

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomických teorií



Diplomová práce

Komparace daňové politiky jako součásti fiskální politiky státu

Bc. Kristýna Dáňová

© 2017 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Kristýna Dáňová

Podnikání a administrativa

Název práce

Komparace daňové politiky jako součásti fiskální politiky státu

Název anglicky

Comparison of a tax policy as part of the state fiscal policy

Cíle práce

Cílem závěrečné práce je zobrazení struktury daňového systému v České a Slovenské republice, jakožto států bývalé Československé republiky. V práci bude uveden a posouzen stávající stav těchto daňových systémů s využitím praktických příkladů a budou vymezeny rozdíly mezi nimi. Na základě zmapování této oblasti bude navrženo opatření k řešení aktuálních otázek a zefektivňování daňového systému České republiky.

Metodika

Diplomová práce bude rozdělena do tří hlavních částí. V první části práce (teoretické) budou charakterizovány základní pojmy daňového systému, a to především pomocí studia právních předpisů a odborné literatury. Druhá část práce (praktická) se zaměří na konkrétní daně jednotlivých států, které budou doprovázeny praktickými výpočty a následně komparovány. Na základě vlastního zjištění v praktické části budou v závěrečné části práce navržena věcná řešení pro zkvalitnění daňového systému České republiky. V práci budou využity metody vědeckého zkoumání zejména deskripce, komparace a analýzy.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

Fiskální politika, státní rozpočet, daně, daňový systém, sazba daně, poplatník, plátcce, předmět daně

Doporučené zdroje informací

BONĚK, V. – VANČUROVÁ, A. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-701-8.

ČESKO. *Daňové zákony 2013 : zákon o daních z příjmů, pokyn D-6 k uplatňování zákona o daních z příjmů, zákon o rezervách, zákon o DPH, zákon o spotřebních daních, zákon o dani z nemovitosti, zákon o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitosti, zákon o dani silniční, daňový řád, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, z pevných paliv, z elektřiny : [podle stavu k 1.1.2013]*. Praha: Sagit, 2013. ISBN 978-80-7208-960-4.

ČESKO, – RYLOVÁ, Z. *Daňové zákony 2014 : s komentářem změn*. Brno: Computer Press, 2014. ISBN 978-80-265-0152-7.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

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

VANČUROVÁ, A. *Daňový systém ČR 2001, aneb, Učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních odborných školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením*. V Praze: VOX, 2001. ISBN 80-86324-12-5.

Předběžný termín obhajoby

2016/17 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Lenka Kopecká, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra ekonomických teorií

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

doc. PhDr. Ing. Lucie Severová, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 29. 03. 2017

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Komparace daňové politiky jako součásti fiskální politiky" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové 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 diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 30.3.2017

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lence Kopecké, Ph.D. za odbornou pomoc při zpracování mé bakalářské práce. Dále tímto děkuji mým blízkým, kteří se mnou po celou dobu studií měli trpělivost.

V Praze, dne 30.3.2017

Komparace daňové politiky jako součásti fiskální politiky státu

Souhrn

Cílem závěrečné práce je zobrazení struktury daňového systému, se zaměřením na daně z příjmu, v České a Slovenské republice, jakožto států bývalé Československé republiky. V práci je uveden a posouzen stávající stav těchto daňových systémů s využitím praktických příkladů a jsou vymezeny rozdíly mezi nimi. Na základě zmapování této oblasti je navrženo opatření k řešení aktuálních otázek a zefektivňování daňového systému České republiky.

Diplomová práce je rozdělena do tří hlavních částí. V první části práce (teoretické) jsou charakterizovány základní pojmy daňového systému, a to především pomocí studia právních předpisů a odborné literatury. Druhá část práce (praktická) je zaměřena na konkrétní daně jednotlivých států, které jsou doprovázeny praktickými výpočty a následně komparovány. Na základě vlastního zjištění v praktické části jsou v závěrečné části práce navržena věcná řešení pro zkvalitnění daňového systému České republiky. V práci jsou využity metody vědeckého zkoumání zejména deskripce, komparace a analýzy.

Klíčová slova:

- Daně
- Daňový systém
- Daň z příjmu
- Právnícká osoba
- Fyzická osoba
- Česká republika
- Slovenská republika
- Poplatník
- Fiskální politika
- Sazba daně

Comparison of tax policy as part of the state fiscal policy

Summary

The aim of the thesis is to display the structure of the tax system, with a focus on income tax, in the Czech and Slovak Republics, as the countries of the former Czechoslovakia. The thesis is presented and assessed the current status of these tax systems using practical examples and defined the differences between them. By mapping this area is proposed measures to address current issues and streamline the tax system in the Czech Republic.

The thesis is divided into three main parts. In the first part (theoretical) are characterized by basic concepts of the tax system, particularly through the study of legislation and literature. The second part (practical) is focused on a specific national taxes, which are accompanied by practical calculations and then compares. On the basis of its own findings in the practical part in the final part pragmatic solutions designed to improve the tax system in the Czech Republic. There are used methods of scientific inquiry especially description, comparison and analysis.

Keywords:

- Taxes
- Tax system
- Income tax
- Legal entity
- Individual
- Czech Republic
- Slovak Republic
- Taxpayer
- Fiscal policy
- Tax rate

Obsah

1 Úvod.....	11
2 Cíl práce a metodika	12
2.1 Cíl práce	12
2.2 Metodika	12
3 Teoretická východiska	14
3.1 Fiskální politika jako součást hospodářské politiky.....	14
3.1.1 Daně jako nástroj fiskální politiky.....	14
3.1.2 Daně – hlavní příjem státního rozpočtu	15
3.1.3 Rozpočtové zásady	17
3.1.4 Klasifikace veřejných příjmů.....	18
3.2 Daňový systém	19
3.2.1 Vymezení daňových pojmů	19
3.2.2 Historie daňové teorie v České republice	25
3.2.3 Lafferova křivka	28
3.2.4 Historie daňové teorie Slovenské republiky	29
3.2.5 Daňový systém České republiky.....	31
3.2.6 Daňový systém Slovenské republiky	36
3.2.7 Kontrolní hlášení – ČR & SR	43
4 Praktická část	45
4.1 Daň z příjmu FO.....	45
4.1.1 Vývoj DPFO v ČR.....	45
4.1.2 Vývoj DPFO na Slovensku.....	48
4.1.3 Definování modelového poplatníka.....	50
4.1.4 Výpočet daně modelového poplatníka v ČR při nadprůměrném příjmu ..	51
4.1.5 Výpočet daně modelového poplatníka v ČR při podprůměrném příjmu..	54
4.1.6 Výpočet daně modelového poplatníka na Slovensku při nadprůměrném příjmu	58
4.1.7 Výpočet daně modelového poplatníka na Slovensku při podprůměrném příjmu	60
4.1.8 Závěrečné srovnání obou zemí	63
4.2 Daň z příjmu PO.....	69
4.2.1 Vývoj DPPO v ČR.....	69
4.2.2 Vývoj DPPO na Slovensku.....	70
4.2.3 Definování modelového podniku.....	71
4.2.4 Výpočet daně modelového podniku pro Českou republiku.....	73
4.2.5 Výpočet daně modelového podniku pro Slovenskou republiku	75

4.2.6	Závěrečné srovnání obou zemí	77
5	Zhodnocení výsledků	79
5.1	Výše sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	79
5.2	Srovnání DPPO	81
5.3	Podávání daňového přiznání	82
5.4	Placení záloh	82
6	Závěr.....	84
7	Seznam použitých zdrojů	86
7.1	Literatura	86
7.2	Internetové zdroje.....	86
7.3	Zákony.....	90
8	Přílohy	91

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Příklady příjmů veřejných rozpočtů	20
Tabulka 2 - Přehled slev na dani.....	45
Tabulka 9 - Nezdanitelné části ve Slovenské republice	49
Tabulka 3 - Výpočet daňové povinnosti nadprůměrné mzdy - ČR	52
Tabulka 4 - Výpočet nadprůměrné čisté mzdy - ČR	52
Tabulka 5 - Výpočet ročního zúčtování daně nadprůměrné mzdy - ČR	53
Tabulka 6 – Výpočet daňové povinnosti podprůměrné mzdy - ČR	54
Tabulka 7 - Výpočet podprůměrné čisté mzdy - ČR	55
Tabulka 8 - Výpočet ročního zúčtování daně podprůměrné mzdy - ČR	56
Tabulka 10 - Výpočet daňové povinnosti nadprůměrné mzdy – Slovensko	58
Tabulka 11 - Výpočet nadprůměrné čisté mzdy - Slovensko	59
Tabulka 12 – Výpočet ročního zúčtování daně nadprůměrné mzdy - Slovensko	59
Tabulka 13 – Výpočet daňové povinnosti podprůměrné mzdy - Slovensko	61
Tabulka 14 – Výpočet podprůměrné čisté mzdy - Slovensko	61
Tabulka 15 - Výpočet ročního zúčtování daně podprůměrné mzdy – Slovensko	62
Tabulka 16 - Nedaňové náklady	71
Tabulka 17 - Výkaz zisků a ztrát firmy ABC Milk s.r.o. k 31.10.2016	72
Tabulka 18 - Výpočet DPPO za rok 2016 v České republice.....	74
Tabulka 19 - Výpočet DPPO za rok 2016 ve Slovenské republice	76
Tabulka 20 - Rozdělení sociálních dávek v České a Slovenské republice	80
Tabulka 21 - Placení záloh v české a Slovenské republice.....	82

Seznam grafů

Graf 1 - Příjmy státního rozpočtu v r. 2016 v České republice	17
Graf 2 - Složená daňová kvóta podle OECD za rok 2014	24
Graf 3 - Zvýhodnění na děti od r. 2014 do r. 2017	46
Graf 4 - Vývoj sazeb DPFO od r. 1993 až po současnost	47

Graf 5 - Vývoj sazeb DPFO od r. 1993 až po současnost	48
Graf 6 - Výše čisté mzdy v České a Slovenské republice za rok 2016.....	64
Graf 7 - Daňový bonus (-) / daňový přeplatek (+) při ročním zúčtování v České a Slovenské republice	68
Graf 8 - Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v české republice od r. 1993 až po současnost	69
Graf 9 - Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob na Slovensku od r. 1993 až po současnost	70
Graf 10 - Výše sociálního a zdravotního pojištění v České a Slovenské republice.....	79
Graf 11 - Srovnání daňové povinnosti právnických osob v České a Slovenské republice..	81

Seznam obrázků

Obrázek 1 Veřejné příjmy daňového charakteru	18
Obrázek 2 – Typologie předmětu zdanění	21
Obrázek 3 - Typologie daňových kvót	23
Obrázek 4 - Typologie slev na dani	24
Obrázek 5 - Lafferova křivka.....	28
Obrázek 6 - Přímé daně v ČR.....	32
Obrázek 7 - Nepřímé daně v ČR.....	34
Obrázek 8 - Přímé daně na Slovensku	37
Obrázek 9 - Nepřímé daně na Slovensku.....	41

Seznam příloh

Příloha 1 - Příjmy státního rozpočtu v roce 2016	91
Příloha 2 – Zásady sestavování státního rozpočtu	91
Příloha 3 – Daňové kánony od A. Smith	92
Příloha 4 – Výše čisté mzdy v České a Slovenské republice za rok 2016.....	92
Příloha 5 - Srovnání daňové povinnosti právnických osob v České a Slovenské republice	92
Příloha 6 – Složená daňová kvóta podle OECD za rok 2014	92
Příloha 7 - Daňový bonus (-) / daňový přeplatek (+) při ročním zúčtování v České a Slovenské republice	93
Příloha 9 – Vývoj sazeb DPFO v ČR	93
Příloha 10 – Vývoj sazeb DPFO na Slovensku	93
Příloha 11 – Vývoj daňového zvýhodnění na děti v ČR.....	94

Seznam zkratk

DPPO – daň z příjmu právnických osob
DPFO – daň z příjmu fyzických osob
ČR – Česká republika
ZD – základ daně
DPH – daň z přidané hodnoty
Kč – Koruna česká
ZŠ – základní škola
OECD – Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
ZTP/P – zvlášť tělesně postižený s průvodcem

1 Úvod

Daně jsou jedním z nejdůležitějších a nejřešenějších problémů snad v každém státě. Jedním z hlavních důvodů je fakt, že tvoří hlavní příjmovou položku státního rozpočtu. Dalším důvodem může být ohrazování a nátlak obyvatel, a to především podnikatelů, při jakékoli změně či snaze státu daně harmonizovat. Přesto, že většina prvotních úprav je prezentována jako oprávněné a logické řešení, samotná aplikace nové daně vždy vyvolá vlnu emocí.

Daňovému systému v České republice je nutné přikládat velkou váhu jako v každém jiném státě. Vybrané finanční prostředky by totiž měly sloužit z velké části obyvatelům samotným. Největší část výdajů je vyplácena právě na sociální dávky, a to především na výplaty důchodů obyvatel v postproduktivním věku. Bohužel predikce redistribuční funkce daní není příznivá, a o to více obyvatelé České republiky nahlíží na daně jako na nespravedlivé. Nicméně je nutné si uvědomit, že hlavní zdroj financování veřejných statků představuje státní rozpočet, jehož příjmovou stránku tvoří zejména daně.

Je potřeba si uvědomit, že veškeré změny, které proběhly v daňovém systému České republiky, ale i mnohem dříve, jsou prováděny na prvotních základech sociálního systému, které byly nastaveny po 2. světové válce. V této době bylo úplně jiné rozložení obyvatel, byla jiná životní úroveň, trh nebyl zahlcen tisíci dodavateli, obchodníky, živnostníky a nejrůznějšími zbožím. Ze stejné doby pochází i daňový systém zavedený na Slovenské republice. Na rozdíl od českého ale prošel v roce 2004 zásadní reformou, která dostala Slovensko do silného ekonomického postavení.

Každá země nevyjímaje Slovensko má svůj osobitý daňový systém, používá jiné metodiky výpočtu, uplatňuje své sazby daní, má vlastní systém přerozdělování. Země vytváří daňovou strukturu dle své životní úrovně, ekonomických preferencí a politiky státu. V posledních letech je ale trendem harmonizace daní ve světě, vytvoření jakési společné výchozí základny. Z hlediska fiskální nezávislosti jednotlivých států není koordinace společné daňové základny možná. Zejména se státy s vysokou výší sazby daní je harmonizace spíše nemožná.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem závěrečné práce je zobrazení struktury daňového systému v České a Slovenské republice, jakožto států bývalé Československé republiky a jejich komparace. Práce uvádí a hodnotí stávající stav těchto daňových systémů s využitím praktických příkladů a vymezuje rozdíly mezi nimi. Vzhledem k rozsahu práce jsou komparovány pouze daně z příjmů fyzických a právnických osob.

Dílčím cílem je demonstrace rozdílných výpočtů daně u modelových poplatníků v České a Slovenské republice. Dalším dílčím cílem je komparovat výpočet výše daně těchto poplatníků v případě nadprůměrného a podprůměrného příjmu. Pro výpočty je vytvořena fiktivní rodina. V první části praktické kapitoly je vybrán příjem, který je nadprůměrný v obou zemích za rok 2016. Tento příjem je použit k výpočtu daňové povinnosti poplatníka a vyplacené čisté mzdy poplatníkovi. Výsledky z obou zemí jsou následně porovnány.

Dalším dílčím cílem je výpočet daňové povinnosti a čisté mzdy pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob, kteří mají příjem pod stanoveným průměrným příjmem v obou zemích. Výsledky jsou mezi sebou komparovány. Zároveň jsou nastíněny rozdíly ve výpočtu základu daně a čisté mzdy pro zaměstnance.

Třetím dílčím cílem je zkoumání daně z příjmů právnických osob. V této části je poplatník představován fiktivní firmou. Jsou porovnány výše daňové povinnosti právnických osob a nastíněny rozdíly v placení zálohy na dani.

Dalším dílčím cílem je porovnání ostatních daňových rozdílů mezi Českem a Slovenskem. Komparovány jsou lhůty pro podání daňového přiznání, odvody sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem a zaměstnavatelem.

Na základě zmapování vytyčené oblasti jsou navržena možná opatření, kterými by se Česká republika mohla inspirovat Slovenskem. Zároveň jsou navržena řešení pro zefektivňování daňového systému České republiky.

2.2 Metodika

Diplomová práce je rozdělena do tří hlavních částí, teoretické, praktické obsahující analýzu a kapitolu hodnotící dosažené výsledky. V první teoretické části práce je

nastíněna fiskální a rozpočtová problematika státu. Následně jsou charakterizovány základní pojmy daňového systému a jeho aktuální struktura v České a Slovenské republice. V kapitole je nastíněna i stručná historie vývoje daňových systémů obou států, a ve finále je popsáno kontrolní hlášení, jako aktuální politické téma. Teoretická část je zpracována s využitím odborných literárních domácích i zahraničních publikací.

Praktická část obsahuje výpočty základů daně, čistých mezd a daňových povinností modelových poplatníků daně z příjmů právnických a fyzických osob v České a Slovenské republice. Pro podrobnější komparování jsou při výpočtech daně z příjmů fyzických osob vypočteny daňové povinnosti poplatníků při různých výších příjmu. Při výpočtu daně z příjmů právnických osob je vybrána jedna výše příjmu stejná v obou komparovaných zemích. V závěru praktické části každé kapitoly jsou zjištěné výsledky zhodnoceny. Praktická část je zpracována s využitím statistických údajů a dat zveřejněných národními statistickými institucemi jako je Český statistický úřad, Štatistický úrad Slovenskej republiky, a mezinárodními.

Poslední část práce obsahuje zhodnocení zjištěných výsledků a diskuzi. Je zde poukázáno na rozdílnou výši odvodů na sociálním zabezpečení v České a Slovenské republice včetně jejich rozdílného rozložení. Jsou zhodnoceny vypočtené daňové povinnosti modelové právnické osoby. Následně jsou komparovány povinnosti a lhůty pro podání daňového přiznání a rozdílné nastavení daňového systému při placení záloh na dani včetně jejich výše. V závěru kapitoly je poukázáno na Slovenskou reformu daňového zákona.

3 Teoretická východiska

3.1 Fiskální politika jako součást hospodářské politiky

Fiskální politika zahrnuje státní rozpočet a je hlavním nástrojem vlády. Často se nazývá rozpočtovou politikou, neboť primární místo zde představují veřejné rozpočty, což jsou rozpočty především územně samosprávních celků, rozpočty zdravotních pojišťoven, příspěvkových organizací apod. Stát využívá daně, cla, výdaje státního rozpočtu aj. k dosažení vysoké zaměstnanosti a cenové stability. (Jurečka, Jánošíková a kolektiv, 2009, s. 157)

3.1.1 Daně jako nástroj fiskální politiky

Souhrn daní představuje největší položku ve státním rozpočtu. Jedná se o částku navyšující státní rozpočet o miliardy Kč. Ale je nutné používat tak širokou strukturu daňového systému na to, aby se zmiňovaná hodnota vybrala? Je potřeba si uvědomit, že každá daň má svojí určitou sazbu a specifické požadavky, podle kterých je přidělena konkrétnímu druhu zboží či služby. Stejně tak pro ekonomiku je velmi cenným nástrojem, kterým stát koriguje veřejné finance a využívá k tomu funkci – alokační, (re)distribuční a stabilizační. (Široký, 2015, s. 20)

a) Alokační funkce

Alokační funkce se dá definovat jako investování finančních prostředků z veřejného rozpočtu do veřejných statků. Jedná se především o vzdělání, kulturu, zdravotní péči, investice do ochrany státu (armády), dopravní infrastruktura, justice a o ostatní statky a služby, které by měly sloužit veřejnosti. Stát ale bohužel může jen odhadovat, co by obyvatelé nejvíce uvítali, po čem je největší poptávka. Veřejnou službu si fakticky nekupujeme, neprobíhá žádný obchod. Sami si jí platíme z daní. Vláda tak nemá žádné podklady k vyhodnocení aktuálních požadavků obyvatel. (Vostrovská a kolektiv, 2012, s. 246)

b) (Re)distribuční funkce

Redistribuční funkcí se vláda snaží korigovat solidaritu. To znamená, že příjmy veřejného rozpočtu – daně – se snaží přerozdělovat rovnoměrně a spravedlivě tak, aby nevznikala chudoba. Využívá k tomu transferové platby např. vyplacené důchody, sociální dávky, podpora v nezaměstnanosti. Tyto výdaje ze státního rozpočtu se velmi těžce snižují. Lidé si zvykli na určitou finanční podporu státu, a proto se neustále prohlubuje státní deficit. (Vostrovská a kolektiv, 2012, s. 77)

c) Stabilizační funkce

Vláda využívá makroekonomické nástroje k zmírnění cyklických výkyvů ekonomiky. K dosažení vysoké zaměstnanosti, cenové stability, stability měnových kurzů a vyvážené platební bilance využívá především daně a vládní výdaje. (Kvasnička, 2008, s. 70)

U daní je možné obecně říct, že mají vlastně funkci **fiskální**, která zahrnuje již funkce zmíněné výše, které různými způsoby ovlivňují státní rozpočet či makroekonomické veličiny. Vždyť daně ovlivňují celou ekonomiku státu. Změna jedné daně může ovlivnit velkou část ostatních daní, a tím i celkový přínos do státního rozpočtu. Je nezbytné jakýkoliv pohyb daní zohlednit ve všech jejich funkcích. Například navýšení sazby daně může ve finálním výsledku snížit daňový příjem, protože bude klesat zájem obyvatel pracovat. Dojde k tzv. snížení ochoty obyvatel daň platit. Stejně tak velké zásahy do transferových plateb, a to především jejich snížení, může negativně ovlivnit životní úroveň obyvatel a prohloubit nezaměstnanost. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 11)

3.1.2 Daně – hlavní příjem státního rozpočtu

Státní rozpočet je tvořen na každý rozpočtový rok, a to na základě předchozího hospodaření státu, ze stanovených cílů daného státu, z predikce hospodářského cyklu apod. Sestavování rozpočtu upravuje zákon o rozpočtových pravidlech č 250/2000 Sb. a se samotným účtem státu hospodaří Česká národní banka. Státní rozpočet obsahuje vždy dvě strany – příjmovou a výdajovou. V konečném výsledku pak může být schodkový, vyrovnaný nebo přebytkový. (Vostrovská a kolektiv, 2012, s. 68)

Na výdaje je možné se podívat ze dvou různých pohledů. První pohled rozdělí výdaje na transferové platby a výdaje na nákup statků a služeb. Je to ale velmi strohé rozdělení, a proto je lepší se na výdaje podívat i z druhé stránky. V tomto případě se zde objevují 3

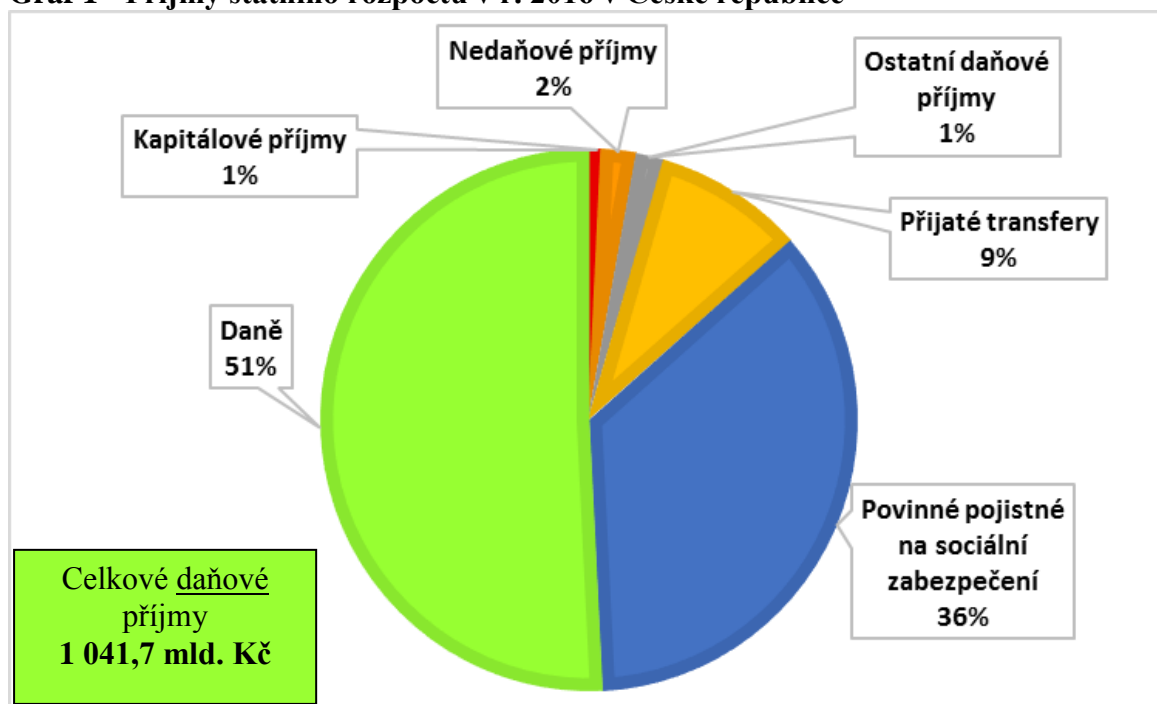
specifické skupiny – mandatorní, Quasi -mandatorní výdaje, které přímo nestanovuje zákon, nicméně jsou považovány za nezbytné, neboť zajišťují chod státu, a nemandatorní výdaj. Mandatorní výdaje je stát povinen hradit ze zákona či na základě jiného právního předpisu (sociální dávky, zdravotní pojištění, výdaje na volební kampaně apod.). A do nemandatorních výdajů jsou zahrnuty platby, které by stát platit nemusel, ale ve svém zájmu je poskytuje a koriguje tak částečně hospodaření státu a blahobyt obyvatelstva. (Kvasnička, 2008, s.74)

V předchozích kapitolách bylo popsáno, že daně jsou hlavním makroekonomickým nástrojem vlády k udržení stabilní ekonomiky státu, a že jsou také největší příjmovou položkou státního rozpočtu. Není se čemu divit, když daňový systém je tak rozsáhlý a daň je placena téměř z každého využívaného statku nebo služby. Je také často považována za nespravedlivou a nadbytečnou. (Redakce peníze (a), 2016)

Příjmy státního rozpočtu je možné rozdělit do tří skupin – příjmy daňové a nedaňové, příjmy kapitálové, a konečně přijaté transfery. Nejrozsáhlejší příjem daňový zahrnuje povinně placené pojistné na sociální zabezpečení, spotřební daně, DPPO a DPFO, příjmy z DPH a ostatní daně. Mezi nedaňové příjmy jsou řazeny poplatky soudní a správní, pokuty, výnosy z podnikání, z privatizace aj. V neposlední řadě do kapitálových plateb spadají převážně majetkové daně. (Vostrovská a kolektiv, 2012, s. 180)

V roce 2016 činily příjmy ve státní kase celkem 1 180 856 787 167 Kč. Z grafu je patrné, že více než 88 % příjmů státu tvoří právě daně a povinné pojistné na SZ. Celková struktura příjmů státního rozpočtu je následující a podkladová data pro graf č. 1 naleznete v příloze č. 1.

Graf 1 - Příjmy státního rozpočtu v r. 2016 v České republice



Zdroj: zpracováno dle www.mfcr.cz/assets/cs/media/Informacni-letak_2016_Statni-rozpocet-v-kostce.pdf [online] [cit. 2016-11-12]. Vlastní zpracování.

3.1.3 Rozpočtové zásady

Při shromažďování zásad, které by měl splňovat státní rozpočet, nebylo možné nalézt žádné právní ustanovení v zákoně, kde by se nacházel jejich přesný výčet. Na rozdíl od zásad rozpočtu EU, který má vyjmenované zásady v *nařízení* (EU, Euratom) č. 966/2012 Evropského parlamentu a Rady. Proto byla využita literatura *Rozpočtové právo*, kde jsou tyto zásady vytyčeny. Celkový přehled naleznete v Příloze č. 2. (Ministerstvo financí ČR, 2016; Marková, Boháč, 2007, s. 248)

Za nedostatek při sestavování státního rozpočtu považují fakt, že nedodržení zásad a neplnění plánu státního rozpočtu, není postihováno.

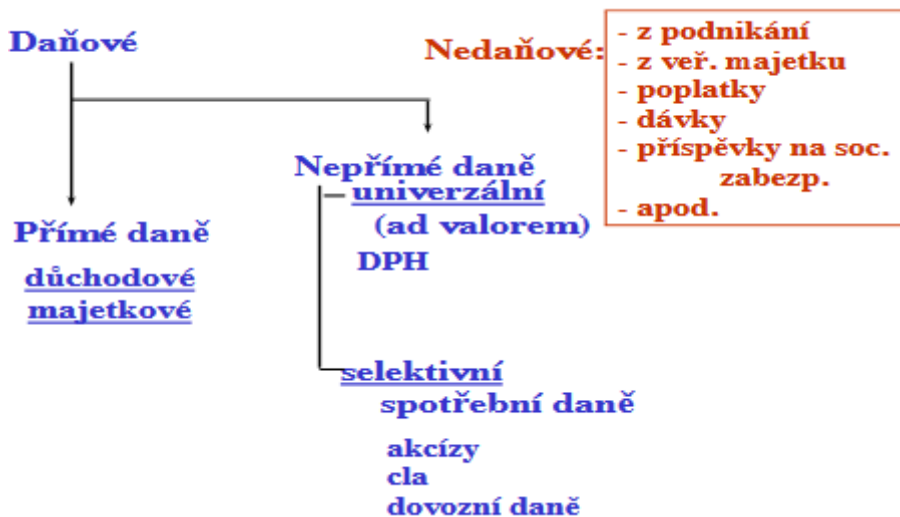
3.1.4 Klasifikace veřejných příjmů

Na veřejné příjmy je pohlíženo jako na úvěrové neboli návratné a neúvěrové jako nenávratné. Neúvěrové příjmy se vyznačují svojí nedobrovolností, neekvivalentností a neúčelností. Jsou zákonem nařízené a stát tyto příjmy nemusí v budoucnu navrátit. Jedná se především o daně a poplatky. Na rozdíl od úvěrových, kde má stát povinnost přijaté příjmy během budoucích let navrátit na místo, odkud byly zprostředkovány. Úvěrové příjmy jsou použity v případě, kdy příjmy nepokryjí výdaje státního rozpočtu. Stát je nucen si vzít úvěr. Může se jednat o pokladniční poukázky či státní dluhopisy. (Boháč, 2013, s. 32; Vostrovská a kolektiv, 2012, s. 165)

Na veřejné příjmy se také můžeme podívat z hlediska času, jako na běžné a kapitálové. Mezi běžné příjmy řadíme ty, které se každý rok opakují a pravidelně zvyšují státní příjem. Jedná se především o daně, jakožto příjmy nenávratné. Opakem jsou pak kapitálové příjmy. Jedná se o příjmy z prodeje majetku, různé úvěry nebo kapitálové dotace.

Na následujícím obrázku je zobrazena klasifikace veřejných příjmů z daňového pohledu.

Obrázek 1 Veřejné příjmy daňového charakteru



Zdroj:<http://khp.vse.cz/wp-content/uploads/2011/04/Methodick%C3%BD-pokyn-5HP-324.pdf> [online] [cit. 2016-11-19]

3.2 Daňový systém

Daňový systém má rozsáhlou historii, a je provázen mnoha odbornými názvy, definicemi a pojmy. Stejně tak je zde zahrnuto široké spektrum daní a jejich výše.

Historie daňových teorií sahá až do starověku. V každém věku se vybírala určitá hodnota. Někdy měla pouze dobrovolnou podstatu, jindy byla vybírána povinně. Původní podoba daní byla naturální. Platilo se kůžemi, dobyt看em, šperky, později i zlatem aj. V 16. století se v českých zemích začíná zavádět rozdělení na přímé a nepřímé daně, a do vzniku České republiky projde daňový systém nepřeborným množstvím reforem. V roce 1993 byla ale vytvořena zcela nová podoba daňového systému, která tvoří základy i pro současnost. (Široký, 2015, s.17)

V následující kapitole bude nastíněná historie daňových teorií, budou vysvětleny specifické pojmy pro tuto oblast a charakterizovány druhy daní, které jsou v ČR ze zákona vybírány.

3.2.1 Vymezení daňových pojmů

Daň je částka povinná, nenávratná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu. Zároveň se jedná o platbu neúčelovou a neekvivalentní. Neúčelnost je povaha daně, kdy odvedená daň není přidělena k financování určitého projektu, ale stane se součástí veřejných příjmů jako celku a postupně se čerpá na nejrůznější veřejné výdaje. Neekvivalentnost znamená, že není žádný vztah mezi výší, kterou se jednotlivec podílí na odvod daně a výší a druhem jeho spotřeby. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každý rok) nebo je nepravidelná a platí se pouze za určitých okolností (např. daň majetková). (Kubátová, 2015, s. 15)

Další peněžní částkou se kterou se jednotlivci pravidelně setkávají se nazývá *poplatek*, což je hodnota placená za služby nebo zboží poskytované veřejným sektorem. Na rozdíl od daně jsou poplatky účelové, dobrovolné a nepravidelné. Jediné, co mají tyto platby společné je nenávratnost. Například u daně by se ale za návratnost mohlo částečně považovat vyplácení důchodů aj. Poplatek může mít částečně charakter daňový a jiný zase nedaňový. Příkladem může být placení daně silniční. V České republice je tato platba

charakterizována jako daň, nicméně do určité míry je to poplatek, neboť je to částka za užívání zboží tj. dálnic. (Kubátová, 2015, s. 16)

Tabulka 1 - Příklady příjmů veřejných rozpočtů

	Daň	Poplatek	Půjčka	Dar
Charakteristika	povinná, nenávratná, zákonem určená, neúčelová, neekvivalentní, pravidelná	dobrovolný, nenávratný, účelový, ekvivalentní, nepravidelný	Dobrovolná, návratná, účelová nebo neúčelová, ekvivalentní, nepravidelná	dobrovolný, nenávratný, účelový nebo neúčelový
Příklady	daně důchodové, majetkové, spotřební aj., příspěvky na sociální zabezpečení a na zdravotní pojištění, cla, místní daně v ČR	poplatek za vystavení pasu, za povolení k podnikání, správní poplatky aj.	vládní dluhopisy, státní pokladniční poukázka	dar obecní školy, věcný dar obci

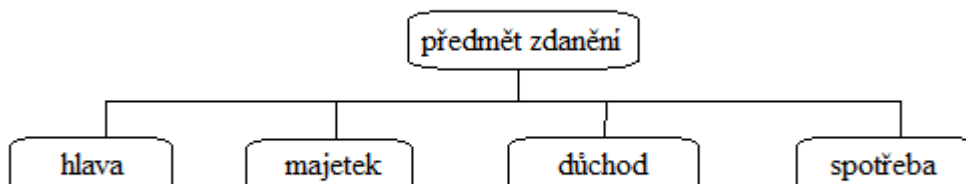
Zdroj: K. Kubátová: Daňová teorie a politika (2015), vlastní zpracování

V tabulce č. 1 jsou zahrnuty i *dary a půjčky*, protože jsou také součástí veřejných rozpočtů. Dar je možné charakterizovat jako platbu či věc, která je stejně jako daň a poplatek nenávratná, ale může být i účelová i neúčelová. Jediná půjčka je odlišná tím, že je návratná a je nutné zdůraznit, že se jedná o úvěrový příjem veřejného rozpočtu. (Kubátová, 2015, s. 17,18)

S daní je nutné přesně definovat, kdo ji bude odvádět do veřejného rozpočtu a kdo bude jejím plátcem. *Poplatník a plátce* jsou nazýváni daňový subjekt. Poplatník má povinnost daň odvádět, a to právě z jeho příjmu nebo majetku. Na druhé straně plátce daně je ze zákona povinen odvést daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností do veřejného rozpočtu. Názorným příkladem můžou být obchodníci, kteří navýší prodejní cenu svého zboží o daň, kterou zákazník následně zaplatí. Obchodník je tedy v pozici plátce, který vybral daň a je povinen odvést ji do veřejného rozpočtu. Plátce také může být v pozici, kdy odvádí tzv. daň srážkovou. Srážková daň je omezena na daně z příjmů, kdy má plátce možnost srazit daň z příjmu před jeho výplatou. Tento způsob výběru daně ušetří administrativní náklady. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 15)

Bylo stanoveno co je daň, od koho je vybírána a kdo je povinen ji platit. Dále je nutné stanovit, z čeho bude daň placena, tzn. *předmět daně*. Ten by měl být velice specifický. Zároveň se stanovuje velice ze široka, aby zahrnul všechny odchylky a předešel vyhnutí se zdanění.

Obrázek 2 – Typologie předmětu zdanění



Zdroj: A. Vančurová, L. Láchová: Daňový systém ČR 2016 (2016), vlastní zpracování

Daň z hlavy, jak je zobrazeno v obrázku č. 3, je v pravém slova smyslu zdanění osoby. V daňových systémech se téměř nepoužívá, protože není možné například vybírat daň od kojence či dětí obecně. Stejně tak složité vybírat daň na osobu spravedlivě. Je sice možné stanovit daň paušálně tj. spočítat výši výdajů, které chce stát financovat a vydělit to počtem obyvatel, ale je to pouze strohé řešení. Tato alternativa nezahrnuje finanční úroveň jednotlivců, neohlíží se na sociálně slabší a bezmocné. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 17)

Majetková daň je vybírána jednoduše, protože je velmi obtížné nemovitou věc zatajit. S nemovitou věcí nelez pohybovat, je skoro nemožné ji schovat, a tedy i zatajit. *Daň ze spotřeby* přesně vystihuje příklad uvedený u plátce daně. Tato daň se zahrnuje do ceny zboží případně služeb a plátce má pak povinnost ji odvést. Spotřební daň se stala velmi oblíbenou a trendem poslední doby je uvalovat ji na čím dál víc věcí. Už je možné setkat se i s tzv. hranolkovou daní. V České republice je zde zahrnuta daň ekologická, která má ztěžovat spotřebu výrobků, které zatěžují životní prostředí. Stejně tak je zavedena i daň energetická a daň z užívání. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 18)

Daně důchodové nebo-li daň z příjmu jsou nejintenzivnějším ekonomickým nástrojem, neboť nejvíce splňují funkci stimulační a redistribuční. Nejoblíbenější se stává daň z příjmu fyzických osob. Bohužel poslední dobou se podíl v daňových příjmech této daně snižuje. Důvodem může být právě Lafferova křivka (viz. kapitola 3.2.2), kdy příliš vysoká daň (v tomto případě důchodová) demotivuje jedince k ekonomické činnosti. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 18)

Při širokém vymezení daní je nutné stanovit *vynětí a osvobození od daně*. Především u daně z příjmu fyzických osob vynětí z předmětu daně zajišťuje daňovému subjektu jistotu, že předmětem daně není to, co do ní logicky nepatří. Vynětí se také používá jako prevence proti vícenásobnému daňovému zatížení. Příkladem může být daň z příjmu právnických osob, kde byly vyjmuty dary. Dary totiž sami podléhají dani darovací. V případě nevyjmutí z daně z příjmů právnických osob by se dar danil dvakrát. Riziko dvojího zdanění daru bylo do roku 2014, kdy byla darovací daň zrušena. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 19)

Osvobození od daně může nabývat několika forem a tím různě ovlivňovat chování daňového subjektu. Osvobození může být částečné nebo úplné. Úplné osvobození může mít veliký dopad na chování daňového subjektu. V takovém případě musí být splněny všechny podmínky včetně limitu. V případě, že například stanovený limit převyší o 1 Kč, nejsou splněny všechny podmínky a celá částka nesmí být zahrnuta do základu daně. V obecné rovině, když bude limit 40 000 Kč, a převyší se na 40 001 Kč, pak celých 40 001 nebude zahrnuto do základu pro výpočet daně. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 20)

S předmětem daně je úzce spjat *základ daně*. Ten musí být definován v měřitelných jednotkách (ve fyzikálních nebo v korunách). Například u daně z nemovitých věcí se používá pro základ daně m^2 . Vyjádření základu daně ovlivňuje typ použité sazby daně:

- daně stanovené bez vztahu k velikosti základny – daň ze sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálního odpadu = daň z hlavy
- daně specifické – daň vyjádřená v jednotkách fyzického objemu, například líh, etanol aj.
- daně hodnototvorné = ad valorem – základ daně vyjádřena v peněžitých jednotkách, například daň důchodová a ze spotřeby (Vančurová, Láchová, 2016, s. 21)

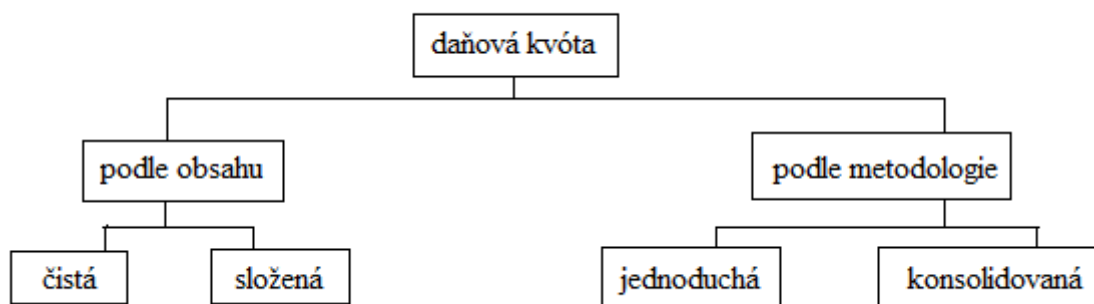
V definici daně je řečeno, že je placena v pravidelných časových intervalech. Časový úsek, za který je daň placena, se nazývá *zdaňovací období*. Zpravidla je základním zdaňovacím obdobím kalendářní rok. Výjimku tvoří daně nepřímé nebo-li daň ze spotřeby, kde je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Výjimečně se může jednat o kalendářní čtvrtletí. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 22)

Velmi důležitým pojmem v daňovém systému se nazývá *daňová kvóta*. Je to ukazatel daňového zatížení obyvatel mezi jednotlivými zeměmi v procentech. Vyjadřuje

především makroekonomické hledisko. Stanovuje se jako poměr celkových příjmů veřejného rozpočtu k HDP v běžných cenách. Výsledek ukazuje, jak velký díl vyrobeného produktu se rozděluje pomocí veřejných rozpočtů. (Široký, 2015, s. 23)

Daňová kvóta se vypočítává různými metodami, neboť jí sledují a zobrazují dvě instituce. Jedná se o Evropský statistický úřad, Organizace pro hospodářskou spolupráci (známé pod zkratkou OECD) a Národní metodika dle rozpočtové skladby. (Ministerstvo financí České republiky (a), 2016)

Obrázek 3 - Typologie daňových kvót

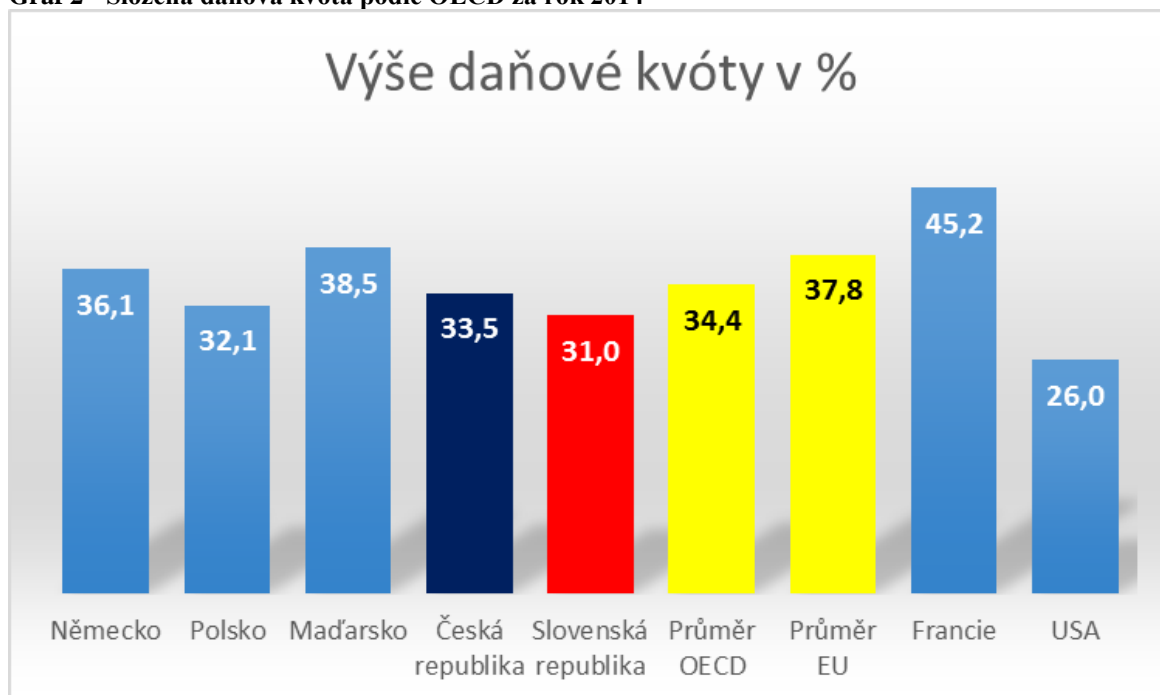


Zdroj: A. Vančurová, L. Láchová: Daňový systém ČR 2016 (2016), vlastní zpracování

Definice daňové kvóty se liší i podle toho, co je všechno zahrnuto do čitatele zlomku. V obrázku č. 4 je schematicky naznačeno různé pojetí daňové kvóty. Členění podle obsahu lze považovat za jednodušší a pochopitelnější. Čistá daňová kvóta obsahuje jen daně v právním slova smyslu. Není zde zahrnuto například pojistné sociálního zabezpečení. Složená daňová kvóta pak zahrnuje i další odvody. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 48)

Jednoduchá daňová kvóta je tvořena součtem všech plateb do veřejných rozpočtů, které se v příslušné kvótě sledují. Jednoduchá daňová kvóta může být čistá i složená. Bohužel nepočítá s výdaji hrazenými z veřejných rozpočtů, které podléhají zdanění. Konsolidovaná daňová kvóta je přesnější vyjádření podílu veřejných rozpočtů na HDP. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 48)

Graf 2 - Složená daňová kvóta podle OECD za rok 2014



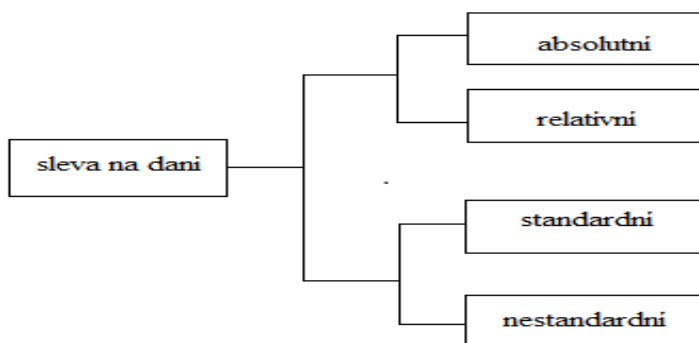
Zdroj: zpracováno dle www.mfcr.cz/assets/cs/media/Informacni-letak_2016_Statni-rozpocet-v-kostce.pdf [online] [cit. 2017-01-08]. Vlastní zpracování.

Graf vyjadřuje výši daňové kvóty zahrnující sociální i zdravotní pojištění podle metodiky Organizace pro hospodářskou spolupráci. Česká republika se nachází lehce pod průměrem států OECD, kterých je dohromady 34. Slovenská republika má ve výsledku ještě nižší daňové zatížení než ČR. (Státní rozpočet v kostce (a), 2016)

S daňovou kvótou je úzce spojen pojem *den daňové svobody*, který vyhláší Česká tisková kancelář. V roce 2016 se jednalo o 2. června. V praxi to znamená, že do té doby poplatníci vydělávají na pokrytí výdajů vlády, a teprve po tomto dni lidé vydělávají tzv. sami na sebe. Od roku 2010 se dny práce na stát stále snižují. (Den daňové svobody (a), 2016)

Důležitým prvkem pro konstrukci daně je *sleva na dani*, která snižuje základ daně.

Obrázek 4 - Typologie slev na dani



Zdroj: A. Vančurová, L. Láchová: Daňový systém ČR 2016 (2016), vlastní zpracování

Sleva absolutní je stanovena pevnou částkou. Příkladem může být sleva na zaměstnance se zdravotním postižením, která je pevně stanovena na 18 000 Kč. Relativní sleva je stanovena pouze jako určitý díl vyjádřený v procentech. Standardní slevu může poplatník uplatnit při splnění zákonných podmínek. Následně může poplatník využít pevně stanovenou slevu na snížení základu daně. Příkladem může být sleva na poplatníka, kdy je možné za rok 2016 uplatnit 24 840 Kč ročně. Jediná nestandardní sleva, která je používána v ČR je sleva za umístění dítěte ve školce, která se týká daně z příjmů fyzických osob. Důležité je rozlišovat mezi odpočtem od základu daně a slevou na dani. Odpočet snižuje základ daně a sleva snižuje výši základní částky pro výpočet daně. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 32)

3.2.2 Historie daňové teorie v České republice

Historie tohoto oboru sahá hluboko do minulosti. V této kapitole budou podrobněji popsány vybrané historické milníky, které jsou považovány za významné.

První éra, které zde bude popsána, je *liberalismus*. Směr, který se snaží především o minimalizaci zásahů státu a prosazuje především svobodu jednotlivce. Pro tento směr se staly daně velkým problémem, neboť vytvářely velký rozpor mezi uznávanými hodnotami dané politiky. V této době se objevuje významný představitel klasické ekonomie, Adam Smith, který popsal „*neviditelnou ruku trhu*“. A. Smith vysvětlil, že jedinec, který se řídí uceleným souborem pravidel je větším přínosem pro celou společnost, než jedinec bez systému. Sám také analyzoval potřeby panovníků a jeho výdajů. Zjistil, že především stát (panovník) je zodpovědný za zajištění obrany země, za vybudování školství apod. Proto považuje za nutné, aby byly do panovníkovi pokladny přijímány pravidelné příjmy – daně. V této době vznikají první ucelené daňové soustavy rozdělené na přímé a nepřímé daně. Smith formuluje 4 daňové kánony, které popisují zásady, které by daň měla splňovat. Celé znění daňových kánonů je obsaženo v příloze č. 3. Jedná se o spravedlnost, určitost, pohodlnost placení a efektivnost. Vychází především ze směnné teorie daňové, která říká, že daně jsou protihodnotou za služby poskytované jedincům státem. (Kubátová, 2015, s. 32,33; Atlas Transformace, 2016)

Po přečtení daňových kánonů je zřejmé, že Smith sázel především na lidskou zodpovědnost, individualitu či morální chování. Různorodost lidských vlastností nezaručuje, že těchto hodnot nabývají všichni obyvatelé. Není tedy možné nechat lidstvu

volnou ruku v tak důležité politice jako je daňová, kdy při nedostatku příjmu státu může dojít k fatálnímu ohrožení gramotnosti obyvatel, jejich bezpečí a samotného státu jako celku.

Na konci 19. století se rozvíjí *neoklasicismus*. Směr, kde hlavním tématem byl veřejný a soukromý sektor. Mnoho významných představitelů se zabývalo otázkou, zda nechat jedince, aby si sami zvolili, do čeho chtějí ve veřejném sektoru investovat, co sami preferují. Jedním z nich byl i Emil Sax, který rozdělil hodnocení veřejných statků z hlediska státu a z hlediska subjektivního pohledu. Předpokladem Saxovi teorie byla shoda obou hledisek. Při zamyšlení je jasné, že ke shodě nemůže nikdy dojít. Obyvatelé nejsou jednotní. Každý jedinec má své zájmy, své preference, určitou výši finančních prostředků. Už jen z pohledu subjektivního nemůže dojít k vzájemné shodě. Pokud bude úvaha rozvinuta ještě hlouběji, stát by měl mimo jiné mít za cíl zajistit kvalitní vzdělání, protože jen vzdělaní lidé mohou rozvíjet trh, zakládat podniky, vytvářet pracovní místa a kumulovat příjmy, z kterých pak odvede daně do státní kasy. (Kubátová, 2015, s. 36)

Dalším představitelem neoklasicismus byl Arthur Cecil Pigou, který utvořil myšlenku, že když individuální náklady jsou menší než společenské, je nutné zvýšit příjem, do státní poklady, aby bylo možné tyto společenské náklady pokrýt. A k tomu měla sloužit vypočítaná daň. Vzhledem k výši nákladům státu a jednotlivých obyvatel budou vždy společenské náklady na pokrytí veřejného sektoru vyšší. Tato teorie odkazuje obyvatelstvo na doživotní placení daní, což vystihuje i obraz aktuální situace v ČR. (Kubátová, 2015, s. 37)

Koncem 20. století otrásá zemí hospodářská krize, a do ekonomických teorií vstupuje John Maynard Keynes. *Keynesiánství* vyvracuje názor neoklasicismu, že rovnováha na trhu nastává při využití všech faktorů a maximálním produktu. Tento stav nastává jen zřídka. Keynes se zabýval především rozpočtovým opatřením, která měla za cíl zvyšovat efektivní poptávku a stimulovat nedostatečné investice. Toho chtěl dosáhnout progresivním zdaněním, které má za následek zvýšení sklonu ke spotřebě přerozdělením důchodů ve prospěch obyvatel s nižším důchodem. Společně se sektorem sociálního zabezpečení odčerpává progresivní zdanění větší podíl důchodů ze soukromého sektoru v době ekonomického rozvoje než v krizi. Tato teorie připouští nevyrovnanost státního rozpočtu a nejvýše požaduje vyrovnaný státní rozpočet v rámci jednoho hospodářského

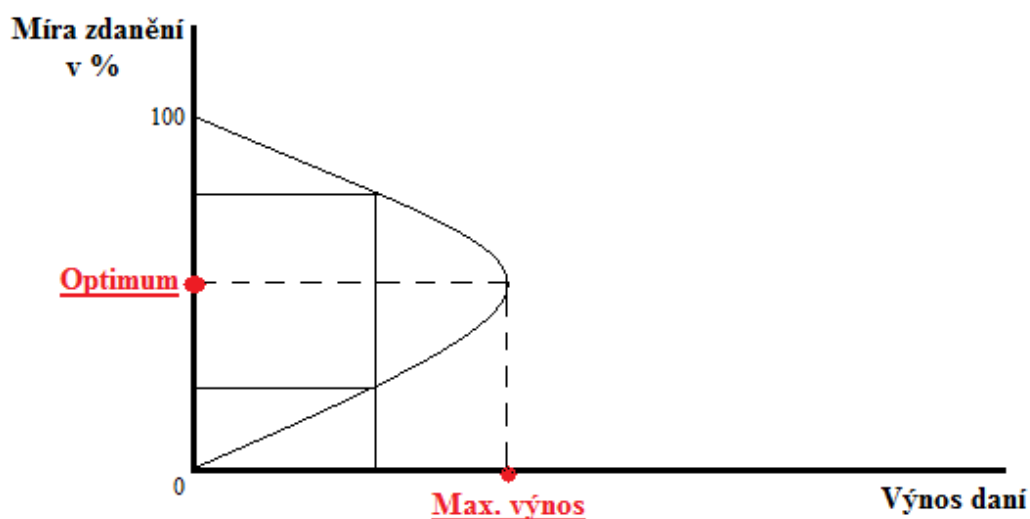
cyklu. Už v 60. a 70. letech se ukázalo, že keynesiánská teorie z dlouhodobého hlediska vede k inflaci. (Kubátová, 2015, s. 38)

V 80. letech 20. století se na trh vrací neoklasicismus v podobě neokonzervatismu. Ten se snaží o potlačení přímé státní regulace a soustředí se samoregulující mechanismy. Upřednostňuje monetární politiku před fiskální a představuje novou daňovou politiku „teorie strany nabídky„. Je zde prosazováno snížení daňové kvóty jakožto hlavního nástroje ekonomického růstu. Výsledkem má být vyšší pracovní aktivita, vyšší využití úspor a následná jejich přeměna v investice. Teorie tzv. ozdravovací daňové politiky je vyjádřena Lafferovou křivkou, která demonstruje závislost daňového výnosu na daňové sazbě. Významným představitelem ekonomie strany nabídky byl J. Wanniski, který tvrdil, že daně z majetku odpuzují obyvatele k investování a daně z příjmů jsou antimotivačním prvkem k chuti do práce (Kubátová, 2015, s. 39)

3.2.3 Lafferova křivka

Teoretik Arthur Laffer vyjádřil vztah mezi procentem daní a výnosem státu z daní přijatých pomocí Lafferovi křivky. Lafferova křivka vychází z velké části ze Sayova zákona, který říká, že vše, co se vyrobí, se určitě prodá, tudíž o poptávku se není třeba starat, podaří-li se řádně rozhýbat výrobu.

Obrázek 5 - Lafferova křivka



Zdroj: J. Brčák, B. Sekerka: Makroekonmie (2010), vlastní zpracování.

Jak je z grafu patrné, křivka je závislá na míře zdanění a výnosu daní pro stát. Křivka ukazuje, že existují dvě míry zdanění, při kterém má stát nulový výnos. Prvním případem je situace, kdy stát nastaví míru zdanění na 0 %. V této situaci se stát rozhodl, že příjmy nebude zdaňovat, a že jeho výnosy budou nulové. V druhém případě může být rozhodnutí státu radikální tj. 100% zdanění příjmů. V takovém případě má stát pořád výnos nulový. Důvody mohou být hned dva. Obyvatelé přestanou pracovat, protože se jim to nevyplatí nebo to, co vydělají, státu nepřiznají. Arthur Laffer cíleně ukazuje, že je nutné nastavit míru zdanění optimálně, aby se lidem vyplatilo chodit do zaměstnání a zároveň aby měl stát z daní výnosy. (Brčák, Sekerka, 2010, s. 152)

3.2.4 Historie daňové teorie Slovenské republiky

Daně z hlediska svojí podstaty byly vždy považovány za něco nechtěného a nedobrovolného. Ochota platit daně byla u fyzických i právnických osob vždy velmi mizivá. Za vlády panovníků byly daně dokonce používány spíše jako donucovací prostředek nebo dokonce trest. Na daně je možné se dívat z hlediska ekonomického, právního nebo i etického. Ekonomický smysl vybírání daní je jasně fiskální. Právní odůvodnění má svou oporu v mocenském postavení státu. Za to etické odůvodnění je o dost složitější. (Babčák, 2015, s. 41)

Zdaňování ve Slovenské republice má své kořeny už ve středověku, kde vznikly 2 názorově odlišné proudy. První byla škola scholastická, jejímž představitelem byl Tomáš Akvinský. Hlavní myšlenkou bylo vybírat daně spravedlivě. Protože však bylo vycházeno především z Bible, daňová spravedlnost se měnila v božskou spravedlnost. Principem bylo, že panovník měl právo vybírat daň pouze za předpokladu, že neměl jinou možnost příjmu. T. Akvinský nazval daň povolenou loupeží. Tvrdil, že práce je považována za břemeno, a že vybíráním daní z příjmu je toto břemeno zvětšováno, což je hřích. (Babčák, 2015, s. 41)

Na druhé straně stála škola finančního jurizmu, která se vyvíjela pod křídly renesance a římského práva. Zde bylo hlavní myšlenkou oprávněnost daní. Hlavním představitelem byl Kašpar Klock, který považoval daně za řádný fiskální příjem státní pokladny. Zastával názor, že výběr daní slouží k veřejné užitečnosti a navrhoval zdanění majetku. Výběr daní měl být především efektivní a škoda vzniklá na výběru by neměla přesáhnout škodu, která by nastala, kdyby k výběru daní nedošlo. Bylo upřednostňování placení daní přímých proti nepřímým. (Babčák, 2015, s. 42)

V novověku se na daň začíná nahlížet jako na nástroj omezování práv člověka a výběr daní musí zohledňovat majetkové poměry jednotlivce. Zásadní rozvoj a změnu přinesl merkantilismus. Za základní rozvoj bohatství země byl považován zahraniční obchod. Merkantilisté podporovali výběr spíše nepřímých daní, které považovali za spravedlivější, neboť se dotýkají všech vrstev společnosti. Reakcí na merkantilismus vznikl fyziokratizmus, který se první začal zabývat dopadem a přesunem daní. Za základní zdroj bohatství považovali půdu, a proto prosazovalo zdaňování jen důchodů plynoucích z polního hospodářství. Daň z pozemků měla být jediná a dostačující forma zdanění. Tvrdili, že v případě, že bude vybírána daň od někoho jiného než od vlastníka půda, odrazí

se výběr na celé společnosti. Obdobou merkantilizmu se stal kamentalizmus, který kladl důraz na rozvoj financí státu. (Babčák, 2015, s. 43)

V počátcích klasické politiky vznikají nové teorie. Jendou z nich byla teorie abstinence. Jak už název napovídá, cílem bylo, aby daně nezasahovaly do ekonomiky a neovlivňovaly postavení ekonomických subjektů. K představitelům klasické ekonomie patří Adam Smith, David Ricardo, John S. Mill a další. A. Smith jako první začal rozlišovat, co je poplatek a co daň, kdy daně měly představovat hlavní příjem státu. Ve svém díle pak formoval 4 daňové kánony, které jsou už popsány v kapitole 3.2.2. Ekvivalentní teorie říká, že daň je protihodnota za zachování osobní a majetkové bezpečnosti. Daň má být uložena podle míry prospěchu, který občan dostává od státu. Představitelem této teorie je Thomas Hobbes. Asekurační teorie je velmi blízká ekvivalentní. Na daň nahlíží jako na pojistku. Poplatník se sám vzdá části svého majetku v zájmu toho, aby zbytek svého majetku mohl užívat v pokoji. Tyto dvě sousedící teorie jsou označovány za teorie užitkové. V této době pak vzniká mnoho dalších teorií např. vykořisťovací, organická, povinnostná, reformistická atd. (Babčák, 2015, s. 49)

Po listopadu 1989 dochází k zásadním změnám a nahlížení odborné veřejnosti na místo a poslání daňového práva. Daňové právo začíná mít velmi důležitou roli ve finančních normách a v současnosti se prezentuje jako rovnocenné postavení mezi právními odvětvími na Slovensku. Reformy, které se realizovaly po roce 1989 vytvořily základ pro současný daňový systém na Slovensku. Jednalo se o změny v normotvorné oblasti, kdy v platnosti nezůstal žádný právní předpis pocházející před rokem 1989. Dále došlo ke změnám v daňové soustavě, kdy opět v aktuálním daňovém systému není možné najít daň, která platilo před rokem 1989. Došlo i ke změně v oblasti daňověprávních institucí, kdy vzniklo mnoho nových úřadů, které vybíraly daň. V právním pořádku se daňové právo vymanilo z finančního práva a vzniklo nové právní odvětví. A v neposlední řadě dochází k obrovské změně v chápání daní společností. Společnost začíná brát daně velice vážně. (Babčák, 2015, s. 53)

3.2.5 Daňový systém České republiky

Daňový systém znázorňuje souhrn několika menších daní, vybíraných v daném státě. Rovněž systém zahrnuje vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých jsou daně vybírány. V této kapitole bude podrobně rozebrán současně používaný daňový systém, a to včetně jednotlivých daní.

Stát si stanovuje raději menší daně než jednu velkou, neboť každá daň má své záporné stránky. Díky větší množství daní jsou záporné stránky víceméně vyrovnávány těmi kladnými u ostatních daní. Na daňový systém je kladeno mnoho požadavků. Mezi nimi se vyskytují zabezpečení dostatečného daňového výnosu, daňová spravedlnost, daňová efektivnost, právní perfektnost, jednoduchost a srozumitelnost, transparentnost, pružnost, předvídatelnost a odolnost proti daňovým únikům. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 50)

Daně jsou v České republice rozděleny na dvě části, přímé a nepřímé. Tento fakt je zakotven už v samotné historii státu, což bylo nastíněno v předchozí kapitole o historickém vývoji daňového systému. V následujících řádkách se práce zaměří na obsah daní přímých. Je nutné zmínit, že podíl přímých daní ve vyspělých státech neustále klesá a není tomu jinak ani v ČR. Důvodem je právě zvyšování podílu daní nepřímých v daňovém mixu, které mají menší negativní účinky na ekonomiku. Zároveň ale více ovlivňují spotřebu. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 56)

I. Přímé daně

Přímé daně jsou více adresované a viditelné a poplatníci daně ji hodně vnímají. Právě pro svoji určitost se přímé daně více přibližují daním uděleným spravedlivě a lépe se tak přizpůsobují platebním schopnostem jednotlivých daňových subjektů. Skupina přímých daní se vyznačuje ale větším negativním účinkem na trh práce, a to především v ochotě pracovat či tvořit úspory. V této skupině jsou zařazeny daně z příjmů a daně majetkové, které mají velmi malý podíl na daňových příjmech státu. V roce 2016 činily daně z majetku pouze 10 mld. Kč. Pro porovnání s daněmi z příjmu PO a FO, které v roce 2016 přispěly do státní pokladny cca 210 mld. Kč, jsou majetkové daně opravdu zanedbatelné. (Státní rozpočet v kostce (b), 2016)

Obrázek 6 - Přímé daně v ČR



Zdroj: A. Vančurová, L. Láchová: Daňový systém ČR 2016 (2016), vlastní zpracování

Z obrázků je patrné podrobné členění daní přímých. *Dani z příjmu fyzických osob* podléhají jednotlivé příjmy obyvatel. Je to daň, která by měla být maximálně univerzální, neboť zohledňuje velkou škálu příjmů. Právě různorodost příjmů způsobuje i složité nastavení systému. Zákon rozděluje daň z příjmu FO na 5 dílčích základů daně. Jedná se o příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z kapitálové činnosti, příjmy z nájmu a ostatní příjmy. Nejdůležitější částí jsou příjmy ze závislé činnosti, kterých je i nejvíce. Příjmy z kapitálového majetku jsou zdaňovány srážkovou daní, což je považováno za vypořádanou daň. Příkladem může být vedení soukromého účtu v bance. Jedná se o příjmy ze zaměstnání, jako jsou mzdy aj. Od roku 2008 je daň z příjmu FO lineární a od roku 2013 je doplněna o solidární zvýšení daně. Při rekonstrukce definované daně odčítáme od základu daně odčitatelné položky např. bezplatné darování krve, penzijní připojištění, darování orgánů apod. Podrobněji budou odčitatelné položky a slevy na dani znázorněny v kapitole č. 4.1 – Daň z příjmu FO na příkladu. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 59)

Daň z příjmu fyzických osob je v České republice upraven zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu. Poplatníkem této daně jsou fyzické osoby, které mají trvalý pobyt na území ČR a vzniká jim daňová povinnost vůči tuzemským i zahraničním příjmům. Poplatníkem může být i daňový nerezident, který odvádí daň pouze z příjmů plynoucích ze zdrojů na českém území. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů - §2)

Předmět DPFO je vymezen paragrafem §6 - §10. Jedná se o příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy, a to peněžité i nepeněžité. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů - §3)

Do osvobozených příjmů jsou řazeny příjmy z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku v němž měl prodávající min. 2 roky bydliště. Dále se jedná o příjem z prodeje nemovitých věcí jeli doba mezi nabytím vlastnického práva např.

dědictvím a prodejem delší než 5 let. Zákon osvobozuje i příjmy v podobě dávky z nemocenského a důchodového pojištění a další příjmy uvedené v paragrafu §4. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů - §4)

Bezúplatné příjmy jsou další položkou osvobozených příjmů. Jedná se o příjmy z nabytí dědictví, vlastnického práva, příjmy na humanitární účely aj. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů - §4a)

Základem daně jsou příjmy, které přesahují výdaje. Tyto výdaje byly jednoznačně vynaloženy na dosažení právě příjmů. V případě, že poplatník má dva a více příjmů je základ daně tvořen součtem dílčích základů daní podle jednotlivých druhů příjmů. Vypočítaný základ daně se zaokrouhlí na stovky nahoru. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů - §5)

Od základu daně (dále jen ZD) je možné odečíst odčitatelné položky. Jednou z nezdanitelných položek jsou zaplacené úroky z úvěrů. Může se jednat o úvěry ze stavebního spoření, hypotéčních úvěrů a další. Souhrn úroků uplatňovaných pro snížení ZD nesmí překročit 300 000 Kč. Dále lze odečíst od ZD zaplacené příspěvky na penzijní připojištění a zaplacené pojistné u soukromého životního pojištění. V obou případech nesmí celková suma překročit 24 000 Kč (dle novelizace účinné od 1.1.2017). Poplatník si také může snížit ZD o bezplatné darování krve, a to v hodnotě 2 000 Kč. V případě darování orgánů až 20 000 Kč. Mezi méně známé odčitatelné položky pak patří úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání nebo daňová ztráta, kterou je možné uplatnit do 5 let a zároveň nesmí dojít ke změně oboru. ZD se po odečtení nezdanitelných položek zaokrouhlí na stovky dolů. (Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů - §15)

Předmětem *daně z příjmu PO* jsou veškeré příjmy z činností a z nakládání s majetkem, u nepodnikatelských subjektů, příjmy z činností uskutečňovaných za účelem dosahování zisku. Základ daně se odvozuje od rozdílu mezi příjmy a výdaji v případě, že právnická osoba není účetní jednotkou. Oproti dani z příjmu FO se zde velmi málo používají slevy na dani. Nominální sazba daně je pro mezinárodní srovnání velmi důležitá, neboť rozhoduje u investorů, do jaké země bude investováno. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 59)

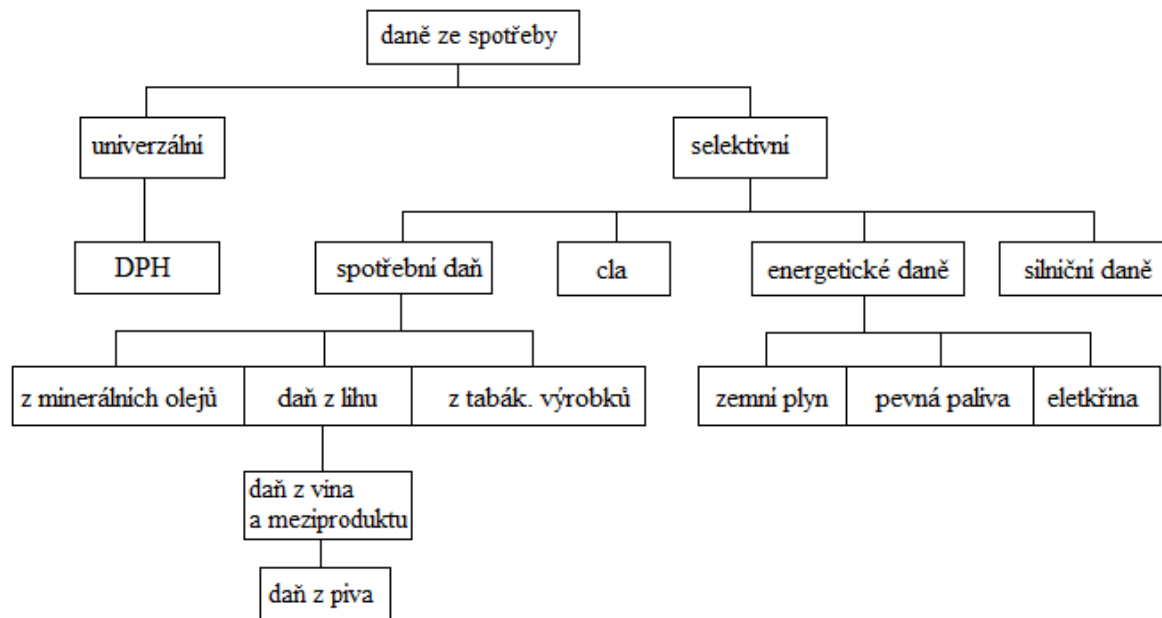
Majetkové daně je možné označit za doplňkové, neboť nevstupují do státního rozpočtu pravidelně každý kalendářní rok, ale pouze při určité změně majetku. Na druhé straně jsou to výnosy pro obce velmi stabilní. Protože se jedná o příjmy obcí, vybírá se

podle polohy nemovité věci. Může se jednat o pozemek nebo stavbu či jednotku. Pozemky představují zemědělské půdy, stavební a ostatní pozemky. Základem pro výpočet daně z pozemku je výměra pozemku v m². Předmětem daně ze staveb a jednotek jsou domy, byty nebo i garáže. Základem je skutečně zastavěná plocha v m². Sazba daně se zvyšuje každým dalším podlažím. Obě části daně se liší předmětem i technikou výpočtu. Daň z nabytí nemovitosti je v české republice jedinou jednorázovou daní. Základem daně je zpravidla kupní cena, které se odvozuje od zákona o oceňování. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 60)

II. Nepřímé daně

Mezi nepřímé daně jsou řazeny toky peněz spojené se spotřebou. Stávají se součástí ceny zboží a služeb a jejich harmonizace je nezbytná pro jejich volný pohyb. Podíl nepřímých daní se neustále zvyšuje. Například daň z přidané hodnoty se mezi lety 2007 – 2013 až ztrojnásobila z 5% na 15%. Dopomáhá tomu i trend zavádění nových daní ze spotřeby. V následujícím obrázku je zobrazeno podrobné členění nepřímých daní na území České republiky. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 61)

Obrázek 7 - Nepřímé daně v ČR



Zdroj: A. Vančurová, L. Láchová: Daňová systém ČR 2016 (2016), vlastní zpracování

Jedinou univerzální daní v České republice je *daň z přidané hodnoty*. Podléhá jí zejména dodání zboží, a to zejména zboží pořízené z jiného členského státu Evropské unie nebo zboží dovezeno ze třetích zemí, nebo poskytování služeb a přijetí služeb z jiné země. Její předmět daně tvoří velmi široký okruh. Sazba je diferencovaná do 3 úrovní na základní, sníženou a druhou sníženou sazbu. DPH se vybírá za zdaňovací období jako rozdíl mezi sumou daně na výstupu a odpočtem daně. V případě, že je výsledek kladný, subjekt je povinen odvést částku státu. V opačném případě je výsledná částka nazývána nadměrným odpočtem a vzniká nárok na vrácení přeplatku daně od státu. S problematikou DPH je spojen problematika určení, kdo je povinen daň odvádět a kdo ne, a kdo je povinen být k dani registrován a kdo ne: (Vančurová, Láchová, 2016, s. 297-299)

- Osoba nepovinná k dani – většina obyvatel na území ČR, daň platíme už při nákupu zboží či využívání služeb; nemusí hlídat povinnost registrace k dani
- Osoba povinná k dani – každá osoba samostatně vykonávající ekonomickou činnost na území ČR, v EU nebo v třetích zemích; v případě velmi malých obrátů jsou tyto osoby osvobozeny od povinnosti platit daň na výstupu, ale nesmí minout povinnost registrace k dani
- Osoby registrované k dani – registrace může být povinná i dobrovolná; osoby registrované k dani jsou plátcí daně nebo identifikované osoby
- Identifikované osoby – osoby k dani povinné, které nepřekročily limit pro plnou registraci = nemusí být plátcí k DPH, ale mají povinnost odvést daň z plnění ze států EU; nemají nárok na odpočet daně a nemusí podávat daňová přiznání za každé zdaňovací období
- Plátce daně – osoba povinná k dani, registrovaná na území ČR a je povinna odvádět daň ze všech zdanitelných plnění; má nárok na odpočet; registrační limit je stanoven na 1 000 000 Kč obrátu za 12 posledních po sobě jdoucích kalendářních měsíců

Do daní selektivních, je možné říci, že spadají všechny zbylé daně. Jedná se o daň silniční, cla, energetické a spotřební daně. Spotřební daně jsou odváděny z minerálních olejů, z lihu, z vín a meziprojektu, z piva a z tabákových výrobků. Předmětem daně je jejich dovoz a výroba, a základem daní je počet fyzických jednotek vyrobeného resp. dovezeného zboží. (Vančurová, Láchová, 2016, s. 61)

Silniční daň je v ČR zaměřena na silniční motorová vozidla používaná k podnikání a jejich přípojná vozidla registrovaná v České republice, pokud mají největší povolenou hmotnost nad 3,5t a jsou určena pro přepravu nákladu. Vybraná daň pak slouží na opravu, údržbu, rekonstrukce a vznik silničních sítí. Vybrané prostředky jsou soustředěny ve Státním fondu dopravní infrastruktury. Poplatníkem silniční daně je: (Vančurová, Láchová, 2016, s. 260)

- PO nebo FO, která je jako provozovatel zapsána v technickém průkazu vozidla
- V případě smrti provozovatele nebo odhlášení provozovatele je poplatníkem osoba, která vozidlo užívá
- Zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za používání vozu nebo
- Organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí

Předmětem daně silniční nejsou zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a speciální pásové automobily a pojízdné pracovní stroje. Důvodem vynětí těchto vozidel je, že jejich výskyt na silničních sítích je velmi minimální. Daň silniční se platí předem v podobě záloh, a to ve 4 zálohách v přesně určených termínech (do 15. 4., 15. 7., 15. 10., 15. 12.). (Vančurová, Láchová, 2016, s. 262)

3.2.6 Daňový systém Slovenské republiky

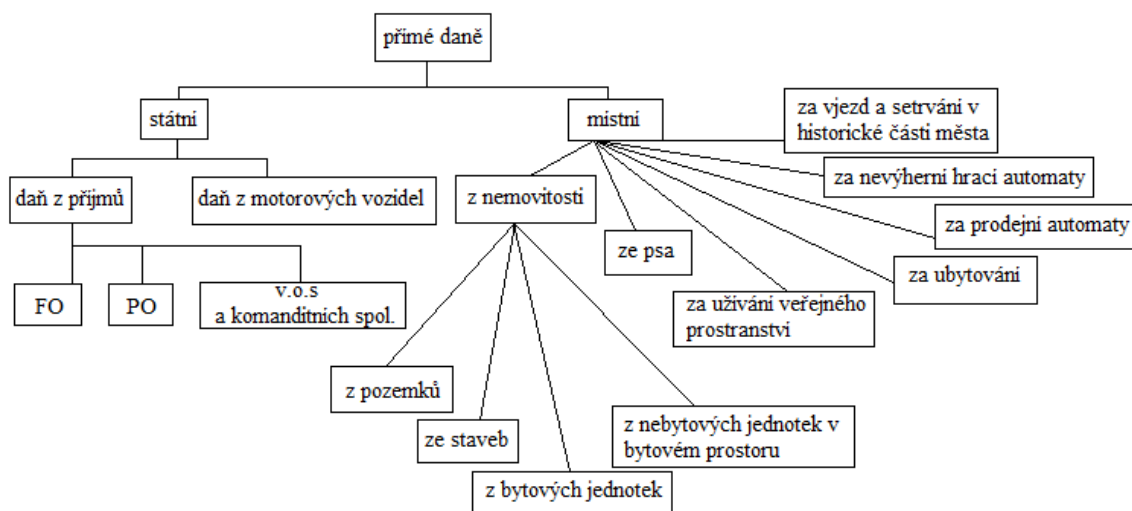
Informace o struktuře daňového systému na Slovensku jsou čerpány ze zahraniční literatury, a proto je možné narazit na nepřesný překlad. Daňový systém je ve slovenské literatuře definován jako pojem, z kterého vychází daňová soustava, právní a organizační uspořádaný systém orgánů, které zabezpečují výkon správy daní a dalších souvisejících činností a systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které uvedené orgány uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně k jiným osobám. (Babčák, 2015, s. 29)

Shodně s ČR jsou na Slovensku rozděleny daně na přímé a nepřímé. Stejně tak v posledních letech převládá význam nepřímých daní nad přímými. Důvodem může být pokles příjmů obchodních společností, menší možnost daňových úniků u nepřímých daních, jednodušší způsob vybírání nepřímých daní, charakter „neviditelnosti“, neboť nepřímá daň je už součástí cen, nemožnost vyhnout se zdanění ani v případě změny bydliště či sídla, snížení celkového počtu daní. (Babčák, 2015, s. 164)

I Přímé daně

Soustava přímých daní je členěna na daně státní a místní. Státní daně jsou rozlišeny na daně z příjmu a daně z motorových vozidel. Do příjmových daní je zahrnuta daň z příjmu fyzických osob, daň z příjmu právnických osob, zdanění příjmů veřejných obchodních společností a komanditních společností. Vedle státních daní jsou daně místní, které jsou rozděleny na daň z nemovitosti, daň ze psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za prodejní automaty, daň za nevýherní hrací automaty, daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města a daň za jaderné zařízení. Daň z nemovitosti se dále větví na dan z pozemků, ze staveb, z bytových jednotek a z nebytových jednotek v bytovém prostoru. Celková struktura daní přímých je vyobrazena v obrázku č. 8. (Babčák, 2015, s. 293)

Obrázek 8 - Přímé daně na Slovensku



Zdroj: V. Babčák: Daňové právo na Slovensku (2015), vlastní zpracování

Předmět *daně z příjmu fyzických osob* je příjem z činnosti vykonávanou poplatníkem a z nakládání s majetkem poplatníka. Zákon stanovuje, že poplatníkem je v tomto případě fyzická osoba, které může mít buď neomezenou nebo omezenou daňovou povinnost. FO s neomezenou daňovou povinností je nazývána daňovým rezidentem. Daňový rezident je osoba, která má trvalý pobyt na území Slovenské republiky nebo se na tomto území nachází alespoň 183 dní v kalendářním roce. Neomezená daňová povinnost se tak vztahuje na příjmy z tuzemska i ze zahraničí. Na druhé straně se nachází daňový nerezident, nebo-li FO s omezenou daňovou povinností. Daňová povinnost se v tomto případě vztahuje pouze na příjmy, které plynou ze zdrojů nacházejících se na území

Slovenské republiky. Příkladem těchto příjmů jsou příjmy vykonávané prostřednictvím stálé provozovny, příjmy ze závislých činností, které se vykonávají na palubách letadel a lodí apod. (Babčák, 2015, s. 295)

Pro přehlednost a účelnost člení zákon příjmy fyzických osob do 4 skupin:

- příjmy ze závislé činnosti
- příjmy z podnikání, z jiné samostatné výdělečné činnosti, z pronájmu a z užívání díla a uměleckého výkonu
- příjmy z kapitálového majetku
- ostatní příjmy

Základ daně je snížen o nezdánitelné části základu daně a o daňovou ztrátu. Nezdánitelné části daně je možné přirovnat k slevám na dani v České republice. Jedná se především o sumu představující 19,2násobek nebo 44,2násobek sumy platného životního minima. V závislosti na výši daňového základu se uplatňuje nižší nebo vyšší násobek sumy platného životního minima. V případě, že v příslušném zdaňovacím období dosáhl daňového základu, který se rovná nebo je nižší než 100násobek sumy životního minima platného k 1. lednu příslušeného zdaňovacího období, si poplatník může uplatnit 19,2násobek životního minima. Jestliže je ale jeho daňový základ vyšší než 100násobek sumy životního minima, může si uplatnit rozdíl mezi 44,2násobkem životního minima a $\frac{1}{4}$ základu daně. (Babčák, 2015, s. 304)

Další nezdánitelnou částí je tzv. sleva na manžela/manželku. To je částka podléhající 19,2násobku platného životního minima, kterou poplatník může uplatnit tehdy, jestliže dosáhl základu daně 176,8násobku nebo méně platného životního minima a současně manžel/manželka nemá vlastní příjem. V opačném případě, kdy manžel/manželka má vlastní příjem, který ale nepřesahuje 19,2násobek platného životního minima, si poplatník může uplatnit rozdíl mezi 19,2násobkem platného životního minima a vlastním příjmem manžela/manželky. Jestliže příjem manžela/manželky přesahuje 19,2násobek platného životního minima nelze nezdánitelnou část uplatnit. (Babčák, 2015, s. 305)

Do 31. prosince 2016 spadá do nezdánitelné části základu daně součet zaplacených příspěvků na důchodové spoření, a to do výše v jaké byly ve zdaňovacím období prokazatelně zaplacený, max. však do 180 Eur za rok. Vypočítaná částka ale nesmí překročit 2 % z 60násobku průměrné měsíční mzdy za kalendářní rok, který 2 roky

předchází kalendářnímu roku, za který se zjišťuje základ daně. Po snížení daně o nezdanitelné části základu daně se vypočítaná daň snižuje o daňový bonus, který představuje 21,41 EUR měsíčně na každé vyživované dítě žijící v domácnosti. (Babčák, 2015, s. 305)

Od roku 2013 se přestala uplatňovat lineární daňová sazba a byla zavedené diferencovaná v závislosti na daňovém základu, zda přesáhne nebo nepřesáhne 176,8násobek platného životního minima. Na základě této skutečnosti jsou rozlišovány 2 sazby z příjmu fyzických osob. Příjem FO je zdaněn 19 %, když základ daně nepřesáhne 176,8násobek sumy platného životního minima. V opačném případě je příjem poplatníka zdaněn 25 %. (Babčák, 2015, s. 306)

Další velkou skupinou státních daní je *daň z příjmu právnických osob*. Vymezení předmětu daně je velmi široké, neboť je cílem univerzálnost této daně. Předmětem daně jsou příjmy z činností poplatníka, které dosahují zisk nebo kterými se dá zisk dosáhnout. Stejně jako v předchozí části i zde se poplatníci rozlišují na s omezenou nebo neomezenou daňovou povinností. Sazba daně je 21 % snížená o daňovou ztrátu nebo 35 % zvláštního základu daně zjištěného podle §51e odst. 3. (Zákon č.595/2003 Z.z., §12)

Poslední příjmem do státního rozpočtu v podobě státních daní je *daň z motorových vozidel*. Tato daň byl do konce roku 2014 součástí daní místní. To znamenalo, že územní celek rozhodoval o jejím zavedení či zrušení, včetně sazeb, úlevy a osvobození. Územní celky měly ale nejednotný přístup, což komplikovalo rozvoj podnikatelského prostředí. Na základě této problematiky byla daň z motorových vozidel přesunuta do daní státních. (Babčák, 2015, s. 350)

Předmětem daně z motorových vozidel je vozidlo evidované ve Slovenské republice a používá se pro účely podnikání nebo pro jinou samostatně výdělečnou činnost. Poplatníkem může být fyzická i právnická osoba, která je zapsaná v dokladech jako majitel vozidla a splňuje další ustanovení dle zákona 361/2014 Z.z. Od daně jsou osvobozena vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů, záchranné zdravotní služby všech druhů apod. Základ daně se liší dle typu vozidla. Roční sazba daně se podobně jako v České republice u osobních automobilů počítá dle objemu válců motoru v cm³, u užitkových vozidel a autobusů podle počtu náprav a u vozidel kategorie L,M a N výkon motoru v kW. Roční sazbu je také možno snížit dle doby evidence vozidla. Prvních 36 kalendářních měsíců o 25 %, druhých 36 kalendářních měsíců o 20 % a třetích

kalendářních měsíců o 15 %. Daňová povinnost vzniká prvním dnem měsíce u vozidla, které je evidované ve Slovenské republice a používá se ve zdaňovacím období pro podnikání. Daňová povinnost zaniká v měsíci, kdy došlo k vyřazení vozidla z evidence, k ukončení podnikání či jeho přerušení, k zániku poplatníka bez likvidace, ke změně majitele vozidla apod. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a stejně jako v ČR se daň platí prostřednictvím záloh. (Zákon č.361/2014 Z.z. §1-§10)

V následující část práce bude zaměřena na daně místní, které jsou velice rozsáhlé. Místní daně do určité míry připomínají poplatky např. daň ze psa, daň z prodejních automatů apod. Fakticky to v minulosti poplatky opravdu byly. Momentálně jejich ukládání, vybírání, stanovování sazeb a osvobození má v rukou obec. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. (Babčák, 2015, s. 355)

Jednou největší místní daní je *daň z nemovitosti*, do které spadá daň z pozemků ze staveb a z jednotek. Poplatníkem *daně z pozemku* je buď vlastník pozemku nebo jeho správce, a může to být fyzická i právnická osoba. Předmětem daně je orná půda, chmelnice, vinice apod., kde základ daně představuje výměru pozemku v m² a hodnoty půdy za 1 m². U zastavných ploch, zahrad a stavebních pozemků je základ daně 1 m². Stejně je tomu u lesních pozemků. Roční sazba daně je ze zákona 0,25 %. Obce mohou tuto sazbu snižovat. V případě, že obec stanoví sazbu nad rámec zákona, použije se roční sazba ustanovená v zákoně. (Babčák, 2015, s. 358)

Předmětem *daně ze staveb* jsou stavby určené k bydlení, chaty, stavby na individuální rekreaci, garáže a další uvedené v zákoně č. 582/2014 Z.z. Předmětem daně ze staveb nejsou stavby s byty nebo nebytovými prostory, které jsou předmětem daně z jednotek. Dále pak přehrady, vodovody, kanalizace aj. Základem daně je výměra zastavěných ploch v m². Roční sazba daně činí 0,033 Eur za každá m². Správce daně může všeobecným nařízením určit různé sazby daně pro jednotlivé druhy staveb a požadovat 0,33 eur za každé další podlaží kromě prvního nadzemního podlaží. (Babčák, 2015, s. 358)

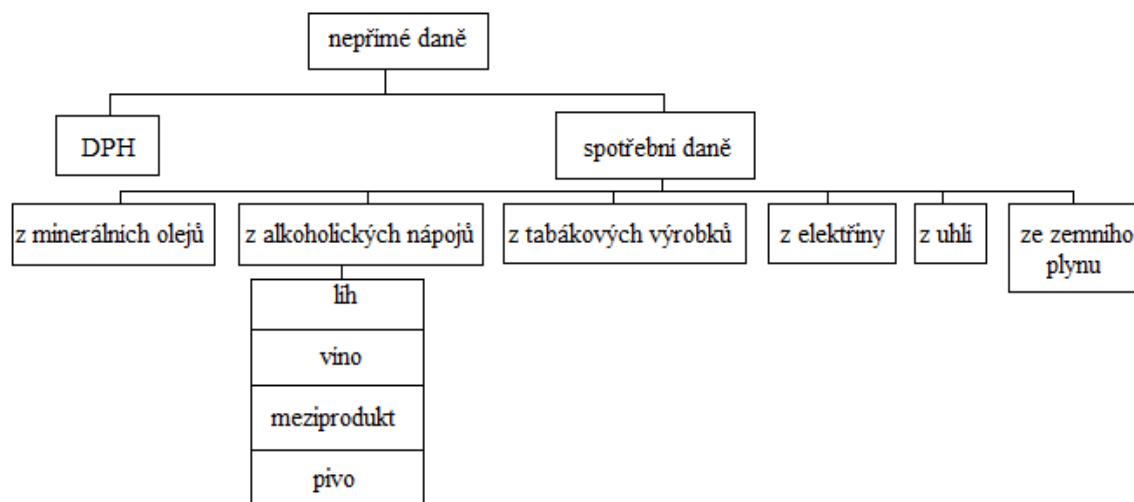
Poplatníkem *daně z jednotek* je vlastník. Předmětem daně jsou byty a nebytové prostory. Základem daně je výměra podlahové plochy v m². Sazba je stejná jako u daně ze staveb. Od daně z nemovitostí jsou přímo osvobozeny pozemky, stavby, byty a nebytové prostory, které jsou ve vlastnictví obce, anebo správy městské části v Bratislavě a Košicích, ve vlastnictví církve, vysoké školy aj. (Babčák, 2015, s. 360)

Doslova kuriózní místní daní je *daň ze psa*. Předmětem této daně je pes starší 6 měsíců. Tato daň se netýká psů pro vědecké účely, psů v útulku nebo psů se speciálním výcvikem. Poplatníkem je vlastník psa nebo jeho majitel. Sazbu daně určuje obec za každého jednotlivého psa za kalendářní rok. Dále jen stručně daň za ubytování, kde jsou předmětem daně hotely, motely, penziony, turistické ubytovny, lázně apod. a základ daně je tvořen počtem přenocování. (Babčák, 2015, s. 364)

II. Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou představovány daněmi, které zatěžují všechny výrobky a služby FO a PO vykonávajících ekonomickou činnost. Daňové břemeno z titulu nepřímé daně nese kupující v prodejní ceně. Do nepřímých daní jsou zařazeny daň z přidané hodnoty a spotřební daně. Následující obrázek zobrazuje daňový systém nepřímých daní ve Slovenské republice. (Babčák, 2015, s. 165)

Obrázek 9 - Nepřímé daně na Slovensku



Zdroj: V. Babčák: Daňové právo na Slovensku (2015), vlastní zpracování

Předmětem *DPH* je dodání zboží a poskytnutí služby za protihodnotu v tuzemsku uskutečněné osobou povinnou k dani, nabytí zboží za protihodnotu v tuzemsku z jiného členského státu EU a dovoz zboží do tuzemska. Předmětem daně z přidané hodnoty není dodání zboží a služeb s místem dodání mimo Slovenskou republiku. Místo dodání je klíčovým faktorem pro osvobození od daně či uplatnění daně. V současnosti slovenský zákon rozlišuje dvě sazby daně, a to daň základní, které činí 20 %, a sníženou, která představuje 10 %. (Babčák, 2015, s. 174)

Osoba povinná k dani je definována, jako každá osoba, která vykonává jakoukoliv ekonomickou činnost bez ohledu na účel nebo její výsledky. Dále je to osoba, která příležitostně dodá nový dopravní prostředek (letadlo, automobil aj.) z tuzemska do jiného členského státu EU. (Babčák, 2015, s. 176)

Registrace k dani je ve Slovenské republice jedním ze složitých procesů. Právní úprava DPH rozlišuje:

- mezi registrací plátce daně a registrace k dani
- mezi povinnou a dobrovolnou registrací
- osvobození od DPH – poštovní služby, zdravotní péče, sociální služby, výchovné a vzdělávací služby, církve a náboženské společnosti, občanská sdružení včetně profesních komor, služby související se sportem nebo tělesnou výchovou, kulturní služby, služby veřejnoprávní televize a rozhlasu, pojišťovací a finanční služby; osvobozené je i dodání zboží, které se používalo výhradně na činnosti osvobozené od daně bez možnosti odpočtu daně
- a stanovuje různé podmínky, za kterých plní registrační povinnost jednotlivé subjekty. (Babčák, 2015, s. 185)

Základní povinnosti plátce daně je vést záznamy, podávat kontrolní hlášení (každé zdaňovací období), podávat souhrnné hlášení (každý kalendářní měsíc), vytvářet faktury a uchování faktur a jiných dokladů. Pro zjednodušení bude povinnost k registraci k DPH rozdělena do tří částí, které budou jednoduše popsány a vysvětleny. (Babčák, 2015, s. 219)

První skupina se zabývá registrací k dani ve spojitosti s výší obrátu a časového horizontu. Povinnost registrovat se k dani mají osoby, které mají sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku. Pokud žádné místo nemají, zákon předpokládá, že se nachází v tuzemsku. Dále nastává povinnost v případě, že obrat dosáhl 49 790 eur za 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců, ale nemusí se jednat o kalendářní rok. Při registraci k dani je žadateli vymezena daňovým úřadem záloha na daň nejméně 1 000 eur, maximálně však 500 000 eur, kterou je žadatel povinen zaplatit do 20 dní od doručení rozhodnutí o výši zálohy. Záloha slouží jako pojistka proti nedoplatku na dani. V případě neuhrazení zálohy dojde k jejímu vymáhání za pomoci daňové exekuce. (Babčák, 2015, s. 187)

Druhá skupina udává povinnost registrace k dani PO nebo FO, které nabyly v tuzemsku HM nebo NM v rámci nabytého podniku nebo jeho části a plátce tvoří

samostatnou organizační složku. Plátcem se stává už ode dne nabytí podniku. Plátcem daně se stává i osoba, která je právním nástupcem plátce daně, který zanikl bez likvidace. A v neposlední řadě má povinnost registrovat se k dani osoba, která dodá stavbu, její část nebo stavební pozemek nebo přijme platbu před jejich dodáním. (Babčák, 2015, s. 188)

Třetí skupina případů pro registraci se vztahuje na osoby, které jsou finančně, ekonomicky a organizačně spojené a z tohoto důvodu se můžou považovat za jednu osobu povinnou k dani. (Babčák, 2015, s. 189)

Zajímavou kapitolou na Slovenském systému je stanovení místa zdanitelného plnění. Jestliže se jedná o dodání zboží bez přepravy a nebo odeslání (dodání nemovitosti, stavby aj.), je místo zdanitelného plnění tam, kde se objekt nachází v čase jeho dodání. V opačném případě, kdy je dodání zboží spojeno s dopravou nebo odesláním, je místo zdanitelného plnění tam, kde začíná přeprava nebo odeslání. Není podstatné, kdo přepravu vykonává. (Babčák, 2015, s. 197)

Do nepřímých daní se dále řadí daně spotřební. Ty zahrnují daně z minerálních olejů, z alkoholických nápojů (lív, víno meziprodukt a pivo), z tabákových výrobků, z elektřiny, z uhlí a ze zemního plynu. Předmětem daně je výroba nebo dodání na daňové území (=Slovenská republika) z jiného členského státu nebo dovoz ze států třetí země. Základem daně je počet fyzických jednotek. (Babčák, 2015, s. 245)

3.2.7 Kontrolní hlášení – ČR & SR

Novinkou aktuální doby je kontrolní hlášení. Kontrolní hlášení vzniklo jako reakce na obrovské časové prodlení Finanční správy při zpracování údajů a také velice složité párování dokladů a následné odhalování daňových úniků. Kontrolní hlášení mají povinnost podávat plátcům DPH. Zajistí se tak získávání informací v reálném čase a v předepsané formě, kdy bude snadnější odhalení řetězových nebo karuselových podvodů.

V *České republice* je tento nástroj zaveden od 1. ledna 2016. Kontrolní hlášení se podává každý měsíc bez ohledu na typ plátce DPH, a to vždy k 25. dni. V zákoně ale není přesně stanoveno, co musí být povinně uvedeno. Zákon se pouze zmiňuje, že plátce musí poskytnout správě daní potřebné informace. V případě nesplnění povinnosti podání je udělena plátcům pokuta:

- 1000 Kč v případě dodatečného podání bez vyzvání
- 10 000 Kč v případě dodatečného podání v náhradní lhůtě s vyzváním správce daně

- 30 000 Kč v případě, že jej nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů
- 50 000 Kč, jestliže jej nepodá vůbec nebo ani v náhradní lhůtě

Lhůta pro výzvu je 5 dní. Protože je možné poslat výzvu i elektronicky, lhůta začíná běžet ve chvíli odeslání výzvy. (Podnikatel (a), 2016)

Ve *Slovenské republice* je už od roku 2014. Období, za které je podáváno, je závislé na tom, zda je občan plátcem DPH měsíční nebo čtvrtletní. Na Slovensku byla ze začátku povinnost podávat kontrolní hlášení ve stejný den jako přiznání k DPH. Od roku 2015 je povinnost podávání stanovena na stejný den jako v ČR. Zákon striktně popisuje, co musí plátce uvést do kontrolního hlášení. Na druhé straně není přesně specifikováno, za co a kolik dostane plátce pokutu. V zákoně 222/2004 Z.z. je pouze uvedeno, že v případě, že plátce kontrolní hlášení nedoručí daňovému úřadu, doručí opožděně, uvede neúplné nebo nesprávné údaje nebo po výzvě neodstraní nedostatky, daňový úřad mu uloží pokutu ve výši 10 000 Eur. Při opakovaném porušení může být pokuta až 100 000 eur, kdy výši pokuty určuje daňový úřad dle závažnosti. Lhůta pro výzvu je 5 pracovních dní, nikoli kalendářních dní, jak je tomu v ČR. (Podnikatel (b), 2016)

4 Praktická část

Z předchozích kapitol je patrné, že slovenský i český daňový systém má svá specifika. V České republice je možné vidět rozsáhlou strukturu především u daní nepřímých. Na druhé straně ve Slovenské republice převažuje zapletenec daní u daní přímých, protože se místní poplatky po daňové reformě staly součástí přímých daní. V následující části je ukázáno na praktických příkladech fungování daňových systémů jednotlivých států a v závěru každé kapitoly jsou vyhodnoceny výsledky. Vše je přepočítáno kurzem České národní banky ke dni 28.3.2017 – 27,20 Kč/eur.

4.1 Daň z příjmu FO

Historie daně z příjmu, které se říkalo i daň z výdělku má kořeny v roce 1849, kdy byla oficiálně zavedena, občané byly poprvé touto daní zatíženi a státu vznikl stálý příjem.

4.1.1 Vývoj DPFO v ČR

V České republice si poplatník daně z příjmu fyzických osob může snížit daně o slevy na dani za podmínek stanovených zákonem č. 586/1992 Sb, o daních z příjmů. V následující tabulce č. 2 je výčet možných slev na dani.

Tabulka 2 - Přehled slev na dani

Druhy slev	Roční	Měsíční
Sleva na poplatníka	24 840	2 070
Sleva na manželku/manžela	24 840	x
Sleva na manželku/manžela držitele ZTP/P	49 680	x
Sleva na invaliditu I. a II. stupně	2 520	210
Sleva na invaliditu III. Stupně	5 040	420
Držitel ZTP/P zvláště těžce postižený	16 140	1 345
Sleva na studenta	4 020	335
Sleva za umístění dítěte	9 900	x

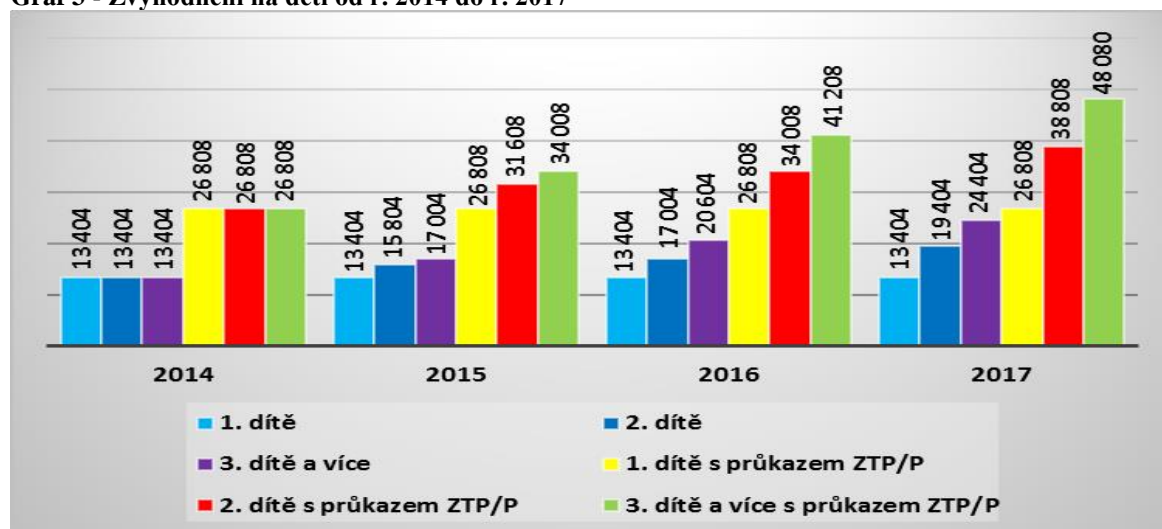
Zdroj: zpracováno dle <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx> [online] [cit. 2017-03-14]. Vlastní zpracování.

Významnou částí výpočtu daně z příjmu FO jsou slevy na dani a daňové zvýhodnění. Souhrn slev na dani je zobrazen v tabulce č. 2. Do slev patří sleva na každého zaměstnance se zdravotním postižením, a to v rozmezí od 18 000 Kč do 60 000 Kč v případě, že se jedná o zaměstnance s těžším zdravotním postižením dle paragrafu §33. Daň z příjmu FO lze dále snížit o slevu na manželku/manžela žijící s poplatníkem ve

společné domácnosti a její/jeho příjem nesmí překročit 68 000 Kč za zdaňovací období. Sleva na manželku/manžela činí max. 24 840 Kč. Slevu uplatňovanou na manželku/manžela, která je držitelem průkazu ZTP/P je možné uplatnit do výše 49 680 Kč. Sleva na manžela/manželku, na manžela/manželku držitele ZTP/P a tzv. školkové není možné uplatňovat měsíčně, ale pouze ročně. Školkové představuje slevu za umístění dítěte a lze uplatnit max. do výše minimální mzdy a může ji uplatnit pouze jeden z poplatníků, žijící ve společné domácnosti. Mezi slevy, které lze uplatnit i měsíčně patří sleva na poplatníka (v částce 24 840 Kč za rok), sleva na studenta (v částce 4 020 Kč za rok). Za studenta je považován poplatník po dobu studia do 26 let nebo poplatník prezenčního studia doktorského programu do 28 let. Dále lze měsíčně i ročně uplatňovat základní slevu na invalidu I., II. (v hodnotě 2 520 Kč za rok) a III. stupně (v hodnotě 5 040 Kč za rok) a držitel ZTP/P zvláště těžce postižený, jehož sleva dosahuje 16 140 Kč za rok. Výsledná částka po slevách se zaokrouhluje na celé koruny dolů. Sazba daně z příjmu FO činí 15 % a vypočítává se ze základu daně po odečtení odčitatelných položek a výsledná hodnota se zaokrouhlí na stovky dolů.

Konečná částka daně z příjmu FO se může ještě snížit o daňová zvýhodnění na děti. V případě, že daňové zvýhodnění na děti bude vyšší než vypočítaná daňová povinnost, vzniká poplatníkovi daňový bonus. Jestliže je daňový bonus větší než 100 Kč může poplatník uplatnit daňový bonus do max. výše 60 300 Kč. V tabulce č. 2 jsou uvedeny údaje, které jsou navrženy pro rok 2017, ale nejsou ještě schváleny Parlamentem.

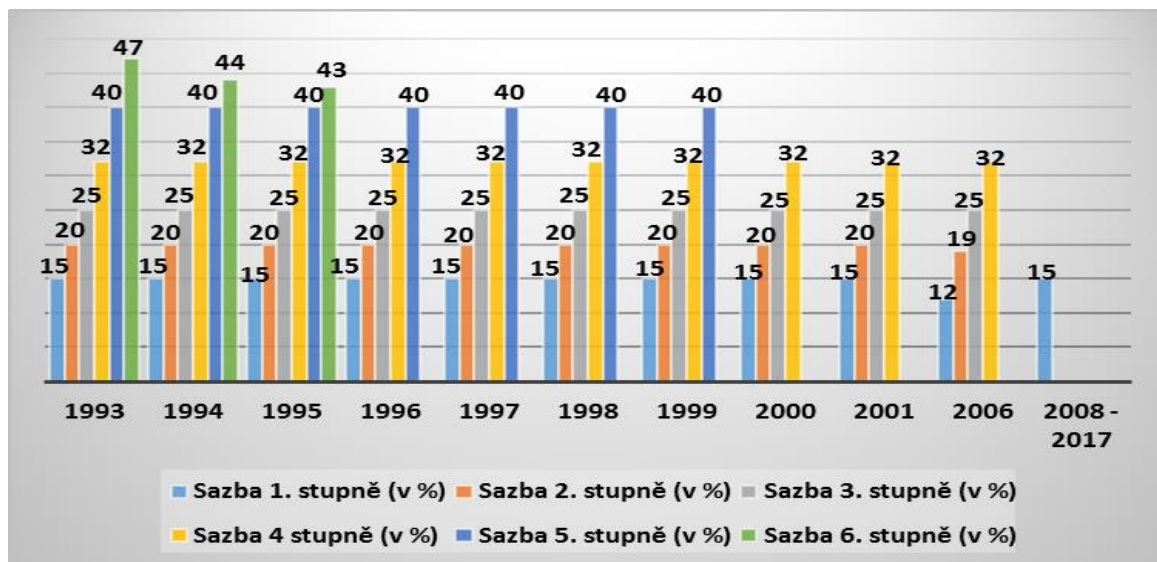
Graf 3 - Zvýhodnění na děti od r. 2014 do r. 2017



Zdroj: zpracováno dle <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/mzda/vypocet-mzdy-a-zalohy-na-dan/slevy-na-dani/> [online] [cit. 2017-03-14]. Vlastní zpracování.

Cílem praktické části je co nejlépe nastínit vývoj daňových soustav České a Slovenské republiky, aby bylo možné je co nejlépe porovnat a vytvořit co nejuvěrnější obraz obou daňových systémů. Na základě těchto faktů je zde vytvořen graf historického vývoje daní z příjmu fyzických osob v České republice, tedy po roce 1993.

Graf 4 - Vývoj sazeb DPFO od r. 1993 až po současnost



Zdroj: zpracováno dle <http://www.sochor.info/tahaky.htm> [online] [cit. 2017-03-14].

Vlastní zpracování.

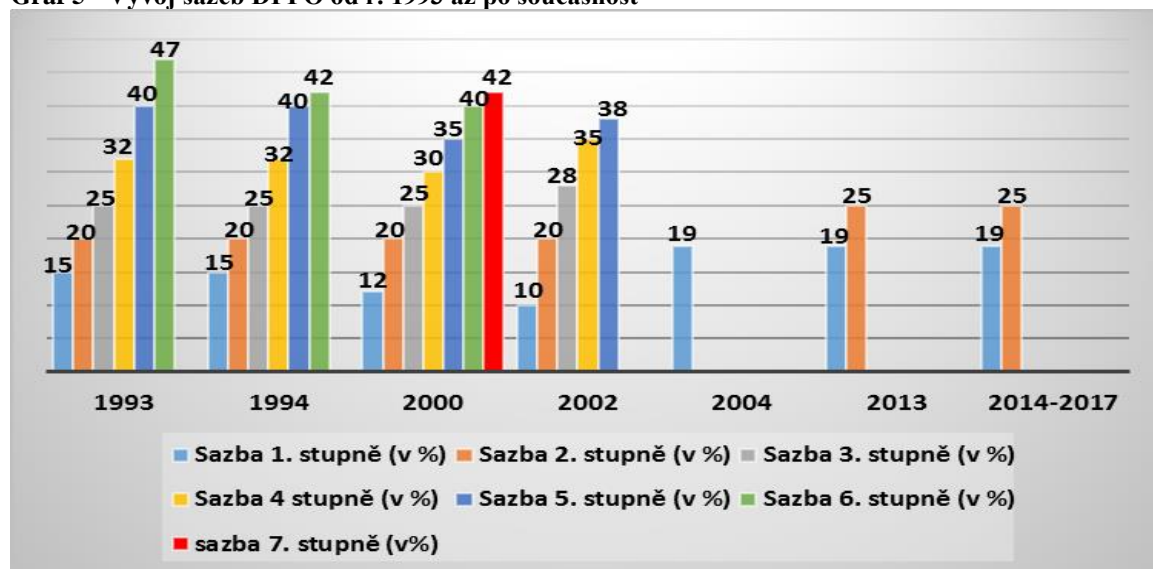
Po vzniku České republiky 1. ledna 1993 je zavedeno 6 sazeb daně z příjmů FO. Ke každé minimální hranici příjmů byla přidělena sazba daně. Fungovala zde přímá úměry. Čím větší byl příjem, tím větší byla sazba. Rozšířené spektrum 6 sazeb trvalo jen 2 roky. V roce 1995 byla nejvyšší sazba daně 6. stupně, která činila přes 40 % zrušena. O 4 roky později dochází ke zrušení druhé nejvyšší sazby daně 5. stupně, která od r. 1993 tvořila konstantně 40 %. Je zajímavé, že do roku 2005 se zvyšovala pouze spodní hranice příjmů od které byla placena sazba daně, nikoliv však výše sazby samotné. První snížení sazby nastává až v roce 2006, a to pouze u dvou nejnižších sazeb. Sazba 1. stupně se z 15 % snižuje na 12 % a sazba 2. stupně se z 20 % snižuje na 19 %. Stálost sazeb ale netrvala dlouho. V roce 2008 dochází k celosvětové krizi a k obrovskému převratu v sazeb u DPFO. Z původních 6 sazeb se zavádí pouze jedna sazba, a to 15 % bez ohledu na výši příjmů. Nově byla však zavedena tzv. solidární daň, kterou platí poplatníci, jejichž příjem v roce 2017 překročí 112 928 Kč.

4.1.2 Vývoj DPFO na Slovensku

Na rozdíl od České republiky, která má postavené základy daně z příjmu v zákoně z roku 1992, slovenský zákon prošel v roce 2003 změnou celkové struktury. Daň z příjmu fyzických osob je upravena Zákonem č. 595/2003 Z.z. Jak už bylo řečeno v teoretické části, předmětem daně jsou příjmy dle paragrafu §5 - §8.

V následujícím grafu je nastíněn vývoj sazeb daně z příjmů fyzických osob ve Slovenské republice od doby rozdělení Československé republiky. Od roku 1993, kdy vzniká samostatná Česká republika a Slovenská republika, si každá země vytváří svůj specifický daňový systém a zavádí své osobité sazby daně. Stejně jako u České republiky prošly sazby na Slovensku několika změnami v podobě zvýšení či snížení sazeb nebo zavedení nových sazeb či zrušení původních.

Graf 5 - Vývoj sazeb DPFO od r. 1993 až po současnost



Zdroj: zpracováno dle: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2956/category/dan-z-prijmov/article/vyvoj-sadzieb-dane-z-prijmov.xhtml> [online] [cit. 2017-03-18]. Vlastní zpracování.

Začátek samostatnosti Slovenska provázelo 6 sazeb DPFO. Každá sazba měla přidělenou svoji spodní hranici příjmů, od které vznikala určitá daňová povinnost. Slovensko mělo dlouhou dobu nastaveny sazby stejně, pouze v roce 1994 došlo k nepatrným úpravám jejich výše. Zlomový byl však rok 2000, kdy se v daňovém systému objevuje ještě 7 sazeb. Také se poprvé mění struktura spodních hranic příjmů. Pro zdanění 42 % je stanovena spodní hranice na 1 128 000 Kč. Tato změna zjevně nepřinesla žádný velký užitek, neboť po 2 letech dochází k zúžení množství sazeb pouze na 5. I tato změna

byla po dalších dvou letech přehodnocena, a od roku 2004 zavádí vláda pouze jednu daňovou sazbu 19 %. Tato sazba je součástí DPFO až do dnes, jen v roce 2013 k ní přibyla ještě 25% sazba.

Od roku 2013 není možné uplatnit příspěvky na životní a důchodové pojištění. Novelizace zákon umožňuje pouze odečíst si zaplacené příspěvky na penzijní pojištění do výše 2 %. Také je možné snížit základ daně o slevy na manželku/manžela za podmínek stanovených v paragrafu §11. Slovenska legislativa umožňuje uplatnit daňový bonus na každé vyživované dítě ve výši 21,41 eur měsíčně a 256,92 eur za rok. Pro uplatnění daňového bonusu na dítě musí poplatník splňovat podmínku dosažení příjmů, alespoň ve výši šesti násobku minimální mzdy, která činí za rok 2016 405 eur.

V roce 2016 si zaměstnanec na Slovensku může uplatnit 4 druhy nezdanitelných částí. Výčet těchto částí je zobrazen v tabulce č. 9.

Tabulka 3 - Nezdanitelné části ve Slovenské republice

Nezdanitelná část	Měsíc		Rok	
	Částka (eur)	Částka (Kč)	Částka (eur)	Částka (Kč)
Na daňovníka (poplatníka)				
- když ZD < nebo = 19 809 eur	316,94	8 564,00	3 803,33	102 766,00
- když ZD > než 19 809 eur	= 8 755,578 eur - 1/4 ZD, kdy roční ZD nesmí být větší než 35 022,32 eur			
Na manželku/manžela				
- když ZD < nebo = 35 022,312 eur	x	x	3 803,33*	102 766,00
	x	x	3803,33eur - výdělek**	variabilní
	x	x	0***	0
- když ZD > než 35 022,312 eur	x	x	12 558,9060 - 1/4 ZD****	
	x	x	12558,906 - 1/4 ZD - příjem manželky	
Na starobní spoření - II. pilíř	x	x	max. 2% ze ZD	
Na doplňové starobní spoření III. pilíř	x	x	max. 180 eur	

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmov

* / **** manželka nemá příjem

** manželka má menší příjem než 3 803,33 eur

*** manželka má příjem více než 3 803,33 eur

Správné použití nezdanitelné části při výpočtu daňové povinnosti nebo čisté mzdy je ve slovenské legislativě oproti české složité. V případě nezdanitelné části na poplatníka se přihlíží k výši základu daně pouze při ročním zúčtování. Při měsíčním se odečítá plná částka 316,94 eur. Při ročním zúčtování je nutné si dát pozor na výši základu daně, který nesmí být vyšší než 35 022,32 eur. Nezdanitelná část na manželku je velice komplikovaná. Je nutné pohlížet na výši základu daně poplatníka a zároveň, zda manželka má příjem, nemá příjem a v případě, že příjem má, tak zda přesahuje nebo nepřesahuje částku 3 803,33 eur. Na zaplacené příspěvky starobního důchodového spoření je možné si odečíst až 2 % ze ZD, ale zároveň to nesmí být více než 2 % z 53 340

eur, tj. 1 066,8 eur za rok. U doplňkového starobního spoření už jsou jen povinnosti v podobě doložení dokladů a data založení doplňkového důchodového spoření.

Při výpočtu čisté mzdy může poplatník uplatnit tzv. daňový bonus, který představuje zvýhodnění na děti. Daňový bonus může uplatnit poplatník, kterému plynou příjmy podle paragrafu §5 a §6. V zákoně je stanovena i podmínka, že pro uplatnění daňového bonusu musí výše minimálního ročního příjmu činit 2 430 eur, což je 65 658,6 Kč. Zároveň jeho měsíční mzda nesmí klesnout pod 202,5 eur, což je v přepočtu 5 471,55 Kč. Zvýhodnění na dítě je na Slovensku již několik let stanoveno na 21,41 eur měsíčně a 256,92 eur ročně. V Českých korunách to představuje 578,45 Kč na měsíc a 6 941,98 Kč za rok. Výše se nezměnila, neboť je závislá na výši životního minima, které je také neměnné.

4.1.3 Definování modelového poplatníka

V následující části bude nasimulován příklad rodiny, na kterém bude ukázán výpočet DPFO. Jak bylo zmíněno v teoretické části práce, DPFO je členěna podle činností příjmu dle §6 - §10. V příkladu budou nastíněny jen vybrané příjmy, které budou sloužit k následné komparaci se Slovenskou republikou. Výpočet bude na fiktivní rodině ukázán na dvou druzích příjmové skupiny. Nejdříve bude simulován poplatník s příjmem nadprůměrným a následně s příjmem podprůměrným. U obou poplatníků bude vypočtena čistá měsíční mzda i roční daňová povinnost.

Pro rok 2016 byla průměrná mzda na Slovensku 912 eur, tj. 24 642,24 Kč a pro Českou republiku 27 006 Kč. Údaje jsou použity z Českého statistického úřadu a ze Štatistického úřadu Slovenské republiky, a euro je přepočítáno dle aktuálního kurzu České národní banky.

Příklad – nadprůměrný příjem

Rodina Tůmových se skládá z 5 členů rodiny – pan Tůma, paní Tůmová a 3 děti. Pan Tůma je zaměstnancem a žije se jako elektrikář. Do rodinného rozpočtu přispívá měsíčně 40 500 Kč. Vzhledem k početné rodině si pan Tůma založil životní pojištění a také myslí na důchod v podobě penzijního pojištění. Do penzijního pojištění vložil 18 000 Kč, do životního pojištění 20 000 Kč. Dále pan Tůma uplatňuje jeden bezplatný odběr krve. Paní Tůmová pracuje pouze na dohodu o provedení práce a její hrubý příjem tvoří 17 000 Kč. Nejmladší dítě je ve věku 4 let, které navštěvuje školku. Školkovné činí 11 000

Kč. Ostatní dvě děti 12 a 14 let jsou studenti základní školy (potvrzeno ZŠ, že jsou studenty). Pan Tůma si uplatňuje zvýhodnění na všechny 3 děti a podepsal prohlášení na poplatníka. Roční zúčtování bude provádět za rok 2016 a na zálohách zaplatil 11 500 Kč.

Příklad – podprůměrný příjem

Rodina Tůmových se skládá z 5 členů rodiny – pan Tůma, paní Tůmová a 3 děti. Pan Tůma je zaměstnancem a žije se jako elektrikář. Do rodinného rozpočtu přispívá měsíčně 21 500 Kč. Vzhledem k početné rodině si pan Tůma založil životní pojištění a také myslí na důchod v podobě penzijního pojištění. Do penzijního pojištění vložil 8000 Kč, do životního pojištění 5 000 Kč. Dále pan Tůma uplatňuje tři bezplatné odběry krve. Paní Tůmová pracuje pouze na dohodu o provedení práce a její hrubý příjem tvoří 12 000 Kč. Nejmladší dítě je ve věku 4 let, které navštěvuje školku. Školovné činí 8 000 Kč. Ostatní dvě děti 12 a 14 let jsou studenti základní školy (potvrzeno ZŠ, že jsou studenty). Pan Tůma si uplatňuje zvýhodnění na všechny 3 děti a podepsal prohlášení na poplatníka. Roční zúčtování bude provádět za rok 2016 a na zálohách zaplatil 5 500 Kč.

4.1.4 Výpočet daně modelového poplatníka v ČR při nadprůměrném příjmu

I. Měsíční zúčtování

Základem výpočtu daňové povinnosti vůči státu a následné čisté mzdě je tzv. superhrubá mzda. Superhrubá mzda vzniká součtem sociálního a zdravotního pojištění placené zaměstnavatelem. Následně je nutné vypočítat 15% zálohu na daň ze základu daně. Základ daně je vytvořen jednoduchým zaokrouhlením superhrubé mzdy na 100 nahoru. V případě, že zaměstnanec uplatňuje slevu na poplatníka, odečte se od vypočítané zálohy na daň. Tímto krokem je získána daň po slevě. Protože pan Tůma má 3 děti a uplatňuje daňové zvýhodnění na všechny 3 děti, je nutné daň ještě upravit. Odečte se hodnota daňového zvýhodnění na první, druhé a třetí dítě dle Zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů. V modelovém příkladu je výsledkem 1 824 Kč, což představuje měsíční daňovou povinnost pana Tůmy. V případě, že by konečná částka představovala číslo záporné, měl by pan Tůma tzv. daňový bonus. Daňový bonus je hodnota, kterou by poplatník dostal zpět od státu. V následující tabulce č. 3 je zobrazen postup při výpočtu daně z příjmu fyzických osob, v tomto případě pana Tůmy.

Tabulka 4 - Výpočet daňové povinnosti nadprůměrné mzdy - ČR

Položka	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	40 500,00
+ sociální pojištění placené zaměstnavatelem 25%	10 125,00
+ zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem 9%	3 645,00
= SUPERHRUBÁ MZDA	54 270,00
= ZÁKLAD DANĚ	54 300,00
* sazba daně 15 %	0,15
= ZÁLOHA NA DAŇ	8 145,00
- sleva na poplatníka	2 070,00
= DAŇ PO SLEVĚ	6 075,00
- daňové zvýhodnění - 1.dítě	1 117,00
- daňové zvýhodnění - 2.dítě	1 417,00
- daňové zvýhodnění - 3.dítě	1 717,00
= VÝSLEDNÁ DAŇ	1 824,00

Zdroj: zpracováno dle Zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Vypočítaná daň slouží kromě daňové povinnosti také k výpočtu čisté mzdy. Čistá mzda je získána odečtením daně a sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnance. Sociální pojištění za zaměstnance představuje 6,5 %, tedy 2 633 Kč. Zdravotní pojištění se vypočítá sazbou 13,5 %, ale pouze 1/3 z vypočítané částky si hradí zaměstnanec. Zbylé 2/3 jsou hrazeny zaměstnavatelem. V tomto případě činí zdravotní pojištění 1 823 Kč.

V následující tabulce je znázorněn postup výpočtu.

Tabulka 5 - Výpočet nadprůměrné čisté mzdy - ČR

Položka	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	40 500
- daň	1 824
- SP a ZP za zaměstnance	4 456
= ČISTÁ MZDA	34 220

Zdroj: zpracováno dle Zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Po odečtení daně a sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnance vyšla čistá mzda pana Tůmy na 34 220 Kč, které mu budou měsíčně vyplaceny za předpokladu neměnných podmínek.

II. Roční zúčtování

Na konci každého zdaňovacího období má poplatník povinnost podat daňové přiznání za kalendářní rok, které se podává do 1. dubna. V případě závažných důvodů, které je nutné doložit finančnímu úřadu, lze povinnost podání odložit až o 3 měsíce. Roční zúčtování je výpočtem velmi podobné měsíčnímu zúčtování. Rozdíl nastává ve slevách na dani, které jsou uplatnitelné jen ročně a sleva na manželku/manžela navíc jen do ročního

příjmu 68 000 Kč. Navíc jsou do výpočtu započteny odčitatelné položky a výsledná daň je zaokrouhlena na stovku dolů. V následující tabulce je nastíněn výpočet ročního zúčtování pana Tůmy.

Tabulka 6 - Výpočet ročního zúčtování daně nadprůměrné mzdy - ČR

Položka ročního zúčtování	Částka (v Kč)
<i>Suma hrubé mzdy dle §6</i>	486 000,00
+ sociální pojištění placené zaměstnavatelem 25%	121 500,00
+ zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem 9%	43 740,00
= <i>Dílčí základ daně ze závislé činnosti</i>	651 240,00
+ příjmy dle §7 - §10	0,00
- daňová ztráta	0,00
= <i>Základ daně</i>	651 200,00
- odčitatelná položka - životní pojištění	12 000,00
- odčitatelná položka - darování krve	2 000,00
- odčitatelná položka - penzijní pojištění	12 000,00
= <i>ZÁKLAD DANĚ snížení o odčitatelné položky</i>	625 200,00
* sazba daně 15 %	0,15
= <i>DAŇ</i>	93 780,00
- sleva na poplatníka	24 840,00
- školné	9 900,00
= <i>DAŇ PO SLEVĚ</i>	59 040,00
- daňové zvýhodnění - 1.dítě	13 404,00
- daňové zvýhodnění - 2.dítě	17 004,00
- daňové zvýhodnění - 3.dítě	20 604,00
= <i>VÝSLEDNÁ DAŇ</i>	8 028,00
Daňový bonus	0
Úhrn sražených záloh na dani	8 350,00
Daňová povinnost (+) / Daňový přebytek (-)	- 322,00

Zdroj: zpracováno dle Zákona 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Hrubá mzda pana Tůmy za celý rok činí 486 000 Kč. Přičtením placeného zdravotního a sociálního pojištění zaměstnavatelem dostaneme dílčí základ daně ve výši 651 240 Kč. Pro pana Tůmu představuje dílčí základ daně i základ daně jako takový, neboť mu plynou příjmy pouze ze závislé činnosti podle paragrafu §6. Základ daně je pak snížen o odčitatelné položky v podobě darování krve, životního a penzijního pojištění. Za každý bezplatný odběr krve má nárok na 2 000 Kč. Na penzijní pojištění sice pan Tůma přispěl částkou 18 000 Kč, ale dle Zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmu je povinen odečíst 6 000 Kč, a navíc může uplatnit částku max. 12 000 Kč. U životního pojištění je maximální částka stanovena obdobně. Z takto sníženého základu daně je pak vypočítána daň, která činí 93 780 Kč. Daň je následně možné snížit o slevy na dani. Zde je možné

uplatnit roční slevu na poplatníka a školkovné za umístění dítěte do školky. Slevu na manželku není možné uplatnit, neboť příjem manželky je za rok vyšší než 68 000 Kč. Daň se dostává na částku 59 040 Kč. Protože jsou v rodině 3 děti, sníží si poplatník daň ještě o daňová zvýhodnění na děti částkou 51 012 Kč. Výsledná daň tvoří 8 028 Kč, kterou si pan Tůma sníží o již zaplacené zálohy na daň v podobě 8 350 Kč. V ročním zúčtování vzniká poplatníkovi daňový přebytek 322 Kč o který zaplatil více na daních a má nárok na jeho vrácení.

4.1.5 Výpočet daně modelového poplatníka v ČR při podprůměrném příjmu

V následujícím výpočtu bude použit hrubý příjem 21 500 Kč, což je mzda podprůměrná jak v České i Slovenské republice.

I. Měsíční zúčtování

Tabulka 7 – Výpočet daňové povinnosti podprůměrné mzdy - ČR

Položka	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	21 500,00
+ sociální pojištění placené zaměstnavatelem 25%	5 375,00
+ zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem 9%	1 935,00
= SUPERHRUBÁ MZDA	28 810,00
= ZÁKLAD DANĚ	28 900,00
* sazba daně 15 %	0,15
= ZÁLOHA NA DAŇ	4 335,00
- sleva na poplatníka	2 070,00
= DAŇ PO SLEVĚ	2 265,00
- daňové zvýhodnění - 1.dítě	1 117,00
- daňové zvýhodnění - 2.dítě	1 417,00
- daňové zvýhodnění - 3.dítě	1 717,00
= VÝLEDNÁ DAŇ	- 1 986,00

Zdroj: zpracováno dle Zákona 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Pro zjištění daňové povinnosti je vypočtena superhrubá mzda, která je tvořena hrubým měsíčním příjmem, sociálním pojištěním a zdravotním pojištěním placeným zaměstnavatelem. Aby bylo možné vypočítat 15% daň, je nutné superhrubou mzdu zaokrouhlit na stovky nahoru a vytvořit základ daně. Pan Tůma má měsíční zálohu na daň 4 335 Kč. Tuto částku si může snížit o měsíční slevu na poplatníka 2 070 Kč, a následně o zvýhodnění na všechny 3 děti. Manželka žádné zvýhodnění neuplatňuje. Celkové zvýhodnění na děti činí 4 251 Kč. Panu Tůmovi vzniká nárok na vrácení daňového bonusu v hodnotě 1 986 Kč.

Po zjištění výše daně, v tomto případě daňového bonusu, je možné spočítat jaká částka bude panu Tůmovi každý měsíc vyplacena v podobě čisté mzdy za předpokladu neměnných podmínek.

Tabulka 8 - Výpočet podprůměrné čisté mzdy - ČR

Položka	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	21 500
- daň	- 1 986
- SP a ZP za zaměstnance	2 366
= ČISTÁ MZDA	21 120

Zdroj: zpracováno dle Zákona 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Při výpočtu čisté mzdy se od hrubé mzdy odečítá spočítaná daň a sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem. Protože panu Tůmovi vznikl daňový bonus, daň si k hrubé mzdě přičte a odečte pouze sociální pojištění ve výši 1 398 Kč a zdravotní pojištění ve výši 968 Kč. Zdravotní pojištění placeného zaměstnancem představuje pouze 1/3 z celkového zdravotního pojištění. Na konci každého měsíce za jinak neměnných podmínek dostane pan Tůma 21 120 Kč čisté mzdy.

II. Roční zúčtování

Pan Tůma podává daňové přiznání pro rok 2016, kde uplatňuje daňové zvýhodnění na všechny 3 děti a roční slevu na poplatníka jako při výpočtu měsíční daňové povinnosti. Navíc při ročním zúčtování může uplatnit dva bezplatné odběry krve a zaplacené příspěvky na penzijním pojištění a soukromém zdravotním pojištění. Protože jedno z dětí navštěvuje mateřskou školu, uplatní si v ročním zúčtování i školkovné. Dále by mohl uplatnit slevu na manželku, která je možné pouze za rok, nikoliv měsíčně. Manželka pana Tůmy vydělává ale více než 68 000 Kč za rok (12 000 Kč / měsíc), proto tuto slevu v daňovém přiznání ze Zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmu nemůže uplatnit. Stejně jako v měsíčním zúčtování může uplatnit i roční slevu na poplatníka, neboť podepsal prohlášení k dani.

Tabulka 9 - Výpočet ročního zúčtování daně podprůměrné mzdy - ČR

Položka ročního zúčtování	Částka (v Kč)
<i>Suma hrubé mzdy dle §6</i>	258 000,00
+ sociální pojištění placené zaměstnavatelem 25%	64 500,00
+ zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem 9%	23 220,00
= <i>Dílčí základ daně ze závislé činnosti</i>	345 720,00
+ příjmy dle §7 - §10	0,00
- daňová ztráta	0,00
= <i>Základ daně</i>	345 700,00
- odčitatelná položka - životní pojištění	0,00
- odčitatelná položka - darování krve	6 000,00
- odčitatelná položka - penzijní pojištění	2 000,00
= <i>ZÁKLAD DANĚ snížení o odčitatelné položky</i>	337 700,00
* sazba daně 15 %	0,15
= <i>DANĚ</i>	50 655,00
- sleva na poplatníka	24 840,00
- školkové	8 000,00
= <i>DANĚ PO SLEVĚ</i>	17 815,00
- daňové zvýhodnění - 1.dítě	13 404,00
- daňové zvýhodnění - 2.dítě	17 004,00
- daňové zvýhodnění - 3.dítě	20 604,00
= <i>VÝSLEDNÁ DANĚ</i>	- 33 197,00
Daňový bonus	33 197,00
Úhrn sražených záloh na dani	4 500,00
Daňová povinnost (+)/ Daňový přebytek (-)	- 37 697,00

Zdroj: zpracováno dle Zákona 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Úhrn příjmu ze závislé činnosti dle paragrafu §6 tvoří 258 000 Kč. K celkové částce je přičteno 25 % sociálního pojištění a 9 % zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem. V součtu je přičteno k roční hrubé mzdě 87 720 Kč. Při ročním zúčtování je souhrn příjmů tvořen příjmy ze všech paragrafů §6 – 10§. Pan Tůma nevykazuje jiné příjmy než ze závislé činnosti. Proto je částka 258 000 Kč jeho finálním ročním příjmem a po zaokrouhlení vzniká základ daně. Před výpočtem daně samotné je základ daně snížen o odčitatelné položky. Jedná se o darování krve, kdy za každý odběr si může snížit základ daně o 2 000 Kč. Zaplacené penzijní pojištění je nutné snížit o 6 000 Kč. Pan Tůma si může snížit ZD o další 2 000 Kč díky penzijnímu pojištění. Ze sníženého základu daně se vypočítá daň, která činí 50 655 Kč. Daň je následně snižena o slevy na dani. Konkrétně o slevu na poplatníka a školkové za jedno ze 3 dětí, které navštěvuje mateřskou školu. Výsledná daň po slevě je znovu snižena o daňové zvýhodnění na děti, která se v České republice posledních pár let neustále zvyšují. Díky tomu vzniká daňový bonus ve výši 33 197 Kč. K daňovému bonusu je nutné přičíst ještě zálohy na daň, které pan Tůma během roku zaplatil. Konečným výsledkem je částka 37 697 Kč, kterou si pan

Tůma bude nárokovat na vrácení od státu. Postupný výpočet je uveden v následující tabulce.

U výpočtu ročního zúčtování poplatníka s podprůměrným příjmem je patrné, že i kdyby jeho odčitatelné položky byly nulové, stále mu vznikne na konci roku daňový bonus. Je to způsobeno tím, že si uplatňuje všechny tři daňová zvýhodnění na děti. Navíc v případě, kdy by manželky příjem nepřekročil zákonem stanovenou hranici, mohl by si ještě uplatnit slevu na manželku ve výši 24 840 Kč. Daňový bonus by pak ještě vzrostl. Rodina se sama musí rozhodnout, zda se jí vyplatí, aby manželka chodila do práce za 5 500 Kč, což by ročně činilo 66 000 Kč, aby si pan Tůma mohl uplatnit slevu na manželku a zvýšil daňový bonus o 24 480 Kč. V takovém případě by do rodinného rozpočtu plynulo o přibližně 20 000 Kč ročně méně než za aktuální situace.

4.1.6 Výpočet daně modelového poplatníka na Slovensku při nadprůměrném příjmu

I. Měsíční zúčtování

Rodina Tůmových se skládá z 5 členů rodiny – pan Tůma, paní Tůmová a 3 děti. Pan Tůma je zaměstnancem a žíví se jako elektrikář. Do rodinného rozpočtu přispívá měsíčně 1 499 eur. Vzhledem k početné rodině si pan Tůma založil životní pojištění a také myslí na důchod v podobě penzijního pojištění. Do penzijního pojištění vložil 666 eur, do životního pojištění 740 eur. Dále pan Tůma uplatňuje jeden bezplatný odběr krve. Paní Tůmová pracuje pouze na dohodu o provedení práce a její hrubý příjem tvoří 629 eur. Nejmladší dítě je ve věku 4 let, které navštěvuje školku. Školkovné činí 407 eur. Ostatní dvě děti 12 a 14 let jsou studenti základní školy (potvrzeno ZŠ, že jsou studenty). Pan Tůma si uplatňuje zvýhodnění na všechny 3 děti a podepsal prohlášení na poplatníka. Roční zúčtování bude provádět za rok 2016 a na zálohách zaplatil 425,61 eur.

Při výpočtu čisté mzdy a daně je nutné znát 3 základní fakta. Jedná se o hrubý příjem, uplatňované nezdánitelné části a daňový bonus. Daňový bonus představuje zvýhodnění na děti fixní částkou na každé dítě 21,41 eur. Slovenská legislativa nezohledňuje, zda se jedná o první, druhé nebo třetí dítě. Zvýhodnění na každé dítě je stejné a není omezeno počtem.

Tabulka 10 - Výpočet daňové povinnosti nadprůměrné mzdy – Slovensko

Položka	Částka (v eur)	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	1 499,00	40 500,00
- CELKEM sociální pojištění placené zaměstnancem	140,91	3 807,39
nemocenské pojištění 1,4 %	20,99	567,15
starobní pojištění 4 %	59,96	1 620,12
invalidní pojištění 3%	44,97	1 215,09
pojištění v nezaměstnanosti 1%	14,99	405,03
- CELKEM zdravotní pojištění placené zaměstnancem 4 %	59,96	1 620,12
= HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	1 298,13	35 075,47
- Nezdanitelná část - sleva na poplatníka	316,94	8 564,00
= ZÁKLAD DANĚ	981,19	26 511,75
* daň z příjmu 19 %	0,19	0,19
= DAŇ	186,43	5 037,34
- daňový bonus na děti 21,41 eur	64,23	1 735,50
= Záloha na daň	122,20	3 301,85

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmov. Vlastní zpracování.

Během výpočtu čisté mzdy je vypočítána i daňová povinnost poplatníka. Ta je zjištěna z hrubé mzdy 1 499 eur, což představuje 40 500 Kč. Z hrubé mzdy je odečteno sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem. V našem případě se jedná o celkovou částku 1 298,13 eur, tj. v přepočtu zaokrouhleně 35 075 Kč. Následně je odečtena nezdanitelná část na poplatníka ve výši 316,94 eur, která se jako jediná může uplatnit měsíčně. Výsledkem je základ daně, který slouží k výpočtu 19 % daně z příjmu. Daň z příjmu činí 186,43 eur, což je zaokrouhleně 5 037 Kč. Daň z příjmu je následně snížena o daňový bonus na tři děti a výsledná daňová povinnost činí 122,2 eur, tj. přibližně 3 302 Kč.

Tabulka 11 - Výpočet nadprůměrné čisté mzdy - Slovensko

Položka	Částka (v eur)	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	1 499,00	40 500,00
- daň	122,20	3 301,85
- Sociální pojištění za zaměstnance	140,91	3 807,39
- Zdravotní pojištění za zaměstnance	59,96	1 620,12
= ČISTÁ MZDA	1 175,93	31 770,64

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmov. Vlastní zpracování.

Čistá mzda se vypočítala po odečtení daně z příjmu 122,2 eur a sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem v částce 200,87 eur, tj. přibližně 5 428 Kč. Pro výpočet se vůbec nepoužívá sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem.

II. Roční zúčtování

Při výpočtu ročního zúčtování přibývá možnost uplatnění více nezdanitelných položek jako je sleva na manželku, sleva ze starobního důchodového spoření nebo sleva z doplňkového důchodového spoření. Navíc při uplatňování nezdanitelné položky na poplatníka už je nutné přihlížet k jeho základu daně, který ovlivní výši jeho slevy.

Tabulka 12 – Výpočet ročního zúčtování daně nadprůměrné mzdy - Slovensko

Položka ročního zúčtování	Částka (v eur)	Částka (v Kč)
<i>Suma hrubé mzdy dle §6</i>	17 988,00	486 000,00
- CELKEM sociální pojištění placené zaměstnancem	1 690,87	45 687,31
nemocenské pojištění 1,4 %	251,83	6 804,00
starobní pojištění 4 %	719,52	19 440,00
invalidní pojištění 3%	539,64	14 580,00
pojištění v nezaměstnanosti 1%	179,88	4 860,00
- CELKEM zdravotní pojištění placené zaměstnancem 4 %	719,52	19 440,00
= HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	15 577,61	420 907,02
- Nezdanitelná část - sleva na poplatníka	3 803,33	102 766,00

- Nezdánitelná část - sleva na manželku	0,00	0,00
- Nezdánitelná část - důchodové spoření	311,55	8 418,14
= ZÁKLAD DANĚ	11 462,73	309 722,88
* sazba daně 19 %	0,19	0,19
= DAŇ	2 177,92	58 847,35
Daň zaokrouhlená na eurocenty dolů	2 177,91	58 847,35
- Daňový bonus - 3 děti	770,79	20 826,75
= Snížená daň	1 407,12	38 020,60
- zplacené zálohy na daň	425,61	11 500,00
Daňová povinnost (+) / Daňový přebytek (-)	981,51	26 520,60

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmů. Vlastní zpracování.

Součet ročních příjmů pana Tůmy činí 17 988 eur, tedy 486 000 Kč. Celkově zaplatí na sociálním pojištění 1 690,87 eur, tedy 45 687,31 Kč a na zdravotním pojištění 719,52 eur, což představuje 19 440 Kč. Hrubý základ daně je pak snížen o nezdánitelné položky v celkové částce 4 114,88 eur, tj. 111 184,06 Kč. Pan Tůma nemůže uplatnit nezdánitelnou část na manželku, neboť její roční příjem je ve výši 7 548 eur, což překračuje zákonem stanovenou hranici 3 803,33 eur. Stejně tak na důchodovém spoření mohl pan Tůma uplatnit pouze 2 % ze základu daně, přesto, že zaplatil 666 eur během roku. Ze základu daně sníženého o nezdánitelné části je vynásoben sazbou daně. Daň činí 2 177,91 eur, což je 58 847,35 Kč. Daň je ještě snížena o daňový bonus na děti a zplacené zálohy na daň během roku. Výsledná daňová povinnost pro pana Tůmu představuje 1 688,07 eur, tedy 45 611,85 Kč.

4.1.7 Výpočet daně modelového poplatníka na Slovensku při podprůměrném příjmu

Při výpočtu bude pracováno s podprůměrnou hrubou mzdou pana Tůmy ve výši 796 eur, tj. 21 500 Kč. Výpočet budu sloužit především pro následnou komparaci odvodů daně a výsledné čisté mzdy v České a Slovenské republice.

I. Měsíční zúčtování

Při měsíčním zúčtování se v Slovenské republice nepoužívají sazby sociálního a zdravotního pojištění placené zaměstnavatelem. Základem je především práce se sociálním a zdravotním pojištěním zaměstnance, kdy je sociální pojištění rozděleno na nemocenské, starobní, invalidní a pojištění v nezaměstnanosti. V následující tabulce je zpracován měsíční výpočet modelového poplatníka pana Tůmy.

Tabulka 13 – Výpočet daňové povinnosti podprůměrné mzdy - Slovensko

Položka	Částka (v eur)	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	796,00	21 500,00
- CELKEM sociální pojištění placené zaměstnancem	74,82	2 021,56
nemocenské pojištění 1,4 %	11,14	301,00
starobní pojištění 4 %	31,84	860,32
invalidní pojištění 3%	23,88	645,24
pojištění v nezaměstnanosti 1%	7,96	215,00
- CELKEM zdravotní pojištění placené zaměstnancem 4 %	31,84	860,32
= HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	689,34	18 618,12
- Nezdaniitelná část - sleva na poplatníka	316,94	8 564,00
= ZÁKLAD DANĚ	372,40	10 054,12
* daň z příjmu 19 %	0,19	0,19
= DAŇ	70,76	1 910,28
- daňový bonus na děti 21,41 eur	64,23	1 735,50
= Záloha na daň	6,53	174,78

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmů. Vlastní zpracování.

Hrubá mzda činí 796 eur, což je 21 500 Kč. Pan Tůma zaplatí měsíčně 74,82 eur, tj. 2 021,56 Kč na sociálním pojištění a 31,84 eur, tedy 860,32 Kč na zdravotním pojištění. Po odečtení povinných odvodů z hrubé mzdy je hrubý základ daně 689,34 eur, což představuje 18 618,12 Kč. V měsíčním zúčtování je možné uplatnit pouze slevu na poplatníka ve výši 316,94 eur, tedy 8 564 Kč. Ze základu daně je vypočítána daň z příjmu fyzických osob, která je ve výši 70,76 eur, tj. 1 910,28 Kč. Daň je následně snížena o daňový bonus v částce 21,41 eur na každé dítě. Pan Tůma uplatňuje daňový bonus na všechny tři děti a jeho výše daňového bonusu je 64,23 eur, což je 1 735,5 Kč za měsíc. Výsledná daň činí 6,53 eur, tedy 174,78 Kč za jinak neměnných podmínek.

Po zjištění daňové povinnosti je možné vypočítat čistý příjem pana Tůmy. Od hrubého příjmu 796 eur, tj. 21 500 Kč je daň ve výši 6,53 eur, tedy 174,78 Kč odečtena. Následně se odečte sociální a zdravotní pojištění, které v součtu činí 106,66 eur, což v České republice představuje 2 882 Kč. Celkový výpočet je ukázán v tabulce č. 14.

Tabulka 14 – Výpočet podprůměrné čisté mzdy - Slovensko

Položka	Částka (v eur)	Částka (v Kč)
Hrubá mzda	796,00	21 500,00
- daň	6,53	174,78
- Sociální pojištění za zaměstnance	74,82	2 021,56
- Zdravotní pojištění za zaměstnance	31,84	860,32
= ČISTÁ MZDA	682,81	18 443,34

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmů. Vlastní zpracování.

V případě podprůměrné mzdy, která činí 796 eur, tedy 21 500 Kč je výsledná čistá mzda, vypočítaná dle slovenské legislativa, ve výši 682,81 eur, což představuje 18 443,34 Kč. Panu Tůmovi bylo z hrubé mzdy odečteno přibližně 113 eur, které zaplatil na odvodech a daních, což představuje přibližně 3 057 Kč.

II. Roční zúčtování

Pan Tůma podává daňové přiznání za rok 2016. V něm zohledňuje nezdanitelné části daně, které lze uplatnit pouze ročně. Dále zohledňuje daňový bonus na vyživované 3 děti a také zaplacené zálohy na daň v průběhu roku, které činí 204 eur. Pan Tůma si vložil během roku do penzijního pojištění 296 eur a do životního pojištění 185 eur. Dále pan Tůma uplatňuje tři bezplatné odběry krve. Paní Tůmová pracuje pouze na dohodu o provedení práce a její hrubý příjem tvoří 444 eur. Nejmladší dítě je ve věku 4 let, které navštěvuje školku. Školovné činí 296 eur. Ostatní dvě děti 12 a 14 let jsou studenti základní školy (potvrzeno ZŠ, že jsou studenty). Pan Tůma si uplatňuje zvýhodnění na všechny 3 děti a podepsal prohlášení na poplatníka.

Podmínkou pro uplatnění nezdanitelné části na dani je, že základ daně musí být buď nižší nebo roven 35 022,312 eur, což představuje 946 302,88 Kč a zároveň manželka nesmí mít roční příjmy vyšší než 3 803,33 eur, což představuje 102 766 Kč. Nebo může být základ vyšší než 35 022,312 eur, a v takovém případě se výše nezdanitelné části odvíjí od situace, zda manželka přispívá nebo nepřispívá svým vlastním příjmem do domácnosti. V tabulce č. 15 je zobrazen podrobný výpočet ročního zúčtování poplatníka pana Tůmy.

Tabulka 15 - Výpočet ročního zúčtování daně podprůměrné mzdy – Slovensko

Položka ročního zúčtování	Částka (v eur)	Částka (v Kč)
<i>Suma hrubé mzdy dle §6</i>	9 552,00	258 000,00
- CELKEM sociální pojištění placené zaměstnancem	897,89	24 260,93
nemocenské pojištění 1,4 %	133,73	3 613,33
starobní pojištění 4 %	382,08	10 323,80
invalidní pojištění 3%	286,56	7 742,85
pojištění v nezaměstnanosti 1%	95,52	2 580,95
- CELKEM zdravotní pojištění placené zaměstnancem 4 %	382,08	10 323,80
= HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ	8 272,03	223 415,26
- Nezdanitelná část - sleva na poplatníka	3 803,33	102 766,00
- Nezdanitelná část - sleva na manželku	0,00	0,00
- Nezdanitelná část - důchodové spoření	165,44	4 470,21
= ZÁKLAD DANĚ	4 303,26	116 179,06

* sazba daně 19 %	0,19	0,19
= DAŇ	817,62	22 074,02
Daň zaokrouhlená na eurocenty dolů	817,62	22 074,02
- Daňový bonus - 3 děti	770,76	20 825,94
= Snížená daň	46,86	1 248,08
- zaplacené zálohy na daň	204,00	5 500,00
Daňová povinnost (+) / Daňový přebytek (-)	- 157,14	- 4 251,92

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmov. Vlastní zpracování.

Celková hrubá mzda za rok 2016 činí 9 552 eur, tj 258 000 Kč. Po snížení hrubé mzdy o sociální pojištění v částce 897,89 eur, tedy 24 260,93 Kč, které zahrnuje nemocenské, starobní, invalidní pojištění a pojištění v nezaměstnanosti a o zdravotní pojištění v částce 382,08 eur, tedy 10 323,80 Kč, vznikl hrubý základ daně ve výši 8 272,03 eur, tedy 223 415,26 Kč. Je patrné, že poplatníci ve Slovenské republice zaplatí dvojnásobek na sociálním pojištění oproti zdravotnímu pojištění. Hrubý základ daně je snížen o nezdanitelné části, které tvoří v součtu 3 968,77 eur, v přepočtu 107 236,17 Kč. Ani zde nemohl pan Tůma využít slevu na manželku, neboť její příjem přesahuje 3 803,33 eur za rok. Vypočítaná daň 19 % činí 817,62 eur, tedy 22 074,02 Kč. Daň je následně ještě snížena o daňové bonusy na všechny 3 děti, které pan Tůma uplatňuje ve výši 770,76 eur, tj. 20 825,94 Kč, což představuje daňový bonus na jedno dítě v přepočtu 256,92 eur, tedy 6 942 Kč. Po odečtu záloh zaplacených během roku 2016 ve výši 204 eur, tedy 5 512,08 Kč vzniká panu Tůmovi daňový přeplatek ve výši 157,14 eur, tedy 4 251,92 Kč. Tato částka mu bude vrácena od státu prostřednictvím finančního úřadu jako.

4.1.8 Závěrečné srovnání obou zemí

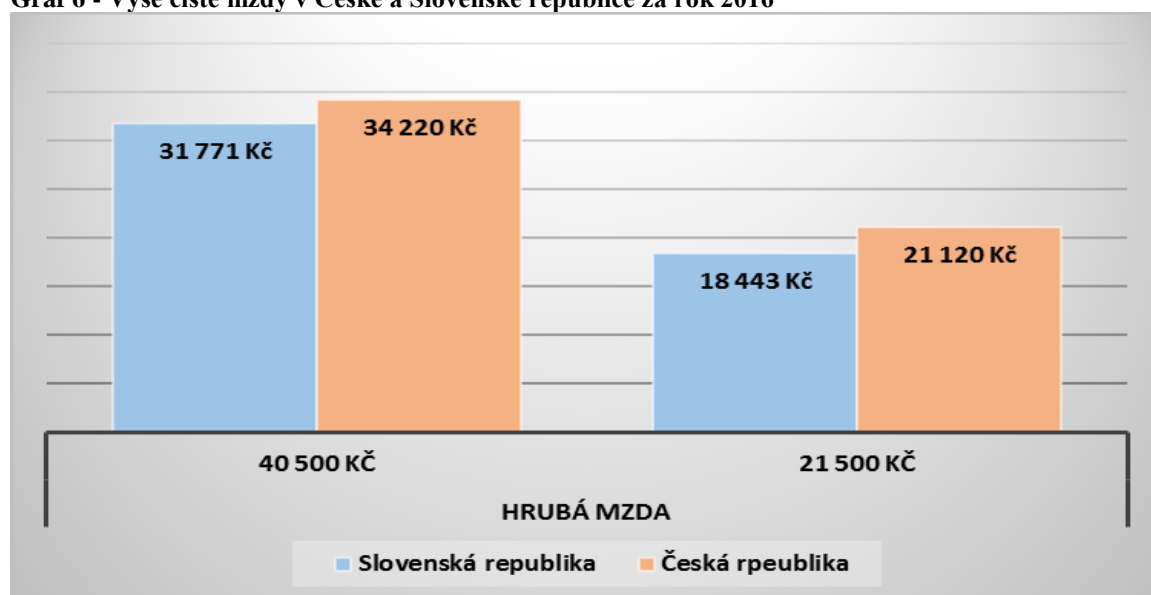
I. Měsíční zúčtování

Nejdříve bude porovnána nadprůměrná mzda poplatníka v obou zemích. Pro Českou i Slovenskou republiku byl stanoven nadprůměrný příjem ve výši 40 500 Kč, což představovalo 1 499 eur měsíčně. Při výpočtu daňové povinnosti, a i při následném dopočítání čisté mzdy se poplatníkovi více vyplatí nastavení daňového systému České republiky. Zde vyšla daňová povinnost nižší než na Slovensku a čistá mzda vyšla vyšší v porovnání se Slovenskou republikou. V případě přepočítání na procentuální část pan Tůma dostane dle české legislativy 84,5 % z celkového příjmu a podle slovenské legislativy jen 78,5 % z celkového příjmu.

Při porovnávání měsíční podprůměrné mzdy, která byla stanovena ve výši 21 500 Kč, což představuje 796 eur na Slovensku, byla pro Panu Tůmu situace příznivější opět v České republice. Rozdíl při vypláčení čisté mzdy představoval 2 677 Kč. Navíc při měsíčním zúčtování vznikl poplatníkovi v České republice daňový bonus ve výši 1 986 Kč. Ve Slovenské republice musí poplatník za stejných podmínek ještě doplácet 174,78 Kč, což je řádově 6,53 eur. V procentuálním vyjádření bude poplatníkovi v České republice vyplaceno 98,2 % z hrubé mzdy a ve Slovenské republice pouhých 85,8 % z hrubé mzdy.

V případě porovnání nadprůměrné i podprůměrné mzdy je patrné, že v obou zemích je výhodnější pohybovat se na hranici podprůměrem, protože například v České republice získá poplatník skoro 100 % svého měsíčního výdělku.

Graf 6 - Výše čisté mzdy v České a Slovenské republice za rok 2016



Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, Zákona 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Česká republika ve zdanění příjmů fyzických osob vychází nejlépe, jak v absolutních i v relativních hodnotách. V grafu č.6 je znázorněno, že v případě stejného výdělku v obou zemích je daňový systém vstřícnější k poplatníkům v České republice oproti Slovensku. Po odečtení povinných odvodů na zdravotní a sociální pojištění a daně je čistá mzda v České republice vyšší než na Slovensku.

Hlavním důvodem viditelných rozdílů je především způsob výpočtu, ať už daňové povinnosti nebo čisté mzdy. V české legislativě je daň vypočítána z tzv. superhrubé mzdy, která vznikne součtem hrubé mzdy a povinného sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnavatelem za zaměstnance, které dohromady činí 34 %. Záloha na daň je pak postupně snižována o slevu na poplatníka, a v případě, že s poplatníkem žijí ve

společné domácnosti i děti, může si snížit daň ještě o daňová zvýhodnění na děti, která mohou vytvořit zápornou daňovou povinnost. V takovém případě vzniká poplatníkovi daňový bonus a má nárok na jeho vrácení. Tato skutečnost byla viditelná v kapitole 4.1.4 při měsíčním zúčtování podprůměrné mzdy.

Poplatník, který si vypočítá čistou daň dle slovenské legislativy postupuje jinak. Rozdíl je viditelný hned na začátku výpočtu, kdy od hrubé mzdy jsou odčítány povinné odvody na sociální a zdravotní pojištění placeného zaměstnancem, nikoli zaměstnavatelem. Navíc si poplatník uplatní měsíčně ještě nezdanitelnou položku na poplatníka. V takovém případě vzniká mnohem nižší základ daně, než při výpočtu v České republice. Z této snížené částky je pak vypočítána výsledná daň, která stejně jako v České republice může být snížena o daňové zvýhodnění na děti, které je ve slovenské terminologii nazýváno jako daňový bonus na děti. Jednoduchým snížením hrubé mzdy o sociální a zdravotní pojištění placeného zaměstnancem a o zálohy na daň je vyčíslena čistá mzda poplatníka.

Na první pohled by se zdálo, že dalším důvodem je i výše daňové sazby, která je v Česku 15 % a na Slovensku 19 % nebo 25 % dle výše příjmů. Výše těchto sazeb je ale v obou zemích kompenzována vyšší daňového základu. V Česku je nižší sazba daně z příjmů, ale zároveň je vypočítána z vyššího základu daně díky superhrubé mzdě. Na druhé straně na Slovensku jsou obě sazby daně z příjmu vyšší, ale základ daně je díky odečtení sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnance oproti České republice nižší.

Rozdílná je i samotná výše sazeb při uplatňování sociálního a zdravotního pojištění. Procentuální výše, kterou odvádí poplatník na Slovensku je ve výši 13,4 %. V České republice je to 11 %. V obou zemích je více odváděno na sociální pojištění, na Slovensku činí odvody sociálního pojištění více než dvojnásobek odvodů na zdravotní pojištění.

Při měsíčním zúčtování je v obou zemích možné uplatnit slevu na poplatníka. Rozdíl nastává v momentě, od čeho je sleva odečtena, což bylo vysvětleno v předchozích odstavcích. Rozdílná je ale také výše, kterou si poplatník může odečíst. Pro rok 2016 může poplatník v České republice snížit zálohu na daň o 2 070 Kč, tedy přibližně o 77 eur. Na Slovensku je tato částka vyšší, činí skoro 317 eur měsíčně, v přepočtu na české koruny je to zhruba 8 564 Kč. Na Slovensku může poplatník uplatnit slevu na poplatníka více jak čtyřnásobně vyšší než v České republice. Nicméně vzhledem k fázi výpočtu, kdy je nezdanitelná část na poplatníka využívána to nepředstavuje žádné velké zvýhodnění.

Jiná výše je zavedena i u zvýhodnění na děti, na Slovensku nazývané daňový bonus. V České republice je odlišná částka podle toho, zda se jedná o první, druhé nebo třetí a další dítě. Na Slovensku je stanovena jednotná sazba 21,41 eur za dítě, což představuje, bez ohledu na počet dětí nebo pozici dítěte.

II. Roční zúčtování

Při ročním zúčtování při nadprůměrné mzdě v České republice, resp. Ve Slovenské republice vychází o dost lépe česká poplatník. Poplatník se v České republice dostává na konci výpočtu na daňový bonus ve výši 322 Kč. Na druhé straně poplatník na Slovensku je po ročním zúčtování povinen uhradit navíc 981,51 eur, což představuje 26 521 Kč.

V případě ročního zúčtování podprůměrné mzdy v obou zemích vzniká poplatníkovi daňový přebytek zaplacený na zálohách na dani. V České republice je ale tento přebytek mnohonásobně vyšší než na Slovensku. Českému poplatníkovi vzniká daňový přebytek ve výši 37 697 Kč, což je v přepočtu 1 395 eur. Dle slovenské legislativy vzniká panu Tůmovi daňový přebytek ve výši 157,14 eur, tedy 4 252 Kč. Při podprůměrné mzdě je daňový přebytek v České republice skoro 9krát vyšší než na Slovensku. Velký vliv na výslednou částku mají nezdanitelné položky v jednotlivých zemích a tvorba základu daně.

V Čechách jsou celkové příjmy navýšeny o zdravotní a sociální pojištění placené zaměstnavatelem. Základ daně je vyšší. Ve Slovenské republice se naopak celkové příjmy snižují o zdravotní a sociální pojištění zaměstnance. Základ tady je nižší. Dalším důvodem jsou odčitatelné položky, resp. nezdanitelné části daně. Poplatník České republiky si může snížit základ daně o příspěvky na soukromé zdravotní a důchodové pojištění, kde je stanovena horní hranice na 12 000 Kč, resp. 24 000 Kč od roku 2017. Dále si může odečíst od daňového základu dary, např. bezplatné darování krve. V případě, že by pan Tůma čerpal úvěr se stavebního spoření, mohl by si odečíst i zaplacené úroky. Poplatník ve Slovenské republice si za stejných podmínek nemá možnost odečíst ani darování krve, ani případné zaplacené úroky z úvěru. Na druhé straně jsou v obou zemích víceméně totožné slevy na dani, resp. nezdanitelné položky. V obou zemích je možné uplatnit slevu na poplatníka, na manželku/manžela a zaplacené příspěvky na důchodové spoření. Každá země má stanovené své specifické podmínky. Například sleva na manželku/manžela je na Slovensku velmi těžko dosažitelná, jestliže oba manželé vydělávají. Bylo to zjevné

v modelových případech pana Tůmy, kdy i při podprůměrné mzdě, kdy jeho manželka vydělávala necelých 12 000 Kč, neměl pan Tůma nárok na slevu na manželku.

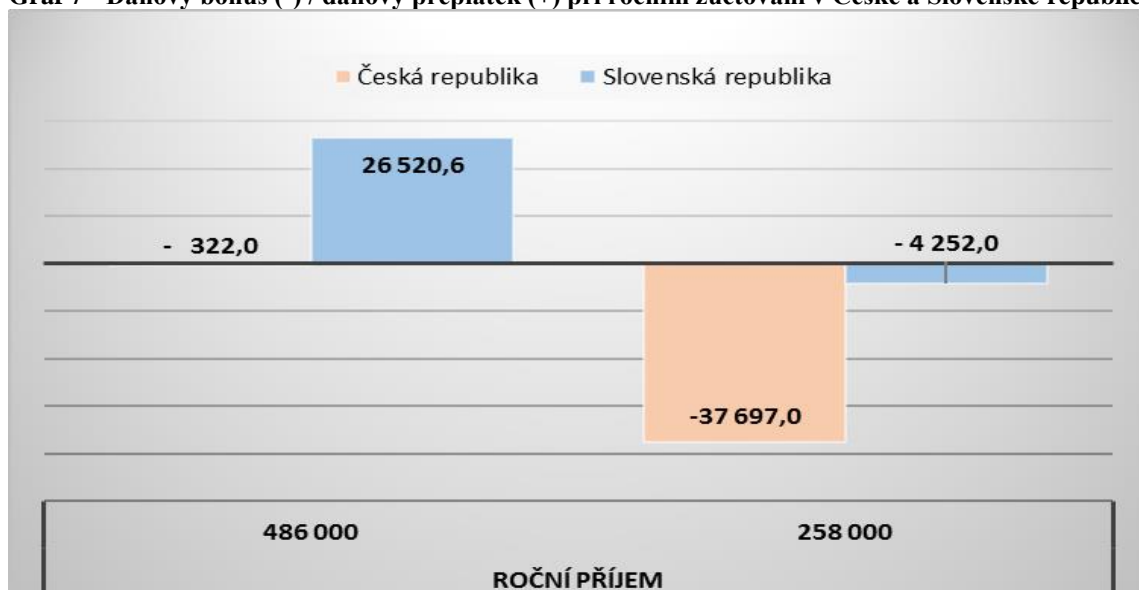
Společné je v obou zemích zaokrouhlování daňového základu, kdy se v České republice zaokrouhluje na stovky dolů a ve Slovenské republice zase na eurocenty dolů.

Po vypočtení daně má český poplatník možnost ji snížit ještě o slevy na dani, kdy sleva na poplatníka je pro rok 2016 ve výši 24 840 Kč, tedy přibližně 919 eur, a tzv. školkovné může uplatnit do výše 9 900 Kč. Slovenský poplatník tuto možnost nemá. Víceméně toto snížení již slovenský poplatník využil při výpočtu základu daně.

Závěrečný výpočet je tvořen daňovým zvýhodněním na děti nebo-li daňový bonus. V modelovém případě uplatňuje český poplatník zvýhodnění na všechny 3 děti v celkové roční výši 51 012 Kč, tedy 1 888 eur. Pro slovenského poplatníka je zvýhodnění na 3 děti představováno částkou 770,76 eur, tj. 20 826 Kč. Výhodnější pozici má český poplatník, který si může daň snížit o více než polovinu oproti slovenskému poplatníkovi. Důvodem je i fakt, že slovenská legislativa na rozdíl od české nerozlišuje o kolikáté dítě v rodině se jedná a má tak stanovenou stejnou výši na jedno dítě v částce 256,92 eur za rok, tj. 6 942 Kč. V České republice je nejnižší částka na první dítě stanovena na 13 404 Kč, tedy 496 eur. Daňová zvýhodnění na děti jsou na Slovensku o polovinu nižší než v České republice.

V následujícím grafu je porovnána výsledná daňová povinnost (+) / daňový přeplatek (-) v České a Slovenské republice při stejné roční výši příjmů. V případě roční sumy příjmů v částce 486 000 Kč, tj. 17 987 eur získá poplatník v Česku daňový bonus na rozdíl od slovenského poplatníka, který bude doplácet při ročním zúčtování 981 eur, neboli 26 520 Kč. Při podprůměrném ročním příjmu 258 000 Kč získávají oba poplatníci daňový bonus.

Graf 7 - Daňový bonus (-) / daňový přeplatek (+) při ročním zúčtování v České a Slovenské republice



Zdroj: zpracováno dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zákona č. 461/2003 Z.z., o sociálním poistení, zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, a dle zákona č. 580/2004 Z.z., o zdravotném poistení

4.2 Daň z příjmu PO

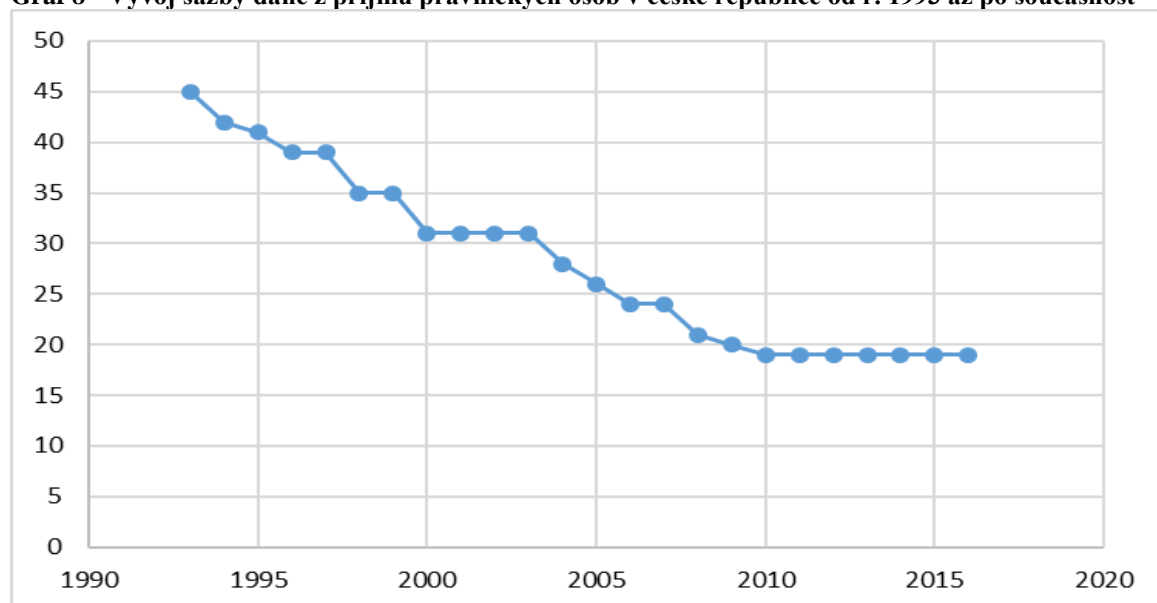
Daň z příjmu právnických osob odvádí subjekty, které jsou založené na základě právního aktu. Po svém založení se musí okamžitě registrovat k dani z příjmů právnických osob. V České republice je daň upravována Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, část druhá a ve Slovenské republice Zákonem č. 595/2003 Z.z., zákon o dani z příjmov, tretia časť.

4.2.1 Vývoj DPPO v ČR

Firma ABC Milk s.r.o. představuje subjekt podnikání, resp. právnickou osobu spadající pod český Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Právnické osoby účtují o všech transakcích, které jsou v podniku provedeny. Jinak řečeno, právnická osoba je účetní jednotkou, která vede účetní evidenci včetně výkazu zisku a ztrát. Firma si může vybrat, zda jejím zdaňovacím obdobím bude kalendářní rok, hospodářský rok, období ode dne sloučení nebo rozdělení společnosti, nebo se může jednat o účetní období, jestliže je delší než dvanáct p sobě jdoucích měsíců.

Výše sazby daně z příjmů právnických osob prošla od roku 1993 několika změnami. Dokonce v začátcích samostatného Česka dosahovala výše sazby 45 %. V následujícím grafu je zobrazen celkový vývoj sazby až po současnost.

Graf 8 - Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v české republice od r. 1993 až po současnost



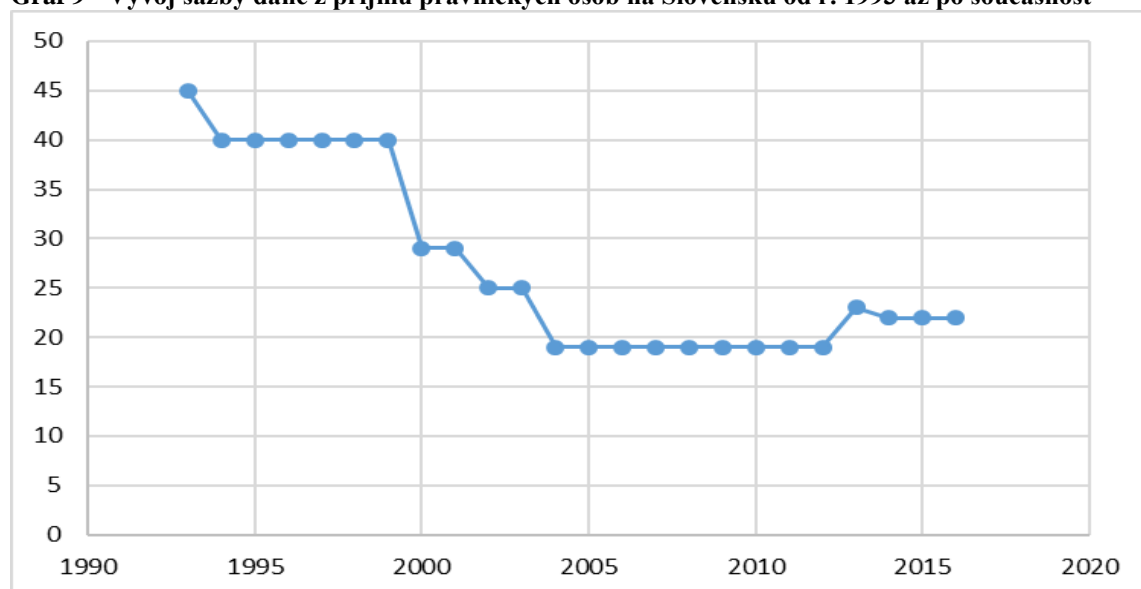
Zdroj: zpracováno dle <http://dumfinanci.cz/clanky/4509-dan-z-prijmu-pravnickych-osob/> [online] [cit. 2017-03-20]. Vlastní zpracování.

Sazba od roku 1993 neustále klesá. Po roce 2003, kdy byla sazba ve výši 31 % se každá další změna udržela 2 roky. Poté došlo ke snížení sazby. Aktuální sazba činí 19 %, a byla nastavena v roce 2010. Od té doby je sazba neměnná a aktuální situace naznačuje, že ani pro rok 2017 tomu nebude jinak. V absolutním vyjádření se od počátku vzniku České republiky až po současnost snížila sazba o více než 58 %. Navíc za celých 23 let nikdy nedošlo ke zvýšení sazby, vždy se sazba snižovala.

4.2.2 Vývoj DPPO na Slovensku

Slovenský systém daně z příjmů právnických osob získal v roce 2004 úplně novou podobu. Daňový systém se stal systémem jediného zdanění. To znamená, že zisky plynoucí společnosti jsou zdaňovány zcela na úrovni společnosti. Naopak zisky společníků přestaly být zdaňovány na úrovni společníků. Výjimku této oblasti tvoří veřejná obchodní společnost, která zdaňuje zisky na úrovni společníků. Nespadá tedy pod zdanění příjmů právnických osob. Lhůtou pro podání daňového přiznání jsou 3 měsíce po uplynutí zdaňovacího období. Poplatník má na Slovensku povinnost archivovat dokumenty po dobu 5 let po ukončení zdaňovacího období nebo po dobu 7 let, jestliže vykazoval daňovou ztrátu. Sazba na Slovensku se na rozdíl od České republiky měnila směrem nahoru i dolů, a v posledních letech docházelo spíše k jejímu navyšování. Celkový vývoj je zobrazen v následujícím grafu.

Graf 9 - Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob na Slovensku od r. 1993 až po současnost



Zdroj: zpracováno dle <http://dumfinanci.cz/clanky/4509-dan-z-prijmu-pravnickych-osob/> a <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2412/category/dane-a-uctovnictvo/article/dolezite-cisla-2016.xhtml> [online] [cit. 2017-03-20]. Vlastní zpracování.

Slovensko si na rozdíl od Česka se sazbou daně hrálo. Nejvyšší sazba daně byla zavedena v roce 2004 ve výši 19 %, která si svoji výši udržela až do roku 2012. Důvodem byl neskutečný rozvoj ekonomiky na Slovensku, a to především v automobilovém průmyslu. Přestože je by se dalo říct, že sazba daně konstantně klesala, velké rozdíly nastaly v roce 2013. Důvodem bylo především zrušení rovné daně a zavedení daně progresivní.

4.2.3 Definování modelového podniku

Pro výpočet daně z příjmů byla vybrána modelová společnost ABC Milk s.r.o. Hlavní činností je zpracování čerstvého mléka, výroba vlastních mléčných produktů jako jsou tvarohy, másla, jogurty, sýry a jiné. Dle klasifikace ekonomických činností je daňový subjekt zařazen do sekce G – velkoobchod a maloobchod, Do sekce C – zpracovatelský průmysl, skupina 10.5 – výroba mléčných výrobků a podskupina 10.51 – zpracování mléka, výroby mléčných výrobků a sýrů. Podnik patří k velkým firmám, neboť počet zaměstnanců se k 31.10.2016 pohyboval v rozmezí 250–499 zaměstnanců, z toho je 20 zaměstnanců držitelem ZTP/P. Společnost také vykazuje v tabulce č. 16 vynaložené náklady a získané výnosy. Během roku firma vykázala následující nedaňové náklady.

Tabulka 16 - Nedaňové náklady

Vybrané nedaňové náklady	(v tis. Kč)	(v tis. eur)
Služby		
Náklady na cestovné	67 144	2 485
Náklady na reprezentaci	134 256	4 969
Jiné provozní náklady		
Bezúplatná plnění	6 530	242
Nesmluvní pokuty a penále	1 155	43
Nezaplacené pojistné	3 000	111

Zdroj: vlastní zpracování

Nedaňové náklady vynaložené v roce 2016 jsou v tabulce seřazeny dle účtové osnovy pro rok 2017. V nákladech na reprezentaci jsou mimo pohoštění zahrnuty i tzv. tichá vína a náklady na logo. V celkové částce 134 256 000 Kč tvoří tichá vína 82 000 000 Kč, což představuje 3 280 ks lahví po 25 000 Kč. Bezúplatná plnění představují příspěvek na charitu v částce 3 000 000 Kč, příspěvek městu na opravu kanalizace v částce 2 500 000 Kč a 1 030 000 Kč na předvolební kampaň politické strany. V následující tabulce je podrobný přehled hospodaření podniku.

Tabulka 17 - Výkaz zisků a ztrát firmy ABC Milk s.r.o. k 31.10.2016

Výkaz zisků a ztrát	(v tis. Kč)	(v tis. eur)
Tržby z prodeje výrobků a služeb	2 050 252	75 879
Tržby za prodej zboží	17 775	658
Výkonová spotřeba	1 925 750	71 271
Náklady vynaložené na prodané zboží	15 100	559
Spotřeba materiálu a energie	1 709 250	63 259
Služby	201 400	7 454
Změna stavu zásob vlastní činnosti	- 28 999	- 1 073
Aktivace	- 950	- 35
Osobní náklady	105 823	3 916
Mzdové náklady	75 300	2 787
Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	30 523	1 130
Úpravy hodnot v provozní oblasti	24 934	923
Úpravy hodnot DN a DH majetku	23 404	866
Úpravy hodnot zásob	1 820	67
Úpravy hodnot pohledávek	- 290	- 11
Ostatní provozní výnosy	18 122	671
Ostatní provozní náklady	10 685	395
Provozní výsledek hospodaření	48 906	1 810
Výnosové úroky a podobné výnosy	11	0
Nákladové úroky a podobné náklady	650	24
Ostatní finanční výnosy	4 150	154
Ostatní finanční náklady	3 600	133
Finanční výsledek hospodaření	- 89	- 3
Výsledek hospodaření před zdaněním	48 817	1 807
Daň z příjmů splatná	4 450	165
Daň z příjmů odložená	- 120	- 4
Výsledek hospodaření za účetní období (po zdanění)	44 247	1 638

Zdroj: Vlastní zpracování.

Firma musela navíc uhradit úroky z prodlení ve výši 650 000 Kč, což je 24 056 eur. Právnícká osoba navíc vykazuje ztrátu z roku 2012 ve výši 1 300 000 Kč, neboli 48 113 eur. Úpravy hodnot dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou představovány částkou 11 555 200 účetními odpisy, tedy 427 654 eur a hodnotou 11 848 800 daňovými odpisy, tj. 438 520 eur. Provozní výsledek hospodaří činí 48 906 000 Kč, což představuje 1 810 000 eur. Finanční výsledek hospodaření je v záporné výši – 89 000 Kč, tedy – 3 294 eur.

4.2.4 Výpočet daně modelového podniku pro Českou republiku

Výsledek hospodaření před zdaněním je 48 817 000 Kč, tj. 1 807 000 eur. Po odečtení odložené daně ve výši 120 000 Kč vychází celkový výsledek hospodaření za účetní období ve výši 48 697 000 Kč, což znamená 1 802 258 eur. Aby bylo možné zjistit daňovou povinnost právnické osoby, je nutné hospodářský výsledek před zdaněním navyšovat o daňově neuznatelné náklady a následně snižovat o odčitatelné položky, jako jsou osvobozené příjmy a rozdíl o který daňové odpisy převyšují účetní odpisy. Tímto postupem je vypočten základ daně.

Do daňově neuznatelných částí jsou zahrnuty náklady na reprezentaci, a to v plné výši. Tichá vína jsou sice nákladem daňově uznatelným, ale jen v případě, že jejich hodnota nepřesahuje 500 Kč za kus bez DPH. V modelovém příkladu je cena za jedno tiché víno stanovena na 25 000 Kč. Dále je hospodářský výsledek zvýšen o cestovné nad limit, o pokuty a penále, které nejsou podloženy smlouvou a odměny členům orgánům společnosti, konkrétně jednatelům. V neposlední řadě bude přičteno bezúplatné plnění, ale pouze v podobě daru městu v hodnotě 2 500 000 Kč. Dary poskytnuté charitě a politické straně spadají pod bezúplatné příjmy osvobozené od daně. Odčítat se budou zaplacené úroky za závazek, který vznikl v minulém roce, rozdíl částky, o kterou daňové odpisy převyšují účetní odpisy majetku a bezúplatná plnění v podobě příspěvku na předvolební kampaň v hodnotě 1 030 000 Kč a poskytnutý peněžní dar charitě ve výši 3 000 000 Kč. Dary je možné odečíst max. do 10 % ze základu daně, který je navýšený o daňově neuznatelné náklady a snížený o úroky a ztrátu z minulých let. V modelovém příkladu může společnost vykázat dary v maximální výši 15 821 300 Kč. Ve skutečnosti společnost uplatňuje odčitatelné položky ve formě darů ve výši 4 030 000 Kč.

Postupnými úpravami hospodářského výsledku po zdanění je stanoven základ daně. Základ daně je pak možné ještě snížit o ztrátu z minulých let, a to v případě, že není uplatňována za delší období než 5 let, v hodnotě 1 300 000 Kč. Výsledný základ daně je ještě potřeba zaokrouhlit na 1 000 Kč dolů. Ze základu daně je vypočítána daň ve výši 19 %. Stejně jako u daně z příjmu fyzických osob i zde si může právnická osoba snížit daň o slevy na dani. Firma ABC Milk s.r.o. uplatňuje slevu na handicapované zaměstnance ve výši 324 000 Kč. Základem slevy na každého postiženého zaměstnance je 18 000 Kč, který je upraven koeficientem 0,9. Dle zákona jsou finálním krokem odečteny zálohy na dani zaplacené v předchozím roce. Jelikož se celá práce zabývá pouze rokem 2016, zálohy sem

nebudou zahrnuty. Tato situace by na trhu nastala v případě, že je firma prvním rokem na trhu. V následující tabulce je znázorněn výpočet.

Tabulka 18 - Výpočet DPPO za rok 2016 v České republice

Položka	Částka (v Kč)
Výnosy	2 090 310 000,00
Náklady	2 041 493 000,00
Odložená daň	- 120 000,00
Výsledek hospodaření za účetní období 2016	48 697 000,00
+ daňově neuznatelné náklady	234 340 000,00
= Hrubý základ daně	283 037 000,00
- odčitatelné položky	4 973 600,00
= Průběžný základ daně	278 063 400,00
- ztráta z minulých let	1 300 000,00
= Základ daně	276 763 400,00
Zaokrouhlený základ daně na 1000 dolů	276 763 000,00
* daň 19 %	0,19
= Daň	52 584 970,00
- sleva na dani (zaměstnanci s ZTP/Pú)	324 000,00
= Daň po slevě	52 260 970,00

Zdroj: zpracováno dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Základ daně pro výpočet daňové povinnosti v roce 2016 činí 276 763 400 Kč, což je v přepočtu 10 242 909 eur. Tato částka vznikla zvýšením hospodářského výsledku získaného z výkazu zisků a ztrát, o celkovou částku 234 340 000 Kč, což by na Slovensku představovalo 8 672 835 eur a snížením o odčitatelné položky a ztrátu z minulých let v celkové výši 6 273 600 Kč, tedy 232 184 eur.

Z výše vypočteného základu daně je vypočítána daň procentuální sazbou 19 %, která je používána v České republice od roku 2010. Daň pro firmu působící na českém území byla stanovena ve výši 52 584 970 Kč, tedy 1 946 150 eur. Protože je firma podporuje handicapované obyvatele, zaměstnává v podniku 20 zaměstnanců, kteří jsou držiteli ZTP/P. Dle české legislativy má právnická osoba možnost uplatnit slevu na dani na handicapované zaměstnance. Celková slevy na dani je ve výši 324 000 Kč, tj. 11 991 eur. Sleva na dani snížila daň, a podniku byla vyčíslena výsledná daň v částce 52 260 970 Kč, neboli 1 934 159 eur.

Z daně jsou vypočteny zálohy na dani, které bude firma během roku 2017 platit. Vypočtená daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, a proto dle zákona je záloha vypočtena jako jedna čtvrtina z celkové daňové povinnosti. V našem případě se jedná o zálohy ve

výši 13 065 242,5 Kč, v přepočtu 483 540 eur. Firma je povinna zálohy uhradit vždy do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce daného roku.

4.2.5 Výpočet daně modelového podniku pro Slovenskou republiku

Výpočet daně z příjmů právnické osoby je na Slovensku velmi podobný výpočtu jako v Česku. Základem pro výpočet daně je stejně jako v České republice hospodářský výsledek před zdaněním získaný z výkazu zisků a ztrát. Zde je možné narazit jen na nepatrnou odchylku. Od hospodářského výsledku se totiž neodčítá odložená daň. Metodika výpočtu je pak stejná.

Hospodářský výsledek je navýšen o daňové neuznatelné náklady, do kterých jsou zahrnuty náklady na reprezentaci, a to v plné výši. Kdyby náklad na jeden kus byl do výše 17 eur, tedy 460 Kč, jednalo by se o náklad daňově uznatelný. Jelikož se ale náklady najeden kus pohybují kolem 925 eur, tedy 25 000 Kč, jsou náklady na reprezentaci daňově neuznatelné. Dále je hospodářský výsledek zvýšen o cestovné nad limit, o pokuty a penále, které nejsou podloženy smlouvou. Na rozdíl od české republiky do této skupiny nejsou zařazeny odměny členům orgánům společnosti, konkrétně jednatelům. V neposlední řadě bude přičteno bezúplatné plnění, ale pouze v podobě daru městu v hodnotě 92 524 eur, tj. 2 500 000 Kč. Odčítat se budou zaplacené úroky za závazek, který vznikl v minulém roce, rozdíl částky, o kterou daňové odpisy převyšují účetní odpisy majetku a bezúplatná plnění v podobě příspěvku na předvolební kampaň v hodnotě 38 120 eur, tedy 1 030 000 Kč a poskytnutý peněžní dar charitě ve výši 111 029 eur, v přepočtu 3 000 000 Kč.

Předchozími úpravami hospodářského výsledku po zdanění je stanoven základ daně. Základ daně je pak možné ještě snížit o ztrátu z minulých let, a to v případě, že není uplatňována za delší období než 4 let, v hodnotě 48 113 eur, tedy 1 300 000 Kč. Výsledný základ daně je stejně jako v České republice zaokrouhlován, ale na eurocenty dolů. Ze základu daně je vypočítána daň ve výši 22 %. Daň je dále snížena o zaplacené zálohy na dani, ale v našem příkladu nebudou uvedeny, neboť je práce zaměřena pouze na rok 2016. V následující tabulce je znázorněn výpočet.

Tabulka 19 - Výpočet DPPO za rok 2016 ve Slovenské republice

Položka	Částka (v Kč)	Částka (v eur)
Výnosy	2 090 310 000,00	77 361 584,01
Náklady	2 041 493 000,00	75 554 885,27
Výsledek hospodaření za účetní období 2016	48 817 000,00	1 806 698,74
+ daňově neuznatelné náklady	205 055 000,00	7 589 008,14
= Hrubý základ daně	253 872 000,00	9 395 706,88
- odčitatelné položky	4 973 600,00	184 071,06
= Průběžný základ daně	248 898 400,00	9 211 635,83
- ztráta z minulých let	1 300 000,00	48 112,51
= Základ daně	247 598 400,00	9 163 523,32
Zaokrouhlený základ daně na eurocenty dolů	247 598 400,00	9 163 523,32
* daň 22 %	0,22	0,22
= Daň	54 471 648,00	2 015 975,13

Zdroj: zpracováno dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů. Vlastní zpracování.

Základ daně pro výpočet daňové povinnosti v roce 2016 činí 9 163 523,32 eur, tedy 247 598 400 Kč. Tato částka vznikla zvýšením hospodářského výsledku získaného z výkazu zisků a ztrát, o celkovou částku 7 589 008,14 eur, což představuje 205 055 000 Kč a snížením o odčitatelné položky a ztrátu z minulých let v celkové výši 232 184 eur, tedy 6 273 600 Kč.

Z výše vypočteného základu daně je vypočítána daň procentuální sazbou za rok 2016 22 %, která je používána na Slovensku od roku 2014. Daň pro firmu působící na slovenském území byla stanovena ve výši 2 015 975,13 eur, tj. 54 471 648 Kč. Firma na Slovensku stejně jako česká firma zaměstnává 20 handicapovaných zaměstnanců, ale dle slovenské legislativy nemá možnost si uplatnit slevu na dani. Daň je tedy získána vynásobením zaokrouhleného základu daně sazbou 22 %.

Povinnost platit záloh na dani má firma v případě, že její poslední vypočtená daňová povinnost přesáhla 2 500 eur, to znamená 67 550 Kč. Z daně jsou vypočteny zálohy na dani, které bude firma během roku 2017 platit. Vypočtená daňová povinnost přesáhla 16 600 eur, neboli 448 532 Kč, a proto dle zákona je záloha vypočtena jako jedna dvanáctina z celkové daňové povinnosti. V našem případě se jedná o zálohy ve výši 167 998 eur, tj. 4 539 304 Kč. Firma je povinna zálohy uhradit vždy do konce každého kalendářního měsíce.

4.2.6 Závěrečné srovnání obou zemí

V obou zemích je základ daně stanovován z upraveného hospodářského výsledku před zdaněním. V České republice se navíc ještě od hospodářského výsledku odečítá odložená daň, takže pro výpočet daně bylo vycházeno z o nepatrně nižšího hospodářského výsledku. V modelovém příkladu byl výsledek hospodaření získán z výkazu zisků a ztrát, kde byl vyčíslen jako součet provozního a finančního hospodářského výsledku.

Základ daně byl v obou zemích odlišný, neboť se lišily položky, které se k hospodářskému výsledku přičítali a které naopak hospodářský výsledek snižovaly. Ve Slovenské republice nezvyšují hospodářský výsledek odměny členům orgánů. Liší se i stanovená hranice u nákladů na reprezentaci. V České republice je náklad na jeden kus omezen 500 Kč bez DPH, tedy 18,5 eury. Na Slovensku se jedná o částku 17 eur, tedy 460 Kč. Nicméně v obě hranice jsou v modelovém příkladu překročeny, takže v obou případech byly náklady na reprezentaci zahrnuty do daňově neuznatelných nákladů a navyšovaly hospodářský výsledek. Společné pak bylo navýšení o cestovné nad limit, nesmluvní pokuty a penále a bezúplatná plnění. Dalším krokem bylo naopak snižování výsledku hospodaření o odčitatelné položky, které jsou v obou případech víceméně shodné. Rozdíly by vznikly v podrobnějším náhledu do interních dokumentů, především do odpisů podniku. V České republice odčítá poplatník rozdíl, o který daňové odpisy převyšují účetní odpisy, a to hmotného i nehmotného majetku. Na Slovensku je možné tento rozdíl uplatnit pouze z hmotného majetku. Výhodnější pozici má pak v tu chvíli firma na českém území, která má nižší daňový základ. V modelovém příkladu si ale obě firmy odčítají stejnou výši odpisů. Základ daně vykazuje vyšší poplatek v České republice, což způsobily rozdíly v navyšování výsledku hospodaření o daňově neuznatelné výdaje.

V obou zemích je možné ze základu daně odečíst daňovou ztrátu z minulých let. Rozdíl je v období, za která je možno ztrátu odečíst. V České republice se jedná maximálně o 5 let, na Slovensku max. o 4 roky. Ztráta byla uplatňována z roku 2012, a proto měla firma v obou zemích možnost snížit základ daně o ztrátu. V tento okamžik začíná vznikat rozdíl v metodice výpočtu. Základ daně v česku je zaokrouhlen na 1 000 Kč dolů, zatímco na Slovensku je základ daně zaokrouhlen na eurocenty dolů. Z takto zaokrouhleného základu je vypočítána daň. Pro Česko s 19 % sazbou, pro Slovensko s 22 % sazbou. V tuto chvíli nastává rozdíl ve výši daňové povinnosti. Firma v Česku má

výslednou daň 52 584 970 Kč, v přepočtu 1 946 150 eur a firma na Slovensku má daň 54 471 684 Kč, tj. 2 015 975,13 eur. Rozdíl mezi zjištěnou daní je skoro 2 000 000 Kč, přesněji 1 886 714 Kč, tzn. 69 827 eur. Navíc český poplatník má od státu možnost slevy na dani za každého zaměstnance, který je držitelem ZTP/P. Firma v Česku si tedy od vyčíslené daně může ještě navíc odečíst 324 000 Kč, tedy 11 991 eur. Poplatník na Slovensku tuto možnost měl před vznikem nynějšího zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmov, ale při srovnání s ČR byla sleva stejně nižší. V případě, že by nebyla firma na trhu pouze rok, měla by v obou zemích nárok na odpočet již zaplacených záloh na dani. Odlišnosti by nastaly v placení záloh další zdaňovací období, kdy v Česku by firma měla čtvrtletní povinnost ve výši 13 065 242,5 Kč, v přepočtu 483 540 eur a na Slovensku měsíční v částce 167 998 eur, tj. 4 539 304 Kč. Výše záloh je v obou zemích vypočtena z předchozí daňové povinnosti právnické osoby.

Ve výhodnější pozici se nachází poplatník v České republice, který má výslednou daň 52 260 970 Kč, tedy 1 934 159 eur. Slovenský poplatník má daňovou povinnost o 2 210 678 Kč vyšší. Jedná se o částku 2 015 975,13 eur, tj. 54 471 648 Kč. Rozdíl je způsoben nejen vyšší sazbou daně na Slovensku, která je v roce 2017 o 1 % nižší oproti předchozímu roku, ale také díky nemožnosti slovenského poplatníka uplatnit slevy na dani.

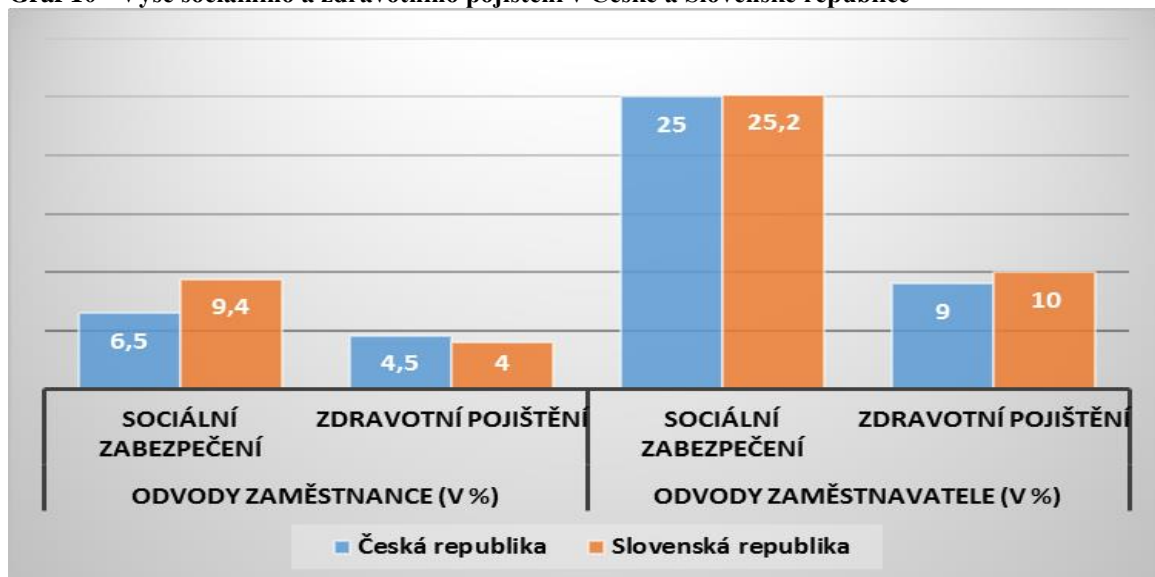
5 Zhodnocení výsledků

V práci byly vytvořeny dva modelové příklady. První představoval rodinu pana Tůmy o 5 členech a sloužil k porovnání daně z příjmu fyzických osob mezi Českou a Slovenskou republikou, a zároveň mezi podprůměrnou a nadprůměrnou mzdou. Druhý modelový příklad tvořila firma ABC Milk s.r.o., která zastupovala právnickou osobu a sloužila ke vzorovým výpočtům daně z příjmů právnických osob mezi oběma zeměmi.

5.1 Výše sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

U daně z příjmu fyzických osob je vidět velký rozdíl hodnoty čisté mzdy u slovenského a českého poplatníka při měsíčním zúčtování, kdy český poplatník dosahuje příznivějších výsledků. Důvodů je opravdu mnoho. Zásadní při výpočtu je použití různých metodických postupů výpočtu, výše uplatnění daňových zvýhodnění na děti, resp. daňových bonusů a druhy slev na dani, resp. nezdánitelných částí. Rozdílný je výpočet především hned na začátku při stanovení daňového základu, resp. úpravě hrubé mzdy. V České republice je hrubá mzda navyšována o sociální zabezpečení a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance. Ve Slovenské republice je hrubá mzda snižována o sociální zabezpečení a zdravotní pojištění placené zaměstnancem. Navíc jsou zde nastaveny odlišné sazby, jak u odvodů zaměstnavatele, tak u odvodů zaměstnance.

Graf 10 - Výše sociálního a zdravotního pojištění v České a Slovenské republice



Zdroj: zpracováno dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zákona č. 461/2003 Z.z., o sociálním poistení, zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, a dle zákona č. 580/2004 Z.z., o zdravotním poistení

Graf č. 10 poskytuje pohled na srovnání zmíněných odvodů porovnávaných států. Sociální a zdravotní pojištění odváděné zaměstnavatelem je víceméně identické v obou státech. Rozdíl je pouze v jejich použití při výpočtech. V České republice tvoří sociální a zdravotní pojištění spolu s hrubou mzdou tzv. superhrubou mzdou, která tvoří základ pro výpočet základu daně. Na Slovensku se při výpočtu čisté měsíční mzdy či roční daňové povinnosti sociální a zdravotní pojištění vůbec nepoužívá. Slouží jako ukazatel příjmů fiskální politiky státu.

Naproti sociálnímu zabezpečení a zdravotnímu pojištění zaměstnavatele stojí sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance. Jejich odvody jsou v Česku a Slovensku odlišné. V obou zemích je větší část ze mzdy odváděna na sociální zabezpečení, ale na Slovensku jsou odvody větší. Na sociálním zabezpečení poplatník na Slovensku odvede o 2,9 % více než v České republice. Navíc v každé zemi jsou odvody rozděleny do jiných oblastí.

Tabulka 20 - Rozdělení sociálních dávek v České a Slovenské republice

Pojištění	Odvody sociálního zabezpečení			
	Česká republika		Slovenská republika	
	zaměstnanec	zaměstnavatel	zaměstnanec	zaměstnavatel
Důchodové pojištění	6,5	21,5	4,0	14,0
Invalidní pojištění			3,0	3,0
Nemocenské pojištění		2,3	1,4	1,4
Pojištění v nezaměstnanosti		1,2	1,0	1,0
Rezervní fond				4,8
Úrazové pojištění				0,8
Garanční pojištění				0,3
Celkem	6,5	25,0	9,4	25,2

Zdroj: zpracováno dle www.internationalsocialsecurity.eu/country [online] [cit. 2017-03-25].

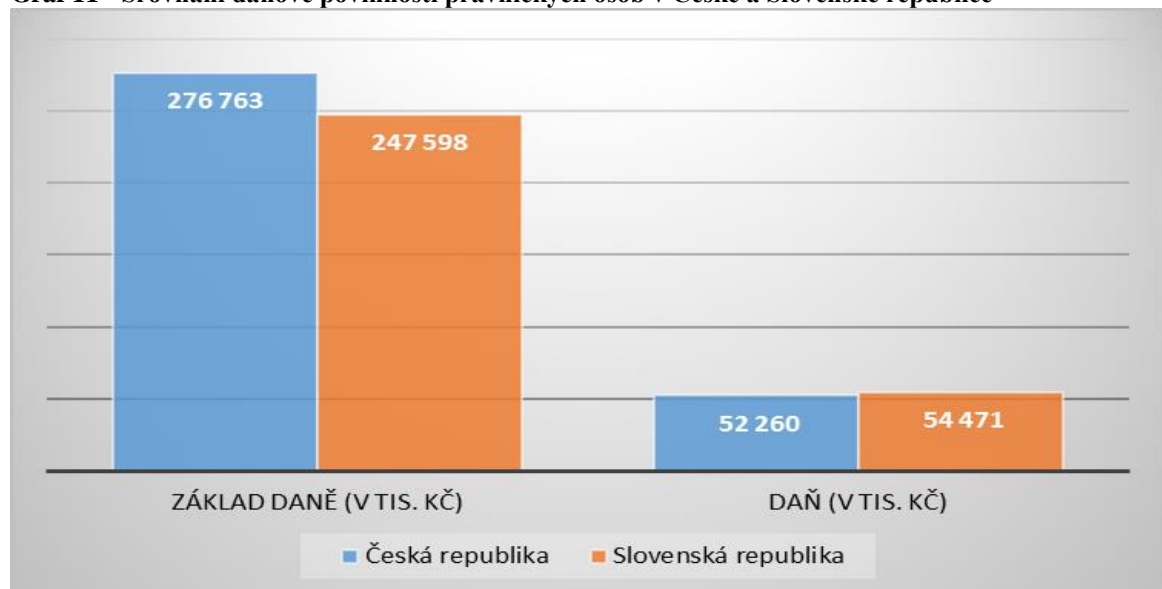
Slovenská republika má propracovaný systém sociálního zabezpečení. Zaměstnavatel přispívá do sedmi různých oblastí. Právnická osoba v České republice rozděluje odvody pouze do oblastí tří – do důchodového, nemocenského pojištění a pojištění v nezaměstnanosti. Zaměstnanec na Slovensku odvádí odvody sociálního zabezpečení do čtyř oblastí, na rozdíl od českého, který vkládá celou dávku na důchodové pojištění. Při výpočtu čisté mzdy je na Slovensku dvakrát odečteno sociální a zdravotní pojištění zaměstnance. Poprvé se odečítá od hrubé mzdy a tvoří základ daně a podruhé se odečítá od hrubé mzdy společně s vypočítanou daní a vyčísluje čistou mzdu.

Slovenská republika má mnohem méně položek, o které může snížit základ daně. Poplatník na Slovensku nemá možnost odečíst si bezplatné darování krve, školkovné za umístění dítěte a soukromé zdravotní pojištění. Sice je možné odečíst si zaplacené částky na důchodové spoření, ale v mnohem menší částce, než má možnost uplatnit poplatník v České republice. Při ročním zúčtování si může český poplatník uplatnit za rok 2016 max. 12 000 Kč, v roce 2017 dokonce až 24 000 Kč na důchodové a životní pojištění. Na Slovensku může poplatník uplatnit maximálně 2 % ze základu daně, i když zaplatil mnohem více. Přesto, že tedy základ daně v České republice je vyšší než na Slovensku, díky mnoha zvýhodněním, slev a odčitatelných položek zaplatí český poplatník na daních méně než slovenský.

5.2 Srovnání DPPO

U daní z příjmu právnických osob se již neprojevuje tolik rozdílů. Metodika výpočtu je shodná. Největším rozdílem je sazba daně, která je pro Českou republiku 19 % a pro Slovenskou republiku 22 %. V následujícím grafu je srovnaná roční vypočítaná daňová povinnost vč. výše záloh na další zdaňovací období.

Graf 11 - Srovnání daňové povinnosti právnických osob v České a Slovenské republice



Zdroj: Vlastní zpracování.

Z grafu č.11 je patrné, že přesto, že má Česká republika mnoho zvýhodnění, díky superhrubé mzdě, která navýší základ daně, je výsledná daň z příjmu právnických osob téměř srovnatelná se Slovenskou republikou, která těch zvýhodnění má oproti české

republiky málo. Rozdíl nastává při placení záloh, kdy při skoro stejné výši daně slovenský poplatník platí zálohy na dani měsíčně a český poplatník čtvrtletně.

Slovensku sice chybí při výpočtu daně z příjmu právnických osob sleva na dani za handicapovaného zaměstnance, nicméně je kompenzována snížením záloh na zdravotní pojištění na polovinu za zaměstnance i za zaměstnavatele.

5.3 Podávání daňového přiznání

Český poplatník daně z příjmů fyzických osob má povinnost podat daňové přiznání, jestliže jeho roční příjem přesáhl 15 000 Kč, tedy 555 eur nebo v případě, že vykazuje daňovou ztrátu bez ohledu na výši ročního příjmu. Do ročního příjmu nejsou zahrnuty příjmy osvobozené od daně. Přiznání k dani se podává nejpozději do 3 měsíců od skončení zdaňovacího období. Za rok 2016 je potřeba podat daňové přiznání do 3.4.2017. V případě zpracování daňovým poradcem se lhůta prodlužuje na 6 měsíců.

Slovenský poplatník má povinnost podat daňové přiznání v případě, že jeho roční příjem přesáhl 1 901,67 eur, to znamená 51 383 Kč. Přiznání k dani se podává také nejpozději do 3 měsíců od skončení zdaňovacího období. Za rok 2016 se podává daňové přiznání do 31.3.2017. Poplatníci daně z příjmu právnických osob mají povinnost podání vždy.

5.4 Placení záloh

Zálohy na dani platí poplatníci v obou zemích z poslední daňové povinnosti. Zálohy se platí od prvního dne následujícího po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání do posledního dne uplynutí lhůty pro podání přiznání v dalším roce. V případě, že daňové přiznání zpracovává daňový poradce, lhůta se prodlužuje.

Tabulka 21 - Placení záloh v české a Slovenské republice

Země	Hranice příjmů	Výše zálohy (v %)	Období
Česká republika	do 30 000 Kč	0	žádné
	od 30 000 Kč do 150 000 Kč	40	kalendářní půlrok
	nad 150 000 Kč	25	tříměsíční
Slovenská republika	do 2 500 eur (67 550 Kč)	0	žádné
	od 2 500 eur (67 550 Kč) do 16 600 eur (448 532 Kč)	25	čtvrtletně
	nad 16 600 eur (448 532 Kč)	12	měsíčně

Zdroj: zpracováno dle <https://www.financnasprava.sk/>, <http://www.financnisprava.cz>, [online] [cit. 2017-03-26].

Rozdíl mezi tříměsíčním a čtvrtletním placení záloh je v termínu podání, do kterého musí být daňové přiznání podáno. V České republice je při určité výši příjmů podání tříměsíční, tzn. do 15. dne třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce. Na Slovensku je při určité výši příjmů podání čtvrtletní, tzn. vždy do konce třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce. Na Slovensku je hranice pro placení záloh více než dvojnásobná oproti České republice.

V současnosti je odlišný především demografický stav republiky než za 2. světové války. Slovensko by pro Česko mohlo být velkou inspirací právě v oblasti reformy daně z příjmů z roku 2004, kdy Slovensko spustilo novou důchodovou reformu, neboť v roce 2040 by na základě predikce mělo na 100 obyvatel spadat 112 starobních důchodců.

6 Závěr

Cílem práce je provedení komparace daňových systémů České a Slovenské republiky. Vzhledem k doporučenému rozsahu práce jsou pro srovnání vybrány daně přímé, a to daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob. Daň z příjmu fyzických osob je zaměřena pouze na příjem ze závislé činnosti dle §6 a pro hlubší komparaci je porovnán nadprůměrný a podprůměrný příjem poplatníka v obou zemích.

Jak bylo zmíněno v teoretické části, daně se dotýkají každého občana země. Různé daně se mohou dotýkat různých příjmových skupin obyvatel. Přímé daně významně ovlivňují čistý příjem každého poplatníka dosahujícího příjem dle §6-§10, a to viditelně. Zaměstnanec nebo zaměstnavatel si mohou spočítat, jakou výši odvedou státu v podobě daňové povinnosti nebo záloh na dani. Daně jsou státem vnímány pozitivně, neboť jsou hlavním příjmem státního rozpočtu. Poplatník vnímá daň spíše negativně, protože si neuvědomuje její redistribuční funkci.

Stát musí s daněmi manipulovat velmi opatrně, aby nedošlo k nulovým výnosům, jak je ukázáno v Lafferově křivce. Obsah zákonů je v České republice méně srozumitelný než na Slovensku, neboť obsahuje mnoho výjimek, které obsahují další výjimky. 7

V praktické části se nejdříve porovnávala výše daně z příjmu fyzických osob v závislosti na výši mzdy. Ať už se jednalo o mzdu nadprůměrnou nebo podprůměrnou, lépe na tom byl český poplatník. Českému poplatníkovi bylo vypláceno větší procento čisté mzdy a při ročním zúčtování jeho daňová povinnost byla nižší, resp. dosáhl na daňový bonus. Je potřeba se ale pozastavit nad procentuální výší čisté mzdy v České republice. Při nadprůměrné mzdě bylo vypláceno českému poplatníkovi 84,5 % z hrubé mzdy, ale při podprůměrné mzdě dostal český poplatník 98,2 % z hrubé mzdy. Jestliže bude poplatník v České republice vydělávat méně, než je průměrná mzda, získá skoro plnou část příjmu, který vydělal. Má český poplatník motivaci k tomu, aby vydělával více peněz? Jestliže bude víc pracovat, dostane o 13,7 % z výplaty méně. Nadprůměrný výdělek by měl být takovou motivací, aby vynahradil poplatníkovi ztrátu 13,7 % a větší pracovní zatížení.

Inspirovat by se mohla Česká republika od Slovenska v principu daňového zvýhodnění, resp. daňového bonusu na děti. Na Slovensku je zavedena jednotná výše 21,41 eur za každé dítě, bez omezení počtu dětí a bez ohledu na to, v jakém pořadí se dítě narodilo. V Česku je rozlišováno, v jakém pořadí se dítě narodilo. Čím později, tím větší

daňové zvýhodnění na děti. Společensky je to často kritizováno a zavedení jednotné sazby by nejenom ulehčilo výpočet, ale bylo také spravedlivé pro všechny rodiny. Výše daňového zvýhodnění na první dítě, tedy 1 117 Kč měsíčně a 13 404 Kč ročně by měla být výchozí hranicí pro všechny děti. Zastropení horní hranice možného daňového bonusu v České republice na 60 300 Kč za rok 2016 je určitě na místě. Jednotná výše a zastropení by snížilo množství početných rodin, které zvýhodnění zneužívají. Zároveň navrhuji daňové zvýhodnění pouze na 3 děti, protože to je statistický ukazatel pro udržení české populace. Plánované zvýšení pro rok 2017 lze považovat za nesmyslné. Pro rodiny přibude do rodinného rozpočtu měsíčně 200 Kč, resp. 300 Kč, ale pro státní rozpočet to bude výdaj v řádech milionů.

V České republice při výpočtu daně z příjmů fyzických osob vzniká velký rozdíl v daňové povinnosti pro českého a slovenského poplatníka. Při stejném ročním příjmu 258 000 Kč, tedy 9 548 eur, měl český poplatník nárok na daňový bonus ve výšce 37 697 Kč, tj. 1 395 eur a slovenský poplatník měl nárok na vrácení 157 eur, neboli 4 252 Kč. Rozdíl je opravdu markantní a velkou roli zde hraje možnost uplatnění mnoho odčitatelných položek, slev na dani a vysoká daňová zvýhodnění na děti.

V praktické části práce jsou vyčísleny daně z příjmů právnických osob. Přes rozdílnou výši základu daně jsou finální daňové povinnosti českého i slovenského poplatníka velmi podobné. Pro slovenského poplatníka byla daňová povinnost ve výši 2 015 975 eur, tedy 54 471 648 Kč a pro českého poplatníka ve výši 52 260 970 Kč, neboli 1 934 159 eur. Metodika výpočtu je skoro totožná. Největší rozdíl nastává v sazbě daně, která byla pro Českou republiku v roce 2016 19 % a pro Slovensko 22 %.

V porovnání se Slovenskou republikou lze považovat český daňový systém z hlediska porovnávaných daní, za výhodnější pro poplatníka. Nicméně stále je založen na základech před samotným vznikem České republiky.

7 Seznam použitých zdrojů

7.1 Literatura

1. VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2016*. Daň a její rekonstrukce. 13. aktualizované vydání. Praha: 1 VOX a.s., 2016. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1, s. 9-42
2. VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2016*. Daňový systém. 13. aktualizované vydání. Praha: 1 VOX a.s., 2016. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1, s. 45-63
3. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika. Základní pojmy*. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3, s. 15-41
4. ŠIROKÝ, J. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 1. vydání. Praha: Wolter Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-927-4, s. 17-23
5. BRČÁK, J., SEKERKA, B. *Makroekonomie. Agregátní poptávka a nabídka*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2010. 292 s. ISBN 978-80-7380-245-5, s. 152
6. BABČÁK V. *Daňové právo na Slovensku. Přímé daně*. Bratislava: Ing. Miroslav Mračko, EPOS., 2015. 750 s. ISBN 978-80-5620-091-9, s. 29-364
7. PITNER, L., BENDA V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem*. 10. aktualizované vydání. Příbram: ANAG., 2016. 807 s. ISBN 978-80-7554-005-8
8. PELC, V., PELECH P. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16. aktualizované vydání. Příbram: ANAG., 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9
9. ONDREÁŠOVÁ, Z. *Daň z přidané hodnoty v praxi po vstupu do EÚ*. Bratislava: EPOS., 2005. 162 s. ISBN 80-805763-7-8
10. MARKOVÁ, H. a BOHÁČ, R. *Rozpočtové právo*. Vyd. 1. Praha: C.H.Beck., 2007, 248 s. ISBN 978-80-7179-598-8
11. *Daně 2016 a předpisy související s přehledy změn*. Olomouc: ANAG., 2016. 1423 s. ISBN 978-80-7554-006-5

7.2 Internetové zdroje

12. *Finanční správa.cz* [online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Poplatník. Dostupné z WWW:< <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/obecne-informace>>
13. *Finanční správa.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Daň z příjmu. Dostupné z WWW:< <https://www.financnasprava.sk/sk/obcania/dane/dan-z-prijmov>>
14. *Finanční správa.cz* [online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Daň z příjmu právnických osob. Dostupné z WWW:< <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace#zalohy>>

15. *Finanční správa.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Daň z příjmu právnických osob. Dostupné z WWW: <<https://www.financnasprava.sk/sk/obcania/dane/dan-z-prijmov#PlateniePreddavkovNaDan>>
16. *Štatistický úrad Slovenskej republiky.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Daň z příjmu právnických osob. Dostupné z WWW: <https://slovak.statistics.sk/wps/portal/ext/home!/ut/p/b1/04_Sj9CPykssy0xPLMnMz0vMAfGjzOIDzT0tnJwMHQ0s_IJcDTxDHAPcg7xMDA1MTIEKIoEKDHAARwNC-sP1o8BKnN0dPUzMfQwMLHzcTQ08HT1CgywDjY0NHI2hCvBY4eeRn5uqX5AbYZBl4qgIAL9TbiU!/dl4/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/>
17. Vostrovská, Z. a kolektiv. *Kondiční kurz z praktické hospodářské politiky*. [online]. Praha: Havrdová Iveta, Marek Tomáš, Slámová Šárka., 2012. [cit. 2016-11-10]. 319 s. Dostupné z WWW: <<http://khp.vse.cz/wp-content/uploads/2011/04/Methodick%C3%BD-pokyn-5HP-324.pdf>>
18. Jurečka, V. Jánošíková I. a kolektiv. *Makroekonomie*. [online]. Ostrava: 2009. [cit. 2016-11-10]. 289 s. Dostupné z WWW: <<http://jarda128.cz/KOMPLETNI-Makroekonomie-Jurecka-a-Janosikova.pdf>>
19. Kvasnička, P. *Makroekonomie*. [online]. Jihlava: 2008. [cit. 2016-11-10]. 289 s. 118. ISBN 978-80-87035-15-3 Dostupné z WWW: <<http://www.vspj.cz/ISBN/Skripta%20-%20V%C5%A0PJ/Makroekonomie%20-%20Pavel%20Kvasni%C4%8Dka.pdf>>
20. *Peníze.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-10]. Internetový magazín poskytující aktuální články a komentáře českých odborníků. Dostupné z WWW: <<http://www.penize.cz/dane/17450-dan-logicka-a-potrebna>>
21. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2016 [cit. 2016-11-10]. Oficiální portál Ministerstva financí ČR. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2016-25872>>
22. *Český statistický úřad* [online]. 2017 [cit. 2017-03-20]. Klasifikace ekonomických činností. Dostupné z WWW: <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_ekonomickych_cinnosti_cz_nace>
23. *Business.center.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-10]. Aktuální znění zákonů ČR. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ustava-cr/hlava7.aspx>>
24. *Ministerstvo vnitra České republiky* [online]. 2016 [cit. 2016-11-12]. Sbírka zákonů ČR. Dostupné z WWW: <www.mvcr.cz/soubor/sb008-10-pdf.aspx>
25. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2016 [cit. 2016-11-12]. Státní rozpočet v kostce 2016. Dostupné z WWW:

- <www.mfcr.cz/assets/cs/media/Informacni-letak_2016_Statni-rozpocet-v-kostce.pdf>
26. *Ereading.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-19]. Dostupné z WWW: <https://www.ereading.cz/nakladatele/data/ebooks/9649_preview.pdf>
 27. *Vosunicov.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-19]. Veřejné příjmy. Dostupné z WWW: <<http://www.vosunicov.cz/hampl/UvodPD.pdf>>
 28. *Ekonomie otázky* [online]. 2017 [cit. 2017-01-07]. Klasická politická ekonomie. Dostupné z WWW: <http://ekonomie-otazky.studentske.cz/2008/06/klasick-politick-ekonomie-klasick-kola_3371.html>
 29. *Ekonomie* [online]. 2017 [cit. 2017-01-08]. Daňový systém ČR. Dostupné z WWW: <http://ekonomie.topsid.com/index.php?war=danova_soustava_ceske_republiky>
 30. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2017 [cit. 2017-01-08]. Služby veřejnosti. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/služby-verejnosti/informacni-kancelar/seznam-podanych-zadosti>>
 31. *Den daňové svobody* [online]. 2017 [cit. 2017-01-08]. Dostupné z WWW: <<http://www.dendanovesvobody.cz/>>
 32. *Zbierka zákonov č. 361/2014* [online]. 2017 [cit. 2017-03-10]. Dostupné z WWW: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/prilohy/SK/ZZ/2014/361/20160101_4324886-2.pdf>
 33. *International social security.eu* [online]. 2017 [cit. 2017-03-25]. Dostupné z WWW:< www.internationalsocialsecurity.eu/country>
 34. *Doing business.org* [online]. 2017 [cit. 2017-03-25]. Dostupné z WWW:< <http://www.doingbusiness.org/rankings>>
 35. *Podnikatel.cz, A,B* [online]. 2017 [cit. 2017-03-10]. Kontrolní hlášení. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/kontrolni-hlaseni-maji-na-slovensku-uz-dva-roky-zjistili-jsme-v-cem-se-lisi/>>
 36. *Rozpočet.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-10]. Rozpočet verejnej spravy. Dostupné z WWW:<<http://www.rozpocet.sk/app/homepage/rozpocetVCislach/rozpocetVerejneJSpravy/statnyRozpocet/2016/#sekcia0>>
 37. *Peníze.cz* [online]. 2017 [cit. 2017-03-10]. Daň z příjmu. Dostupné z WWW:<<http://www.penize.cz/dane/42829-dan-z-prijmu-oslavi-160-narozeniny>>
 38. *Finance.cz* [online]. 2017 [cit. 2017-03-14]. Sazba daně z příjmu fyzických osob. Dostupné z WWW:<<http://www.finance.cz/zpravy/finance/447382-sazba-dane-z-prijmu-fyzickych-osob-pod-lupou/>>

39. *Behounek.eu* [online]. 2017 [cit. 2017-03-14]. Daně 2017. Dostupné z WWW:<<http://www.behounek.eu/news/dane-2017/>>
40. *Zákony pre ludi.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-14]. Zákony. Dostupné z WWW:<<http://www.zakonypreludi.sk/zz/2003-595#cast2>>
41. *Podnikajte.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-14]. Daňový bonus. Dostupné z WWW:<<https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2357/category/dan-z-prijmov/article/danovy-bonus-2016.xhtml>>
42. *Podnikajte.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-14]. Daňový bonus. Dostupné z WWW:<<https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/814/category/dan-z-prijmov/article/danovy-bonus-na-dieta-2012-2013.xhtml>>
43. *Money.cz* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Průměrná mzda. Dostupné z WWW:<<http://www.money.cz/ucetni-a-danovy-servis/prumerna-mzda-pro-rok-2016/>>
44. *Česká národní banka* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Denní kurz. Dostupné z WWW:<https://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp>
45. *Finance.cz* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Sazba daně z příjmu fyzických osob. Dostupné z WWW:<<http://www.finance.cz/zpravy/finance/447382-sazba-dane-z-prijmu-fyzickych-osob-pod-lupou/>>
46. *Podnikajte.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Nezdanielné části základu daně. Dostupné z WWW:<<https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2646/category/dan-z-prijmov/article/nezdanitelne-casti-zakladu-dane-2016.xhtml>>
47. *Mzdové centrum.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Nezdanielné části základu daně. Dostupné z WWW:<<http://www.mzdovecentrum.sk/clanok-z-titulky/nezdanitelne-casti-zakladu-dane-platne-pre-rok-2016-20.htm>>
48. *Ekonomika.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Čistá mzda 2016 Dostupné z WWW:<<http://ekonomika.sme.sk/kalkulacky/kalkulator-cistej-mzdy-2016.php?mzda=1499&deti=3&nczd=1&polrok=2017-06>>
49. *Platy.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-18]. Výpočet mzdy. Dostupné z WWW:<<http://www.platy.sk/vypocet-mzdy/vysledky>>
50. *Openiazoch.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-19]. Výpočet mzdy. Dostupné z WWW:<<http://openiazoch.zoznam.sk/kalkulacky/vypocet-cistej-mzdy>>
51. *Socpoist.sk* [online]. 2017 [cit. 2017-03-25]. Pojištění. Dostupné z WWW:<<http://www.socpoist.sk/tabulka-platenia-poistneho-od-1-januara-2014/55433s>>

52. *Ministerstvo financí ČR*[online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Rozpočet EU. Dostupné z WWW:< <http://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/hospodareni-eu/rozpocet-eu/zakladni-informace>>
53. *Monument transformation.org*[online]. 2017 [cit. 2017-03-26]. Dostupné z WWW:< <http://www.monumenttotransformation.org/atlas-transformace/html/n/neviditelna-ruka-trhu/neviditelna-ruka-trhu-2.html>>

7.3 Zákony

Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů §12

Zákon č. 361/2014 Z.z., o dani z motorových vozidel §1-§10

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

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

Zákona č. 461/2003 Z.z., o sociálním poistení,

Zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění

Zákona č. 580/2004 Z.z., o zdravotném poistení

8 Přílohy

Příloha 1 - Příjmy státního rozpočtu v roce 2016

Příjmy státního rozpočtu (v mld. Kč)	Hodnota
Kapitálové příjmy	8,5
Nedaňové příjmy	24,4
<i>Ostatní daňové příjmy</i>	20,0
Přijaté transfery	106,2
<i>Povinné pojistné na sociální zabezpečení</i>	422,0
<i>Daně</i>	599,7

Zdroj: zpracováno dle www.mfcr.cz/assets/cs/media/Informacni-letak_2016_Statni-rozpocet-v-kostce.pdf [online] [cit. 2016-11-12]. Vlastní zpracování.

Příloha 2 – Zásady sestavování státního rozpočtu

I. Zásada každoročního sestavování a schvalování veřejných rozpočtů
II. Zásada včasnosti veřejných rozpočtů
III. Zásada časového ohraničení veřejných rozpočtů
IV. Zásada reálnosti a pravdivosti veřejných rozpočtů
V. Zásada úplnosti veřejných rozpočtů
VI. Zásada jednotnosti VR
VII. Zásada přehlednosti VR
VIII. Zásada neúčelovosti příjmů a účelovosti výdajů VR
IX. Zásada vyrovnanosti VR
X. Zásada veřejnosti VR
XI. Zásada sestavování VR jako brutto rozpočtů
XII. Zásada efektivnosti a hospodárnosti VR
XIII. Zásada přednosti výdajů před příjmy
XIV. Zásada omezení přesunů ve veřejných rozpočtech na úhrady potřeb v těchto rozpočtech nezajištěných
XV. Zásada zjišťování rozpočtových důsledků právních předpisů

Zdroj: zpracování dle literatury Marková, H. a Boháč, R.: *Rozpočtové právo. Vyd. 1.* (Praha, 2007, s. 248). Vlastní zpracování.

Příloha 3 – Daňové kánony od A. Smith

I.	V každém státě by měli poddaní přispívat na výdaje na správu státu tak, aby to, co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu používají.
II.	Daň, kterou má každý jednotlivec platit, by měla být stanovena přesně, a nikoli libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a suma, kterou má platit, to všechno by mělo být poplatníkovi a komukoliv jinému naprosto jasné.
III.	Každá daň by se měla vybírat tehdy a takovým způsobem, kdy a jak se to poplatníkovi asi nejlépe hodí.
IV.	Každá daň by měla být promyšlena a propracována tak, aby obyvatelé platili co nejméně nad to, kolik ona dan skutečně přináší do státní pokladny.

Zdroj: zpracováno dle literatury Kubátová K.: *Daňová teorie a politika*. 6 aktual. vydání. (Praha, 2015, s. 33). Vlastní zpracování.

Příloha 4 – Výše čisté mzdy v České a Slovenské republice za rok 2016

Země	Hrubá mzda	
	40 500 Kč	21 500 Kč
Slovenská republika	31 771 Kč	18 443 Kč
Česká republika	34 220 Kč	21 120 Kč

Zdroj: zpracováno dle Zákona 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, Zákona 586/1992 Sb, o daních z příjmů. Vlastní zpracování.

Příloha 5 - Srovnání daňové povinnosti právnických osob v České a Slovenské republice

	Základ daně (v tis. Kč)	Daň (v tis. Kč)
Česká republika	276 763	52 260
Slovenská republika	247 598	54 471

Zdroj: Vlastní zpracování.

Příloha 6 – Složená daňová kvóta podle OECD za rok 2014

Země	Výše kvóty v %
Německo	36,1
Polsko	32,1
Maďarsko	38,5
Česká republika	33,5
Slovenská republika	31,0
Průměr OECD	34,4
Průměr EU	37,8
Francie	45,2
USA	26,0

Zdroj: zpracováno dle www.mfcr.cz/assets/cs/media/Informacni-letak_2016_Statni-rozpocet-v-kostce.pdf [online] [cit. 2017-01-08]. Vlastní zpracování

Příloha 7 - Daňový bonus (-) / daňový přeplatek (+) při ročním zúčtování v České a Slovenské republice

Země	Roční příjem	
	486 000,00	258 000,00
Česká republika	- 322,00	- 37 697,00
Slovenská republika	26 520,60	- 4 252,00

Zdroj: zpracováno dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zákona č. 461/2003 Z.z., o sociálním poistení, zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění a dle zákona č. 580/2004 Z.z., o zdravotním poistení

Příloha 8 – Vývoj sazeb DPFO v ČR

Rok	1. stupeň		2. stupeň		3. stupeň		4. stupeň		5. stupeň		6. stupeň	
	OD (v Kč)	sazba (v %)	OD (v Kč)	sazba (v %)	OD (v Kč)	sazba (v %)	OD (v Kč)	sazba (v %)	OD (v Kč)	sazba (v %)	OD (v Kč)	sazba (v %)
1993	0	15	60 000	20	120 000	25	180 000	32	540 000	40	1 080 000	47
1994	0	15	60 000	20	120 000	25	180 000	32	540 000	40	1 080 000	44
1995	0	15	60 000	20	120 000	25	180 000	32	540 000	40	1 080 000	43
1996	0	15	84 000	20	144 000	25	204 000	32	564 000	40	x	x
1997	0	15	84 000	20	168 000	25	252 000	32	756 000	40	x	x
1998	0	15	91 440	20	183 000	25	274 200	32	822 600	40	x	x
1999	0	15	102 000	20	204 000	25	312 000	32	1 104 000	40	x	x
2000	0	15	102 000	20	204 000	25	312 000	32	x	x	x	x
2001	0	15	190 200	20	218 400	25	331 200	32	x	x	x	x
2006	0	12	121 200	19	218 400	25	331 200	32	x	x	x	x
2008 - současnost	0	15	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x

Zdroj: zpracováno dle <http://www.sochor.info/tahaky.htm> [online] [cit. 2017-03-14]. Vlastní zpracování.

Příloha 9 – Vývoj sazeb DPFO na Slovensku

Rok	Sazba 1. stupně (v %)	Sazba 2. stupně (v %)	Sazba 3. stupně (v %)	Sazba 4. stupně (v %)	Sazba 5. stupně (v %)	Sazba 6. stupně (v %)	Sazba 7. stupně (v %)
1993	15	20	25	32	40	47	
1994	15	20	25	32	40	42	
2000	12	20	25	30	35	40	42
2002	10	20	28	35	38		
2004	19						
2013	19	25					
2014-2017	19	25					

Zdroj: zpracováno dle: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/2956/category/dan-z-prijmov/article/vyvoj-sadzieb-dane-z-prijmov.xhtml> [online] [cit. 2017-03-18]. Vlastní zpracování.

Příloha 10 – Vývoj daňového zvýhodnění na děti v ČR

Druhy daňového zvýhodnění	Rok (v Kč)							
	2014		2015		2016		2017	
	ročně	měsíčně	ročně	měsíčně	ročně	měsíčně	ročně	měsíčně
1. dítě	13 404	1 117	13 404	1 117	13 404	1 117	13 404	1 117
2. dítě	13 404	1 117	15 804	1 317	17 004	1 417	19 404	1 617
3. dítě a více	13 404	1 117	17 004	1 417	20 604	1 717	24 404	2 017
1. dítě s průkazem ZTP/P	26 808	2 234	26 808	2 234	26 808	2 234	26 808	2 234
2. dítě s průkazem ZTP/P	26 808	2 234	31 608	2 634	34 008	2 834	38 808	3 234
3. dítě a více s průkazem ZTP/P	26 808	2 234	34 008	2 834	41 208	3 434	48 080	4 034

Zdroj: zpracováno dle <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/mzda/vypocet-mzdy-a-zalohy-na-dan/slevy-na-dani/> [online] [cit. 2017-03-14]. Vlastní zpracování.