

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Bakalářská práce

**Daňová soustava České republiky se zaměřením na
nepřímé daně**

Anna Sovyk

© 2021/2022 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Anna Sovyk

Ekonomika a management

Název práce

Daňová soustava České republiky se zaměřením na nepřímé daně

Název anglicky

System of taxes of the Czech Republic with a focus on indirect taxes

Cíle práce

Cílem bakalářské práce je zhodnotit daňový systém České republiky se zaměřením na nepřímé daně a jejich význam z hlediska příjmů státního rozpočtu.

Metodika

Bakalářská práce bude rozdělena na část teoretickou a část analytickou.

Teoretická část práce bude zahrnovat sběr dat a studium literatury, kde budou vysvětleny základy daňové teorie a principy fungování daňové soustavy. Podkladové údaje budou čerpány z relevantních zdrojů dat, tj. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, MF ČR, ČSÚ a Eurostatu. Analytická část bude zaměřena na zhodnocení a význam nepřímých daní z hlediska příjmů státního rozpočtu.

Metodický postup bude založen především na metodě sekundárního sběru dat, analýze dokumentu, syntéze, deskripci a komparaci.

Doporučený rozsah práce

30-40 stran textu bez příloh

Klíčová slova

daňový systém, daňový subjekt, základ daně, sazba daně, přímé daně, nepřímé daně, ostatní daňové příjmy, daň z přidané hodnoty, spotřební daně, ekologické daně

Doporučené zdroje informací

Daňové zákony a účetnictví podle stavu k 31. 12. 2020 s paralelním vyznačením změn od 1. 1. 2021. KDP ČR ve spolupráci s Wolters Kluwer, a.s.

Komora daňových poradců ČR. SBORNÍK PŘÍKLADŮ – Daň z příjmů právnických a fyzických osob, daň z přidané hodnoty, spotřební daně, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, silniční daň, profesní předpisy KDP ČR, daňový řád, účetnictví. ISBN 978-80-906719-6-6

KUKALOVÁ, G. – MORAVEC, L. – ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ, M. – ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE. KATEDRA OBCHODU A FINANCÍ. *Systém a správa daní v ČR*. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2020. ISBN 978-80-213-3014-6.

ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. V Praze: C.H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

ÚČETNÍ PORTAL A.S.. Komentář k dani z přidané hodnoty s příklady 2018. 1. vydání. Bohuňovice: AMOS repro, spol. s r.o., září 2018. ISBN 978-80-88128-39-7

ÚČETNÍ PORTAL A.S.. Komentář k majetkovým daním, dani silniční a dani spotřební s příklady 2020. 5. vydání. Bohuňovice: AMOS repro, spol. s r.o., leden 2020. ISBN 978-80-88128-60-1

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2020. Wolters Kluwer ČR a.s., 2020. ISBN 978-80-7598-887-4

Předběžný termín obhajoby

2021/22 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Dobroslava Pletichová

Garantující pracoviště

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 19. 11. 2021

prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 22. 11. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 15. 03. 2022

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Daňová soustava České republiky se zaměřením na nepřímé daně" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15.3.2022

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Dobroslavě Pletichové za odborné vedení, rady a pomoc při vypracování této bakalářské práce.

Dále bych chtěla poděkovat svému kolegovi, daňovému poradci Janovi Šubrtovi, za odbornou konzultaci a mnohé další užitečné rady.

Daňová soustava České republiky se zaměřením na nepřímé daně

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá daňovou soustavou České republiky, která představuje významný celospolečenský prvek každé ekonomiky. Je vytvářena jako provázaný systém sestavený s cílem zabezpečit příjmy státního rozpočtu. Přes řadu velmi podstatných odlišností je možno konstatovat, že náš daňový systém je standardní, tedy po seznámení se s ním se nám otevírá prostor pro pochopení i jiných daňových systémů. Primární funkcí daně je fiskální funkce a nejnósnější položkou státních daňových příjmů jsou daně nepřímé, na které bude tato bakalářská práce především zaměřena. V roce 2020 skončilo hospodářství státu enormním finančním schodkem, a je proto velmi důležité zdůraznit cíle funkční daňové politiky. Práce analyzuje inkaso jednotlivých příjmů vládních institucí ČR, poukazuje na daňovou brzdu a ilustruje stabilitu daňové zátěže, rovněž předkládá praktické příklady výpočtu nepřímých daní.

Klíčová slova: daňový systém, daňový subjekt, základ daně, sazba daně, přímé daně, nepřímé daně, ostatní daňové příjmy, daň z přidané hodnoty, spotřební daně, ekologické daně.

System of taxes of the Czech Republic with a focus on indirect taxes

Abstract

This bachelor thesis deals with the tax system of the Czech Republic, which represents an important societal element of every economy. It is created as an interconnected system set up to secure state budget revenues. Despite a number of very significant differences, it can be stated that our tax system is standard, so after getting acquainted with it, we will be able to understand other tax systems. The primary function of the tax is the fiscal function and the most profitable item of state tax revenues are indirect taxes, which this bachelor's thesis will focus on. In 2020, the state's economy ended in an enormous financial deficit, and it is therefore very important to emphasize the objectives of a functioning tax policy. The thesis analyzes the collection of individual revenues of government institutions in the Czech Republic, points to the tax brake and illustrates the stability of the tax burden, also presents practical examples of calculating indirect taxes.

Keywords: tax system, taxpayer, tax base, tax rate, direct taxes, indirect taxes, other tax revenues, value added tax, excise taxes, environmental taxes.

Obsah

1 Úvod.....	12
2 Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl práce	13
2.2 Metodika	13
3 Teoretická východiska	14
3.1 Definice daně	14
3.1.1 Daň.....	14
3.1.2 Funkce daní.....	15
3.1.3 Konstrukční prvky daně.....	16
3.1.3.1 Subjekt daně	16
3.1.3.2 Předmět daně	16
3.1.3.3 Základ daně	16
3.1.3.4 Sazba daně	17
3.1.3.5 Zdaňovací období	18
3.2 Daňová soustava ČR	18
3.2.1 Požadavky daňového systému	22
3.3 Přímé daně.....	23
3.3.1 Přímé důchodové daně.....	23
3.3.1.1 Daň z příjmů fyzických osob.....	23
3.3.1.2 Daň z příjmů právnických osob.....	26
3.3.2 Majetkové daně.....	28
3.3.2.1 Daň z nemovitých věcí	28
3.3.2.2 Silniční daň.....	31
3.4 Nepřímé daně	33
3.4.1 Univerzální daně	33
3.4.1.1 Daň z přidané hodnoty.....	33
3.4.2 Selektivní daně.....	37
3.4.2.1 Spotřební daně	37
3.4.2.2 Daň z energií.....	43

4 Analytická část	48
4.1 Příjmy státního rozpočtu	48
4.2 Daňová kvóta	50
4.3 Nepřímé daně	51
4.3.1 Daň z přidané hodnoty	51
4.3.2 Spotřební daně	54
4.3.3 Energetické daně	56
4.4 Praktické příklady výpočtu nepřímých daní	58
4.4.1 Výpočet daně z přidané hodnoty	59
4.4.2 Výpočet spotřebních daní	59
4.4.3 Výpočet energetických daní	60
5 Výsledky a diskuse	62
5.1 Dopad nepřímých daní na národní hospodářství	62
5.2 DPH	62
5.3 Spotřební daně	63
5.4 Ekologické daně	63
6 Závěr	65
Seznam použitých zdrojů	67

Seznam obrázků

Obrázek 1: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu za rok 2021 v mld. Kč	21
Obrázek 2: Přehled vývoje inkasa na vybraných druzích příjmů v letech 2016 až 2020 (v mil. Kč)	49
Obrázek 3: Vývoj deficitu státního rozpočtu v mld. Kč	50
Obrázek 4: Vývoj daňové kvóty ČR (v % nominálního HDP)	51
Obrázek 5: Inkaso ekologických daní v letech 2016–2020 v České republice (v mil. Kč)	57

Seznam tabulek

Tabulka 1: Členění sazby daně	17
Tabulka 2: Postavení a úloha daní v ČR	19
Tabulka 3: Druhy plnění z hlediska daně z přidané hodnoty	35
Tabulka 4: Sazby daně z lihu dle § 70	41
Tabulka 5: Sazby daně z pohonných hmot dle § 48	42

Tabulka 6: Sazby daně z piva dle § 85	42
Tabulka 7: Sazby daně u vína a meziproduktu dle § 96	43
Tabulka 8: Sazby daně u tabákových výrobků dle § 104	43
Tabulka 9: Podíl daně z přidané hodnoty na státním rozpočtu v mld. Kč	52
Tabulka 10: Vývoj sazeb DPH od vzniku České republiky	53
Tabulka 11: Inkaso spotřebních daní v letech 2016–2020	55
Tabulka 12: Podíl ekologických daní na státním rozpočtu v mld. Kč	58

Seznam použitých zkratk

aj.	a jiné
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
HDP	hrubý domácí produkt
MF	Ministerstvo financí
mil.	milion
mld.	Miliarda
MWh	megawatthodina
např.	například
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
tis.	tisíc
tj.	to jest
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvané
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZSD	Zákon o spotřebních daních
ČSÚ	Český statistický úřad

1 Úvod

Úloha daní v ekonomice je z obecného pohledu zřejmá, musí zajistit příjmy do státního rozpočtu. V případě, že bude existovat jakýkoliv stát, potřebuje ke svému fungování určité množství finančních prostředků. Kromě financování svých výdajů, vláda také vybírá daně pro realizaci tří základních funkcí veřejných financí. Pro efektivní daňovou politiku je potřeba zdůraznit nezbytně nutný objem vybraných peněžních prostředků a jejich rozumné vynakládání.

Příčinou státních zásahů do ekonomiky je skutečnost, že tržní mechanismus není schopen vykonávat všechny ekonomické funkce, proto vládní nástroje hospodářské politiky mají za úkol opravovat a doplňovat tento aparát. Pravda je taková, že v posledních letech se daně čím dál víc stávají spíše politickým rozhodnutím nežli ekonomickým. Negativním jevem častých slibů politických stran ve sféře daní dochází k ještě větší nepřehlednosti daňového systému.

Cílem bakalářské práce je poskytnout základní vhled do široké a velmi obsáhle problematiky daňové soustavy České republiky. Kvůli předepsanému rozsahu však není možné tuto problematiku rozebrat dopodrobna.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je zhodnotit daňový systém České republiky se zaměřením na nepřímé daně a jejich význam z hlediska příjmů státního rozpočtu.

2.2 Metodika

Strukturálně bude práce rozdělena do třech základních částí. V první části práce bude obecně popsána daňová soustava České republiky. Rovněž budou rozebírány jednotlivé konstrukční prvky nejvýznamnějších daňových příjmů veřejného sektoru, zejména základní charakteristika v oblasti daně z přidané hodnoty, spotřebních daní a daní ekologických.

Druhá část práce neboli část praktická, stručně popíše a zanalyzuje dopad příjmové stránky nepřímých daní v rámci státního rozpočtu. Nedílnou součástí této kapitoly budou modelové příklady výše zmíněných nepřímých daní.

Ve třetí části bude práce zaměřena na zhodnocení dopadu nepřímých daní.

Ke zpracování této práce se použije metoda deskripce, která bude zpracována na základě platné právní legislativy týkající se daného tématu práce, kompilace získaných informací a jejich následná analýza, s použitím odborné literatury a dostupných internetových zdrojů, jejichž seznam bude součástí práce.

3 Teoretická východiska

3.1 Definice daně

3.1.1 Daň

Nejčastěji používanou definicí daně je ta, která definuje daň jako povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomickému subjektu.¹

Jiná publikace uvádí, že daň představuje transfer finančních prostředků od soukromého sektoru k veřejnému sektoru.²

Daň je povinná, nenávratná, neúčelová, neekvivalentní, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, spravovaná státem, která se buď pravidelně opakuje v pevně daných časových intervalech, nebo je nepravidelná a platí se pouze za určitých okolností.

Svou povinností se daň odlišuje od příspěvku, který není uložen zákonem, nýbrž je dobrovolný. Daň patří mezi základní občanské povinnosti. Nenávratnost daní znamená, že již zaplacenou daň nemůžeme po státu nárokovat. Tímto se daň liší od půjčky. Neúčelovost spočívá v tom, že úhrada daně není zpravidla určena na konkrétní účel. Neekvivalentnost značí fakt, že neexistuje nárok na adekvátní protihodnotu za daň, která byla zaplacená (jednotlivec s vyšším příjmem bude přispívat do státního rozpočtu více finančních prostředků, přitom to ovšem rozhodně neznamená, že z něj bude také více čerpat). Zákonost daně vyplývá z čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, která je součástí ústavního pořádku České republiky. Každý druh daně má svůj vlastní zákon, podle kterého se daně vybírají. Daň je veřejným příjmem veřejných rozpočtů, ze kterých se financují potřeby, jako jsou zdravotní péče, sociální dávky, vzdělávání, dávky důchodového pojištění, podpora v nezaměstnanosti, ekologie či odvody a příspěvky do rozpočtu Evropské unie a mezinárodních organizací.

¹ ŠIROKÝ J. A KOL. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2008, str. 9

² KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2010, str. 15

3.1.2 Funkce daní

Primární a historicky nejstarší funkcí je funkce fiskální, která má za cíl získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, ze kterých jsou následně financovány veřejné výdaje obyvatelstva.

Alokační funkce daně koriguje to, že na některých trzích efektivnost tržních mechanismů selhává, resp. neodpovídá představě státu o optimálním rozvoji společnosti.³ Proto stát poskytuje veřejné statky a služby bezplatně, poskytuje zvýhodnění zejména formou daňových úlev, v takovém případě hovoříme o tzv. daňové podpoře, nebo jim naopak zdanění zvyšuje, čímž ovlivňuje chování ekonomických subjektů.

Redistribuční funkce daní využívá toho, že zmírňuje sociální a důchodové nerovnosti ve společnosti pomocí přerozdělování důchodů a bohatství mezi jednotlivé subjekty. Obecně platí, že vláda vystavuje vyššímu zdanění bohaté a prostřednictvím transferových plateb zvyšuje příjmy chudých. Redistribuční funkce se tak snaží o spravedlivé nastavení daní a snížení rozdílů mezi obyvateli.

Stimulační funkce může být jak pozitivní, tak negativní. Příkladem pozitivní stimulace vláda motivuje subjekty pomocí daňových úspor ke spotřebě určitých statků či služeb. Může se jednat například o úlevu formou odčitatelné položky od základu daně, snížení sazby daně nebo slevy na dani. V případě negativní stimulace se jedná např. o ekologickou daň, která zatěžuje energetické produkty.

Za nejmladší funkci daní považujeme tzv. stabilizační funkci, která slouží ke zmírnění výkyvů hospodářského cyklu. V období ekonomického růstu, kdy se výrazně zvyšují důchody a výdaje domácnosti, stát přichází s vyšším zdaněním, aby vytvořil rezervu pro horší časy. Naopak v období recese, kdy dochází k poklesu celkové ekonomické aktivity, stát citelně snižuje zdanění a vládní výdaje.

Podle Kubátové (2010, str. 19) význam daní do státní pokladny vyjadřuje jejich podíl na celkových příjmech, který v ČR dosahuje více než 90 %.

³ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., ZÍDKOVÁ, H. *Daňový systém ČR 2020*. 2020, str. 11

3.1.3 Konstrukční prvky daně

Vančurová (2020, str. 13) uvádí, že konstrukce daní je velmi složitá a je potřeba posuzovat všechny její prvky ve vzájemných souvislostech. Prostřednictvím základních konstrukčních prvků se určí, v jaké míře daně na jednotlivé subjekty budou dopadat. Rozlišují se základní konstrukční prvky, které daň musí obsahovat vždy, a ostatní konstrukční prvky, které zpravidla vedou ke zmírnění daňové zátěže jednotlivců.

3.1.3.1 Subjekt daně

Jedná se o ekonomický subjekt, který je nositelem práv a povinností, které mu jsou ukládány na základě daňového řádu při splnění určitých podmínek. Daňovým subjektem může být jak osoba právnická, tak i osoba fyzická.

Daňovým poplatníkem je osoba, jejíž příjmy, majetek nebo činnosti podléhají zdanění. Daňový poplatník odvádí daň státu sám nebo prostřednictvím plátce daně.

Plátce daně je osoba, která vybírá daň od jiných daňových subjektů nebo sráží daň jiným daňovým subjektům a odvádí ji do státního rozpočtu pod svoji majetkovou odpovědností.

3.1.3.2 Předmět daně

Obecně předmětem zdanění rozumíme veličinu, ze které se daň vybírá.⁴

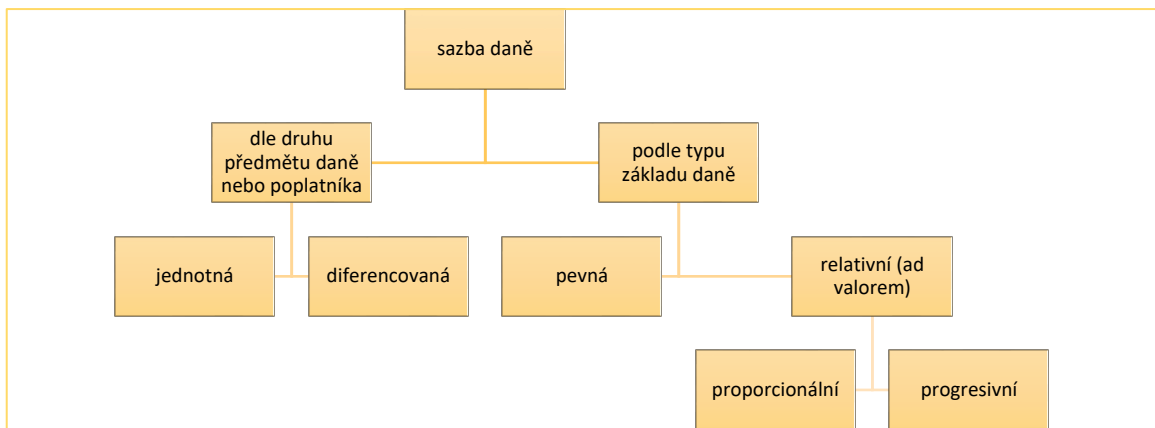
3.1.3.3 Základ daně

Základem daně je upravený předmět daně, který je vyjádřen ve fyzických jednotkách nebo hodnotovém vyjádření. Existují dva druhy základu daně. Prvním je základ valorický neboli základ daně vyjádřený v peněžních prostředcích a dále základ specificky, v případě vyjádření v nepeněžních jednotkách.

⁴ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., ZÍDKOVÁ, H. *Daňový systém ČR 2020*. 2020, str. 16

3.1.3.4 Sazba daně

Daňová sazba určuje výši daně na daňovou jednotku. Prostřednictvím daňové sazby je ze základu daně stanovena velikost daně.⁵ Podle současné právní legislativy se jedná o procentuální vyjádření. V naší daňové soustavě se setkáváme s následujícími typy sazeb daní:



Tabulka 1: Členění sazby daně⁶

Jednotná sazba je stejná pro všechny typy a druhy předmětu daně nezávisle na jeho kvalitě. Tato sazba daně se používala pouze u daně z nabytí nemovitých věcí, ke dni 26. září 2020 však došlo k jejímu zrušení. Diferencovaná sazba znamená, že máme několik výší sazeb, které jsou stanovené podle předmětu daně, nebo daňového subjektu (např. DPH či daň z příjmu právnických osob). Pevná sazba je vztažena k objemové jednotce základu daně (např. sazba stanovená v Kč za ks, kg, litr). Relativní vyjadřuje procentuální sazbu daně ze základu. Může mít proporcionální či progresivní charakter a platí především u základu daně, který je vyjádřen v peněžních jednotkách.

⁵ PAVLÁSEK, V., HEJDUKOVÁ, P. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přepracované vydání. 2011, str. 182

⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., ZÍDKOVÁ, H. *Daňový systém ČR 2020*. 2020, str. 25

3.1.3.5 Zdaňovací období

Pod tímto pojmem se skrývá časové období, za které se daň vypočte a zaplatí. V České republice se rozlišují daně se zdaňovacím obdobím (např. roční, měsíční a čtvrtletní), nebo bez zdaňovacího období.

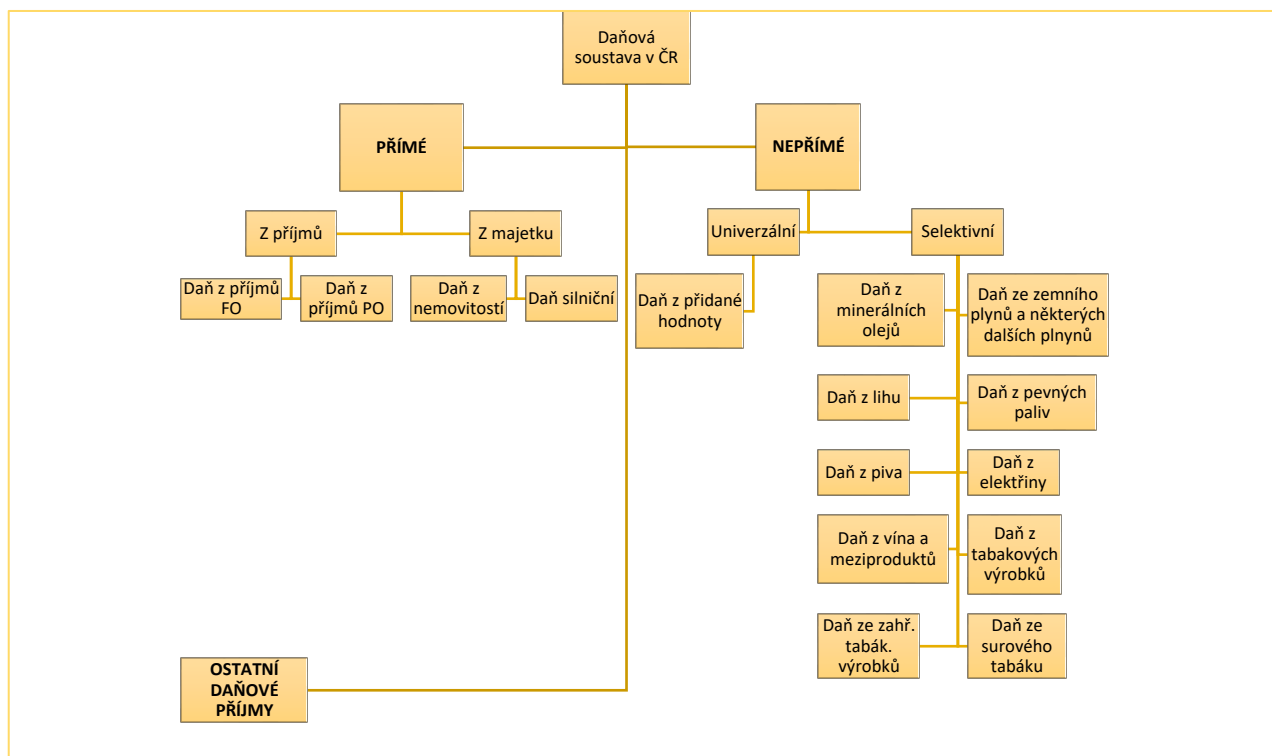
3.2 Daňová soustava ČR

Daňová soustava představuje určitý systém, který je provázaný řadou zákonů, které mají za cíl přispívat k realizaci rozpočtové nebo fiskální politiky vlády. Díky daňové soustavě musí být ve státním rozpočtu soustředěny takové finanční prostředky, které zabezpečí v daném rozsahu potřeby státu, dále zabezpečí potřeby vyšším územním celkům a následně zabezpečí potřeby obcí, které se snaží dosáhnout svého rozvoje.

Pojmu daňová soustava je nadřazen pojem daňový systém. Jde ve své podstatě o daňovou soustavu rozšířenou o instituce, které systém spravují spolu s nástroji a postupy, které k tomu mají k dispozici.⁷

Daně, které se vybírají na území České republiky, jsou znázorněny v následující tabulce.

⁷ GRÚŇ, L. *Finanční právo a jeho instituty*. 2. aktualizované a doplněné vydání. 2006, str. 115



Tabulka 2: Postavení a úloha daní v ČR⁸

Daňová teorie a politika je nepochybně jedním z hlavních ekonomických nástrojů státní politiky. Národní ekonomiky prostřednictvím daní se snaží o naplnění státní kasy. Jedná se o největší položku celkových veřejných příjmů. Do daňových příjmů se řadí přímé daně, nepřímé a ostatní daňové příjmy. Pod pojem ostatních daňových příjmů můžeme podřadit daň z hazardních her, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění. Jiná obdobná peněžítá plnění zahrnují zejména veřejná pojistná, dávky, clo, úhrady a odvody. Jedná se o příjmy státního rozpočtu, které se navzájem liší charakteristickými znaky, a které nejsou ani poplatkem ani dani v užším slova smyslu. Veřejná pojistná se skládá z příspěvku na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

K příspěvku na sociální zabezpečení patří pojistné na důchodové pojištění, nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. V dnešní době se pojistné vztahuje na zaměstnance, a i osoby samostatně podnikající. Na nemocenské pojištění má nárok každý zaměstnanec, nebo OSVČ, který hradí toto pojistné, v případě onemocnění,

⁸ Vlastní zpracování

ošetřovného, peněžité pomoci v mateřství a vyrovnávacího příspěvku v době těhotenství a mateřství. Z důchodového pojištění poskytuje stát starobní, invalidní a pozůstalostní důchody. Poslední položkou je příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, který představuje podporu v nezaměstnanosti a peněžitou podporu nových pracovních míst. Celkem odvádí zaměstnavatel za svého zaměstnanec sociální pojištění ve výši 24,8 % z hrubé mzdy, zároveň odvádí zaměstnanec do státní kasy 6,5 % z hrubé mzdy. Vcelku je tudíž za každého zaměstnance odvedeno 31,5 % České správě sociálního zabezpečení.

Cílem zdravotního pojištění je krytí výdajů spojených s nutnou zdravotní péčí. Povinnost hradit odvody zdravotní pojišťovně mají zaměstnanci a jejich zaměstnavatele, OSVČ a osoby bez zdanitelných příjmů. Ve výjimečných případech hradí za pojištěnce odvody stát, např. studenti, důchodce, ženy na mateřské. Všichni pojištěnci hradí 13,5 % z vyměřovacího základu (v případě zaměstnance hradí zaměstnavatel 9 %, zbylých 4,5 hradí zaměstnanec). Pojistné se odvádí pojišťovně, u které je poplatník registrován.

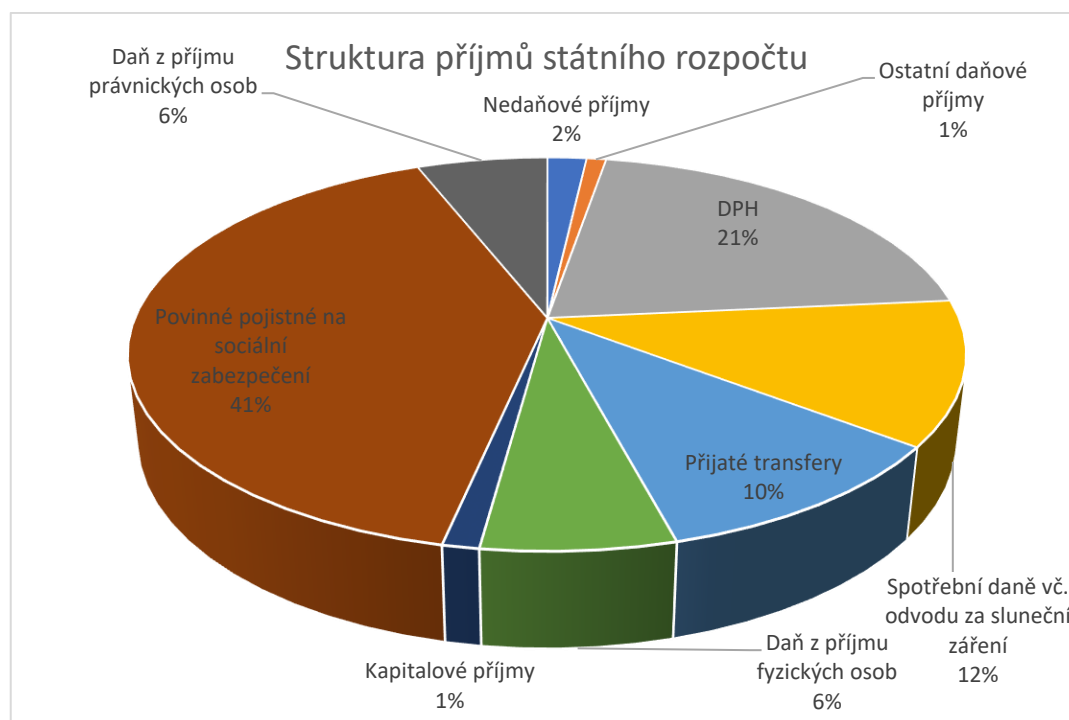
V České republice, oproti vyspělým zemím, kde platby odchází do sociálních pojišťoven, plyne pojistné na sociální zabezpečení hrazené zaměstnanci, jejich zaměstnavateli a osobami samostatně výdělečně činnými do státního rozpočtu. Příspěvek na sociální zabezpečení představuje největší podíl příjmů do státního rozpočtu ve výši zhruba 40 % Prímé daně, které jsou tvořeny daněmi z příjmů a majetkovými daněmi, činí přibližně 25 % celkových příjmů. Stejný procentuální výnos reprezentují rovněž daně nepřímé, do kterých můžeme zařadit univerzální daň ze spotřeby a daně selektivní. Více se na ně zaměříme v kapitole 2.

S účinností od 1.1.2017 vstoupil v platnost zákon o hazardních hrách č. 186/2016 Sb., který nahradil dosavadní zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů. K nahrazení došlo především z důvodu velkých nedostatků, např. neefektivnosti, nepřehlednosti či nedostatečné ochrany společnosti před negativními vlivy těchto her. Z hlediska daní se jedná o daň atypickou obvykle řazenou pod ostatní daně přímé. Sazba, v závislosti na druhu hazardní hry, představuje buď 23 %, nebo 35 % v případě technických her. Dozorčím orgánem v oblasti hazardních her je Ministerstvo financí a Celní správa ČR.

V roce 2014 došlo ke zrušení daně dědické. V současnosti je tato daň vnímána jako příjem z nabytí dědictví, který je součástí bezúplatného nabytí a je osvobozeno od daně z příjmu podle §4a zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

Fakticky došlo v roce 2014 i k zániku daně darovací, která se taktéž aktuálně řadí k bezúplatným příjmům, avšak podléhá zdanění. Je i zde možnost osvobození od daně, pokud se jedná o příbuzenské vztahy.

Daň z převodu nemovitých věcí byla nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí, která následně v roce 2020 byla zcela zrušena.



Obrázek 1: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu za rok 2021 v mld. Kč⁹

Jak je patrné z výše uvedeného grafu, rozhodující podíl na plnění státní pokladny má sociální pojistné. V porovnání se státy v rámci EU-28 vyplývá, že ČR má druhý největší podíl příspěvků na sociální a zdravotní pojištění na celkových daňových příjmech státu. Tato

⁹ www.mfcr.cz, vlastní zpracování

skutečnost přispívá k vysokému daňovému zatížení práce, které patří k nadprůměrným v Evropské unii.

OECD vydává hospodářské přehledy jednotlivých zemí, kde hodnotí daňovou politiku. Co se týče České republiky, tak OECD doporučuje přenést daňovou zátěž z důchodových daní na daně spotřební, zejména ekologické. Dále upozorňuje na zjednodušení daňového systému a silnou závislost na pojistném na sociálním zabezpečení, což v budoucnu může mít negativní dopad.

3.2.1 Požadavky daňového systému

Z hlediska fungování tržní ekonomiky je daňový systém založen na určitých principech. Současní ekonomové mají rozdílné názory na počet a definici daňových zásad, nicméně dva historicky nejzákladnější principy uvádí všichni. Jedná se o:

- princip efektivnosti,
- princip spravedlnosti

Prostřednictvím výše zmiňovaných principů je nepochybné, že není možné vyhovět všem požadavkům kladeným na daňový systém, a naopak pokud budeme chtít vybírat daně s minimálními náklady, povede to k nepostižení všech poplatníků a tím ke snížení spravedlnosti zdanění. Snaha o dosažení co největší spravedlnosti daní musí v určité fázi vést ke snížení efektivity daňového systému. Dalšími daňovými principy jsou například: právní perfektnost a politická průhlednost, daňová jistota či daňová výtěžnost (výnosnost).

Kukalová a spol. (2020, str. 5) tvrdí, že právní perfektnost vymezuje legislativní normy, aby minimalizovala daňové úniky. Politická průhlednost souvisí s lobbistickými skupinami, kdy by neměla jednotlivá formulace právní úpravy výrazně prospívat některým daňovým subjektům. Daňová jistota je dána tím, že daňové předpisy by měly být veřejně známé a jednoznačně stanovené, jakou výši daní, kdy a komu jednotlivé daňové subjekty mají platit. Tyto informace by měly být veřejně dostupné. Daňová výtěžnost dle autorky znamená, že daně musí být tak velké, aby stačily na potřeby státu (reakce na trend – růst veřejných dluhů).

Ze zprávy o daních vydávanou Nejvyšším kontrolním úřadem České republiky k roku 2017 vyplývá, že zákon o dani z příjmů platný od 1. ledna 1993, tedy od vzniku samostatné České republiky, byl již novelizován nejméně 160krát, zákon o dani z přidané hodnoty 52krát, o spotřebních daních 47krát a zákon o dani z nemovitých věcí 32krát. Především se jednalo o změny věcné, nikoliv vyvolané změnou práva Evropské unie, mezinárodního práva či novely technické. Tyto změny vedou pouze k nestabilitě právní legislativy a nejistotě daňových poplatníků. Dalším úskalím jsou příliš krátké legisvakanční lhůty na to, aby finanční správa měla dostatek času na metodickou a technickou přípravu změn, v jiném případě daňové subjekty jsou nuceny platit školení svým zaměstnancům a aktualizovat informační systém. Složitost daňového systému již opakovaně kritizuje Evropská komise.

3.3 Přímé daně

Tyto daně dopadají na důchod daňových subjektů přímo. Rozdělujeme je do dvou skupin. Tou první skupinou jsou daně důchodové, kam náleží daň z příjmů fyzických a právnických osob, do té druhé řadíme daně majetkové, mezi něž patří daně z nemovitostí (daň z pozemků daň ze staveb a jednotek) a silniční daň. U přímých daní platí, že poplatníkem a plátcem je tatáž osoba (s výjimkou srážkové daně).

3.3.1 Přímé důchodové daně

Dochází zde ke zdanění důchodů neboli příjmů. Základním ustanovením týkajícím se úpravy daní z příjmů je Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "ZDP").

3.3.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daňový balíček novel s obecnou účinností od 1.1. 2021 zavádí progresivní zdanění příjmů fyzických osob. Došlo ke zrušení solidární daně ve výši 7 %. Nově platí 15 % sazba pro základ daně do výše 48násobku průměrné mzdy (v roce 2021 do částky 1 701 168 Kč), základ daně nad tuto hranici bude zdaněn již 23 % sazbou.

Subjekt daně - § 2

Poplatníky této daně jsou fyzické osoby. Jedná se o daňové rezidenty České republiky, nebo daňové nerezidenty. Daňoví rezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.¹⁰

Osvobození od daně - § 4 - § 4a, § 10 odst. 3

Osvobození od daně z příjmů fyzických osob je poměrně rozsáhlé a je dané taxativním výčtem ve výše zmiňovaných paragrafech a zpravidla se k jednotlivým osvobozením vztahují exaktní podmínky. Pro ilustraci, jedná se například o příjem z dědictví, ze stipendií, z prodeje majetku či cenného papíru při dodržení časových testů a jiných podmínek.

Z titulu osvobození se daňové přiznání většinou nepodává, tudíž není povinnost tyto příjmy do daňového přiznání uvádět.

Předmět daně - § 6 - § 10

Jedná se o peněžní i nepeněžní příjmy, případně příjmy dosažené směnou. Pod nepeněžními příjmy si můžeme představit naturální mzdu a další zaměstnanecké výhody (např. výrobky, výkony, služby aj.). Následující druhy příjmů jsou určeny k tzv. dílčím základům daně:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6)
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7)
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8)
- příjmy z nájmu (§ 9)
- ostatní příjmy (§ 10)

Příjmy ze závislé činnosti zahrnují především příjmy plynoucí v souvislosti s výkonem zaměstnání, dále funkční požitky (funkční platy a odměny za výkon funkce), příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným, komanditisty komanditní

¹⁰ Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, § 2

společnosti a odměny člena orgánu PO nebo likvidátora. Hovoříme o příjmech pravidelných či jednorázových. Naturální požitky se rovněž považují za příjem ze závislé činnosti.

Mezi příjmy ze samostatné činnosti se řadí zejména příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnostenského podnikání, příjmy z jiného podnikání, ke kterému je potřeba živnostenské oprávnění, podíly společníků veřejné obchodní společnosti na zisku, podíl komplementáře komanditní společnosti na zisku. Dále sem také patří i příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv, příjem z nájmu majetku, který podnikatel eviduje v obchodním majetku společnosti či příjem z výkonu nezávislého povolání (příjem advokátu, herců, Pod příjmy z kapitálového majetku zákon řadí například podíly na zisku obchodní korporace nebo podílového fondu, pokud je podíl představován cenným papírem, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, dávky penzijního připojištění, pojištění a doplňkového penzijního spoření se státním příspěvkem, úroky a výnosy z poskytnutých úvěrů nebo zápůjček, úroky z prodlení a další. To ovšem platí, pokud nebudeme zdaňovat příjem podle § 6 odst. 1 nebo § 7 odst. 1 písm. d)

Hlavním příjmem z nájmu jsou příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů a jejich částí, případně příjmy z nájmu movitých věcí. V tomto případě nebereme v potaz příležitostní nájem.

Dle paragrafu 10 ZDP mezi ostatní příjmy mimo jiné zahrnujeme příležitostné a bezúplatné příjmy, příjem z výher v soutěžích či z hazardních her, důchody, převody cenných papírů nebo nemovitých věcí (pokud nejsou součástí obchodního majetku podnikatele – pak je součástí dílčího základu daně podle § 7).

Základ daně - § 5, § 6 - § 10, § 23

Základ daně činí součet dílčích základů daně z příjmů fyzických osob, které jsou vyjádřeny v peněžních jednotkách. Jednotlivé dílčí základy se pro každou skupinu stanoví jinak.

Nezdanitelná část základu daně - § 15

Poplatník může snížit základ daně za zdaňovací období o nezdanitelnou část pouze při splnění určitých podmínek stanovených zákonem. Do nezdanitelné části se zahrnují

zaplacené úroky z úvěrů, poskytnuté dary, životní a penzijní připojištění, úhradu za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, členské příspěvky placené členem odborové organizaci.

Odčitatelné položky - § 34

Od základu daně dle právních předpisů může být odečtena daňová ztráta, podpora výzkumu a vývoje nebo částka vynaložená na odborné vzdělávání. Ze sníženého základu daně o odčitatelné položky se následně počítá daň z příjmů.

Slevy na dani - § 35

Zákon stanoví podmínky a pravidla pro poskytnutí slev u daně z příjmů fyzických osob. Mezi ně řadíme základní slevu na poplatníka, manžela/manželku, na invaliditu a rozšířenou invaliditu, držitelé průkazu ZTP, sleva na studenta, na umístění dítěte či sleva na evidenci tržeb.

Sazba daně - § 16

Česká republika v roce 2021 zavádí progresivní zdanění příjmů fyzických osob, tj. sazba daně je 15 % do výše 48násobku průměrné mzdy, jakmile překročí tento limit platí sazba ve výši 23 %.

Zdaňovací období - § 16b

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů fyzických osob je kalendářní rok.

3.3.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je obsažena v zákoně o daních z příjmů, avšak pro zjištění základu daně z příjmů je potřeba nahlédnout i do zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „ZoR“).

Subjekt daně - § 17

Subjektem daně z příjmů právnických osob jsou poplatníci. Poplatníkem je osoba, která není osobou fyzickou. Nejčastěji se jedná o obchodní korporace (akciová společnost,

společnost s ručením omezeným, veřejná obchodní společnost a komanditní společnost), dále spolky, fundace a ústavy.

Poplatníkovi, který má sídlo na území České republiky nebo skutečné místo vedení, se říká daňový rezident. Zároveň je podle § 2 odst. 4 ZDP subjektem daně z příjmů právnických osob daňový nerezident, který nemá sídlo na našem území, avšak kterému plyne příjem z ekonomické činnosti na území České republiky. V tomto případě daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. Daňovým nerezidentem se může stát i osoba, u které o tom rozhodne mezinárodní smlouva.

Podle právní legislativy poplatníkem jsou dále entity, které nemají právní subjektivitu, ale které podléhají daně z příjmů právnických osob. Jedná se zejména o organizační složky státu, podílové fondy, podfondy akciové společnosti s proměnným základním kapitálem, fondy penzijních společností, svěřenský fondy.

Předmět daně - § 18

Dle právních předpisů upravující daň z příjmů právnických osob jsou předmětem daně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, nejsou-li přímo vyňaty z předmětu daně dle odstavce 2 §18 ZDP.

Osvobození od daně - § 19, 19b

Zákon o daních z příjmu umožňuje úlevy pro určité úplatné i bezúplatné příjmy, které se nezahrnují do základu daně a výdaje spojené s těmito příjmy nejsou daňově uznatelným nákladem. Častým jevem je, že osvobození platí pouze za určitých podmínek (např. do určité výše, od které osvobození již neplatí).

Ustanovení § 19 pak výčtem definuje příjmy, které jsou osvobozeny. Zákon hovoří například o příjmech některých veřejných institucí, bezúplatných příjmech veřejně prospěšných poplatníků, příjmech z podílu na zisku dceřinou společností mateřské společnosti, příjmech státních a jiných fondů, některých úrokových příjmů, licenčních poplatcích, příjmech z nabytí dědictví nebo odkazu.

Základ daně - § 23

Základ daně se vypočte jako rozdíl příjmů a výdajů u daňových subjektů, kteří vedou účetnictví, a to za předpokladu, že je splněná jejich časová a věcná souvislost v daném zdaňovacím období.

Snížení základu daně - § 20

I u právnických osob existuje možnost snížení základu daně o odčitatelné položky, mezi něž patří například výdaje na výzkum a vývoj, podpora vzdělávání, dary na veřejně prospěšné účely aj.

Sazba daně - § 21

Sazba daně z příjmů právnických osob činí zpravidla 19 %. Základní investiční fond používá 5 % sazbu daně a penzijní společnosti 0 %.

Zdaňovací období – § 21a

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů právnických osob může být kalendářní i hospodářský rok (tj. 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců), který si společnost sama stanoví. U účetních jednotek se vychází z tzv. účetního období, které může být delší, nebo kratší než 12 po sobě jdoucích měsíců.

3.3.2 Majetkové daně

Majetkové daně zdaňují movitý i nemovitý majetek.

3.3.2.1 Daň z nemovitých věcí

Tato daň je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDNV“) a je tvořena daní z pozemků a daní ze staveb a jednotek. Rozděleny jsou z důvodu rozdílného základu daně. Výnos z těchto daní plyne do státního rozpočtu a rozpočtů obcí.

3.3.2.1.1 Daň z pozemků

Předmět daně - § 2

Předmětem daně jsou pozemky, které se nacházejí na území České republiky a zapsané v katastru nemovitostí. § 2 odst. 2 vymezuje pozemky, které dani nepodléhají.

Subjekt daně - § 3

Poplatníkem daně je primárně vlastník pozemku. Zákon taktéž definuje další osoby, které mohou být zatíženy daňovou povinností, a to např. stavebník, v případě pozemku zatíženého stavebním právem, nebo nájemce u pozemku pronajatého, budou-li splněny podmínky příslušného právního rámce. Není-li znám vlastník pozemku, stává se poplatníkem uživatel.

Osvobození od daně - § 4

Výčet osvobození je rozsáhlý a sleduje různé účely. Osvobozeny jsou například pozemky ve vlastnictví České republiky, pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť, pozemky ve vlastnictví krajů nebo obecně prospěšných společností.

Základ daně - § 5

Hodnotový základ daně je dán buď cenou půdy/m² vynásobenou výměrou pozemku (v m²) anebo cenou pozemku podle cenových předpisů k 1.1. zdaňovacího období. Specifický základ daně je tvořen výměrou zastavěné plochy v m².¹¹

Sazba daně - § 6

Sazba daně je stanovena podle druhu pozemku buď procentní sazbou nebo sazbou pevnou. Orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady a ovocné sady mají danou 0,75 % sazbou, trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky mají 0,25 % daňovou sazbou. U ostatních pozemků je dána sazba v Kč za každý m², např. stavební pozemky se daní 2 Kč/m², u

¹¹ Cenu půdy za m² stanovuje Ministerstvo zemědělství ČR ve vyhlášce č. 613/1992 Sb.

ostatních ploch činí sazba 0,20 Kč/m². Základní sazba u stavebních pozemků se násobí koeficientem podle počtu obyvatel v obci.¹²

Zdaňovací období - § 12c

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

3.3.2.1.1 Daň ze staveb a jednotek

Předmět daně - § 7

Podmínkou předmětu daně je dokončená nebo užívaná zdanitelná stavba nacházející se na území ČR, nebo zdanitelná jednotka. Předmětem není zdanitelná stavba, ve které se nachází zdanitelné jednotky (ty jsou zdaňovány zvlášť).

Za zdanitelnou stavbu pro účely daně ze staveb a jednotek považujeme budovu podle katastrálního zákona, nebo inženýrskou stavbu uvedenou v příloze zákona.

Zdanitelná jednotka je nemovitá věc, která je dokončená nebo užívaná podle zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytu, nebo podle zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

Subjekt daně - § 8

Právní úprava subjektu daně ze staveb je obdobná jako u daně z pozemků. Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky. Poplatníkem v určitých případech je i nájemce nebo pachtýř při splnění podmínek v odstavci 3 § 8 ZDN.

Osvobození od daně - § 9

Osvobození v případě staveb a jednotek jsou omezená vlastnictvím, druhem zdanitelné stavby či například rozsahem. Osvobození lze přiznat v případě zdanitelných staveb nebo jednotek ve vlastnictví České republiky, nebo obce, na jejímž katastrálním území se movitá věc nachází. Dále ve vlastnictví registrovaných církví, obecně prospěšných společností a spolků. V neposlední řadě stavby a jednotky sloužící školám a školským

¹² KUKALOVÁ, G., MORAVEC L., ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ M. *Systém a správa daní v ČR*. 2020, str. 74

zařízením, muzeím a galeriím, knihovnám, zdravotnickým zařízením nebo zařízením sociálních služeb.

Základ daně - § 10

Základ daně u zdanitelné stavby představuje výměra zastavěné plochy v m² podle stavebního zákona odpovídající nadzemní části zdanitelné stavby k 1. lednu zdaňovacího období. U jednotky je základem výměra podlahové plochy v m² k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,22 nebo 1,20, tzv. upravená podlahová plocha.¹³

Zvýšení daně - § 11

Za každé další nadzemní podlaží se sazba zvyšuje o 0,75 Kč/m² při splnění určitých podmínek.

Sazba daně - § 11

Sazby daně se liší v závislosti na druhu staveb a jednotek a následně se násobí koeficientem dle počtu obyvatel v dané obci (pouze u obytných domů a jednotek). Obce rovněž mohou stanovit u konkrétních druhu staveb a jednotek obecně závaznou vyhláškou svoje vlastní koeficienty.

Zdaňovací období - § 12c

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

3.3.2.2 Silniční daň

Jak uvádí Mikuš (2020, str. 330), prostřednictvím této daně se financuje výstavba, údržba i modernizace silnic a dálnic ale i železniční cesty a vnitrozemské vodní cesty.¹⁴ Příjmy z této daně jsou nejvýznamnějším zdrojem příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury. Vychází se ze zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "ZDSL").

¹³ Podmínky určení koeficientu viz. § 10 odst. 3

¹⁴ PROCHÁZKOVÁ, J. *Komentář k majetkovým daním, dani silniční a dani spotřební s příklady: ... : daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, daň silniční, daň spotřební*. 2020, str. 330

Předmět daně - § 2

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, pokud je vozidlo registrováno a provozováno v České republice a je používáno fyzickou osobou (pouze činnosti, ze kterých vyplývají příjmy dle § 7 ZDP) nebo právnickou osobou (výjimka u veřejně prospěšného poplatníka, pokud jej nepoužívá k činnosti, z níž mu plynou zdanitelné příjmy). Nákladní automobily zapsané v Registru silničních vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 t jsou předmětem daně silniční vždy.

Osvobození od daně - § 3

Legislativa stanoví taxativní výčet vozidel, které mohou být za splnění určitých podmínek osvobozeny od daně silniční. Jedná se především o vozidla kategorie L a jejich přípojná vozidla, o vozidla s ekologickým prvkem, vozidla sloužící pro veřejný zájem či vozidla poskytující vnitrostátní osobní dopravu.

Subjekt daně - § 4

Obecně platí, že poplatníkem daně silniční je provozovatel vozidla, který je zapsán v technickém průkazu vozidla. Poplatníkem je rovněž zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za využití osobního vozidla, nevznikla-li povinnost provozovateli.

Základ daně - § 5

U této daně používáme specifický základ, kterým je u osobních vozidel zdvihový objem motoru v cm³, anebo největší povolená hmotnost v tunách s ohledem na počet náprav u ostatních vozidel. U návěsů to pak je součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav.

Sazba daně - § 6

Pevné roční sazby daně jsou přesně definované v zákoně a určí se podle údajů uvedených v technickém průkazu vozidla. Pokud je to pro zaměstnavatele výhodnější, v případě využití soukromého osobního vozidla zaměstnancem, platí tzv. denní sazba daně ve výši 25 korun za jeden den.

Snížení, zvýšení a slevy na dani - § 6, § 12

Sazba daně se snižuje o 25-48 % podle stáří vozidla (maximálně však do 108 měsíců ode dne první registrace vozidla). Dále platí 25% snížení pro vozidla, která jsou používána k provozování zemědělské rostlinné výroby či snížení o 48 % nebo 100 % (záleží na hmotnosti vozidla) pro nákladní automobily a přípojná vozidla provozované fyzickou osobou mimo podnikání a pro veřejně prospěšné poplatníky k činnosti, pokud z ní plynoucí příjmy nejsou předmětem daně z příjmů.

Sazba daně se zvyšuje o 25 %, pokud bylo vozidlo registrováno do 31.12.1989.

Slevy na dani se vztahují výhradně na kombinovanou dopravu a pohybují se mezi 25-90 % podle počtu uskutečněných jízd.

Zdaňovací období - § 13

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

3.4 Nepřímé daně

Charakteristickým znakem těchto daní je to, že je platí nepřímo konečný spotřebitel v ceně nakupovaného zboží a služeb.

Základní třídění nepřímých podle Širokého (2008, str. 171):

- všeobecné nepřímé daně (univerzální)
- selektivní nepřímé daně (akcízy)

Odlišným rysem obou typu daní je především skutečnost, že všeobecné nepřímé daně jsou stanoveny procentem z ceny jako daň ad valorem, akcízy potom v naprosté většině případů jako daň jednotková.

3.4.1 Univerzální daně

3.4.1.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) je univerzální daň, která nahradila dříve používanou daň z obratu. Říká se jí tak proto, že ji platíme při každém nákupu zboží či

služeb. Je vybírána na každém stupni zpracování, avšak nikoliv z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Zdaňujeme tedy pouze přidanou hodnotu.¹⁵ Jedná se o jeden z největších zdrojů příjmů státní pokladny. Tato daň je povinná ve všech státech Evropské unie a je tedy podmínkou pro vstup dalších zemí do EU. Prvním státem ze všech zemí EU a OECD, který zavedlo DPH v roce 1967 bylo Dánsko.

Daň z obratu byla zavedena po vzniku Československé republiky a dodnes se používá v zemích, kde není zaveden režim DPH (např. v USA). Daň se počítá z rozdílu mezi konečnou cenou produktu a finančními zdroji použitými na jejich výrobu. V ČSR se daň vybírala při každém předání zboží mezi zpracovateli a celkové daňové zatížení se vypočítalo příslušní procentní sazbou z rozdílu mezi velkoobchodní a maloobchodní cenou. Z toho důvodu docházelo k tomu, že identické zboží mělo různé prodejní ceny a také podléhalo duplicitní daní. Jednalo se o hlavní nevýhodu daně z obratu.

Daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále také „ZDPH“). Jedná se o zákon, kterým by mělo být dosaženo slučitelnosti právní úpravy v České republice s předpisy platnými v EU. Patří mezi daně s vysokou mírou harmonizace v rámci Evropského Společenství a řídí se směrnicí Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Pro snadnější pochopení problematiky je potřeba se seznámit s obecnou charakteristikou nejdůležitějších termínů dle ZDPH.

- *Daň na výstupu*

Při prodeji zboží či služeb daň na vstupu inkasujeme od svého kupce a máme povinnost tuto daň odvést do státního rozpočtu.

- *Daň na vstupu (tzv. odpočet daně)*

Plátce daně má nárok na odpočet v případě, že přijatá zdanitelná plnění budou použita pro své ekonomické činnosti.¹⁶

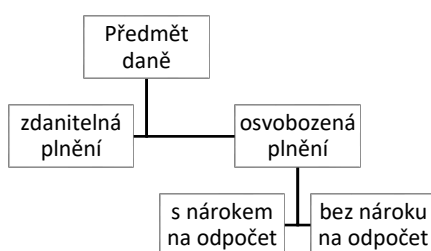
¹⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., ZÍDKOVÁ, H. *Daňový systém ČR 2020*. 2020, str. 300

¹⁶ DRÁBOVÁ, M., HOLUBOVÁ, O., TOMÍČEK, M. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář. 3. aktualizované vydání.*, 2010, str. 407

- *Přenesená daňová povinnost*

Režim přenesené daňové povinností umožňuje převést povinnost přiznat a odvést daň z přidané hodnoty z poskytovatele plnění na příjemce plnění, což má za následek snížení daňových úniků a karuselových podvodů.

Předmět daně - § 2 – § 2b



Tabulka 3: Druhy plnění z hlediska daně z přidané hodnoty¹⁷

Předmětem daně je dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku. Rovněž je předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu (dále jen „JČS“) za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani a pořízení nového dopravního prostředku z JČS za úplatu osobou nepovinnou k dani. Předmětem daně je rovněž dovoz zboží s plněním v tuzemsku.¹⁸

Subjekt daně - § 5 - § 6

U daně z přidané hodnoty je potřeba rozlišovat osobu povinnou k dani, skupinu, plátce a identifikovanou osobu.

Osoba povinná k dani je fyzická i právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani je i člen skupiny, jak je vymezen v §5a-5c

¹⁷ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., ZÍDKOVÁ, H. *Daňový systém ČR 2020*. 2020, str. 307

¹⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, § 2

ZDPH, i pokud ekonomické činnosti neuskutečňuje samostatně, ale jako součást skupiny.¹⁹ Z povinnosti jsou vyjmuty zaměstnanci a osoby a jednotky veřejné moci.

Plátcem se stane osoba, která překročila obrát ve výši 1 mil. Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Obrátem rozumíme souhrn úplat bez daně za uskutečněná plnění osobou povinnou k dani. Rovněž se plátcem může stát osoba povinná k dani dobrovolně.

Do právní úpravy se taktéž promítla identifikovaná osoba, kterou je osoba povinná k dani s obrátem, který není splněn pro registraci k dani, ale zároveň osoba, která uskutečňuje plnění zejména mezi zeměmi Evropské unie.

Základ daně - § 36

Základem je obdržená cena za uskutečněné zdanitelné plnění. V případě přijetí zálohy za uskutečněné plnění je základem daně částka snížena o daň, pokud je už povinnost ze zálohy odvést DPH. Dle právního rámce patří clo, dotace, spotřební daně, vedlejší výdaje (doprava, pojištění, balení apod.) taktéž do základu daně.

Sazba daně - § 47, § 48

Podle ZDPH u zdanitelného plnění nebo přijaté platby se používají tři sazby – základní ve výši 21 %, první snížená ve výši 15 % a druhá snížená, která činí 10 %. K určení procentní výše sazby slouží přílohy č. 2 - 3a zákona o DPH. Pokud konkrétní zboží či služba není uvedena v těchto přílohách, použije se sazba základní.

Postup výpočtu daně se závisí na tom, zda vycházíme z částky bez daně nebo pracujeme s cenou včetně daně.

Osvobození od daně - § 52 - § 62, § 64 - § 71

Právní rámec rozlišuje dva typy osvobození. Jedná se o:

- osvobození bez nároku na odpočet daně - 51 až § 62 ZDPH

¹⁹ Účetní-portál.cz. *Komentář k dani z přidané hodnoty s příklady*. 1 vydání. 2018, str. 28

- osvobození s nárokem na odpočet daně - § 63 ZDPH

Při splnění podmínek uvedených v právním rámci jsou od daně osvobozeny především základní poštovní služby a dodání poštovních známek, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnosti, penzijní a pojišťovací činnosti, dodání vybraných nemovitých věcí, nájem nemovitých věcí, výchova a vzdělávání, zdravotnické služby a dodání zdravotního zboží, sociální pomoc, provozování hazardních her, ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet a dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně.

Zdaňovací období - § 99

Zdaňovacím obdobím je primárně kalendářní měsíc, za určitých podmínek lze ho však změnit na kalendářní čtvrtletí.

3.4.2 **Selektivní daně**

3.4.2.1 Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“). I tyto daně podléhají harmonizačním pravidlům EU dle směrnice Rady 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daních (vyjímaje daň ze zahřívavých tabákových výrobků a ze surového tabáku).

Výnosy ze spotřebních daní plynou do státního rozpočtu s tou výjimkou, že 9,1 % daně z minerálních olejů putuje do Státního fondu dopravní infrastruktury.

Spotřební daně jsou daně jednorázové, tzn. že daň je placená při propuštění do volného oběhu.

V České republice je uvalená spotřební daň na celkem sedm komoditních skupin. § 1 ZSD specifikuje následující typy spotřebních daní:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,

- daň z vína a meziproduktů,
- daň z tabákových výrobků,
- daň ze zahříváných tabákových výrobků a
- daň ze surového tabáku.

Předmět daně - § 1, § 7

Spotřební daň se platí z tzv. vybraných výrobků. V právní teorii jsou vybrané výrobky specifikovány jako minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, dále taktéž tabákové výrobky, jež jsou vyrobené nebo dovozené na daňové území EU.

Mezi minerální oleje se řadí benzín, nafta, LPG a ostatní oleje a jejich směsi, které se používají k pohonu motoru či výrobě tepla.

Lihem se rozumí veškeré výrobky obsahující víc jak 1,2 % etanolu a u vína, piva, meziproduktů a dalších kvašených nápojů, které obsahují více než 22 % etanolu.

Pivem se podle § 8 rozumí pivo ze sladu obsahující více než 0,5 % alkoholu a směsi piva ze sladu s nealkoholickými nápoji.

Zákon dále vymezuje vína a meziprodukty, kterými jsou šumivá vína, tichá vána a meziprodukty.

Tabákové výrobky dělíme na cigarety, doutníky, tabák ke kouření a cigarillos.

Surový tabák a zahříváné tabákové výrobky se neřadí na rozdíl od ostatních komodit mezi tzv. vybrané výrobky, ale rovněž je na ně v České republice uvalena spotřební daň.

Subjekt daně - § 4

Ze zákona vyplývá, že hlavním plátcem daně je fyzická i právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu. Dalším plátcem může být osoba dovážející vybrané výrobky ze třetí země nebo osoba, která přijala vybrané výrobky z JČS za účelem podnikání, a které byly v tomto státě uvedeny do volného oběhu.²⁰

²⁰ Se zbožím, které je propuštěno do volného oběhu můžeme nakládat stejně, jako s tuzemským zbožím. Takové zboží při propuštění podléhá clu, spotřební dani i dani z přidané hodnoty

U spotřebních daní je potřeba rozlišit vznik daňové povinnosti a povinnost daň přiznat a zaplatit. Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na území EU, nebo dovozem vybraných výrobků na území EU. Zatímco daň přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení těchto výrobků do volného oběhu na území ČR.

Osvobození od daně – obecně § 11

Minerální oleje jsou osvobozeny, například v případě, že se jedná o zkapalněný bioplyn pro pohon motorů, technický benzin pro výrobu chemických látek, motorová nafta pro vodní dopravu v ČR a další.

Na líh se vztahuje osvobození v případě denaturace nebo pokud se líh používá jako materiál pro výrobu potravin a léčiv.

Pivo podléhá osvobození, pokud je použit jako materiál pro výrobu potravin, octa a léčiv nebo je vyráběn fyzickou osobou pro osobní spotřebu do 200 litrů za kalendářní rok bez možnosti prodeje nebo pokud pivo je vyráběno pro vědecký výzkum či výrobní zkoušky.

Na víno je vymezena výjimka v případě materiálu pro výrobu potravin, octa a léčiv.

Dle právního rámce tabákové výrobky obsahují osvobození na takové výrobky, které slouží pro zkoušky v akreditovaných laboratořích týkající se kvality výrobků.

Dále zákon vymezuje obecná osvobození, které se týkají všech vybraných výrobků, pro představu se může jednat o dopravu výrobků z JČS do tuzemska pro osobní spotřebu, v tomto případě musí být splněny množstevní limity. Rovněž se posuzuje důvod nabytí, způsob dopravy, druh dokladů aj. Osvobození se rovněž týká příležitostného dovozu výrobků ze třetí země v osobních zavazadlech cestujícího pro osobní spotřebu²¹.

Surový tabák a zahříváné tabákové výrobky zákon neosvobozuje od daně.

²¹ Podmínkou je osvobození od DPH a cla a zároveň musí být splněny množstevní, věkové a hodnotové limity

Základ daně - § 47, § 69, § 84, § 95, § 102, § 130b, § 131d

Základ daně se u výše zmiňovaných komodit výrazně liší. U vybraných výrobků obecně platí specifický základ daně (objemové²² nebo hmotnostní jednotky). Výjimka je pouze u cigaret, u kterých zákon stanovuje kombinovaný základ daně, tj. specifický základ a zároveň základ hodnotový (cena jedné krabičky cigaret²³).

U surového tabáku se zohledňuje hmotnostní jednotka v kg.

U tabáku obsaženým v zahřívaných výrobcích je základem daně množství tabáku, který je obsažený ve všech kusech kapslí obsažených v jednotkovém balení²⁴.

Sazba daně - § 10

Sazba daně je pro každý výrobek jiná a je stanovena buď v korunách českých nebo relativně v procentech. U vybraných výrobků zákon nařizuje pevnou sazbu vztaženou k objemu nebo hmotnosti produktu. U tichého vína máme nulovou sazbu. Cigarety mají opět kombinovanou sazbu, která se skládá z pevné sazby a zároveň relativní sazby. Taktéž je stanovena minimální sazba daně.

U tabáku se používá pevná sazba daně.

²² Hektolitry etanolu při teplotě 20 C u lihu a 1 000 litrů při teplotě 15 C u ostatních vybraných výrobků

²³ Jedná krabička musí obsahovat nejméně 20 cigaret

²⁴ Balení musí obsahovat nejméně 5 ks zahřívaných tabákových výrobků

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	32 250 Kč / hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období	32 250 Kč / hl etanolu
2208	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	16 200 Kč / hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	32 250 Kč / hl etanolu

Tabulka 4: Sazby daně z lihu dle § 70²⁵

²⁵ Zákon č. 353/2003 Sb., § 70

Palivo	Daň (Kč/litr)
motorová nafta	9,95
benzín	12,84

Tabulka 5: Sazby daně z pohonných hmot dle § 48²⁶

Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny						
Rok	Základní sazba daně	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		do 10 000	nad 10 000 do 50 000	nad 50 000 do 100 000	nad 100 000 do 150 000	nad 150 000 do 200 000
do 2009	24,00	12,00	14,40	16,80	19,20	21,60
od 2010	32,00	16,00	19,20	22,40	25,60	28,80

Tabulka 6: Sazby daně z piva dle § 85²⁷

²⁶ Zákon č. 353/2003 Sb., § 48

²⁷ Zákon č. 353/2003 Sb., § 85

Druh vína	Sazba daně
šumivá vína	2 340 Kč/hl
tichá vína	0 Kč/hl
meziprodukty	2 340 Kč/hl

Tabulka 7: Sazby daně u vína a meziproduktu dle § 96²⁸

Druh	Sazba daně		
	pevná část	relativní část	minimální
cigarety	1,79 Kč/ks	30 %	3,2 Kč/ks
doutníky	2,08 Kč/ks	-	-
tabák ke kouření	2 720 Kč/kg		
ostatní tabák			

Tabulka 8: Sazby daně u tabákových výrobků dle § 104²⁹

Zdaňovací období - § 17

Zdaňovacím obdobím pro vybrané výrobky s výjimkou dovážených vybraných výrobků je kalendářní měsíc.

3.4.2.2 Daň z energií

Energetické, označované také jako ekologické, daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, konkrétně v části 45, 46 a 47. Tyto daně jsou rovněž ve spojitosti s evropskou integrací dle evropské směrnice Rady

²⁸ Zákon č. 353/2003 Sb., § 96

²⁹ Zákon č. 353/2003 Sb., § 104

2003/96/ES. V České republice nabyl zákon účinnosti dne 1. ledna 2008 a od té doby uvaluje daň na následující energetické produkty:

- zemní plyn a některé další plyny,
- pevná paliva,
- elektřinu.

U definice ekologické daně existuje mezi autory nejednotnost. Dle Kubátové se v teorii rozlišují dva hlavní přístupy, a to:

1. Jako ekologické daně se chápou takové platby do veřejného rozpočtů, při jejichž zavedení nebo zvýšení se očekává pozitivní vliv na životní prostředí. Tento přístup akcentuje důvod zavedení daně. Enviromentální může tedy v krajním případě být i taková daň, která ve skutečnosti nesnížila produkci škodlivin.
2. Druhý přístup definuje ekologickou daň jako takovou, při jejímž zavedení či zvýšení se projeví vliv na daňovou základnu, o níž se má za to, že představuje environmentálně škodlivou výrobu, spotřebu apod. Jedná se o definici z hlediska skutečného působení daně. Enviromentální tudíž může být i daň, která byla zavedena s jiným úmyslem než prospět životnímu prostředí. Mezi takto definované ekologické daně patří například i vyšší sazby DPH na automobily, ale jen tehdy, pokud mají vliv na snížení počtu aut nebo omezení jejich provozu.³⁰

Ekologické daně plní především fiskální, alokační a redistribuční funkci. Hlavním cílem daní je naplnění veřejné pokladny, avšak Vančurová uvádí, že ekologická daň fiskální funkci plnit nemusí. Pokud je uvalena na produkt s negativním dopadem na životní prostředí,

³⁰ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2010, str. 257

může být jejím cílem odstranění produkce a spotřeby daného výrobku. Tímto způsobem se daň vlastně sama zlikviduje.³¹

Správce energetických daní je celní úřad a celní ředitelství. Jejich nadřízeným orgánem je Generální ředitelství cel, kterému je nadřízené Ministerstvo financí ČR.

Předmět daně - § 4

Předmět se liší v závislosti na druhu energetického produktu. U zemního plynu se jedná konkrétně o zemní plyn a některé další plyny uvedené pod kódy nomenklatur (dále jen „KN“) 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705. U tuhých paliv podléhá dani pouze černé uhlí pod KN 2701, hnědé uhlí KN 2702, koks KN 2704 a ostatní uhlovodíky uvedené pod KN 2706, 2708, 2713 až 2715, rašelina, včetně rašelinového steliva, též aglomerovaná, která je uvedena pod KN 2703. Dále též elektřina pod KN 2716.

Subjekt daně - § 3

Plátcem daně je především dodavatel, který dodává výrobky podléhající energetickým daním konečnému spotřebiteli na daňovém území. Taktéž je plátcem provozovatel přenosové soustavy elektřiny na základě licence udělené Energetickým regulačním úřadem, provozovatel distribuční soustavy elektřiny nebo každá fyzická i právnická osoba, která použila energetický výrobek původně osvobozený od daně k účelům, k nimž se osvobození nevztahuje.

Základ daně - § 6

U zemního plynu a některých dalších plynů základ daně představuje množství plynu v MWh spalného tepla.

U pevných paliv použijeme množství těchto paliv formou GJ spalného tepla v původním vzorku.

Základem daně z elektřiny je elektřina vyjádřená v jednotkách MWh.

³¹ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997] - 2018. str. 14

Sazba daně - § 6

Je daná částkou vztaženou k množstevní jednotce. U zemního plynu podle § 6 se sazby daně liší podle druhu konkrétního plynu a podle zdaňovacího období. Sazba daně z tuhých paliv představuje 8,50 Kč/GJ. U elektřiny se aktuálně jedná o částku 28,30 Kč/MWh.

Spalné teplo v původním vzorku se prokazuje maximálně rok starým výsledkem měření akreditované laboratoře, v případě že subjekt výsledek neprokáže zákon stanoví spalné teplo ve výši 33 GJ/t pevných paliv.

Ustanovení § 6 uvádí, že v případě nemožnosti vyjádřit spalné teplo plynu v MWh je povinnost stanovit teplo ve výši 15 MWh na t plynu.

Výše daně se vypočítává podle § 7 části 45 násobením sazby daně základem daně.

Osvobození od daně – § 8

Příslušný zákon specifikuje taxativní výčet případů. U plynů je možné uplatnit osvobození například v případě, že se jedná o plyn pro výrobu tepla v domácnostech a v domovních kotelnách, dále plyn pro výrobu surového železa, skla, vápna, plyn použitý v lázeňských zařízeních v souvislosti s léčbou, plyn jako pohonná hmota pro vodní dopravu v tuzemsku s výjimkou soukromých rekreačních plavidel, plyn určený k výrobě elektřiny nebo bioplyn³² určený pro pohon motorů.

Od daně jsou osvobozená zejména pevná paliva pro výrobu tepla z kombinované výroby elektřiny a tepla³³ pro domácnosti, pevná paliva pro výrobu surového železa, skla a jiných pevných látek. Dále paliva zajišťující chemickou reakci ve vysokých pecích a tuhá paliva jako pohonná hmota pro vodní dopravu v tuzemsku s výjimkou soukromých rekreačních plavidel.

U elektřiny lze rozlišovat osvobození výroby a spotřeby elektřiny. Co se týče výroby, tak se jedná o ekologicky šetrnou výrobu, která je v odběrných místech zároveň

³² Jedná se o bioplyn v plynném stavu. Zkapalněný bioplyn je předmětem spotřební daně z minerálních olejů

³³ Kombinovanou výroba představuje společnou výrobu elektrické energie a tepla v jednom zařízení

spotřebována a instalovaný výkon výroby je menší než 30 kW, fakticky se jedná o sluneční, větrnou, z biomasy či geotermální energii. Existuje taky možnost osvobození pro elektřinu vyrobenou a spotřebovanou v dopravních prostředcích. U spotřeby elektřiny legislativa osvobozuje energii používanou při tepelném zpracování rudy, při chromování a zlcení výrobků, elektrolytických či metalurgických procesech.

Prostřednictvím osvobození sledujeme různé cíle energetických daní:

- nezvyšování cen tepla pro domácnosti a stimulační účel k ekologicky šetrnému vytápění,
- podpora energeticky náročné výroby,
- podpora plynu/paliv použitého k jinému účelu, než je pohon motorů nebo výroba tepla,
- podpora biopaliv,
- vyloučení dvojího zdanění,
- zajištění srovnatelného daňového zacházení s pohonnými hmotami,
- nezvyšování ceny jízdného v hromadné přepravě osob,
- nezatěžování dani elektřinu, která neplní primárně funkci energetického zdroje.

Zdaňovací období - § 25

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, přičemž plátcí daně podle § 26, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, musí předložit daňové přiznání a zaplatit daň do 25. dne po skončení zdaňovacího období, v němž daná povinnost vznikla.³⁴

³⁴ Zákon č. 267/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

4 Analytická část

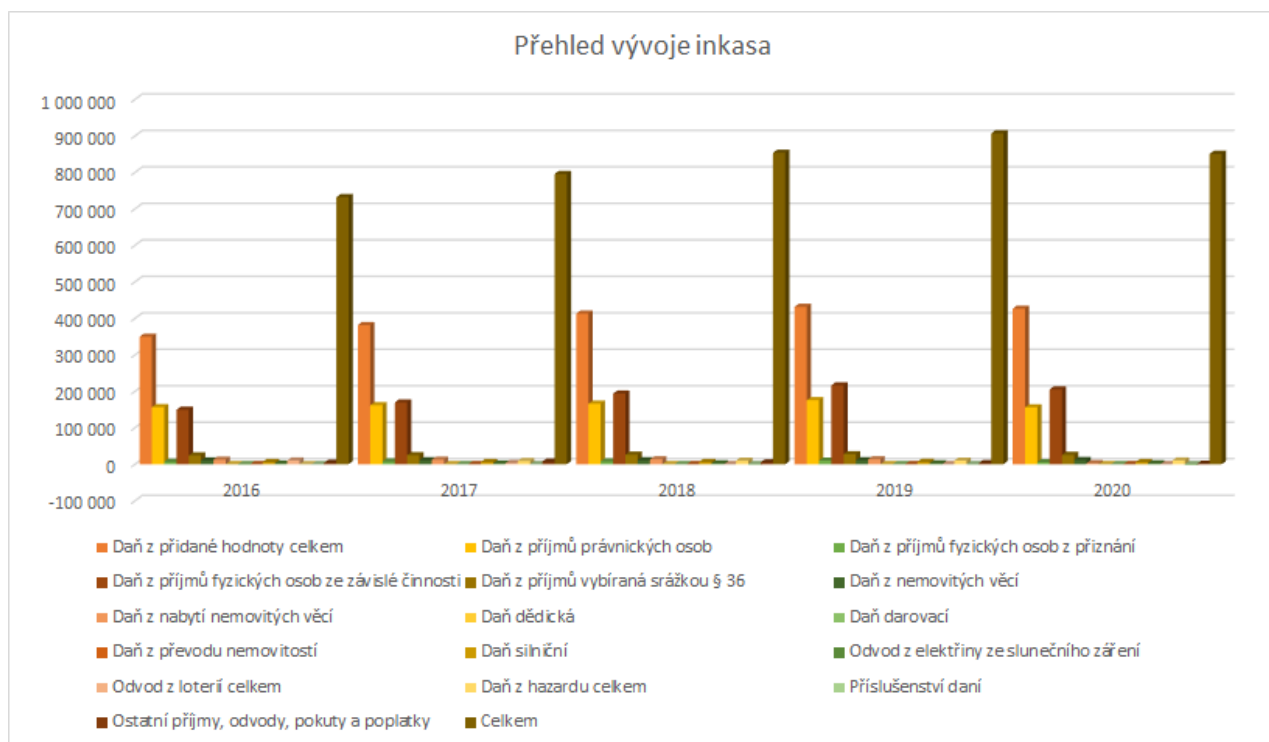
Tématem této kapitoly je podrobnější analýza příjmů státního rozpočtu v souvislosti s nepřímými daněmi, daňová kvóta ČR a její vývoj a praktické příklady výpočtu nepřímých daní.

4.1 Příjmy státního rozpočtu

Veřejné příjmy jsou základním zdrojem krytí veřejných výdajů. Veřejné příjmy se významně podílejí na přerozdělování hrubého domácího produktu, a to nenávratným způsobem. V případě politiky vyrovnaného rozpočtu představují rozpočtové omezení. Hlavní funkcí veřejných příjmů je zabezpečit potřebné množství finančních prostředků na financování výdajů, alokovat je zejména na zajištění veřejných statků³⁵.

Nejdůležitějším příjmem jsou příjmy daňové, představují totiž největší objem finančních prostředků a jsou ze zákona obligatorní. Podstatně nižší každoroční příjem vládních institucí ČR představují příjmy nedaňové, ve formě poplatků, příjmů z pronájmu, prodeje státního majetku apod. Nejmenší podíl zaujímají příjmy kapitálové, které jsou určeny především k financování investičních a kapitálových výdajů, a které nemají tendenci k periodicitě. Následující graf č. 1 znázorňuje inkaso příjmů vládní pokladny v letech 2016-2020.

³⁵ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 2005. str. 268



Obrázek 2: Přehled vývoje inkasa na vybraných druzích příjmů v letech 2016 až 2020 (v mil. Kč) ³⁶

Nepříznivý vývoj veřejných financí v poslední době, významně ovlivněný pandemií nemoci COVID-19 se logicky promítl i v oblasti dluhu. V roce 2020 došlo k meziročnímu poklesu celkových příjmů státního rozpočtu o 47,7 mld. Kč na částku 1 475,5 mld. Kč. Na vině je především pokles státních daňových příjmů včetně pojistného na sociální zabezpečení o 57,8 miliard na 1,26 bilionu korun českých. Hospodaření státu skončilo za rok 2020 ztrátově ve výši 367,4 miliardy korun. Oproti roku 2019 se jedná o markantní rozdíl ve výši 338,9 mld. Kč. Pokles lze přisoudit zejména vrcholící ekonomické krizi, která přivedla zemi k rekordnímu finančnímu schodku státního rozpočtu. Zároveň je možné konstatovat, že růst deficitu státního rozpočtu je do značné míry důsledkem nefunkční daňové politiky ze strany státu.

³⁶ www.mfcr.cz, vlastní zpracování

Níže uvedený graf č. 2 zobrazuje vývoj deficitu státního rozpočtu.



Obrázek 3: Vývoj deficitu státního rozpočtu v mld. Kč³⁷

Národní rozpočtová rada ve své poslední zprávě (2020, str. 6) o dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí upozornila, že současným tempem do tří let narazíme na veřejnou dluhovou brzdu neboli na dluh ve výši 55 % HDP. Jedná se o zákonné ustanovení, které nařizuje, že po dosažení této hranice je třeba začít intenzivně šetřit. Původní zpráva odhadovala prolomení dluhové brzdy o 19 let později. Ministerstvo financí je toho vědomé a očekává růst zadlužení na úrovni 54,6 % hrubého domácího produktu v roce 2024.

4.2 Daňová kvóta

Pro mezinárodní srovnání a zhodnocení vývoje daňového zatížení se používá ukazatel daňová kvóta, která vyjadřuje podíl celkových daňových příjmů státu na HDP. Oproti jednoduché daňové kvótě se do složené zahrnují rovněž cla, příspěvky na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění, příspěvek na politiku zaměstnanosti a zpravidla i místní a regionální daně.

Následující graf ilustruje stabilitu daňové zátěže v časovém období od roku 2016 do roku 2020. Z dlouhodobého hlediska daňová kvóta stoupá a je to způsobeno především

³⁷ www.mfcr.cz, vlastní zpracování

zvyšováním daňových sazeb. V roce 2020 však dochází k jejímu poklesu z důvodu přijatých restriktivních opatření v souvislosti s virovým onemocněním SARS-CoV-2.



Obrázek 4: Vývoj daňové kvóty ČR (v % nominálního HDP) ³⁸

4.3 Nepřímé daně

4.3.1 Daň z přidané hodnoty

Z hlediska daňové politiky je daň z přidané hodnoty považována za nejdůležitější a výnosově silnou daň. Přijetím První směrnice Rady z roku 1967 se stávající členské země Evropské unie zavázaly zavést DPH jako univerzální daň ze spotřeby a tato podmínka se následně stala klíčovou i pro další státy, které by projevíly zájem o vstup do EU. Její bezkonkurenční výhodou je snadná vymahatelnost, což přispívá k další výhodě této daně, kterou je snížené riziko daňových úniků. Mezi hlavní nevýhody řadíme administrativní náročnost a zvýšení míry inflace. DPH je výhodná pro ekonomicky vyspělé země, poněvadž je náročná z pohledu jejího zavedení i evidenci v účetnictví. Jedná se o daň „ad valorem“, která má zachovávat neutralitu vzhledem k cenové hladině, avšak po zavedení této daně

³⁸ www.mfer.cz, vlastní zpracování

dochází v praxi k růstu spotřebitelských cen. V době krize se jedná o daň, jejíž sazby jsou nejčastěji zvyšovány.

Vývoj inkasa DPH za období 2016-2020 je zachycen v následující tabulce.

Rok	Příjem státního		
	Inkaso DPH	rozpočtu	%
2016	349,5	1 281,6	27,27 %
2017	381,4	1 273,6	29,95 %
2018	413,0	1 403,9	29,42 %
2019	431,3	1 523,2	28,32 %
2020	426,2	1 475,5	28,88 %

Tabulka 9: Podíl daně z přidané hodnoty na státním rozpočtu v mld. Kč³⁹

Celostátní výběr daně z přidané hodnoty má meziročně tendenci ke zvyšování. Zatímco v roce 2016 byl příjem do státní pokladny 349,5 miliard korun, v roce 2020, tedy o 4 roky později, činil příjem z této daně 426,2 miliard korun, tj. o 22 % více. Uplatňovaná protiepidemická opatření měla negativní dopad na inkaso roku 2020. Rok 2020 zaznamenal oproti minulému období pokles o 5,1 mld. Kč, tj. o 1,2 %. Dynamiku daně zkresluje propuknutí pandemie nemoci Covid-19. Jednalo se především o pokles maloobchodních tržeb. Výnos byl tlumen nižšími sazbami daně na stravovací služby, teplo, chlad a další služby a zboží. Další pokles pramení z posečkání dosud nesplacených plateb daně ve výši 0,9 mld. Kč či prominuté daně u některého zboží a služeb. Prominutí DPH však mělo pozitivní vliv na míru inflace.

Z níže uvedené tabulky č. 10, která mapuje vývoj sazeb DPH za sledované období, vyplývá, že od osamostatnění České republiky docházelo v letech 2004 až 2009

³⁹ Vlastní zpracování

k pozvolnému snižování základní sazby daně, která dosáhla své nejnižší hodnoty na úrovni 19 %. Mezitím snížená sazba nejprve do roku 2007 byla konstantní a následně začala růst. Až v roce 2013 její hranice přešla do své aktuální hodnoty, která činí třináásobek. Je však potřeba zdůraznit, že i u ostatních států v minulých letech docházelo k četným změnám v této oblasti.

Období	Základní sazba	Snížená sazba
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 1. 1995 – 30. 04. 2004	22 %	5 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
od 1. 1. 2013	21 %	15 %

Tabulka 10: Vývoj sazeb DPH od vzniku České republiky ⁴⁰

Evropská směrnice č. 92/77/EEC vymezuje minimální sazby daně používané členskými státy. Podmínkou sazby základní je minimálně 15 % a snížené sazby nesmí být nižší než 5 %. Standartní sazba daně se v České republice pohybuje zhruba uprostřed žebříčku v porovnání s ostatními evropskými zeměmi. Nejvyšší sazbu DPH má, dle údajů z roku 2020, Maďarsko, a to ve výši 27 %. Pro srovnání, menší sazbu oproti České republice má například Francie, Rakousko, Velká Británie či Slovensko. Nejnižší sazbu uplatňuje Německo a to 16 %.⁴¹ Mnoho zemí však využívá u konkrétních zboží a služeb nulovou sazbu DPH, kde lze uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, musí to však být schválené Evropskou komisí. Otázkou je, zdali je spravedlivé, aby EU udělovala výjimky některým zemím a neměla rovný přístup ke všem členům. Nadměrná diferenciací sazeb vede ke složitosti daňového systému a působí spíše progresivně.

⁴⁰ www.mladypodnikatel.cz, vlastní zpracování

⁴¹ www.finance.cz, údaje z roku 2020

4.3.2 Spotřební daně

Spotřební dani podléhá několik komodit, resp. produktů, které obsahují zdaňovanou složku, a které mají často negativní vliv na jejich uživatele a jejich okolí. Tato daň fakticky zvyšuje ceny těchto produktů v celém průmyslu a je spolu s daní z přidané hodnoty zahrnutá do celkové finální ceny kupovaného zboží, přičemž DPH se počítá ze základu, který už v sobě zahrnuje spotřební daň, a tudíž de facto dochází v určité míře ke dvojitmu zdanění produktu.

Spotřební daně by z teoretického hlediska měly plnit čtyři základní cíle. Hlavním úkolem je zajištění příjmů veřejného rozpočtu. Sekundárním cílem je omezení negativních externalit, čímž může být typicky znečišťování životního prostředí. Neopomenutelným cílem je rovněž snížení společenských nákladů, které vznikají spotřebou daných komodit a v neposlední řadě kompenzace výnosů veřejně poskytovaných statků a služeb, které jsou uměle snižovány. Výjimkou je nulová daň z tichého vína, která díky své sazbě neplní ani jeden cíl spotřební daně, a to i přes to, že 2/3 celkového vína jsou do ČR dováženy ze zahraničí.

V teorii se rozlišuje spotřební daň specifická a ad valorem (valorická). Specifická daň je založená na množství, zatímco valorická na konečné ceně výrobku. U alkoholických nápojů je v České republice uplatňována specifická daň z obsahu etanolu. Problém nastává ve chvíli, kdy dochází ke zvýšení sazby etanolu, jelikož následně klesá poptávané množství a zároveň výrobce si chce snížit základ daně, čehož dosáhne pomocí pančování výše zmíněné ingredience. Stát zvyšováním sazeb alkoholu dosáhne toho, že omezí spotřebu alkoholu a spolu s tím vybere víc peněžních prostředků na daních, avšak tato strategie funguje jen do určitého momentu, neboť při překročení hranice budou spotřebitelé hledat levnější alternativu. U valorických daní je výhodou, že není potřeba daně valorizovat, poněvadž samy od sebe reflektují změny na trhu.

V porovnání s Evropskou unií patří výnosy České republiky ze spotřebních daní k celkovému HDP nad průměr (2,6 %) i medián (2,6 %). Tyto daně vytváří významný příspěvek do příjmů státního rozpočtu, který je taktéž lehce nadprůměrný. Je však nutné zmínit, že v případě EU se jedná o vysokou spotřebu daných produktů, nikoliv kvůli

vysokým sazbám daní. Spotřební daně patří ke stabilním pilířům příjmů státního rozpočtu. Ročně se jedná o 11-12 %.

Rok	Příjem státního rozpočtu		
	Inkaso spotřebních daní		%
2016	158,2	1 281,6	12,35 %
2017	162,8	1 273,6	12,79 %
2018	167,5	1 403,9	11,93 %
2019	167,1	1 523,2	10,97 %
2020	162,5	1 475,5	11,01 %

Tabulka 11: Inkaso spotřebních daní v letech 2016–2020 ⁴²

U daně z alkoholu dlouhodobě dominuje inkaso daně z lihu, které se během 5 let zvýšilo o 1,8 mld. Kč, avšak v roce 2020 z důvodu uzavření restauračních zařízení a omezení turistického ruchu došlo k jejímu poklesu oproti roku 2019 o 5,7 % i přes zvýšení sazeb daně. Inkaso daní z minerálních olejů kleslo o 8,2 % oproti předcházejícímu období, což bylo způsobeno restrikcemi ze strany vlády, které vedly k výraznému úbytku spotřeby pohonných hmot a také vratkou z tzv. zelené nafty. Výnos z tabákových daní zaznamenal v roce 2020 růst o 6,4 % oproti roku 2019, který byl způsoben navýšením sazeb.

Zajímavostí je, že spotřeba alkoholu v Česku dlouhodobě stagnuje. Pro představu, v roce 2005 činila spotřeba alkoholických nápojů 188,1 litrů na osobu, zatímco v roce 2020 se jednalo pouze o 166, 7 litrů. V posledních letech dochází k nárůstu spotřeby vína, především tichého z důvodu nulové sazby daně, a klesá spotřeba lihovin. Roste rovněž spotřeba šumivých vín a meziproductů, avšak jejich spotřeba je zcela marginální a nedosahuje ani 10 % celkové spotřeby vína. V roce 2019 se Česká republika umístila na

⁴² www.cnb.cz, vlastní zpracování

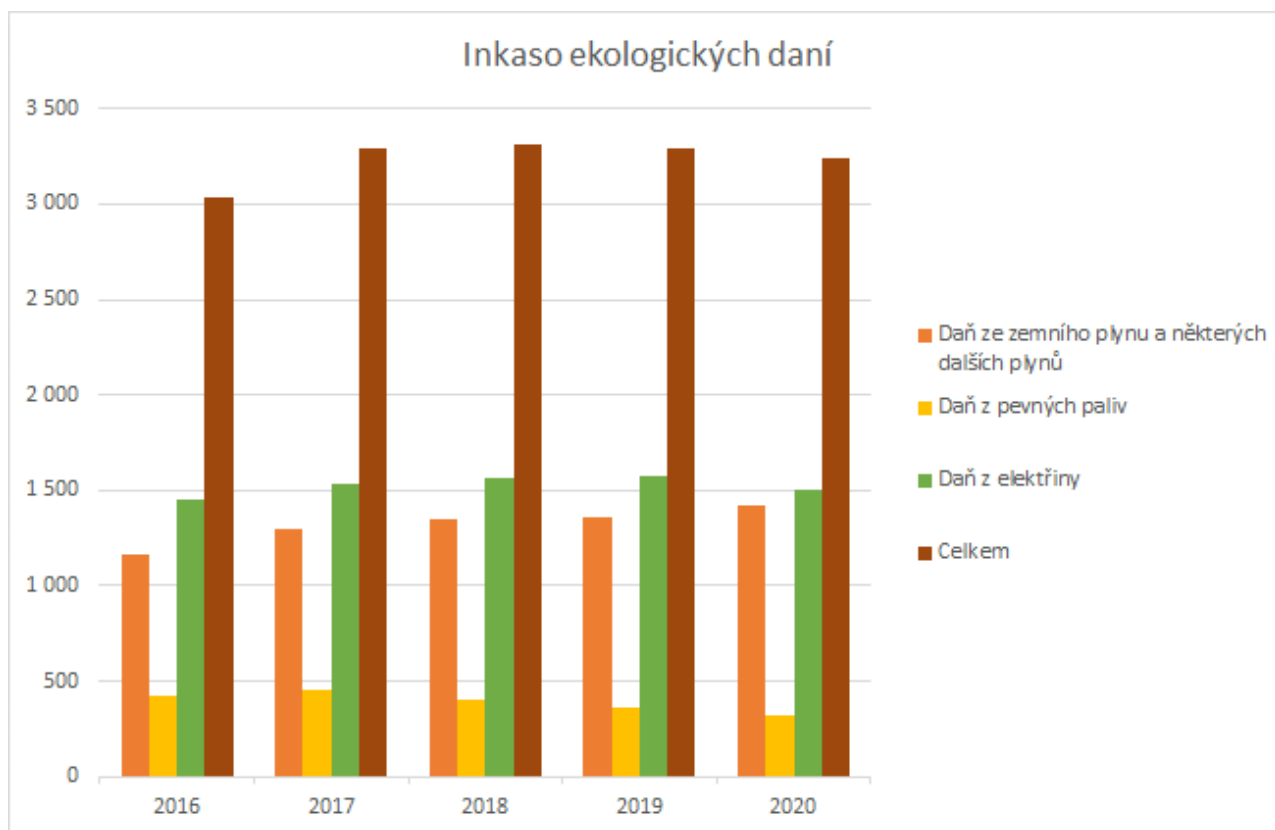
prvním místě, co se týče spotřeby piva na obyvatele, jedná se o 26. umístění na prvním místě v řadě, což bude mimo jiné ovlivněno i turistickým ruchem.

Co se tichého vína týče, tak Unie výrobců a dovozců lihovin ČR již několikrát upozorňovala na nerovnoměrné zatížení segmentu alkoholu. Na osvobození od daně také upozornil institut CEVRO, který provedl studii, jejímž závěrem bylo doporučení zvýšení sazby daně na úroveň vína šumivého, tedy 2 340 Kč/hl. Tato změna by přinesla do státní pokladny příjem ve výši 1,8 mld. Kč.

4.3.3 Energetické daně

Ekologické daně mají ve světě čím dál větší vliv, jelikož světová spotřeba energie se vyznačuje rostoucím trendem. Tento trend má pozitivní dopad na státní rozpočty, protože ekologické daně představují stabilní a dobře predikovatelný zdroj příjmů do státních rozpočtů. Podle Woodyho v roce 2040 spotřeba energie rozvojových zemí bude představovat 65 % světové spotřeby energie, a proto je žádoucí, aby ekologické daně byly implementovány do daňových systémů rozvojových zemí, poněvadž v rozvojových zemích momentálně probíhá silný růst poptávky po surovinách a také po fosilních palivech.⁴³

⁴³ PAVLÁSEK, V., HEJDUKOVÁ, P. *Veřejné finance a daně*. 2. 2011, str. 70



Obrázek 5: Inkaso ekologických daní v letech 2016–2020 v České republice (v mil. Kč) ⁴⁴

Graf č. 4 znázorňuje meziroční změnu v příjmech enviromentálních daní. Je zcela evidentní, že nejnižší inkaso z celkových energetických daní zaujímá daň z pevných paliv. Obecně lze říci, že v porovnání se sledovaným obdobím bylo inkaso z této daně v roce 2020 nejnižší. Oproti tomu nejvyšším příjem do státního rozpočtu činí daň z elektřiny, která každoročně zaznamenává stoupající trend. V roce 2016 došlo k nejnižšímu příjmu ze strany státní pokladny spotřebních daní. Tato situace je způsobena zejména skutečností, že sazba ekologické daně ze zemního plynu a některých dalších plynů je vyšší než sazba z elektřiny. Zatímco sazba z elektřiny činí 28,30 Kč za odebranou MWh, u plynu je tato sazba 30,60 Kč, tudíž odběratelé využívají více elektřiny než plynu.

⁴⁴ www.celnisprava.cz, vlastní zpracování

Rok	Inkaso ekologických daní	Příjem státního rozpočtu	%
2016	3,0	1 281,6	0,23 %
2017	3,3	1 273,6	0,26 %
2018	3,3	1 403,9	0,24 %
2019	3,3	1 523,2	0,22 %
2020	3,2	1 475,5	0,22 %

Tabulka 12: Podíl ekologických daní na státním rozpočtu v mld. Kč⁴⁵

4.4 Praktické příklady výpočtu nepřímých daní

V této kapitole jsou uvedeny modelové příklady výpočtu daně z přidané hodnoty, spotřebních a ekologických daní.

⁴⁵www.celnisprava.cz, vlastní zpracování

4.4.1 Výpočet daně z přidané hodnoty

Daň se vypočítává ze základu daně nebo z částky za zdanitelné plnění včetně daně.

Příklad 1 – daň z přidané hodnoty

Podnikatel pan Šťastný obdržel fakturu od tuzemského podnikatele za úklidové služby. Faktura byla na částku 90 000 Kč. Oba subjekty jsou plátcí DPH.

Výpočet DPH:

základ daně * koeficient = DPH

90 000 Kč * 21/100 = 18 900 Kč.

Daň na vstupu činí 18 900 Kč.

Příklad 2 – daň z přidané hodnoty

Pan Veselý, výrobce židlí a plátce DPH, nakoupil dřevěný materiál od neplátce DPH ve výši 30 000 Kč bez DPH pro další zpracování v rámci své ekonomické činnosti a zároveň v tomtež měsíci prodal set židlí za cenu 60 000 Kč taktéž bez daně.

Výpočet DPH:

základ daně * koeficient = DPH

Dan na vstupu: 30 000 * 21/100 = 6 300 Kč

Daň na výstupu: 60 000 * 21/100 = 12 600 Kč

Daňová povinnost: 12 600 – 6 300 = 6 300 Kč.

Odvod DPH pana Veselého bude 6 300 Kč.

4.4.2 Výpočet spotřebních daní

Výše daně se vypočítá podle § 10 ZSD.

Příklad 3 – daň z minerálních olejů

Firma LM, s.r.o. nakoupila na veřejné čerpací stanici 8 500 litrů motorového benzínu Natural 95 (kód nomenklatury 2710 12 45). Jaká je výše spotřební daně a kdy bude podáno daňové přiznání?

Výpočet:

základ daně * sazba daně = daň z pevných paliv

$8,5 * 12\ 840\ \text{Kč} = 109\ 140\ \text{Kč}$.

Sazba daně je 12 840 Kč za 1 000 litrů benzínu.

Spotřební daň činí 109 140 Kč.

Daňové přiznání bude podáno do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

Příklad 4 – daň z vína a meziproductů

Společnost prodala tuzemským obchodníkům s nápoji bílé tiché víno (objem láhve 0,7 litrů, počet láhví 850 ks, 9 % alkoholu, kód nomenklatury 2204 21). Jaká je daňová povinnost a termín daňového plnění?

Výpočet:

základ daně * sazba daně = daň z vína a meziproductů

tiché víno: $0,7\ \text{l} * 850\ \text{ks} * 0\ \text{Kč} = 0\ \text{Kč}$.

Sazba daně u tichého vína je 0 Kč/hl.

Daňová povinnost činí 0 Kč.

Daňové přiznání bude podáno do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

4.4.3 Výpočet energetických daní

Výše daně se vypočítá podle § 7 části 45 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, násobením sazby daně základem daně.

Příklad 5 – daň z pevných paliv

Prodejna FGH, a.s. nakoupila pro svůj vysoce účinný kotel na pevná paliva pět tun hnědouhelných briket (kód nomenklatury je 2702). Hnědouhelné brikety nebyly měřeny akreditovanou laboratoří. Jaká je výše daně a kdy bude podáno daňové přiznání?

Výpočet:

základ daně * sazba daně = daň z pevných paliv

$5 \text{ t} * 33 \text{ GJ} * 8,50 \text{ Kč} = 1\,402,50 \text{ Kč}$.

Sazba daně činí 8,50 Kč za GJ spalného tepla. Společnost neprokázala spalné teplo výsledkem akreditované laboratoře, proto legislativa nařizuje stanovit spalné teplo ve výši 33 GJ na tunu pevných paliv.

Daňové přiznání bude podáno do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost vznikla.

5 Výsledky a diskuse

Vraťme se tedy k celkovým výsledkům naší práce a diskutujme možné dopady.

5.1 Dopad nepřímých daní na národní hospodářství

Nepřímé daně v období ekonomického růstu, a s ním související růst spotřeby obyvatel, nepochybně akcelerují. Z dlouhodobého hlediska se může tato vysoká závislost negativně projevit na výsledku hospodaření státu, tudíž dává smysl se v současné době soustředit na majetkové daně, které mají absolutně zanedbatelný význam, co se inkasa daní týče.

Situace okolo pandemie COVID-19 měla znatelný dopad na celosvětový ekonomický vývoj včetně České republiky. Měli jsme možnost si uvědomit nedostatečnou odolnost veřejných financí. V případě, že nedojde k výrazné změně v současné daňové a výdajové politice, již brzy bude Česká republika čelit tzv. dluhové brzdě na úrovni 55 % hrubého domácího produktu. Důvodem není jen do značné míry neefektivní fiskální politika státu, nepříznivé podmínky či zvyšující se administrativní náklady vzhledem k demografickému vývoji, ale také růst úrokových měr v reakci na vyšší zadlužení sektoru veřejných institucí. Dle statistik ze Zprávy o dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí Národní rozpočtové rady (Národní rozpočtová rada, 2020) pravdou však zůstává, že při zachování nulové úrokové míry by zadlužení státu bylo v 50letém horizontu o 138procentních bodů nižší. Je tedy v zájmu celé společnosti, aby se ke změnám přistoupilo v co nejkratší době.

5.2 DPH

Daň z přidané hodnoty je jedinou univerzální daní mezi státy Evropské unie. Zároveň se jedná o tzv. sdílenou daň, jejíž výnos, podle zákona č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení výnosů některých daní, putuje do státního rozpočtu i do pokladen obcí a krajů. Není pochyb, že daňové příjmy jsou velmi důležitým zdrojem státní rozpočtové soustavy a obzvláště DPH, které nese největší podíl na těchto příjmech. Celkem dlouhodobě stát získává z této dani cca 30 % z celkových příjmů sektoru vládních institucí.

Tato daň je nejvíce novelizovanou a její právní úprava je velmi obsáhlá. ČR dosáhla za poslední léta určitého pokroku v boji s daňovými úniky DPH, nicméně nedošlo ke zjednodušení daňového systému a ke snížení relativně vysokých nákladů s tím spojených. Evropská komise uvádí, že náklady na dodržování daňové povinnosti a doba na její administraci jsou nad průměrem EU. Kontrolní a souhrnná hlášení, pravidelná daňová přiznání a vedení evidence plátce DPH, jedná se o velmi složitou daň.

Co se týče zvyšování sazeb, tak se jedná o efektivní nástroj zvyšování příjmů státní pokladny. V letech 1993-1994 činila sazba daně z přidané hodnoty 23 %, tudíž prostor ke zvyšování tu stále je. Vzhledem k tomu, že je potřeba zpomalit růst dluhové brzdy, je velmi pravděpodobné, že v nedaleké budoucnosti hrozí zvyšování těchto sazeb.

5.3 Spotřební daně

Spotřební daně jsou stabilním příjmem státního rozpočtu. Vybrané výrobky jsou charakteristické neelastickou poptávkou po nich, tzn., že se zvyšujícími se sazbami nedojde ke změně ve spotřebovaném množství výrobku (Zeman, 2020).

Nejvyšší podíl na inkasu spotřebních daní tradičně zaujímá daň z minerálních olejů. Zajímavé jsou jejich cíle a zejména systém fungování daní tabákových a alkoholických, kdy habituální uživatelé těchto látek dobrovolně ohrožují své zdraví a za to logicky platí vyšší daně. Avšak u tichého vína je situace zcela odlišná a způsobuje distorzi na trhu alkoholických nápojů.

Důsledkem zvyšování sazeb u těchto daní dochází k přesunu spotřebitelské a investiční poptávky. Spotřebitelé při zvyšování prodejních cen nesnižují spotřebu, ale substituují výrobky za jejich levnější formu nehledě na kvalitu zboží.

5.4 Ekologické daně

Energetické daně mají zanedbatelný dopad na příjem státního rozpočtu. Je zřejmé, že tyto daně ke zvýšení státního rozpočtu téměř nepřispívají, slouží spíše jako nástroj k ochraně životního prostředí a k omezení poptávky domácností po výrobcích, které mají negativní dopad. Největším znečišťovatelem jsou podniky. Otázkou je, zdali potom je na místě

poskytnutí úlev a osvobození ze strany státu. Je však pochopitelné, že se jedná o podporu daňových subjektů, tudíž podporu vývoje národního hospodářství. Bylo by vhodné najít optimální řešení, které by mělo co nejmenší dopad na životní prostředí a zároveň nepředstavovalo pro firmy tak velký finanční náklad. Jedná se o aktuální problematiku těchto daní, na kterou apelují ekologické daňové reformy a evropské enviromentální programy.

Je znepokojující, že Evropská komise v roce 2019 vydala dokument s hodnocením ekologické politiky v České republice, jejímž závěrem bylo, že ČR sice plní povinnosti, které jsou nařízeny ze strany EU, avšak sama nezavádí ani neinicuje žádné právní normy či regulace a důkazem je skutečnost, že patří mezi země s nejnižším příjmem energetických daní oproti naprosté většině států Evropské unie, přitom v současné době se jedná o velmi aktuální a zcela zásadní téma.

6 Závěr

Daňová soustava je velmi komplexní systém, jehož prostřednictvím jsou financovány veřejné statky a služby. Daňová zátěž dopadá nejvíce zejména na domácnosti a firmy, které jsou hlavními přispěvateli do příjmové stránky státu.

Z analytické části práce je z dlouhodobého hlediska patrné zvyšování podílu nepřímých daní na tvorbě příjmů státního rozpočtu. Důležitou skutečností je fakt, že růst nemusí být způsoben větší spotřebou obyvatel, ale stále se zvyšujícími sazbami daně. Růst nepřímých daní se obecně odvíjí od ekonomické expanze a zlepšování životní úrovně obyvatelstva. Při rostoucí míře zdanění se však lidem nevyplácí pracovat a podniky by nejraději přesunuly svá sídla do daňových území EU (Nizozemsko, Monako, Kypr aj.), kde míra zdanění je výrazně nižší, hovoříme potom o tzv. daňovém dumpingu. Vystává tedy otázka, zda se vyplatí zvyšovat státní rozpočet opakovaným zvyšováním sazeb daní, obzvláště v období růstu veřejného dluhu. Vypadá to, že zatím je nejlepším řešením porovnání s průběhem Lafferové křivky a co největší snaha o přiblížení se k tomuto teoretickému modelu.

S daní z přidané hodnoty se setkáváme dnes a denně. Je důležité, aby daňový systém prošel radikálním zjednodušením, a aby byly sníženy náklady na plnění daňových povinností. Zvyšování sazeb daně z přidané hodnoty má nezanedbatelný vliv na celkové příjmy státní pokladny. Je to vidět především při analýze v delším časovém horizontu, kdy je zřejmé, že celostátní inkaso DPH rostlo i v případě útlumu ekonomiky. Jedná se tedy o efektivní zvyšování daňových příjmů.

Za zmínku stojí i daně selektivní. Vzhledem k pandemii vyvstává otázka, zdali případné zvýšení spotřebních daní s doprovázenými restriktivními opatřeními nebude pro mnohé výrobce až likvidační a zda nedojde k nárůstu šedé ekonomiky. Zároveň se v praxi ukázalo, že čím větší úspora veřejných peněz v době recese, tím větší decimace ekonomiky a delší doba potřebná pro její zotavení.

Poslední nepřímou daní v této práci byly daně ekologické. Stát často osvobozuje a poskytuje úlevy podnikům, které se nejvíce podílí na znečišťování životního prostředí. Na druhou stranu, pokud by ekonomické subjekty nesly příliš velké daňové břemeno, mohlo by dojít ke zpomalení vývoje celé ekonomiky.

Ekologické daně se týkají rovněž domácností, na které negativní stimulace nefunguje. Bylo by tedy dobré je motivovat k šetrnějšímu využití energetických produktů například formou příspěvku či dotací. Je rovněž důležité, aby Česká republika se v oblasti environmentální politiky angažovala více.

Seznam použitých zdrojů

Tištěné monografie

1. ČAMROVÁ, Lenka. *Ekonomie a životní prostředí – nepřátelé, či spojenci?* Praha: Alfa Publishing, 2007. Ekonomie studium. ISBN 978-80-86851-69-3.
2. ČERNOHORSKÝ, Jan, TEPLÝ, Petr. *Základy financí*. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80247-3669-3.
3. DRÁBOVÁ, Milena, DUŠEK, Michal, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. 3. aktualizované vydání., 2010. ISBN 978-80-7357-523-6.
4. GRUŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 2., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2006. Vysokoškolské právnické učebnice. ISBN 80-7201-620-2.
5. HOCHMANNOVÁ, Olga. *Komentář k dani z přidané hodnoty s příklady*. Bohuňovice: Účetní-portál.cz, 2018. ISBN 978-80-88128-39-7.
6. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
7. KUKALOVÁ, Gabriela, MORAVEC, Lukáš, ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ, Marta. *Systém a správa daní v ČR*. Vydání čtvrté. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2020. ISBN 978-80-213-3014-6.
8. PAVLÁSEK, Vlastimil, HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: Nava, 2011. ISBN 978-80-7211-395-8.
9. PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 3., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-7357-049-1.
10. PROCHÁZKOVÁ, Jana. *Komentář k majetkovým daním, dani silniční a dani spotřební s příklady: ...: daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, daň silniční, daň spotřební*. Bohuňovice: Oswald, 2015. ISBN 978-80-88128-60-1.
11. STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politika: pro kombinovanou formu studia*. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2008. ISBN 978-80-7395-097-2.
12. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

13. TOMÁŠKOVÁ, Eva. *Veřejné finance*. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-4177-3.
14. VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, VÍTKOVÁ, Jana. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, [1997] -2018. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-63-2.
15. VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR 2020*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-887-4.

Právní předpisy

1. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.
2. Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.
3. Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.
4. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
5. Zákon č. 587/ 1992 Sb., o spotřebních daních.
6. Zákon č. 588/ 1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.
7. Směrnice Rady č. 2004/74/ES.

Elektronické monografie, webová sídla

1. ÚŘAD NÁRODNÍ ROZPOČTOVÉ RADY. Zpráva o dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí [online]. 2020 [cit. 2021-11-23]. Dostupné z: <https://unrr.cz/wp-content/uploads/2020/06/Zpr%C3%A1va-o-dlouhodob%C3%A9-udr%C5%BEditelnosti-ve%C5%99ejn%C3%BDch-financ%C3%AD_2020_A.pdf>.
2. ZEMAN, M. Spotřební daň z lihu v ČR v roce 2020 a její vliv na fiskální stabilitu země. 2021. [cit. 2022-01-20]. Dostupné z: <http://www.cukr-listy.cz/on_line/2021/PDF/165-168.pdf>.