladů k daňovému výnosu z nich.

Nepřímé náklady jsou vynaložené samotným poplatníkem, to znamená jeho čas při vyplňování formulářů a činnostech s tímto spojených nebo honorář daňových poradců. Podle odhadů jsou tyto náklady mnohem vyšší než ty administrativní, ale jejich měření není snadné.

Poslední uvedené náklady vyplývají ze vzniku neefektivnosti v ekonomice a jsou způsobené distorzí neboli zkreslením. Daně způsobují zkreslení tím, že se kvůli nim mění relativní ceny, výnosy a užitky (například daň ze mzdy zvyšuje cenu práce a tím snižuje čistý výdělek zaměstnance). Lidé ale chtějí dosáhnout co nejvyššího užitku a co nejnižšího zdanění, a proto uskutečňují substituci. Zamění spotřebu či výrobu zdaněného zboží něčím jiným, nabízí svou práci v jiné oblasti, dají výpověď z práce a budou preferovat volný čas apod. Kubátová (2010) uvádí příklad substituce z minulosti, kdy byla zavedena daň z oken a lidé proto okna zazdívali, nebo stavěli domy s minimálním počtem oken. Tím utrpěli ztrátu ve formě užitku, jež okna poskytují. Tato ztráta, způsobená nadměrným daňovým břemenem, se nazývá ztráta mrtvé váhy. Podrobněji se ztrátou mrtvé váhy zabývá Mankiw (1999).

2.5.3 DALŠÍ DAŇOVÉ PRINCIPY

Mezi další principy, které Široký a kol. (2008) představuje, patří politická průhlednost, legislativní jednoznačnost a makroekonomická pružnost.

Na politické průhlednosti jsou závislé i administrativní náklady, neboť politická rozhodnutí mohou tyto náklady zmenšit ale také zvětšit. Jisté zprůhlednění znamená i včasná informace o chystané změně zákona. Kubátová (2010) dodává, že lepší jsou daně, u kterých je jasné, kdo je platí (například daň z přidané hodnoty se týká hlavně konečného spotřebitele a ne jen obchodníka). Také různé nátlakové skupiny mohou průhlednost narušovat prosazováním svých výhod. Tento princip je důležitý z hlediska svobody každého jednotlivce.

Legislativní jednoznačnost je založena na srozumitelných a přehledných daňových zákonech. Opakující se novelizace a existence doplňujících textů k zákonům nepřispívají k naplňování tohoto principu.

Pružnost daňového systému je potřebná z důvodu napomáhání fiskální politice. Změny prováděné prostřednictvím schvalování zákonů působí na ekonomiku se značným zpožděním, a proto je třeba mít flexibilní daňový systém s minimálním zpožděním.

Kubátová (2010) uvádí ještě princip daňových stimulů. Daně podle tohoto principu nesmí působit na ekonomické subjekty negativně, protože by docházelo k omezení růstu. Daňový systém měl poplatníky stimulovat správným směrem.

2.6 FAKTORY OVLIVŇUJÍCÍ DAŇOVÉ SYSTÉMY

Na vývoj daňového systému působí mnoho činitelů, podle kterých se odvíjí struktura daní, celková daňová zátěž a další znaky. V této podkapitole budou jednotlivé faktory vysvětleny podle Kubátové (2010).

Ekonomickými faktory, které ovlivňují daňový systém, mohou být míra inflace, ekonomický růst, odvětvová a geografická struktura, rozložení pracovních sil. Odvětvová struktura ovlivňuje podíl korporací a podnikatelů, takže je tímto určován podíl daní placených korporacemi nebo jednotlivci. Trh s vyšším množstvím korporací má také více zaměstnanců a daň ze mzdy se vybírá snadněji, takže daná ekonomika spoléhajíc na daň z příjmů fyzických osob může mít nižší spotřební daně. Naopak ekonomika s větším podílem samostatně podnikajících osob se zaměřuje na vyšší spotřební daně.

Struktura daní může být silně ovlivňována politickým systémem. Záleží na tom, jaká vládní strana je u moci a jaké daňové zákony dle svého programu prosazuje, což se nemusí úplně shodovat s ekonomickou situací. Podobný vliv může mít i odlišná politika před a po volbách.

Z důvodu odlišné kultury či historie jednotlivých zemí probíhá harmonizace daňových systémů (například v Evropské unii) pomalu. Země mají různou daňovou morálku, způsoby zdanění, instituce k výběru daní a podobně.

Administrativně-institucionální faktory jsou založeny na skutečnosti, že vláda provádějící změny v daňovém systému nechává rozhodnutí na odbornících (úřednících), protože jsou v oboru déle než politici ve vládě. Úředníci ale nemají pozitivní přístup ke změnám, a tak se stává, že rozhodnutí nakonec nejsou moc efektivní.

Technický pokrok ovlivňuje na jednu stranu daňový systém tím, že umožňuje formy obchodu, jejichž zdaňování je problematické (například internetový obchod, obchod s finančními deriváty, apod.). Na druhou stranu zase přináší možnost účinnějšího vybírání daní a také zamezení daňových úniků díky propracovaným počítačovým systémům.

Posledním a zároveň neodmyslitelným faktorem je globalizace. V dnešní době je nutné brát ohled i na mezinárodní podmínky, neboť změny v daňových systémech se přelévají z jedné země do druhé.

2.7 TEORETICKÉ VYMEZENÍ JEDNOTLIVÝCH DANÍ

Ve třetí kapitole této práce budou vymezeny konkrétní daňové systémy zemí Visegrádské skupiny. Vzhledem k tomu je třeba z teoretického hlediska charakterizovat stěžejní skupiny daní, které se v daňových systémech vyskytují a dají se považovat za jejich hlavní pilíře. Při popisu základních znaků a vlastností je využito členění podle vazby na důchod poplatníka a to na přímé daně důchodové, přímé daně majetkové a nepřímé tedy spotřební daně.

2.7.1 DŮCHODOVÉ DANĚ

Důchodové daně jsou jednou z nejvýznamnějších příjmových položek veřejných rozpočtů. Rozdělují se na osobní důchodové daně a daně ze zisku firem. Podkapitola vychází z přehledného zpracování od Kubátové (2010).

Osobní důchodové daně

Osobní důchodové daně jsou považovány za nejdůležitější a jsou také nejznámější, protože lidé jsou si vědomi její konkrétní výše. Mají mnoho pozitivních vlastností, ale mezi poplatníky jsou velmi nepopulární. Podle kritiků je jejich progresivita neefektivní, protože odrazuje poplatníky od ekonomické činnosti a přispívá k upřednostňování volného času a větší propracovanosti daňových úniků.

Charakteristika

Pokud je daň progresivní, splňuje princip platební schopnosti a umožňuje rovnoměrné přerozdělování důchodů. Působí také jako stabilizátor ekonomiky. Důchody poplatníků se s hospodářským růstem zvyšují, a tak se posouvají do vyšších daňových pásem. Tím do veřejných rozpočtů plynou větší prostředky a zamezuje se přehřátí ekonomiky. S růstem ekonomiky však přichází také inflace, a tak se důchody zvyšují pouze nominálně a díky vyššímu daňovému pásmu nese poplatník vyšší daňové břemeno. Osobní důchodová daň nezpůsobuje distorze v cenách zboží či služeb, ale v cenách práce a volného času ano. Progresivita daně tedy může poplatníka demotivovat od práce a podpořit u něj preferenci volného času, což popisuje například Holman (2010).

Důchody poplatníků mohou být zatíženy i povinným sociálním pojištěním, které patří mezi hlavní zdroje veřejných financí. Dále daněmi placenými místním orgánům či samosprávným celkům střední úrovně (kantony), církevními daněmi, živnostenskými daněmi a dalšími.

Druhy důchodů

Osobní důchodová daň by měla postihovat důchod poplatníků plynoucí ze všech zdrojů. Existují však zdroje, které nemají peněžní charakter.

Mezi nepeněžní důchody se řadí různé naturální příjmy zaměstnanců (např. poskytování služebních vozidel). Dalšími obtížně zdanitelnými příjmy jsou imputované důchody (výroba pro vlastní spotřebu, práce v domácnosti). Hlavní výnosy tedy plynou z peněžních důchodů, které můžeme dělit na důchody pracovní, z podnikání, nájemné, veřejné penze a kapitálové výnosy realizované. Největší podíl tvoří pracovní důchody.

Základ a sazba daně

Daň se počítá ze základu daně, což je v tomto případě součet důchodů ze všech možných zdrojů, od něhož se odečtou odčitatelné položky. Ty jsou jedním z hlavních způsobů jak poskytovat daňové úlevy, které zohledňují sociální a rodinnou situaci poplatníka. Daňové úlevy se dělí na standardní a nestandardní. Standardní výhoda se vztahuje na všechny poplatníky a nezávisí na jejich skutečných výdajích (např. úleva na poplatníka). Nestandardní úleva naopak na skutečných výdajích závisí a slouží spíše ke stimulaci poplatníků k určitým činnostem (např. úlevy na investice). Od vypočítané daně se ještě mohou odečíst slevy na dani.

U většiny důchodových daní jsou sazby progresivní. Progresivita je zajištěna pomocí tabulky daňových sazeb nebo vzorce. Tabulka určuje pásma a z nich plynou různě vysoké sazby. Pokud se při překročení pásma zdaňuje vyšší sazbou pouze část, která pásmo překročila, jedná se o klouzavou progresi. V případě, že je vyšší sazbou zdaňován celý důchod jde o stupňovitou progresi.

Korporátní daně

Důchodová daň korporací má v daňových příjmech mnohem menší význam než osobní důchodová daň. Mezi politiky, ekonomy a samotnými společnostmi panují velké spory o její existenci. V jejích vlastnostech jsou totiž mnohé zápory, ale také klady.

Charakteristika

Kritikové této daně tvrdí, že z ekonomického hlediska nemá vysvětlení, protože zisky společností se nakonec stanou osobním důchodem a jsou zdaněny osobní důchodovou daní. Dalším problémem je skrytý přesun daňové povinnosti vlastníků společností na jiné subjekty (zaměstnance, nebo přes ceny na spotřebitele), takže daň dopadá na chudší část populace.

Obtížně se stanovuje daňový základ. V prostředí se složitým daňovým systémem se může stát, že dva stejné zisky jsou zdaněny jinak. To může být způsobeno různými manipulacemi s daňovým základem ze strany společností či odlišným rozhodnutím daňových poradců.

Pozitivní stránkou daně ze zisku korporací je, že kompenzuje omezenost ručení společností za závazky. Fyzická osoba totiž při podnikání ručí celým svým majetkem a většina společností jen do výše svého vkladu. Díky této dani je také placeno za využívání veřejných služeb či infrastruktury, jež potřebují společnosti ke své činnosti. Tím, že zdaňuje zisky společností ještě před rozdělením, doplňuje osobní důchodovou daň, která není dokonale spravedlivá a komplexní, protože poplatníci své důchody mnohdy nepřiznávají. Její využití je možné i v hospodářské politice. Pomocí odčitatelných položek či slev na dani se

dají podpořit některé investice, výzkum a vývoj, ekologické činnosti, nebo konkrétní regiony či odvětví. Působí také jako automatický stabilizátor v ekonomice.

Základ a sazba daně

Základ daně se odvozuje z účetního zisku společností. Ten je upravován o daňově uznatelné náklady, daňové odpisy či daňové úlevy, takže se mnohdy od daňového zisku velmi liší.

Korporace nedávají spravedlnosti tak velkou váhu jako lidé, progresivita tedy není potřebná. Existence jedné sazby zároveň zjednodušuje systém a snižuje počet daňových úniků. Důležitá je mezinárodní konkurence v oblasti korporátní sazby daně, protože společnosti také na základě daňových podmínek rozhodují o svém sídle.

2.7.2 MAJETKOVÉ DANĚ

Zdanění bohatství řeší ve své knize Široký a kol. (2008). Majetek si lidé pořizují z již zdaněného důchodu. Za předpokladu, že byl důchod opravdu zdaněn, se při opětovném zdanění pořízeného majetku jedná o dvojitě zdanění. Nicméně důchodové daně, jak už je zmíněno výše, nejsou vymezeny optimálně, takže daně z majetku jsou teoreticky, stejně tak jako daně ze zisku korporací, jejich doplňkem.

Jejich existenci lze zdůvodnit na základě principu užitku i principu platební schopnosti. Užitek plyne lidem při držbě majetku například z okolní infrastruktury, ochrany zaručené státem apod. Opodstatnění pomocí druhého principu je dáno potřebou rovnoměrného rozdělení majetku. V případě že mají dva poplatníci stejný důchod, ale jeden má vyšší hodnotu majetku, měl by podle horizontální spravedlnosti tohoto principu platit vyšší daň.

Typy daní

Majetkové daně můžeme dělit podle pravidelnosti placení. Mezi pravidelné daně řadíme daň z nemovitostí a z čisté hodnoty majetku. U obou těchto daní je složité či administrativně náročné stanovit její hodnotu. Jednorázově jsou placeny daně z kapitálových transferů (dědictví či darování), z kapitálových transakcí (převod majetku) a z kapitálových výnosů (rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou).

Charakteristika

Majetkové daně nepůsobí na ekonomiku tak distorzně, jako důchodové daně. Poplatník daně navíc nakládá s majetkem hospodárněji, než kdyby daně neplatil. Výnos daní většinou směřuje do místních rozpočtů a tam tvoří v mnohých případech hlavní složku příjmů. Zápornou vlastností této daně je, že neberou ohled na současnou finanční situaci poplatníka. Vlastník majetku nemusí mít dostatečné příjmy na placení majetkových daní.

2.7.3 SPOTŘEBNÍ DANĚ

Daně spotřební jsou, na rozdíl od těch důchodových a majetkových, daně nepřímé. Přes výrobce, který si daně zahrne do svých cen, nepřímo dopadají na spotřebitele. Působením tržních sil však dopadá určitý podíl i na výrobce. Spotřební daně zvyšují ceny a omezují spotřebu, ale nepotlačují motivace lidí k práci. Holman (2011) zmiňuje, že díky tomu je jejich zvyšování snadnější. V následujícím textu bude dle Kubátové (2010) popsáno jejich dělení na všeobecné a selektivní.

Všeobecné daně

Všeobecné spotřebních daně postihují až na některé výjimky (základní potraviny, léky) všechno zboží a služby. Mohou být jednorázové, a tedy zdaňovat každý výrobek pouze jednou v určité fázi zpracování, nebo vícerázové, kde se výrobek zdaňuje v každé fázi. Vícefázové daně můžeme rozdělit na duplicitní a neduplicitní. Duplicita vzniká ze zdaňování výrobku u každého zpracovatele, který si nemůže od daňového základu odečíst hodnotu vstupů. Toto zdvojení odstraňují neduplicitní tzv. daně z přidané hodnoty (DPH), tím že se daní pouze hodnota přidaná konkrétním zpracovatelem. Zjišťování skutečné přidané hodnoty, kterou zpracovatel k výrobku přidal, je obtížné a z toho důvodu se používá rozdílová metoda. Při ní je od daně z celkových výstupů odečtena daň z celkových vstupů a to za určité období. Druhým způsobem je, že se odečtou od výstupů vstupy za určité období a výsledná přidaná hodnota se teprve zdaní.

Charakteristika DPH

Díky technice výběru je umožněno, aby se konečný podíl daně v ceně produktu shodoval se zákonnou sazbou a daň byla neutrální k počtu zpracovatelských stupňů. Daň nevyžaduje rozlišení konečné či výrobní spotřeby, což je zejména u služeb velmi složité určit, a tak je možné zdaňovat i služby. Je výhodná i z hlediska mezinárodního obchodu, protože umožňuje vyvážet bez daně a nemusí se odhadovat hodnota zboží na hranicích, jako u obrátové daně. Evidence o dani zaplacené na vstupu snižuje daňové úniky, neboť doklady o vstupech i výstupech jsou tímto dostupné správci daně. Výnosy z DPH jsou vyšší než u daně z obrátu, což je zároveň i negativem, protože se tím mohou zvyšovat spotřebitelské ceny. Dalším problémem je její administrativní náročnost kvůli množství plátců a složitému účtování.

Selektivní daně

Selektivní daně zatěžují pouze vybrané produkty jako tabák, alkohol, benzín a energetické produkty. Většinou mají jednotkový charakter, což znamená, že jejich základ daně je vyjádřen ve fyzických jednotkách. Sazby této daně jsou většinou velmi vysoké, a tak spolu s nízkou

elasticitou spotřeby vybraných produktů dosahují značných výnosů. Důvodem pro existenci spotřebních daní je příliv financí do veřejných rozpočtů a také odrazení lidí od spotřeby vybraných produktů.

Na trh působí distorzně, což je z hlediska snahy odradit populaci od špatných návyků vítaný efekt. Větší daňové břemeno dopadá na poplatníky s nižšími důchody, což značí regresivnost daně. Díky tomu, že jsou ukládány jednotkově, působí protiinflačně.

2.8 DÍLČÍ SHRNUÍ

Úvodní kapitola práce je zaměřena na základní aspekty daňové teorie. Daně ve formě různých dávek či poplatků existovaly již ve starověku a jsou spojeny se vznikem prvních státních útvarů. Ucelené daňové systémy se rozvíjely od 18. století a v současnosti jsou neodmyslitelnou součástí veřejných financí. Daň je charakteristická svou pravidelností, povinností, neekvivalentností či neúčelovostí, čímž se zásadně odlišuje od poplatků. Ve veřejném sektoru plní funkci alokační, redistribuční a stabilizační. Přestože se vyskytuje množství způsobů, jak daně klasifikovat, tím nejčastějším členěním je dle vazby na důchod poplatníka a to na přímé a nepřímé. Na daňový systém působí mnoho faktorů, podle kterých se odvíjí jeho konečná podoba. Měl být hlavně spravedlivý a efektivní, ale splnit oba tyto principy zároveň je obtížné.

Dále jsou v kapitole teoreticky vymezeny jednotlivé skupiny daní. Důchodové, jež zdaňují osobní příjmy nebo zisky firem a majtkové, které zdaňují majetek. Poté spotřební daně zatěžující buď spotřebu vybraných, nebo všech produktů.

3 VYMEZENÍ DAŇOVÝCH SYSTÉMŮ ZEMÍ VISEGRÁDSKÉ SKUPINY

Visegrádská skupina je označení čtyř postkomunistických zemí střední Evropy – České republiky, Slovenska, Polska a Maďarska. Skupina se označuje též jako Visegrádská čtyřka (V4). Před rozdělením České a Slovenské federativní republiky (ČSFR) to byla Visegrádská trojka. Název byl stanoven v únoru 1991 na setkání prezidenta ČSFR Václava Havla, prezidenta Polska Lecha Wałęsy a premiéra Maďarska Józsefa Antalla v maďarském městě Visegrád.⁴ Zde byla podepsána deklarace o spolupráci České a Slovenské federativní republiky, Polské republiky a Maďarské republiky na cestě k evropské integraci. Po vstupu zemí do Evropské unie v roce 2004 spolupráce nadále pokračuje (International Visegrad Fund, 2014).

Úkolem této kapitoly je postupně charakterizovat základní prvky daňových systémů zemí Visegrádské čtyřky, za účelem komparace daňového zatížení v následující kapitole. Daňové soustavy budou popsány k roku 2013, a to z důvodu jednotnosti a srovnatelnosti v čase. Při popisu se vyhází především z publikace od Širokého (2013) a Schellekense (2013).⁵

3.1 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ REPUBLIKY

Daňový systém České republiky obsahuje daně z příjmů, daň z nemovitostí, daň darovací, dědickou a z převodu nemovitostí, daň z přidané hodnoty, spotřební daň a také energetické daně. Daňový charakter mají též platby pojistného na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a místní poplatky (Široký, 2013). Měnou České republiky je česká koruna (CZK).

3.1.1 KORPORÁTNÍ DAŇ

V České republice jsou firemní zisky zdaňovány na podnikové úrovni i na úrovni akcionáře. Dividendy akcionářů se však zdaňují až konečnou srážkovou daní (Schellekens, 2013).

Jako předmět korporátní daně se označují výnosy ze všech činností a z hospodaření s veškerým majetkem. Mnoho subjektů je zdaňováno odlišně. Jsou to například investiční a penzijní fondy, banky, zdravotní pojišťovny, veřejné vysoké školy a další. Dále předmětem daně nejsou příjmy, vyplývající z hlavní činnosti poplatníka, jež není zřízen za účelem podnikání (Široký, 2013). Jedná se o nezisková sdružení, nadace a jiné veřejné organizace,

⁴ Inspirací pro vznik tohoto středoevropského spolku bylo také jednání mezi českým, polským a uherským králem v roce 1335 taktéž ve Visegrádu.

⁵ Kniha *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, Zdanění finančního sektoru* je aktuální k 31. 10. 2013.

Uzávěrka knihy *European tax handbook 2013* byla v dubnu 2013.

kteřé tedy podléhají dani z příjmu právnických osob, pouze pokud jde o příjmy z reklam, členských příspěvků a leasingu (Schellekens, 2013).

Poplatníky daně jsou právnické osoby, nejsou to tedy fyzické osoby ani organizační složky státu. Poplatníci, kteří mají sídlo nebo místo svého vedení na území České republiky, jsou považováni za rezidenty a platí daně ze svých celosvětových příjmů. V opačném případě, nerezidenti, platí daně pouze z příjmů, jež plynou ze zdrojů na území České republiky (Široký, 2013).

Základ daně je rozdíl mezi příjmy a výdaji, jež byly vynaloženy na dosažení příjmů. Počítá se z účetního zisku a upravuje se o několik položek popsanych v daňových zákonech (Schellekens, 2013). Je třeba zdůraznit, že předmětem této daně nejsou příjmy z darů či dědictví. Existují i různá osvobození, která jsou uvedena v zákoně, například příjmy z provozování ekologických zařízení. Ze základu daně lze odečíst ztrátu, a to po dobu pěti zdaňovacích období, jež následují za obdobím, kdy byla ztráta vyměřena. Dále je možné odpočítat všechny výdaje na projekty výzkumu a vývoje. Pokud poplatník poskytne dar, může si jeho hodnotu od základu daně odečíst. Hodnota daru však musí činit minimálně 2 000 CZK a maximálně 5 % základu daně po předchozích úpravách (Široký, 2013).

Schellekens (2013) popisuje další položku, která se dá při stanovování základu daně zohlednit, a to jsou odpisy. Do odepisovatelného hmotného majetku patří nemovitosti kromě pozemků a movitý majetek, jehož cena pořízení je vyšší než 40 000 CZK a předpokládaná doba životnosti delší než jeden rok. Nehmotný majetek je takový, jehož pořizovací cena přesáhla 60 000 CZK a doba životnosti je delší než jeden rok. Poplatník daně si může vybrat metodu odepisování (rovnoměrnou nebo zrychlenou), kterou poté musí používat po celou dobu odepisování. Pro obě metody je majetek rozdělen do šesti odepisových skupin podle jejich předpokládané životnosti (viz Tab. 3.1)

Tab. 3.1 Odpisové skupiny pro dlouhodobý hmotný majetek v České republice

Odpisová skupina	Příklad	Počet let odpisování
1	kancelářské stroje a počítače, elektrické přístroje	3
2	osobní a dodávková vozidla, většina pracovních strojů, traktory, nákladní automobily	5
3	tažná zařízení, stroje oceláren a hutí, parní kotle, patenty	10
4	věže, stožáry, plynovody, energetická díla	20
5	budovy a haly pro průmysl, mosty, byty a nebytové prostory, silnice a dálnice, vodní díla	30
6	administrativní budovy, hotely, obchodní domy, školy	50

Zdroj: Široký (2013)

Slevy na dani jsou poskytovány podnikům, jimž je přislíbena investiční pobídka, nebo podnikům, které zaměstnávají pracovníky se zdravotním postižením. Sleva činí buď 18 000 CZK, nebo 60 000 CZK na jednoho zaměstnance. Částka závisí na stupni zdravotního postižení. Pokud jde o zaměstnance na částečný úvazek, počítá se i poměrná část slevy (Schellekens, 2013).

Sazba daně je stanovena na úrovni 19 %. Zisky investičních, penzijních a podílových fondů se zdaňují 5% sazbou. Úplně samostatný základ daně je tvořen příjmy z dividend, podílů na zisku či na likvidačním zůstatku a je zdaňován 15% sazbou (Široký, 2013).

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok. Pokud správce daně povolí, může to být hospodářský rok, který se s kalendářním neshoduje. Do tří měsíců od skončení zdaňovacího období se podává daňové přiznání. Prodlouženou lhůtu do šesti měsíců mají subjekty, které podléhají povinnému auditu, nebo jim daňové přiznání spravuje daňový poradce. Den splatnosti daně je totožný s posledním dnem pro podání daňového přiznání (Široký, 2013). Daň se platí zálohově, pokud poslední známá daňová povinnost poplatníka byla vyšší než 30 000 CZK. Výše záloh a jejich četnost se počítá s ohledem na poslední známou daňovou povinnost (Shellekens, 2013).

3.1.2 OSOBNÍ DŮCHODOVÁ DAŇ

Příjmy, které jsou předmětem osobní důchodové daně, jsou rozděleny do několika kategorií. Jsou to příjmy ze zaměstnání a funkční požitky, příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. Příjmy z dědictví, přijatých úvěrů a půjček nejsou zahrnuty do předmětu této daně.

Osvobozenými příjmy jsou například sociální dávky, náhrady škod a pojistná plnění (Široký, 2013).

Poplatníky daně jsou fyzické osoby, jež se dělí na daňové rezidenty a nerezidenty. Jako rezident je označována fyzická osoba v případě, že má v zemi trvalé bydliště, nebo se zde zdržuje alespoň 183 dnů v roce, s výjimkou pobytů za účelem studia nebo léčení. Rezidenti mají povinnost odvádět daň z celosvětových příjmů, nerezidenti pouze z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky (Schellekens, 2013).

Základem daně se rozumí příjmy po odečtení výdajů, které byly vynaloženy na dosažení příjmů. Pokud má poplatník více druhů příjmů, je základem daně souhrn dílčích základů daně. Výdaje na dosahování příjmů z podnikání či pronájmu mohou být vyšší než příjmy a tedy je možné vykázat i ztrátu. Specifický základ daně, tzv. super hrubá mzda, se stanovuje u příjmů ze zaměstnání. Stanovuje se tak, že se k hrubému příjmu zaměstnance přičítají platby sociálního pojištění, jež platí za zaměstnance zaměstnavatel (Široký, 2013).

Mezi položky, které se dají odpočítat od základu daně, patří části úroků z úvěrů či hypoték na bydlení, dary poskytnuté charitativním, vzdělávacím či politickým organizacím a také příspěvky na penzijní připojištění a životní pojištění. Základní sleva na daň činí 24 840 CZK ročně a je poskytována každému poplatníkovi. Další slevy jsou na manželku/manžela žijící s poplatníkem v domácnosti, na částečnou nebo úplnou invaliditu a na těžké zdravotní postižení poplatníka. Slevu může využít i poplatník, který studuje a není starší 26 let. Dále existuje i daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Tyto slevy jsou poskytovány rezidentům a nerezidentům jen v případě, že jejich příjem je z 90 % ze zdrojů České republiky (Schellekens, 2013).

Sazba daně činí 15 %, přičemž v letech 2013-2015 je zavedena tzv. solidární daň. Pokud je příjem poplatníka vyšší než 48násobek průměrné mzdy, je toto překročení zdaňováno o 7 procentních bodů vyšší sazbou (Široký, 2013).

Lhůta pro podání daňového přiznání a platbu daňové povinnosti je stanovena na tři měsíce po skončení zdaňovacího období, což je obvykle kalendářní rok. V případě správy daňovým poradce se lhůta prodlužuje na šest měsíců. Zaměstnancům sráží měsíční zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti zaměstnavatel. Ostatní zálohy jsou placeny na základě poslední daňové povinnosti (Široký, 2013).

3.1.3 SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ

Příspěvky sociálního pojištění se v České republice dělí na veřejné zdravotní pojištění, nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvky na státní politiku

zaměstnanosti (Široký, 2013). Pro lepší pochopení, která osoba se účastní, na jaké sekci sociálního pojištění slouží tabulka 3.2.

Tab. 3.2 Platby sociálního pojištění v České republice

Osoba/sazba pojistného	Veřejné zdravotní pojištění	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika zaměstnanosti
Zaměstnanec	1/3 z 13,5 %	0,0 %	6,5 %	0,0 %
Zaměstnavatel	zbytek	2,3 %	21,5 %	1,2 %
osoba samostatně výdělečně činná	13,5 %	1,4 %	28 %	1,62 %
osoba bez zdanitelných příjmů	13,5 %	-	-	-
státní pojištěnec (studenti, vězni, ženy na mateřské i rodičovské dovolené)	13,5 %	-	-	-

Zdroj: Široký (2013)

3.1.4 DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Nemovitosti nacházející se v České republice jsou předmětem daně ze staveb a daně z pozemků. U daně ze staveb je poplatníkem vlastník stavby či budovy. U daně z pozemků je poplatníkem vlastník pozemku. V případě, že pozemek vlastní stát, platí daň jeho uživatel (Schellekens, 2013).

Jak píše Široký (2013) předmětem daně ze staveb jsou stavby s kolaudačním rozhodnutím a dále byty a nebytové prostory. Základem daně je zastavěná plocha v m². Daň z pozemků se platí z pozemků, jež jsou zapsány v katastrální mapě na katastrálních úřadech. Základem daně je buď cena pozemku, nebo výměra v m². Sazba je buď vymezena jako procento z ceny, nebo v korunách za m². V některých případech se základní výměra daně z pozemků a staveb mění koeficientem, který je stanoven na základě počtu obyvatel v obci.

3.1.5 DAŇ DĚDICKÁ, DAROVACÍ A Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

Předmětem dědické daně je majetek nabytý dědictvím ze závěti nebo ze zákona. Poplatníkem je dědic, přičemž předmětem darovací daně je bezúplatný převod majetku a poplatníkem je většinou nabyvatel majetku. Osoby, které dědí či nabývají darovaný majetek, se pro daňové účely rozdělují do tří skupin. Do první skupiny patří manželé a příbuzní v řadě přímé, což jsou děti, rodiče, vnoučata a prarodiče. Druhou skupinu tvoří příbuzní v řadě pobočné a to jsou sourozenci, tety, strýcové, neteře, synovci, manželé dětí nebo rodičů a osoby žijící déle než jeden rok ve společné domácnosti. Třetí skupina zahrnuje ostatní fyzické osoby a veškeré právnické osoby. První a druhá skupina je od placení dědické a darovací daně osvobozena. Třetí skupina platí daň za majetek s hodnotou nad 20 000 CZK. Sazba darovací

daně se pohybuje od 7 % do 40 % podle hodnoty majetku. Pro dědickou daň jsou sazby stejné, výsledná hodnota se však vynásobí koeficientem 0,5 (Široký, 2013).

Daň z převodu nemovitostí zatěžuje převod nemovitosti 4% sazbou. Základem daně je cena nemovitosti dle zákona o oceňování majetku, nebo cena prodeje. Jedná se podle toho, která cena je vyšší. Poplatníkem daně je v zásadě prodávající a kupující ručí za zaplacení daně. V případě, že byla nemovitost nabyta v konkurzním řízení společnosti, poplatníkem daně je kupující. Poplatníky mohou být kupující i prodávající zároveň, pokud jde o výměnu nemovitostí (Schellekens, 2013).

3.1.6 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY A SPOTŘEBNÍ DANĚ

Osoba povinná k dani z přidané hodnoty je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně provozuje hospodářskou činnost. Povinnost registrovat se jako plátce vzniká této osobě, pokud její obrat za předchozích dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců překročí 1 mil. CZK (Schellekens, 2013).

Předmětem daně je dodání zboží, převod nemovitostí, poskytnutí služby, pořízení zboží z členského státu EU (to vše za úplatu) a dovoz zboží (Široký, 2013).

Základem daně je celková protihodnota za dodání zboží, poskytnutí služby, atd. Je-li dodávka předmětem spotřební daně, je tato daň zahrnuta v základu DPH. Základní sazba daně je 21 %. Snížená sazba daně, uplatňována zejména na potravinové a farmaceutické produkty, je stanovena na 15 % (Schellekens, 2013).

Spotřební daně jsou uvaleny na pohonné hmoty, tabákové výrobky, pivo, víno a alkohol (Široký, 2013).

3.2 DAŇOVÝ SYSTÉM SLOVENSKA

Daňový systém Slovenska je složen z daně z příjmů, daně z přidané hodnoty, spotřebních daní, místních daní a místních poplatků. Místní daně vybírané obcí zahrnují hned několik daní, mezi nimi i daň z nemovitostí nebo daň ze psa. Na úrovni vyšších územních celků je pak vybírána daň z motorových vozidel. Důležitým odvodem je pojistné sociálního pojištění. Dědická a darovací daň se na Slovensku nevybírání (Široký, 2013). Slovensko je od roku 2009 členem eurozóny.

3.2.1 KORPORÁTNÍ DAŇ

Firemní zisky jsou na Slovensku zdaňovány pouze na podnikové úrovni. Rozdělený zisk již tedy není zatížen daní z příjmu na úrovni akcionářů (Schellekens, 2013).

Zatíženy jsou příjmy právnických osob, především příjmy akciových společností, společností s ručením omezeným a družstev. Příjmy některých subjektů, které nebyly

založeny za účelem podnikání (např. podílové fondy, investiční fondy, správcovské společnosti, Národní banka Slovenska, Fond národního majetku), jsou předmětem daně jen z části. Od této daně dále existuje velké množství osvobození (Široký, 2013).

Poplatníci daně se stejně jako v České republice dělí na daňové rezidenty a nerezidenty. Rezidenti zdaňují své celosvětové příjmy (Schellekens, 2013).

Základ daně je rozdíl příjmů a výdajů nebo výsledek hospodaření. Od základu daně se dá odečíst ztráta a to po dobu sedmi zdaňovacích období, jež následují za období, ve kterém ztráta vznikla (Široký, 2013).

Pro účely daňových odpisů jsou za hmotný majetek považovány nemovitosti kromě pozemků a movitosti, jejichž vstupní cena převyšuje 1 700 EUR a doba životnosti delší než jeden rok. Podmínkou pro odepisování nehmotného majetku je vstupní cena převyšující 2 400 EUR a doba použitelnosti také jeden rok. Nehmotný majetek lze odepisovat maximálně 5 let. Široký (2013) uvádí, že hmotný majetek se odepisuje rovnoměrně či zrychleně a doba odepisování je určena podle odpisových skupin (viz Tab. 3.3).

Tab. 3.3 Odpisové skupiny pro dlouhodobý hmotný majetek na Slovensku

Odpisová skupina	Příklad	Doba odpisování
1	kancelářské stroje a počítače, elektrické přístroje, osobní a nákladní automobily	4 roky
2	většina pracovních strojů, montované stavby ze dřeva, traktory, trolejbusy, přívěsy a návěsy	6 let
3	montované stavby z betonu a kovu, turbíny, výměníky tepla a klimatizační zařízení, lodě, nádrže a cisterny	12 let
4	budovy	20 let

Zdroj: Široký (2013)

Sazba daně je stanovena na úrovni 23 %. Zdanitelné období je kalendářní nebo hospodářský rok. Daňové přiznání se podává do tří měsíců od skončení zdaňovacího období, nebo do šesti měsíců po prodloužení daňovým správcem. Den splatnosti daně je stejný s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání. Pokud je poslední známá daňová povinnost poplatníka vyšší než 1 659,70 EUR, poplatník platí zálohy, jejichž výše a četnost se počítá na základě poslední známé daňové povinnosti (Široký, 2013).

3.2.2 OSOBNÍ DŮCHODOVÁ DAŇ

Daň z příjmů fyzických osob je uvalena na příjmy ze zaměstnání, příjmy z podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti a z pronájmu, příjmy z kapitálového majetku a ostatní příjmy. Této dani nepodléhají příjmy z dědictví a darování, přijaté náhrady, úvěry, půjčky a podíly na zisku. Osvobozené příjmy jsou například sociální dávky, stipendia, náhrady

škody, úroky a další. Základem daně je součet všech dílčích základů daně. Odečet ztráty ze základu daně je možné, kromě příjmů ze zaměstnání (Široký, 2013).

Daňový základ může být snížen o 19,2 násobek životního minima,⁶ jestliže je celkový zdanitelný příjem nižší než 19 458 EUR. Pokud je zdanitelný příjem vyšší než zmíněná částka, potom je možné snížit daňový základ o 44,2 násobek životního minima, od kterého je odečtena čtvrtina celkového zdanitelného příjmu. Poplatník, jehož celkové příjmy jsou vyšší než 34 401,76 EUR, si již nezdanitelnou část základu daně neodečte. Další snížení daňového základu je možné uplatnit na nezaopatřenou manželku/manžela. Sleva na daň je poskytována na každé vyživované dítě, pokud příjmy poplatníka přesahují šestinásobek minimální mzdy.⁷ Sleva činí 21,03 EUR na jedno dítě za měsíc (Schellekens, 2013).

Rozdělení poplatníků na rezidenty a nerezidenty je definováno stejně jako u daně z příjmů fyzických osob v České republice (Schellekens, 2013).

Poplatník může poukázat 2 % z jeho zaplacené daně některým právnickým osobám. Mezi ně patří například občanská sdružení, nadace, neziskové organizace, jež poskytují všeobecně prospěšné služby, Slovenský červený kříž apod. Sazba daně činí 19 %. Daňové přiznání se podává do 31. března, ale dá se dohodnout i jinak se správcem daně. Zálohy na daň sráží zaměstnancům zaměstnavatel a ostatní zálohy jsou placeny na základě poslední daňové povinnosti (Široký, 2013).

3.2.3 SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ

Sociální pojištění jsou povinni platit zaměstnavatelé i zaměstnanci. Odvody zaměstnavatelů za zaměstnance, jednotlivé sazby a maximální měsíční základ jsou uvedeny v následující tabulce 3.4.

Tab. 3.4 Platby sociálního pojištění (pro zaměstnavatele) na Slovensku

Příspěvek	Sazba v %	Maximální měsíční základ v EUR
důchodové starobní pojištění	14	3930
zdravotní pojištění	10	3930
důchodové pojištění invalidní	3	3930
nemocenské pojištění	1,4	3930
pojištění pro případ nezaměstnanosti	1	3930
úrazové pojištění	0,8	Bez limitu
rezervní fond solidarity	4,75	3930
garanční fond	0,25	3930

Zdroj: Široký (2013)

⁶ Životní minimum pro rok 2013 bylo 194,58 EUR.

⁷ Minimální mzda pro rok 2013 byla 337,7 EUR.

V tabulce 3.5 jsou uvedeny příspěvky sociálního pojištění, jež jsou sráženy zaměstnancům z hrubé mzdy.

Tab. 3.5 Platby sociálního pojištění (pro zaměstnance) na Slovensku

Příspěvek	Sazba v %	Maximální měsíční základ v EUR
důchodové starobní pojištění	4	3930
zdravotní pojištění	4	3930
důchodové pojištění invalidní	3	3930
nemocenské pojištění	1,4	3930
pojištění pro případ nezaměstnanosti	1	3930

Zdroj: Široký (2013)

3.2.4 DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Daň z nemovitostí se skládá z daně z pozemků, daně ze staveb a daně z bytů. Sazba daně z pozemků je 0,25 % z hodnoty půdy, sazba daně ze staveb je 0,033 EUR za m² a sazba daně z bytů je 0,033 EUR za m² (Široký, 2013).

3.2.5 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY A SPOTŘEBNÍ DANĚ

Jako plátce DPH se musí ekonomický subjekt registrovat, pokud jeho obrat překročí 49 790 EUR za dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Předmětem daně je dodání zboží, poskytnutí služby a pořízení zboží (to vše za úplaty) a dovoz zboží. Základní sazba daně je 20 % a snížená sazba, jež se vztahuje na léky, sacharin, farmaceutické a sanitární výrobky, dámskou hygienu, knihy a obrázkové knihy pro děti a pomůcky pro handicapované osoby, činí 10 % (Široký, 2013).

Spotřební daní jsou zatěžovány pohonné hmoty, tabákové výrobky, pivo, víno a alkohol (Široký, 2013).

3.3 DAŇOVÝ SYSTÉM POLSKA

Polský daňový systém se skládá z přímých daní, sociálního pojištění, nepřímých daní a majetkových daní. Zisky korporací jsou zdaňovány na podnikové úrovni a rozdělené zisky i na úrovni akcionářů (Široký, 2013). Přestože polská měna je polský zlotý (PLN), některé části daňového systému (zákonné limity) jsou stanoveny v eurech.

3.3.1 KORPORÁTNÍ DAŇ

Předmětem daně jsou zisky akciových společností, společností s ručením omezeným, státní podniky a družstva a dále evropská společnost a evropská družstevní společnost. Osvobozeny jsou zisky investičních a penzijních fondů (Široký, 2013).

Poplatníci rezidenti zdaňují celosvětové příjmy a nerezidenti pouze příjmy plynoucí z polských zdrojů. Základ daně se počítá z účetních zisků. Ztráta může být uplatněna po dobu pěti následujících let a v jednom roce se dá odečíst 50 % její hodnoty (Schellekens, 2013).

Odepisování majetku je povinné a nedá se odložit. Používá se zejména lineární metoda. Druhá zrychlená metoda je určena pouze na některé typy hmotného majetku, který je vymezen zákonem (Široký, 2013). Odpisové sazby podle typů majetku jsou uvedeny v tabulce 3.6.

Tab. 3.6 Odpisové sazby dle typu majetku v Polsku

Typ majetku	Roční sazba v %
budovy a stavby	1,5 – 4,5
hornické stroje a zařízení	18,0 – 20,0
stroje a zařízení pro všeobecné účely	10,0
Počítače	30,0
dopravní prostředky	4,5 – 20,0
nářadí a jiné zařízení, pokladny, mobilní telefony	20,0

Zdroj: Široký (2013)

V rámci investičních pobídek existuje možnost zrychleného odpisování pro výrobní podniky a malé podniky s ročním obratem do 1,2 mil. EUR. Další zvláštností polského systému je 14 speciálních ekonomických zón. Za podmínky, že investor v těchto zónách profinancuje více než 100 000 EUR, může získat příspěvek až 50 % kvalifikovaných výdajů (Široký, 2013).

Sazba korporátní daně je stanovena na 19 %, stejně tak jako srážková daň. Zdanitelné období tvoří 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců, po dohodě se správcem daně to může být i jiný než kalendářní rok. Daňové přiznání se podává do třetího měsíce následujícího roku (Schellekens, 2013).

Široký (2013) uvádí možnost tvoření daňových skupin v Polsku, ve které si společnosti mohou vzájemně započítávat ztráty i zisky. Skupina může být utvořena společnostmi, s kapitálem nejméně 1 mil. PLN. Dále musí být vytvořena nejméně na tři roky a mateřská společnost musí vlastnit 95 % akcií dceřiných společností.

3.3.2 OSOBNÍ DŮCHODOVÁ DAŇ

Příjmy podléhající osobní důchodové dani se dělí do několika kategorií. Jsou to příjmy ze závislých povolání, včetně zaměstnaneckého a důchodového příjmu, příjmy z nezávislých povolání, příjmy z podnikání, příjmy ve vybraných zemědělských sektorech, příjmy z nemovitého majetku, příjmy z investic a majetkových práv, příjmy z prodeje nemovitého majetku, majetkových práv a movitého majetku a ostatní příjmy (Široký, 2013).

Poplatník je vymezen stejně jako v České republice a na Slovensku (Schellekens, 2013).

Daň je počítána ze souhrnu jednotlivých daňových základů. Osvobozené jsou obdržené sociálních dávky, stipendia, výživné a příjmy z pojištění osob a majetku. Od základu daně je možné odečíst částku 3 091 PLN na poplatníka, dále poskytnuté dary ve výši 6 % ročního příjmu, nebo také platby za internetové připojení do výše 760 PLN za rok (Široký, 2013). Sleva na daň je poskytována za příspěvky povinného zdravotního pojištění a dále za vyživované dítě. Hodnota slevy se odvíjí od výše příjmu poplatníka a počtu dětí (Schellekens, 2013). Sazby daně jsou vypsány v následující tabulce 3.7.

Tab. 3.7 Klouzavě progresivní sazby osobní důchodové daně v Polsku

Výše zdanitelného příjmu v PLN	Daň v PLN
do 3 091	0
3 091 – 85 528	18 % z částky přesahující 3 091
nad 85 528	14 839 + 32 % z částky přesahující 85 528

Zdroj: Široký (2013)

Na příjem z prodeje akcií a dalších cenných papírů se uplatňuje 19% sazba. Stejnou hodnotu má srážková daň uvalená na dividendy a úroky. Daň se platí zálohově každý měsíc. Zdaňovací období je kalendářní rok a přiznání se podává do čtvrtého měsíce následujícího zdaňovacího období (Široký, 2013).

3.3.3 SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ

Základem pro platby sociálního pojištění je hrubý příjem zaměstnance. Jednotlivé příspěvky placené zaměstnancem a zaměstnavatelem jsou vypsány v tabulce 3.8.

Tab. 3.8 Platby sociálního pojištění v Polsku

Účel příspěvku	Sazba pro zaměstnavatele v %	Sazba pro zaměstnance v %
starobní důchod	9,76	9,76
pojištění pro případ invalidity	6,5	1,5
zdravotní a mateřské pojištění	-	2,45
úrazové pojištění	0,67 – 3,33 (podle druhu práce)	-
zajišťovací fond	0,1	-
fond práce	2,45	-

Zdroj: Široký (2013), vlastní zpracování

U příspěvků zaměstnavatele na starobní důchod a invalidní pojištění je stanoven maximální základ 30 průměrných měsíčních mezd, ale nejvýše 111 390 PLN. U příspěvků zaměstnance na stejné dvě kategorie je vyměřovací základ a hranice stanovena totožně (Široký, 2013).

3.3.4 DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Sazby daně z nemovitosti si určují municipality.⁸ Jsou stanoveny podle toho, zda je pozemek či budova používána k podnikatelským účelům či nikoliv. Pro byty je sazba 0,73 PLN za m². Dále se platí 2 % z hodnoty pevných instalací spojených s budovou (Široký, 2013).

3.3.5 DAŇ DĚDICKÁ A DAŇ DAROVACÍ

Poplatníci těchto dvou daní jsou podobně jako v České republice rozděleni do třech kategorií. První kategorie zahrnuje manžela, manželku, děti, zetě, snachu, rodiče, bratry a sestry. Druhá zahrnuje neteře, synovce, švagry a švagrové. Třetí skupinu tvoří ostatní osoby. Daní je zatížena čistá tržní hodnota zděděného či darem nabytého majetku. Osvobození činí pro první kategorii 9 637 PLN, pro druhou 7 276 PLN a pro třetí 4 902 PLN. Sazby daní jsou klouzavě progresivní a počítají se na základě kategorie poplatníka a hodnoty majetku (Široký, 2013).

3.3.6 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY A SPOTŘEBNÍ DANĚ

Limit pro povinnou registraci jako plátce DPH je stanoven na 150 000 PLN. Předmětem daně je dodání zboží a poskytnutí služeb a pořízení zboží z členského státu EU, obojí za úplaty v Polsku. Dále dodání zboží do členského státu EU a vývoz a dovoz zboží. Základní sazba daně činí 23 %. Snížená sazba činí 8 % a je uplatňována na určité potraviny, zboží související se zdravotní péčí, zemědělské a lesnické služby, noviny a některé knihy. V Polsku je stanovena i super snížená sazba ve výši 5 %, jež je uvalena na knihy a periodika (Široký, 2013).

Spotřební daně zatěžují výrobu, dovoz a pořízení zboží uvnitř EU. Patří mezi ně energetické produkty, elektřina, alkohol a alkoholické nápoje a tabákové výrobky. Kromě toho je spotřební daň uvalena na prvotní prodej osobních automobilů vyrobených v Polsku (Schellekens, 2013).

3.4 DAŇOVÝ SYSTÉM MAĎARSKA

V Maďarsku se platí přímé důchodové daně, příspěvky na sociální pojištění, majetkové daně a nepřímé daně. Pro zdanění firemních zisků platí částečně integrovaný systém korporátní a osobní daně. Dividendy placené z akcií ve vlastnictví firem jsou od daně z příjmů osvobozené a srážkové dani podléhají pouze dividendy placené z akcií ve vlastnictví individuálních akcionářů (Široký, 2013). Maďarskou měnou je maďarský forint (HUF).

⁸ městské samosprávné jednotky (obce)

3.4.1 KORPORÁTNÍ DAŇ

Předmětem daně jsou běžné i mimořádné obchodní zisky. Základ daně se počítá z účetního zisku. Osvobozené jsou například příjmy z přijatých licenčních poplatků a to ve výši 50 %. Ztrátu je možné přenášet neomezeně podle volby poplatníka. Jako rezidenti se označují poplatníci s místem vedení v Maďarsku a poplatníci založení podle maďarského práva, mezi které patří veřejné i soukromé podniky vytvořené podle obchodního práva, společnosti s ručením omezeným, evropské družstevní společnosti, nadace, bytová družstva a další (Schellekens, 2013).

Odpisy hmotného obchodního majetku jsou v Maďarsku povinné. Sazby se odvíjí podle účelu, k jakému jsou budovy a stavby použity (viz Tab. 3.9).

Tab. 3.9 Odpisové sazby podle typu majetku v Maďarsku

Typ majetku	Sazba v %
stavby používané k podnikání	2 – 15
budovy pro poskytování ubytování a stravování	3
budovy a stavby pronajaté vlastníkem	5
budovy používané výhradně pro výrobu filmů nebo videa	15
stavby v zemědělství	3 – 15
stavby železnic	4 a 7
stavby mostů	4
ropovody, vodovody	4 – 8
Skládky	20
stroje a zařízení	14,5
motorová vozidla	20

Zdroj: Široký (2013), vlastní zpracování

Pozemky se neodepisují a nehmotný majetek se odepisuje dle účetních předpisů (Široký, 2013).

Daňové pobídky existují pro malé a střední podniky a dále směřují do oblasti filmu, sportu, vědy a výzkumu, zvyšování zaměstnanosti (Široký, 2013).

Sazba daně činí 10 % v případě obratu do 500 mil. HUF a 19 % nad tuto hranici. Zdanitelné období je kalendářní rok a daňové přiznání se podává do 31. května následujícího roku. Pokud je zdanitelným obdobím jiný než kalendářní rok, přiznání se podává do 150. dne od skončení tohoto období (Široký, 2013).

V Maďarsku existuje i jiná forma zdanění firemních zisků, která nahrazuje důchodovou daň, srážkovou daň i DPH a sazba činí 37 %. Nazývá se zjednodušený daňový režim a je určený pro vybrané společnosti či podnikatele, jež mají obrat do 30 mil. HUF. Další zdanění představuje místní podnikatelská daň, inovační daň nebo přírážka k dani finančním institucím (Široký, 2013).

3.4.2 OSOBNÍ DŮCHODOVÁ DAŇ

Příjmy se rozlišují na příjmy ze zaměstnání, příjmy z podnikání, kapitálový příjem z movitostí a nemovitostí, příjmy z kapitálu, který zahrnuje dividendy, úroky a kapitálové zisky z cenných papírů, dále příjmy naturální, příjem z držby cenných papírů, opcí a podobných práv a ostatní příjem. Velké množství příjmů je od daně osvobozeno (např. příspěvky na děti, starobní důchody, dotace na bydlení, náhrady škod, atd.). Z příjmů ze zaměstnání v nepeněžní podobě (stravenky, jízdenky, atd.) se platí 19,04 % z jejich hodnoty (Široký, 2013).

Jako rezident je označován jedinec, který má maďarské občanství, nebo cizí státní příslušník či osoba bez státní příslušnosti, mající povolení k pobytu v Maďarsku. Ostatní osoby patří mezi rezidenty, pokud je jejich pobyt v zemi delší než 183 dní v roce. Rezidentům je zdaňován jejich celosvětový příjem (Schellekens, 2013).

Poplatník může uplatnit odpočet na jedno či dvě nezaopatřené děti až 62 500 HUF měsíčně. V případě tří a více dětí je odpočet 206 500 HUF. Slevy na dani se odvíjí podle výše příjmu. Sazba daně činí 16 %. Zdaňovací období je kalendářní rok a daňové přiznání se podává 20. května (Široký, 2013).

3.4.3 SOCIÁLNÍ POJIŠTĚNÍ

Zaměstnavatelé platí za zaměstnance sociální pojištění ve výši 27 % z hrubé mzdy. Příspěvky, jež platí zaměstnanci a osoby samostatně výdělečně činné, jsou ve výši 8,5 % na zdravotní pojištění a 10 % do penzijního systému (Široký, 2013).

3.4.4 DAŇ Z NEMOVITOSTÍ

Daň z nemovitostí se dělí na daň z pozemků a daň ze staveb. Daň platí vlastník nemovitého majetku. U daně ze staveb je stanoveno maximum buď ve výši 1 100 HUF/m², nebo jako 3,6 % z tržní hodnoty nemovitosti. Daň z pozemků činí maximálně 200 HUF/m², nebo 3 % z tržní hodnoty (Široký, 2013).

3.4.5 DAŇ DĚDICKÁ A DAŇ DAROVACÍ

Majetek získaný děděním je zdaněn 18% sazbou. V případě, že majetek dědí rezident nebo je dědictví v peněžní podobě, činí sazba 9 %. Movitý majetek do výše 300 000 HUF je od daně osvobozen. Další osvobození platí pro příbuzné v řadě přímé a pro manžele. U daně darovací jsou sazby obdobné, tedy 9 % pro majetek obdarovaných rezidentů a majetek v peněžní podobě a 18 % pro ostatní majetek (Široký, 2013).

3.4.6 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY A SPOTŘEBNÍ DAŇ

Předmětem DPH jsou dodávky zboží a poskytnutí služeb v Maďarsku, pořízení zboží z jiného členského státu EU a dovoz zboží. Maďarsko uplatňuje tři sazby daně, jednu základní

v hodnotě 27 %, sníženou 5 % a další sníženou 18 %. Sníženou 5% sazbou se zdaňují knihy, vybrané léky a zdravotnický materiál. Druhou sníženou sazbou jsou zdaňovány základní potraviny, služby hotelů a dálkové vytápění. Povinnost registrovat se jako plátce daně vzniká překročením 5 mil. HUF ročního obratu (Široký, 2013).

Spotřební daně jsou uvaleny na výrobu a dovoz minerálních olejů, alkoholových produktů a meziproduktů, piva, vína (včetně šumivého) a tabákové výrobky (Schellekens, 2013).

3.5 DÍLČÍ SHRNUÍ

Tato kapitola byla určena vymezení jednotlivých daňových systémů Visegrádské skupiny. Při popisu nebyly zmiňovány veškeré detaily, výjimky a možnosti, které se skrývají v daňových zákonech jednotlivých zemí. Kapitola je naopak zaměřena na základní prvky (např. korporátní daň, osobní důchodová daň, majetkové daně a daň z přidané hodnoty) jež se obvykle v daňových systémech objevují. U těchto druhů daní jsou uváděny hlavní náležitosti, jako je předmět daně, základ daně, poplatník daně, některá osvobození a slevy a sazby daně.

Ačkoliv se mohou daňové systémy těchto čtyř zemí jevit na první pohled velmi podobné, existují v nich mnohé rozdíly a každý daňový systém má svá specifika. Mezi hlavní rozdíly se dá zařadit klasický systém zdanění korporátních zisků v českém a polském daňovém systému, kdy je zdaňováno na firemní úrovni i na úrovni dividend akcionářů. Na Slovensku se zdaňují zisky pouze na podnikové úrovni a v Maďarsku je zdanění na úrovni akcionářů pouze částečné. Možnost utvářet daňové skupiny, v nichž je vzájemně započítávána ztráta i zisky, se vyskytuje jen v Polsku. Slovensko zase, jako jediná země ze čtyř, nemá ve svém daňovém systému daň dědickou a darovací. A nakonec to jsou rozdílné sazby jednotlivých daní. Na základě tohoto zjištění, je pravděpodobné, že daňové zatížení v každé zemi bude jinak vysoké a strukturované.

4 SROVNÁNÍ DAŇOVÝCH SYSTÉMŮ ZEMÍ VISEGRÁDSKÉ SKUPINY

Praktická část této práce je určena pro srovnání daňových systémů zemí Visegrádské skupiny z hlediska daňového zatížení, k čemuž jsou zvoleny tři ukazatele – daňová kvóta (TQ), World Tax Index (WTI) a implicitní daňové sazby (ITR). Pro ukazatel WTI jsou dostupné hodnoty za rok 2000 až 2011 a z důvodu sledování vždy stejného období bude tato časová řada použita u všech ukazatelů. Každému ukazateli je věnována podkapitola se stručnou charakteristikou ukazatele a následným grafickým znázorněním a popisem údajů. V poslední části této kapitoly je pomocí korelační analýzy zkoumán vliv daňového zatížení na ekonomický růst v jednotlivých zemích V4.

4.1 DAŇOVÁ KVÓTA

Prvním použitým ukazatelem daňového zatížení je daňová kvóta. Podle Širokého (2012) je to nejznámější a nejpoužívanější indikátor daňové zátěže obyvatelstva. Poměruje daňové příjmy veřejných rozpočtů k nominálnímu hrubému domácímu produktu (HDP).

Daňová kvóta může být jednoduchá či složená. Ta jednoduchá nezahrnuje do podílu daní na HDP příspěvky na sociální zabezpečení. Složená naopak tyto příspěvky obsahuje a má tedy větší vypovídací schopnost o daňové zátěži, neboť příspěvky na sociální zabezpečení mají taktéž daňový charakter (Jurečka a kol., 2010). V práci tedy bude použita daňová kvóta složená.

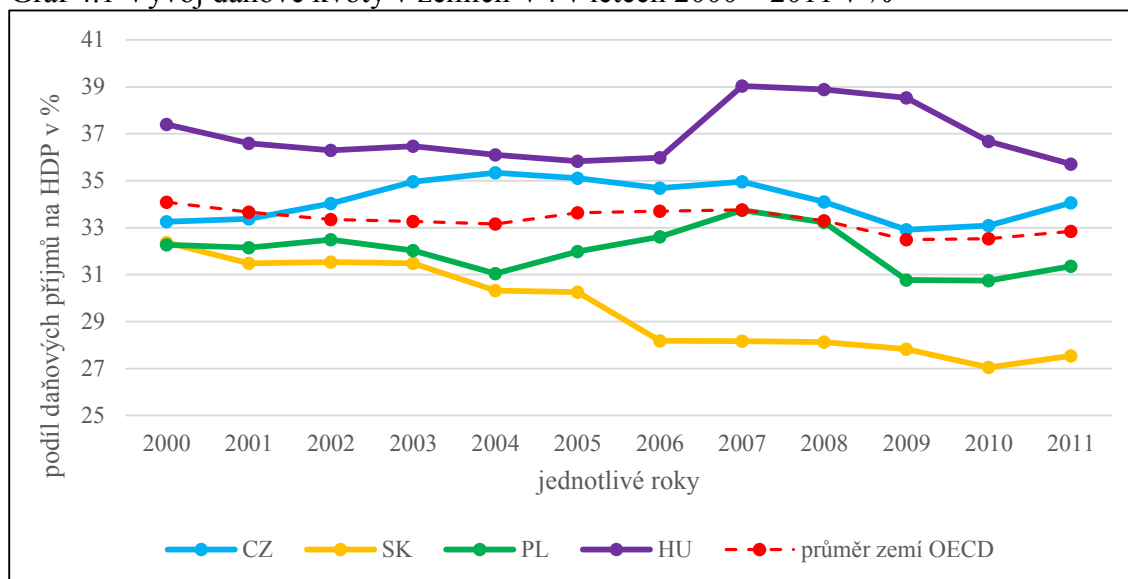
Data pro sestavení daňové kvóty jsou dostupná pro široký vzorek zemí za dlouhé časové období, což je její výhodou. Kotlán a Machová (2012a) však zdůrazňují její nedostatky. Pokud by měla daňová kvóta vypovídat o skutečném daňovém zatížení, mělo by platit, že čím vyšší je daňové zatížení, tím vyšší jsou daňové příjmy. Lafferova křivka ale dokazuje, že od určitého bodu vede vyšší daňové zatížení ke snížení daňových výnosů. Jako další nevýhodu uvádějí využití statisticky nespolehlivého ukazatele HDP ve výpočtu. Daňová kvóta tedy vypovídá spíše o tom, jaká část HDP se přerozděluje prostřednictvím daní.

Pro porovnání daňové kvóty je použita klasifikace daní dle OECD (viz Příloha 1). Z celkové daňové kvóty byly vybrány následující kategorie:

- 1100 daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců + 2000 příspěvky na sociální zabezpečení (osobní důchodová daň);
- 1200 daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů o společností (korporátní daň);
- 4000 daně majetkové;
- 5110 daně všeobecné (daň z přidané hodnoty);
- 5120 daně ze speciálních zboží a služeb (ostatní spotřební daně).

Tyto kategorie tvoří 95 % daňové zátěže v zemích OECD a také odpovídají sub-indexům ukazatele WTI.

Graf 4.1 Vývoj daňové kvóty v zemích V4 v letech 2000 – 2011 v %

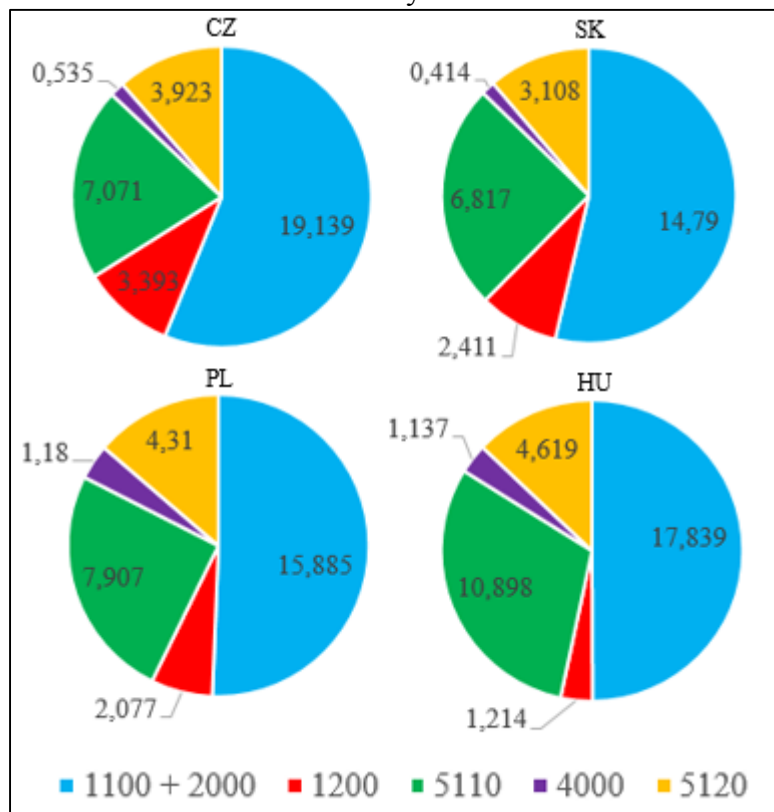


Zdroj: OECD (2014), vlastní zpracování

Graf 4.1 zobrazuje vývoj celkové daňové kvóty v zemích Visegrádské skupiny v období 2000 až 2011. Je z něj patrné, že nejvyšší daňová zátěž měřená daňovou kvótou je v Maďarsku. Spolu s Českou republikou se pohybují nad průměrem zemí OECD. Polsko a Slovensko jsou pod průměrem zemí OECD, přičemž Slovensko má nejnižší daňovou kvótu. U všech čtyř zemí je možné pozorovat menší či větší pokles daňových kvót z roku 2008 na rok 2009, což mohlo být způsobeno poklesem HDP v důsledku krize. Největší pokles daňové kvóty zaznamenalo Polsko, a naopak nejmenší na Slovensku.

Maďarsko mělo nejvyšší daňovou kvótu v roce 2007, kdy se zvýšila z 35,988 % v roce 2006 na 39,042 %. Největší podíl na tomto zvýšení měla daňová kvóta pro kategorie 1100 a 2000, tedy osobní důchodové daně. Od roku 2007 má daňová zátěž v Maďarsku klesající charakter, přičemž nejnižší se Maďarsko dostalo v roce 2011 (35,707 %). Česká republika dosáhla nejvyššího daňového zatížení v roce 2004 (35,334 %) a nejnižší se dostala v roce 2009 (32,914 %). Od tohoto roku se daňové zatížení zvyšuje. Polsko vykazovalo nejvyšší daňovou kvótu v roce 2007 na úrovni 33,748 %. Nejnižší úroveň dosáhlo v roce 2010 (30,746 %). Na Slovensku daňová kvóta postupně klesala z roku 2000, kdy byla na úrovni 32,368 % až na úroveň 27,056 % v roce 2010. Pro rok 2011 je zaznamenán mírný nárůst o 0,484 p. b.

Graf 4.2 Struktura daňové kvóty v zemích V4 v roce 2011 v %



Zdroj: OECD (2014), vlastní zpracování

Graf 4.2 znázorňuje, jaký podíl měly jednotlivé kategorie na celkové daňové zátěži v roce 2011. Celková daňová kvóta, jež v jednotlivých koláčových grafech představuje 100 %, byla v roce 2011 v České republice 34,061 %, na Slovensku 27,54 %, v Polsku 31,359 % a v Maďarsku 35,707 %.

Z grafu 4.2 je zřejmé, že největší podíl na daňové zátěži ve všech zemích mají kategorie 1100 a 2000, tedy osobní důchodové daně. Tyto daně mají největší zastoupení v daňové kvótě České republiky a nejmenší v Polsku. Kategorie 4000, představující daně majetkové, má naopak v daňovém zatížení všech zemí nejmenší podíl. Korporátní daň (kategorie 1200) má nejvyšší podíl na celkové daňové zátěži v Česku a nejnižší v Maďarsku. Daň z přidané hodnoty (kategorie 5110) se nejvíce podílí na daňovém zatížení Maďarska a nejméně Slovenska.

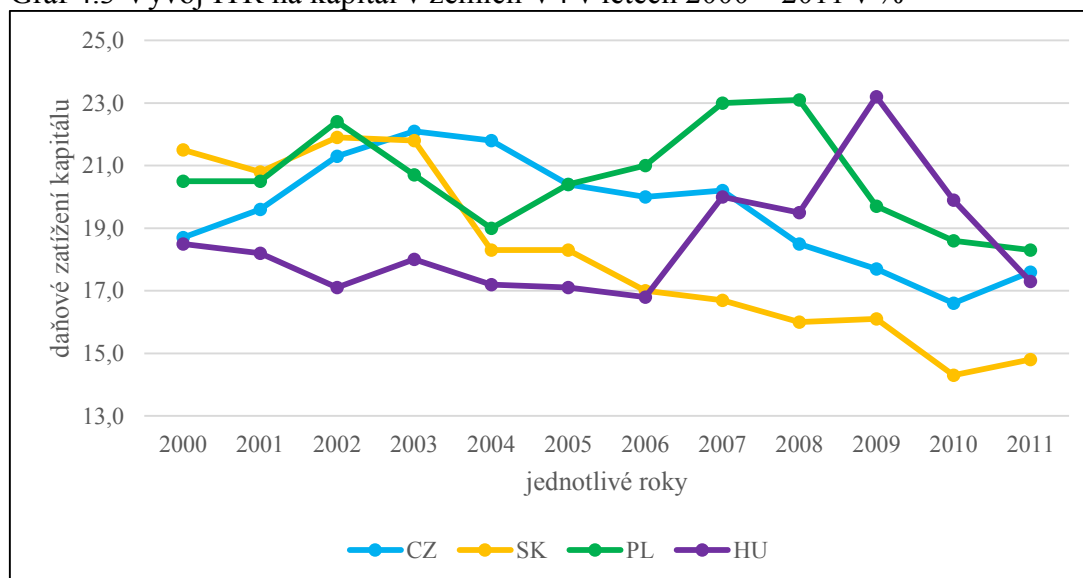
4.2 IMPLICITNÍ DAŇOVÉ SAZBY

Dalšími ukazateli daňového zatížení jsou implicitní daňové sazby, jež znázorňují průměrné efektivní zdanění spotřeby, práce a kapitálu. Podle Kotlána a Machové (2012a) mají tyto ukazatele podobné nevýhody jako daňová kvóta a nevypovídají o skutečném daňovém zatížení.

Implicitní daňová sazba na práci udává podíl daní z příjmů a příspěvků sociálního zabezpečení na celkových nákladech práce. Implicitní daňová sazba na kapitál představuje podíl daňových příjmů z výnosů úspor a investic domácností a firem na celosvětových výnosech z kapitálu a podnikání rezidentů, jež se zdaňují v tuzemsku. A nakonec implicitní daňová sazba na spotřebu je podíl daňových příjmů ze spotřeby na celkových nákladech domácností na spotřebu v daném státě (Láchová, 2007).

Jako u předchozího ukazatele bude graficky zobrazen a vysvětlen vývoj ITR. Ovšem koláčové grafy znázorňující strukturu daňové zátěže jsou v tomto případě nesmyslné, neboť implicitní daňové sazby nejsou zaměřeny na celé spektrum ekonomických činností, ale jen na spotřebu, práci a kapitál.

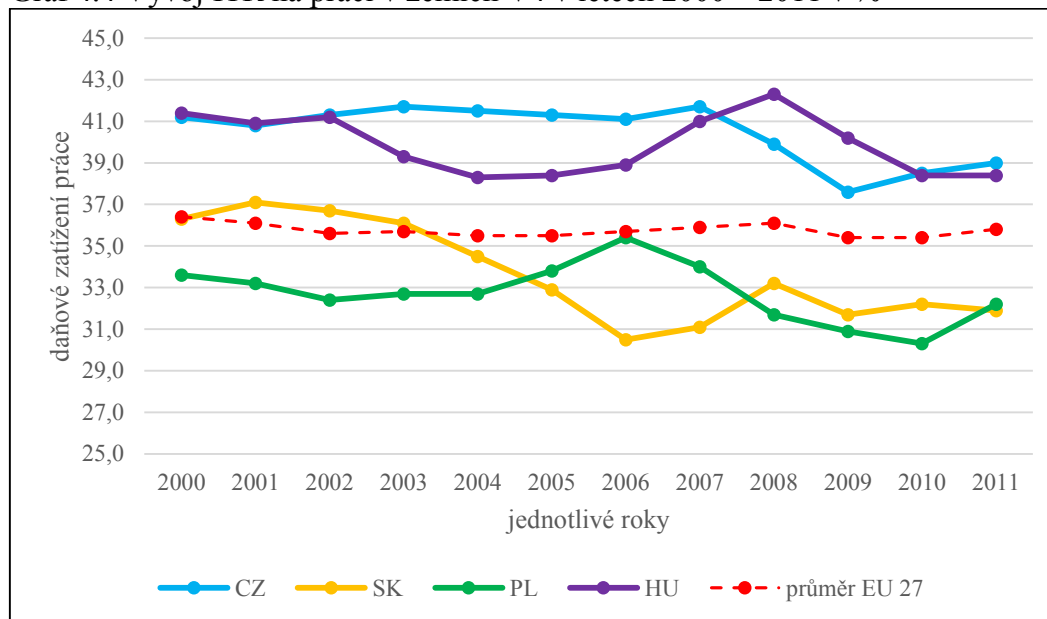
Graf 4.3 Vývoj ITR na kapitál v zemích V4 v letech 2000 – 2011 v %



Zdroj: Eurostat (2014), vlastní zpracování

Graf 4.3 zobrazuje daňové zatížení kapitálu v zemích V4 v letech 2000 až 2011. Pro tento ukazatel Eurostat neuvádí průměr 27 zemí EU, protože některé země neposkytují potřebná data. Z grafu je patrné, že daňové zatížení kapitálu v jednotlivých zemích značně kolísalo. Slovensko, jež mělo ze sledovaných zemí v roce 2000 nejvyšší ITR na kapitál (21,5 %), je na konci sledovaného období na nejnižší příčce 14,8 %. Svého maxima však dosáhlo v roce 2002 (21,9 %) a minima v roce 2010 (14,3 %). Podobná úroveň zdanění kapitálu je pro rok 2011 v Maďarsku (17,3 %) a v České republice (17,6 %). Maďarsko mělo maximální hodnotu v roce 2009 (23,2 %) a minimální v roce 2006 (16,8 %). Pro Českou republiku je nejvyšší úroveň 22,1 % v roce 2003 a nejnižší v roce 2010 (16,6 %). Polsko obsadilo v roce 2011 první pozici s hodnotou 18,3 %, což je však jeho nejnižší hodnota. Nejvyšší zdanění kapitálu mělo v roce 2008 (23,1 %).

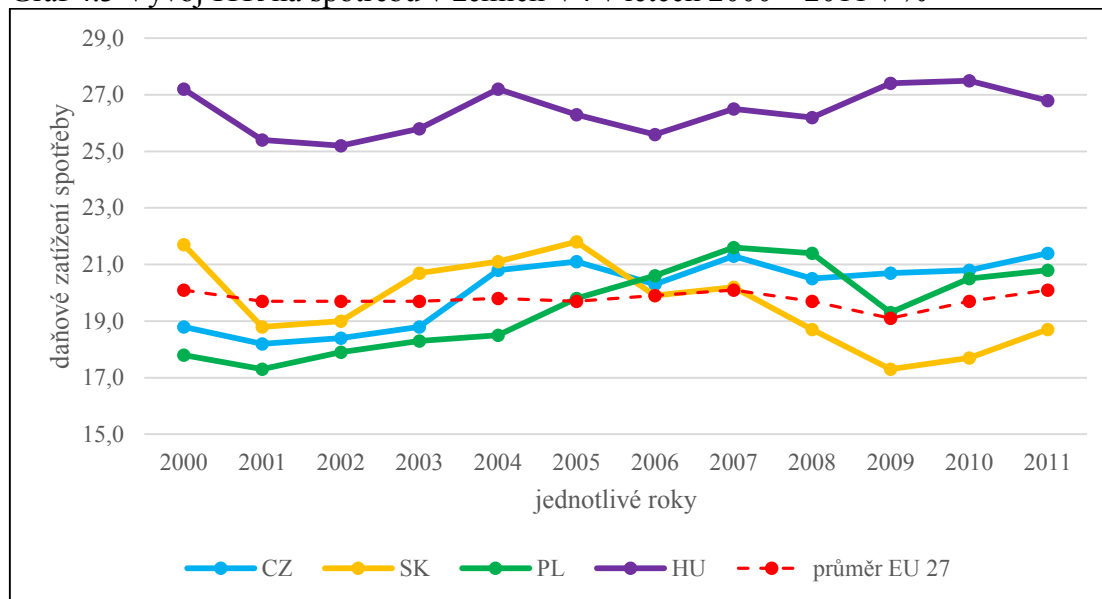
Graf 4.4 Vývoj ITR na práci v zemích V4 v letech 2000 – 2011 v %



Zdroj: Eurostat (2014), vlastní zpracování

Z grafu 4.4, jež popisuje vývoj implicitní daňové sazby na práci, je vidět, že Maďarsko a Česká republika se v tomto ukazateli pohybují nad průměrem 27 států EU. V letech 2003 až 2007 měla Česká republika nejvyšší zdanění práce (až 41,7 %), ale v dalším roce ji předstihlo Maďarsko se svou vůbec nejvyšší hodnotou 42,3 % v roce 2008 (nejnižší hodnota byla pro Maďarsko 38,3 % v roce 2004). V posledních dvou letech sledovaného období je Česká republika zemí s nejvyšším zdaněním práce ze zemí V4 (39 % za rok 2011), nejnižší hodnoty dosáhla v roce 2009 (37,6 %). Slovensko se nejprve pohybovalo mírně nad průměrem EU 27, ale od roku 2004 je pod průměrem zhruba o 4 p. b. Nejnižší hodnotu mělo v roce 2006 (30,5 %), nejvyšší v roce 2001 (37,1 %). V roce 2011 mělo Slovensko nejnižší implicitní daňovou sazbu na práci v zemích V4 na úrovni 31,9 %. Polsko bylo jako jediná země v celé časové řadě pod průměrem EU 27. Nejnižše se dostalo na úroveň 30,3 % (2010) a nejvýše na úroveň 35,4 % (2006). V letech 2005 až 2007 mělo vyšší ITR na práci než Slovensko, což také platí pro rok 2011, kdy mělo zatížení práce na úrovni 32,2 %.

Graf 4.3 Vývoj ITR na spotřebu v zemích V4 v letech 2000 – 2011 v %



Zdroj: Eurostat (2014), vlastní zpracování

Graf 4.5 znázorňuje vývoj implicitní daňové sazby na spotřebu. Z tohoto grafu vyplývá, že Maďarsko má jednoznačně nejvyšší daňové zatížení spotřeby a po celé sledované období výrazně převyšuje průměr 27 zemí EU. V roce 2011 činil průměr EU 27 20,1 %. Maďarsko dosáhlo na úroveň 26,8 %. Nejvyšší ITR na spotřebu mělo v roce 2010 (27,5 %) a nejnižší v roce 2002 (25,2 %). Ostatní země se pohybují okolo průměru. Česká republika měla v roce 2011 daňové zatížení spotřeby na úrovni 24,1 %, což je také její nejvyšší hodnota. Nejnižší úroveň dosáhla v roce 2001 (18,2 %). Polsko mělo pro rok 2011 ITR na spotřebu v úrovni 20,8 %, nejvyšší hodnotu však v roce 2007 (21,6 %) a nejnižší v roce 2001 (17,3 %). Slovensko bylo v roce 2011 na nejnižší úrovni ze čtyř zemí (18,7 %), avšak nejnižší daňové zatížení spotřeby nemělo po celé sledované období. Mezi lety 2000 až 2005 předstihuje Českou republiku a Polsko. Nejvyšší úroveň dosáhlo v roce 2005 (21,8 %) a nejnižší v roce 2009 (17,3 %).

4.3 WORLD TAX INDEX

Vzhledem k nedostatkům daňové kvóty a implicitních daňových sazeb vytvořili Kotlán a Machová (2012b) alternativní ukazatel – World Tax Index. Ten má být ukazatelem, který více vypovídá o skutečné daňové zátěži.

World Tax index je multikriteriální index a skládá se z pěti sub indexů:

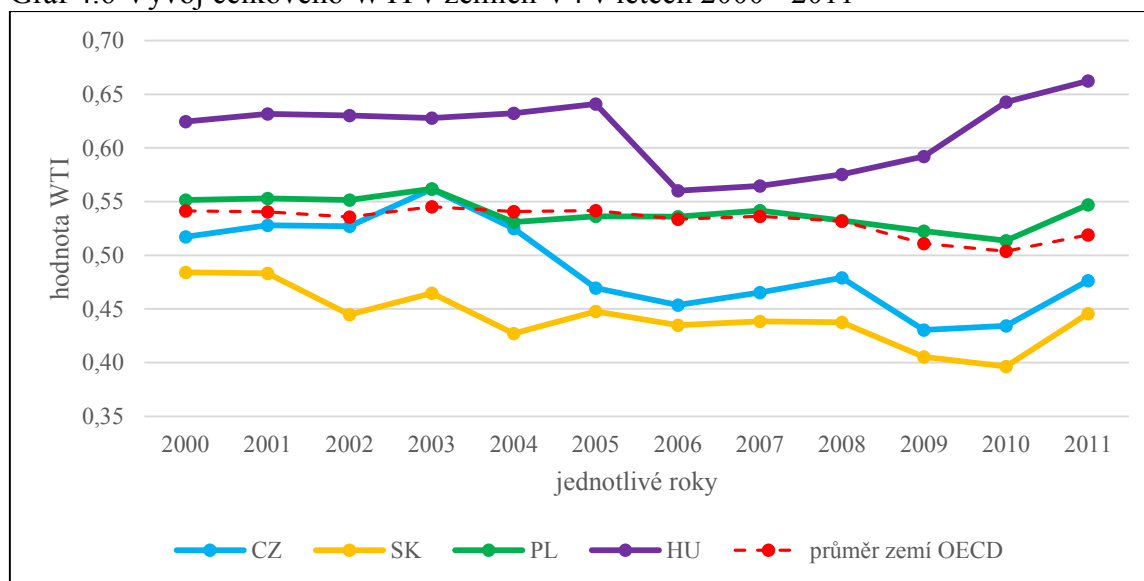
- korporátní daň (CIT – corporate income tax);

- osobní důchodová daň (PIT – personal income tax);⁹
- daň z přidané hodnoty (VAT – value added tax/sales tax);
- majetkové daně (PRO – individual property taxes);
- ostatní spotřební daně (OTC – other taxes on consumption).

WTI obsahuje tvrdá data zejména z databáze OECD, ale i měkká data. Ta jsou založena na tzv. kvalifikovaném znaleckém posudku (QEO - qualified expert opinion), jež byl získáván od daňových specialistů rozsáhlým dotazníkovým výzkumem. Daňový specialista posuzovali jednotlivé složky indexu a připisovali jim různé váhy. Hodnota WTI udává celkové daňové zatížení ve vztahu k ostatním zemím, jež jsou ve výzkumu zahrnuty. Vyšší hodnota WTI znamená vyšší daňové zatížení (Machová a Kotlán 2013).

Kotlán a Machová (2012b) zjišťovali korelaci WTI s daňovou kvótou a ukázalo se, že daňová kvóta je dobrý ukazatel daňového zatížení hlavně v případě osobních důchodových daní a DPH. Sub index CIT a složka daňové kvóty 1200 však mezi sebou mají statisticky nevýznamný vztah, což naznačuje, že v případě korporátní daně selhává daňová kvóta jako ukazatel daňového zatížení.

Graf 4.6 Vývoj celkového WTI v zemích V4 v letech 2000 - 2011



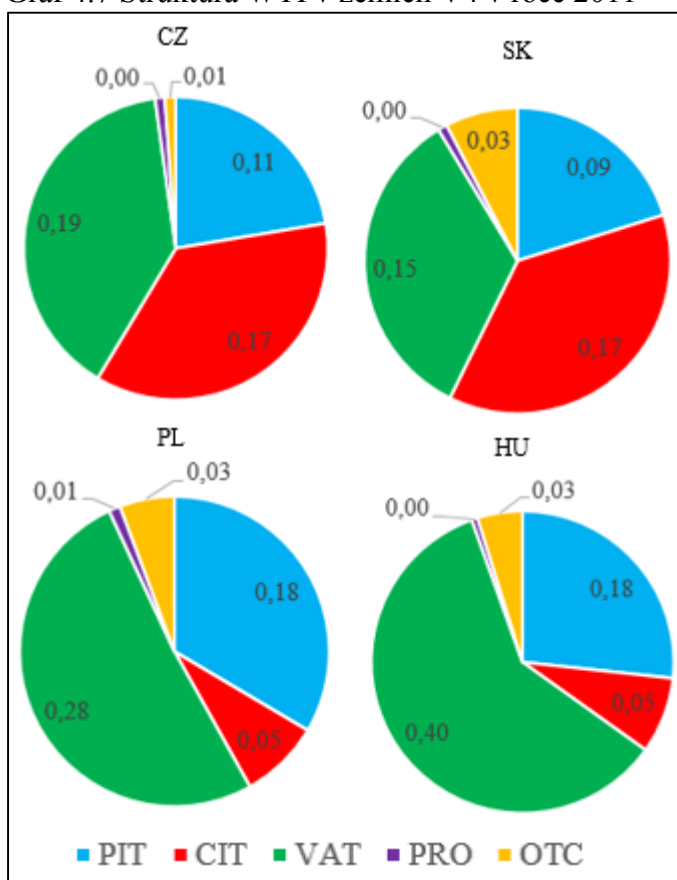
Zdroj: www.worldtaxindex.com, vlastní zpracování

Graf 4.6 zobrazuje vývoj WTI v období let 2000 až 2011 pro země Visegrádské skupiny. Stejně tak jako podle daňové kvóty (viz graf 4.1) bylo u World Tax Indexu nejvyšší daňové zatížení v Maďarsku a nejnižší na Slovensku. Před Českou republikou se však ocitlo Polsko, které kopíruje průměr zemí OECD.

⁹ Součástí PIT (personal income tax) jsou i příspěvky sociálního zabezpečení.

Maďarsko se od roku 2000 do roku 2005 drželo hodnoty 0,63. V roce 2006 index spadl na 0,56, což je nejnižší hodnota sledovaného období. Od tohoto roku index rostl a dosáhl nejvyšší hodnoty v roce 2011 (0,66). Polsko má ze všech zemí nejmenší rozptyl mezi nejvyšší hodnotou v roce 2003 (0,56) a nejnižší hodnotou v roce 2010 (0,51). Po celou dobu se pohybuje v souladu s průměrem zemí OECD. Česká republika má naopak největší rozptyl maximální a minimální naměřené hodnoty indexu. V roce 2003 dosáhla nejvyššího daňového zatížení (0,56) stejně jako Polsko a nejnižší hodnotu zaznamenala v letech 2009 a 2010 (0,43). Slovensko dosáhlo nejnižší hodnoty indexu v roce 2010 (0,40) a nejvyšší v prvních letech pozorování 2000 a 2001 (0,48).

Graf 4.7 Struktura WTI v zemích V4 v roce 2011



Zdroj: www.worldtaxindex.com, vlastní zpracování

Podíly jednotlivých sub indexů na celkovém WTI za rok 2011 ukazuje graf 4.7. Celková hodnota WTI, znázorňující 100 % v koláčovém vyjádření je pro Českou republiku 0,48, pro Slovensko 0,45, pro Polsko 0,55 a pro Maďarsko 0,66.

Velmi zanedbatelný podíl má vzhledem k ostatním daním sub index majetkových daní (PRO) a to ve všech zemích. V České republice mají takto nízký podíl i ostatní spotřební daně (OTC), v dalších třech zemích však dosáhly hodnoty 0,3. Podstatnou část daňového zatížení tvoří daň z přidané hodnoty (VAT), například v Maďarsku je to zhruba 60 %. Na Slovensku

tvoří VAT nejmenší podíl ze čtyř porovnávaných zemí, ale stále je to 33 %. Korporátní daň (CIT) má v České republice a na Slovensku více než třikrát vyšší podíl na daňové zátěži oproti Polsku a Maďarsku. Osobní důchodová daň (PIT) tvoří nejmenší podíl v indexu na Slovensku a největší v Polsku.

4.4 VLIV ZDANĚNÍ NA EKONOMICKÝ RŮST

V této podkapitole bude zjišťována závislost tempa růstu reálného HDP s jednotlivými ukazateli daňového zatížení za období 2000 až 2011. Kotlán, Machová a Janíčková (2011), jež ve své práci využívají panelovou regresi, zkoumají vztah mezi zdaněním a dlouhodobým ekonomickým růstem. Výsledky jejich analýzy nasvědčují, že ekonomický růst je zdaněním významně negativně ovlivňován. K podobnému závěru došla Szarowská (2010), která taktéž panelovou regresí přišla na statisticky významný negativní vliv daňového zatížení na růst HDP. Engen a Skinner (1996) přistupovali k problematice daňového zatížení obráceně a zjišťovali, zda bude mít daňová reforma ve formě snížení daňové zátěže pozitivní vliv na dlouhodobý ekonomický růst. Přišli na to, že mírný pozitivní účinek by měla.

Pro účely této práce bude použita korelační analýza, což je velmi jednoduchý statisticko-matematický nástroj, který pouze ověřuje závislost dvou veličin, ale neurčuje mezi nimi příčinnost. Výsledek korelační analýzy je tzv. korelační koeficient, jež může mít hodnotu -1 až +1 a ukazuje sílu vztahu, neboli lineární závislost, mezi proměnnými. Záporná hodnota -1 značí, že obě proměnné mezi sebou mají ideální negativní lineární vztah, což znamená, že proměnné jsou nepřímo závislé. Kladná hodnota +1 znamená, že obě proměnné mají ideální pozitivní vztah a jsou tedy v přímé závislosti (Friedrich, 2006).

Pomocí této jednoduché analýzy bude na základě závěru Kotlána, Machové a Janíčkové (2011) a ekonomické teorie zjišťována závislost mezi tempem růstu HDP a jednotlivými ukazateli daňového zatížení. Vzájemný vztah veličin je v této analýze hodnocen pomocí Pearsonova korelačního koeficientu. Lze předpokládat, že výsledné koeficienty budou poukazovat na nepřímou závislost zkoumaných veličin.

Tab. 4.1 Výsledky korelační analýzy daňové kvóty a tempa růstu HDP v letech 2000 - 2011 v jednotlivých zemích V4

TQ_CZ	0,688591208
TQ_SK	0,613765686
TQ_PL	0,39984552
TQ_HU	-0,114524259

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 4.1 s údaji o vlivu daňové kvóty na ekonomický růst potvrzuje výše uvedený předpoklad pouze v případě Maďarska, kde je korelační koeficient záporný. U ostatních zemí

se negativní vliv zdanění na ekonomický růst nepotvrdil. To ale neznamená, že by snad daňová zátěž měla na ekonomický růst pozitivní vliv. Kladné korelační koeficienty mohou souviset s nedostatkem daňové kvóty jako ukazatele daňového zatížení (viz podkapitola 4.1).

Tab. 4.2 Výsledky korelační analýzy implicitních daňových sazeb a tempa růstu HDP v letech 2000 – 2011 v jednotlivých zemích V4

ITRC_CZ	0,476793386	ITRL_CZ	0,786560006	ITRS_CZ	0,036425401
ITRC_SK	0,554665734	ITRL_SK	0,514546786	ITRS_SK	0,656578692
ITRC_PL	0,159852501	ITRL_PL	0,428230477	ITRS_PL	0,663017113
ITRC_HU	-0,550579091	ITRL_HU	-0,074491213	ITRS_HU	-0,425161363

Zdroj: vlastní zpracování

Vztah implicitních daňových sazeb s tempem růstu HDP je v tabulce 4.2 ve všech třech případech negativní pouze u Maďarska. Ostatní země mají kladný koeficient, což může být opět způsobeno nedostatkem ukazatelů, nebo v případě implicitní daňové sazby na spotřebu (ITRS) pozitivním vlivem spotřebních daní na ekonomický růst. Tento závěr vyplynul ze studie Kotlána, Machové a Janíčkové (2011), avšak jejich analýza ukázala, že je statisticky téměř nevýznamný. Hodnoty o pozitivním vlivu zdanění práce a kapitálu (ITRL a ITRC), jsou nejspíš také statisticky nevýznamné, neboť jsou v rozporu s výsledky Kotlána, Machové a Janíčkové (2011). Použitím lepšího ekonomického softwaru by tato statistická nevýznamnost mohla být odhalena.

Tab. 4.3 Výsledky korelační analýzy World Tax Indexu a tempa růstu HDP v letech 2000 – 2011 v jednotlivých zemích V4

WTI_CZ	0,23428527
WTI_SK	0,571003358
WTI_PL	-0,141617131
WTI_HU	-0,279785465

Zdroj: vlastní zpracování

Ani výsledky pro ukazatel WTI (viz Tab. 4.3) nejsou jednoznačné. Negativní vliv zdanění na ekonomický růst je potvrzen v Polsku a v Maďarsku. Pro Českou republiku a Slovensko vyšel korelační koeficient kladný. Tato skutečnost by neměla být způsobena podobnými problémy, jako u daňové kvóty či implicitních daňových sazeb, neboť autoři WTI se naopak snažili nedokonalosti ve svém ukazateli eliminovat (viz Kotlán a Machová, 2012b; Machová a Kotlán, 2013). Koeficienty mohou být ovlivněny již zmiňovaným statisticky nevýznamným pozitivním vlivem DPH a spotřebních daní na ekonomický růst. Opět lze říci, že pokud by byl při analýze v této práci využit pokročilejší ekonomický software, je možné, že by kladné hodnoty koeficientu označil také jako statisticky nevýznamné.

4.5 DÍLČÍ SHRNTÍ

Praktická část této práce byla určena komparaci daňových systémů zemí Visegrádské skupiny pomocí třech ukazatelů daňového zatížení. Jako první je daňová kvóta sestavená z kategorií OECD, jež představují více než 95% podíl celkové daňové zátěže všech porovnávaných zemí. Z obdobných kategorií či sub indexů se pak skládá World Tax Index jako třetí použitý ukazatel daňového zatížení. Druhé v pořadí jsou implicitní daňové sazby na kapitál, práci a spotřebu. Nakonec bylo využito korelační analýzy, pro ověření vlivu daňové zátěže na ekonomický růst v zemích V4.

Výsledkem ukazatelů daňové kvóty a World Tax Indexu je, že nejvyšší daňové zatížení má Maďarsko a nejnižší Slovensko. U daňové kvóty je na druhém místě Česká republika a na třetím Polsko. V případě WTI mají tyto dvě země opačné pořadí. Ovšem z hlediska struktury a podílu jednotlivých kategorií či sub indexů na celkové daňové zátěži jsou ukazatele naprosto odlišné. Je to zřejmě způsobeno použitím měkkých dat u WTI. Například osobní důchodové daně představují ve struktuře daňové kvóty poloviční, ve dvou případech i nadpoloviční podíl. Ve složení WTI se však tato položka pohybuje kolem jedné čtvrtiny. Korporátní daň České republiky a Slovenska tvoří třetinový podíl na celkovém WTI a u daňové kvóty představuje zhruba desetinu. Mnohem větší váhu v ukazateli WTI než v daňové kvótě má i daň z přidané hodnoty.

Vývoj implicitní sazby na kapitál je velmi kolísavý. Maďarsko je v roce 2011 až na třetí pozici, ale Slovensko tak jako u ostatních ukazatelů končí s nejnižší daňovou zátěží. Implicitní daňová sazba na práci také nemá jednoznačný výsledek, ale Maďarsko se opět drží na vyšší pozici a spolu s Českou republikou nad průměrem zemí OECD. Slovensko s Polskem spadají pod tento průměr. Implicitní daňová sazba na spotřebu potvrzuje výsledek daňové kvóty a WTI. V Maďarsku je daňové zatížení ze čtyř sledovaných zemí opravdu nejvyšší a na Slovensku (alespoň pro poslední čtyři sledované roky) nejnižší.

Pomocí korelační analýzy byl ověřován negativní vliv daňové zátěže na ekonomický růst ve vybraných zemích. Tento předpoklad byl stanoven na základě empirických prací, které jej dokazují. Negativní vliv daňového zatížení na ekonomický růst se potvrdil v případě Maďarska u všech ukazatelů a v případě Polska u ukazatele WTI. Ostatní hodnoty naznačovaly pozitivní vliv. Takový závěr je však díky různým nedokonalostem ukazatelů či statisticky nevýznamným hodnotám velmi pochybný.

5 ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnotit jednotlivé daňové systémy zemí Visegrádské skupiny. Tomuto cíli byla podřízena i struktura bakalářské práce, která se skládala z pěti kapitol včetně úvodu a závěru.

V druhé kapitole byly vymezeny daně jako nepostradatelná součást národního hospodářství, jejichž historie sahá až do období starověku. Jsou to platby pravidelné, povinné, na předem neznámý účel a nelze za ně obdržet ekvivalent. Souhrn všech daní používaných v ekonomice tvoří daňový systém, jenž by měl být zejména spravedlivý a efektivní. Daňové příjmy představují významnou část veřejných rozpočtů a jejich existence napomáhá k zajišťování veřejných statků a služeb, dále k přerozdělování důchodů či stabilizaci ekonomiky. Druhá část této kapitoly byla věnována teoretickému vymezení stěžejních skupin daní, které se v daňových systémech vyskytují.

Náplní třetí kapitoly byla charakteristika základních složek daňových systémů jednotlivých zemí, přičemž nebylo zacházeno do přílišných detailů. Na základě popisu hlavních konstrukčních prvků by se mohlo zdát, že daňové systémy všech čtyř zemí se téměř shodují. Liší se však v mnoha ohledech, mezi které patří například úplná absence některých druhů daní v jednom systému a existence jiných v tom druhém. Dále jsou to přístupy ke zdaňování korporátních zisků. V Polsku a v České republice se tyto zisky zdaňují na podnikové i akcionářské úrovni, na Slovensku pouze na podnikové úrovni a v Maďarsku je zdanění na úrovni akcionářů částečné. Rozdílné jsou samozřejmě také sazby daní. Je tedy zřejmé, že daňová zátěž v jednotlivých zemích má jinou výši a strukturu.

Čtvrtá kapitola je určena komparaci daňových systémů z hlediska daňové zátěže. Pro měření byly využity tři ukazatele daňového zatížení – daňová kvóta, implicitní daňové sazby a World Tax Index. V závěru této praktické části je ověřován vliv daňové zátěže na ekonomický růst.

Komparace daňové zátěže zemí měřená pomocí daňové kvóty ukázala, že nejvyšší daňová zátěž je v Maďarsku a spolu s Českou republikou jsou v tomto ukazateli nad průměrem zemí OECD. Nejnižší daňovou zátěž má Slovensko a společně s Polskem jsou pod průměrem zemí OECD. Nejvyšší podíl ve struktuře daňové kvóty všech zemí mají osobní důchodové daně, které se pohybují okolo 50 %, a na druhé místo se dá zařadit daň z přidané hodnoty, jež tvoří zhruba 20 až 30 % daňové zátěže.

Hodnoty implicitní sazby na kapitál jsou velmi kolísavé a v posledním sledovaném roce byl kapitál nejvíce zdaňován v Polsku, za ním následovala Česká republika, Maďarsko

a nakonec Slovensko. V případě implicitní daňové sazby na práci je Maďarsko nad průměrem a to společně s Českou republikou, která je v posledním sledovaném roce na první pozici. Polsko a Slovensko jsou pod průměrem EU 27. Implicitní daňová sazba na spotřebu vychází nejvyšší a také vysoce nad průměrem 27 zemí EU v Maďarsku, přičemž ostatní tři země se pohybují okolo průměru a nejnižší hodnoty dosahuje Slovensko.

Daňová kvóta a implicitní daňové sazby jsou často používané ukazatele daňového zatížení, ale mají své nedostatky. Vhodnou alternativou je World Tax Index, jehož tvůrci se snaží tyto nedostatky eliminovat. Komparací hodnot tohoto indexu bylo zjištěno, že Maďarsko má daňové zatížení nejvyšší, za ním následuje Polsko a tyto země se pohybují (alespoň v posledních dvou sledovaných letech) nad průměrem zemí OECD. Pod průměrem je Česká republika a Slovensko, jež má nejnižší daňové zatížení. Výsledné daňové zatížení měřené podle WTI je tedy velmi podobné daňové kvótě. Naopak značně rozdílná je struktura tohoto ukazatele. Osobní důchodové daně se na daňovém zatížení podle WTI v zemích podílejí jen 20 až 30 %. Mnohem větší podíl má DPH, v Maďarsku dokonce nadpoloviční, anebo korporátní daň v České republice a na Slovensku.

Korelační analýzou byl také zkoumán vztah jednotlivých ukazatelů daňového zatížení s tempem růstu reálného HDP, což mělo poukázat na negativní vliv daňového zatížení na ekonomický růst. Tento vztah byl rozpoznán v Maďarsku, a to u všech použitých ukazatelů a dále v Polsku pro ukazatel WTI. Pro další zkoumané hodnoty vyšel vztah pozitivní, což by mělo teoreticky znamenat, že daňové zatížení přispívá k ekonomickému růstu. Vzhledem k jednoduchosti použité analýzy a také nedokonalosti daňové kvóty a implicitních daňových sazeb, lze s nejvyšší pravděpodobností říci, že výsledky jsou statisticky nevýznamné, neboť jsou také v rozporu s ekonomickou teorií i praxí. Sofistikovanější ověření negativního vztahu mezi zdaněním a ekonomickým růstem může činit náplň dalších analýz v rámci diplomové práce.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BONĚK, Václav a kol., 2001. *Lexikon - daňové pojmy*. Ostrava: Sagit. ISBN 80-7208-265-5.
- ENGEN, Eric and Johnathan SKINNER, 1996. *Taxation and economic growth*. National Tax Journal (December 1996): vol 49. no. 4: 617-642.
- EUROSTAT, 2014. *Implicit tax rates by economic function* [online]. Lucemburk: Eurostat, 2014 [cit. 28. 2. 2014]. Dostupné z:
http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/statistics/search_database.
- FRIEDRICH, Václav, 2006. *Statistika pro ekonomy*. 2. vyd. Ostrava: VŠB – TUO, Ekonomická fakulta.
- GRÚŇ, Lubomír, 2006. *Finanční právo a jeho instituty*. 2. vyd. Praha: Linde. ISBN 80-720-1620-2.
- HOLMAN, Robert, 2010. *Makroekonomie*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7179-861-3.
- HOLMAN, Robert, 2011. *Ekonomie*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-006-5.
- JUREČKA, Václav a kol., 2010. *Makroekonomie*. Praha: Grada Publishing, a. s. ISBN 978-80-247-3258-9.
- KOTLÁN, Igor a Zuzana, MACHOVÁ, 2012a. *Vliv zdanění korporací na ekonomický růst: Selhání daňové kvóty?* Politická ekonomie. Praha: VŠE, 2012. (6): 743-763.
- KOTLÁN, Igor a Zuzana, MACHOVÁ, 2012b. *World Tax Index: Methodology and Data*. DANUBE: Law and Economics Review, 3(2): 18-33.
- KOTLÁN, Igor, Zuzana MACHOVÁ a Lenka JANÍČKOVÁ, 2011. *Vliv zdanění na dlouhodobý ekonomický růst*. Politická ekonomie. Praha: VŠE, 2011. 15(5): 638-658.
- KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie, úvod do problematiky*. 2.vyd. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-423-9.
- KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-574-8.

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

MACHOVÁ, Zuzana a Igor, KOTLÁN, 2013. *World Tax Index: New Methodology for OECD Countries, 2000-2012*. DANUBE: Law and Economics Review, 4(2): 165-179.

MANKIW, Gregory N., 1999. *Zásady ekonomie*. Praha: Grada Publishing, a. s. ISBN 978-80-7169-891-3.

NIGHTINGALE, Kath, 2002. *Taxation: theory and practice*. 4th ed. Harlow: Pearson Education. ISBN 02-736-5573-6.

OECD, 1996. *Negotiating Group on the Multilateral Agreement on Investment (MAI). Definition of taxes* [online]. Paris: The Organisation for Economic Co-operation and Development, 19. 4. 1996 [cit. 21. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/daf/mai/pdf/eg2/eg2963e.pdf>.

OECD, 2014. *Revenue Statistics – Comparative tables* [online]. Paris: The Organisation for Economic Co-operation and Development, 2014 [cit. 28. 2. 2014]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV#>.

SCHELLEKENS, Marnix, 2013. *European tax handbook 2013*. Amsterdam: IBFD. ISBN 978-90-8722-193-5.

SZAROWSKA Irena, 2010. *Changes in taxation and their impact on economic growth in the European Union*. Silesian University - School of Business Administration. MPRA Paper 32354.

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

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

ŠIROKÝ, Jan, 2013. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v*

daňové politice EU, Zdanění finančního sektoru. 6. vyd. Praha: Linde Praha. ISBN 978-80-7201-925-0.

VISEGRAD GROUP, 2014. *Historie V4* [online]. Bratislava: International Visegrad Fund, 2014 [cit. 27. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.visegradgroup.eu/historie>.

WORLD TAX INDEX, 2014. *WTI Dataset*. [online]. 2014 [cit. 28. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.worldtaxindex.com/wti-dataset/>.

ZUBALOVÁ, Alena a kol., 2012. *Daňové teórie a ich využitie v praxi – daňová teória a politika II*. 2. vyd. Bratislava: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-8078-487-4.

SEZNAM ZKRATEK

CIT	korporátní daň
CZ.....	Česká republika
CZK.....	česká koruna
ČSFR.....	Česká a Slovenská federativní republika
DPH.....	daň z přidané hodnoty
EU 27.....	27 států Evropské unie
EU.....	Evropská unie
EUR.....	euro
HDP.....	hrubý domácí produkt
HU	Maďarsko
HUF.....	maďarský forint
ITR	implicitní daňová sazba
ITRC.....	implicitní daňová sazba na kapitál
ITRL.....	implicitní daňová sazba na práci
ITRS	implicitní daňová sazba na spotřebu
OECD.....	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OTC.....	ostatní spotřební daně
PIT.....	důchodová daň
PL	Polsko
PLN.....	polský zloty
PRO.....	majetkové daně
QEO.....	kvalifikovaný znalecký posudek
SK.....	Slovensko
TQ.....	daňová kvóta
V4.....	Visegrádská čtyřka
VAT.....	daň z přidané hodnoty
WTI.....	World Tax Index

PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5.5.2014

Paula Brimálová

.....
jméno a příjmení studenta

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1 – Klasifikace daní podle OECD