

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

PODNIKOVÁ EKONOMIKA

Vysoká škola ekonomie a managementu

+420 841 133 166 / info@vsem.cz / www.vsem.cz

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

NÁZEV BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Rovná daň v ČR a na Slovensku – dopady na narovnání příjmů

TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJOBA (MĚSÍC/ROK)

10 / 2011

JMÉNO A PŘÍJMENÍ / STUDIJNÍ SKUPINA

Martin Dostál / PE 22

JMÉNO VEDOUCÍHO BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Ing. Marta Dyková

PROHLÁŠENÍ STUDENTA

Prohlašuji tímto, že jsem zadanou bakalářskou práci na uvedené téma vypracoval samostatně a že jsem ke zpracování této bakalářské práce použil pouze literární prameny v práci uvedené.

Datum a místo: 31. srpna 2011, Praha

podpis studenta

PODĚKOVÁNÍ

Rád bych tímto poděkoval vedoucí bakalářské práce za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce.

Vysoká škola ekonomie a managementu

+420 841 133 166 / info@vsem.cz / www.vsem.cz

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

**Rovná daň v ČR a na Slovensku – dopad
na narovnání příjmů**

Flat tax in the Czech Republic and in the Slovak Republic – consequences
for settlement of income

Autor: Martin Dostál

Souhrn

Předmětem zkoumání bakalářské práce je rovná daň jako taková, její aspekty a složky, včetně historického vývoje, ekonomických a sociálních konsekvencí apod. Následuje téma porovnání progresivní a rovné daně, včetně jejich dopadu na daňovou zátěž obyvatelstva na straně jedné, a na státní rozpočet na straně druhé.

Účelem rovné daně je nastolit rovné podmínky pro všechny daňové poplatníky, tedy nejen jedinou sazbu daně, jak se mnozí domnívají. Důležitým aspektem je proto rozlišení pojmů rovná daň a jednotná sazba daně. Rovná daň může existovat v různých podobách, např. daň z příjmů fyzických osob, z příjmů právnických osob nebo z přidané hodnoty. Předmět této práce je zaměřen zejména na daň z příjmů fyzických osob, konkrétně zaměstnanců.

V souvislosti s rovnou daní je vhodné položit si otázku, zda je skutečně rovná, tedy pro všechny stejná. Současně je nutné dovodit i další souvislosti, které mohou mít na rovnou daň nemalý dopad, respektive mohou i v prostředí rovné daně způsobit jistou progresi, případně regresi ve zdanění. Otázkou také je, zda je v České republice a na Slovensku uplatňována skutečně rovná daň, nebo pouze jednotná sazba daně.

Summary

The subject of research of this bachelor thesis is flat tax, its aspects and components, including the historical development, economic and social implications, etc. The following topic compares progressive and flat tax, first, including their impact on the tax burden of population and the state budget on the other hand.

The purpose of the flat tax is to establish the equal conditions for all taxpayers, not just a single tax rate, as many believe. The distinction between the flat tax and the single tax rate is an important aspect. Flat tax may exist in various forms, e.g. taxes on personal income tax, corporation tax or VAT. The subject of this thesis is mainly focused on taxes on personal income, particularly on the employees.

It's important to focus on the question whether the flat tax is really flat, it means the same conditions for all entities. At the same time it is necessary to consider other relationships that may have a considerable impact of the flat tax, or may even cause a certain level of tax progression in the tax environment, or regression in taxation.

Another question is whether in the Czech and Slovak Republics flat tax is actually implemented or there is only a single tax rate.

Klíčová slova:

Rovná daň, daňová teorie, daňový systém, daňová zátěž, daň z příjmů, daň z přidané hodnoty

Keywords:

The flat tax, tax theory, taxation, the tax burden, income tax, value added tax

JEL Classification:

H210 – Taxation and Subsidies: Efficiency; Optimal Taxation

H240 – Personal Income and Other Nonbusiness Taxes and Subsidies; includes inheritance and gift taxes

H250 – Business Taxes and Subsidies including sales and value-added (VAT)

Obsah

1 Úvod	1
2 Daňová teorie	4
2.1 Obecná daňová teorie.....	4
2.1.1 Funkce daní.....	6
2.1.2 Třídění daní.....	7
2.1.3 Daňové principy	10
2.2 Teorie rovné daně	12
2.2.1 Koncept rovné daně	12
2.2.2 Rovná daň v reálné ekonomice.....	14
2.2.3 Rovná daň a progresivní zdanění.....	16
2.2.4 Shrnutí	18
3 Dopad zavedení rovné daně	19
3.1 Základní údaje pro výpočet dopadu na poplatníka	19
3.1.1 Mzdy v ČR a SR.....	19
3.1.2 Daňové sazby.....	20
3.1.3 Zdravotní a sociální pojistné.....	22
3.1.4 Slevy na dani, nezdanitelné části základu daně	24
3.2 Analýza dopadu rovné daně na poplatníka	25
3.2.1 Poplatník s minimální mzdou v ČR.....	25
3.2.2 Poplatník s průměrnou mzdou v ČR.....	27
3.2.3 Poplatník se šestinásobkem průměrné mzdy v ČR.....	28
3.2.4 Poplatník s minimální mzdou v SR	29
3.2.5 Poplatník s průměrnou mzdou v SR	30
3.2.6 Poplatník se šestinásobkem průměrné mzdy v SR	31
3.2.7 Shrnutí dopadu rovné daně na poplatníka.....	32
3.3 Analýza dopadu rovné daně na veřejné rozpočty	33
3.4 Shrnutí.....	35
4 Závěr.....	37
Literatura	40

Seznam zkratk

DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj)
RDO	Rovná daň osobní
RDP	Rovná daň z podnikání
HDP	Hrubý domácí produkt

Seznam tabulek

Tabulka 1 Daně přímé a nepřímé – příklady.....	8
Tabulka 2 Země s rovnou daní osobní a výše této daně v % v roce 2011	15
Tabulka 3 Mzdy v ČR a SR v roce 2010	20
Tabulka 4 Roční sazby daně z příjmů v progresivním zdanění v ČR v roce 2007	20
Tabulka 5 Roční sazby daně z příjmů v progresivním zdanění v SR v roce 2003	21
Tabulka 6 Zdravotní a sociální pojistné při rovné dani.....	22
Tabulka 7 Zdravotní a sociální pojistné v ČR a SR při progresivním zdanění.....	22
Tabulka 8 Minimální a maximální vyměřovací základy při progresivním zdanění	23
Tabulka 9 Minimální a maximální vyměřovací základy v režimu rovné daně.....	23
Tabulka 10 Výpočet mzdy poplatníka s minimální mzdou v ČR	26
Tabulka 11 Výpočet mzdy poplatníka s průměrnou mzdou v ČR.....	27
Tabulka 12 Výpočet mzdy poplatníka se šestinásobkem průměrné mzdy v ČR.....	28
Tabulka 13 Výpočet mzdy poplatníka s minimální mzdou v SR	29
Tabulka 14 Výpočet mzdy poplatníka s průměrnou mzdou v SR	30
Tabulka 15 Výpočet mzdy poplatníka se šestinásobkem průměrné mzdy v SR	31

Seznam grafů

Graf 1 Porovnání rovné daně (2010) a progresivního zdanění (2007) v ČR	32
Graf 2 Porovnání rovné daně (2010) a progresivního zdanění (2003) v SR.....	33
Graf 3 Vývoj inkasa DPFO a DPPO v ČR v letech 1993 – 2008 (v mil. Kč)	34
Graf 4 Celkový daňový výnos jako procento HDP v ČR, SR a OECD (2002 – 2009) ..	35

Seznam obrázků

Obrázek 1 Lafferova křivka	5
----------------------------------	---

1 Úvod

V úvodu práce je nejprve vhodné uvést definici daně: „*Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do státního rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daní z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).*“¹ Jak plyne z této definice, daně jsou příjmem státního rozpočtu, jsou tzv. transferem ze soukromého sektoru do sektoru veřejného.

Daňový systém a jeho nastavení je jedním ze základních nástrojů hospodářské politiky každého státu, neboť ovlivňuje motivaci jednotlivců k práci a ochotu firem investovat. Výše daně determinuje ochotu platit daně a je od ní také odvozena míra substituce práce volným časem, neboli čím vyšší zdanění, tím nižší ochota pracovat a tím vyšší zájem o volný čas. Správně nastavená daňová soustava by měla splňovat požadavky na jednoduchost, spravedlnost, přehlednost, nízké nároky na administrativu a minimalizaci daňových úniků.

Za systém, který splňuje požadavky definované v předchozím odstavci, je možné označit rovnou daň. Rovná daň zabezpečuje, že všechny daňové subjekty jsou zdaněny vždy stejně, resp. existují rovné podmínky pro všechny poplatníky. Základním principem rovné daně je snižování a narovnávání daňové sazby na straně jedné, a zvyšování základu daně způsobené zejména rušením celé řady výjimek, slev, osvobození, nezdanitelných částek apod. na straně druhé. Tyto výjimky zapříčiňují nejen komplikovanost daňové legislativy, a tím mimo jiné také daňové úniky, ale také narušují spravedlnost mezi jednotlivými daňovými poplatníky, kdy dva poplatníci se stejným příjmem mohou být zdaněni jinak. V této souvislosti můžeme také hovořit o tzv. legálních daňových únicích.

Díky odstranění „nerovností“ tak může klesnout relativní sazba daně při zachování daňových příjmů státního rozpočtu, případně dokonce může způsobit jejich mírný nárůst, protože se mimo jiné sníží motivace daňových poplatníků se daním vyhýbat.

¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualizované vydání. Praha: ASPI, a.s., 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2. Str. 16

Dalším pozitivním přínosem rovné daně může být také snížení přímých i nepřímých nákladů spojených s daněmi, a to jak na straně státní správy, tak i na straně daňových poplatníků.

Pokud uvážíme také politické konsekvence, rovná daň je doménou zejména politiků a politických stran na pravé straně politického spektra, kdy rovná daň působí jako stimul ke zvyšování pracovního úsilí jedinců a růstu investic firem. V rétorice pravicové politiky může být progresivní zdanění považováno za „trestání úspěšných“ a naproti tomu levicová politika prosazuje progresivní zdanění s odkazem na nutnou solidaritu a sociální spravedlnost.

V České republice je téma rovné daně velmi aktuální, protože je po nedávné celosvětové ekonomické a finanční krizi nutné opět nastartovat ekonomiku, stimulovat agregátní poptávku a investice, ale zároveň je velmi důležité provést celou řadu reforem, v čele s reformou důchodového systému. V ČR existuje od roku 2008 rovná daň v oblasti příjmů fyzických (15 %) a právnických (19 %) osob, a právě v souvislosti s reformou důchodového systému se často vyskytují i hlasy pro zavedení rovné daně i v oblasti daně z přidané hodnoty.

Ve Slovenské republice na rozdíl od ČR existuje rovná daň ve všech třech pilířích a ve stejné výši. Daň z příjmů fyzických a právnických osob, včetně daně z přidané hodnoty zde byla zavedena pravicovou vládou Mikuláše Dzurindy v roce 2004, a to ve výši 19 %. Levicové strany, zejména pak strana SMER Roberta Fica, označují rovnou daň za asociální, nicméně ani za jeho vlády v této oblasti žádné změny provedeny nebyly.

Koncept rovné daně byl vypracován a představen ve Spojených státech amerických, do praxe ale byla rovná daň zavedena zejména ve státech střední a východní Evropy, a to v různých modifikacích. Vedle výše zmíněné České republiky a Slovenské republiky najdeme rovnou daň také např. v Bulharsku, Lotyšsku nebo Rumunsku, mimo Evropskou unii pak např. na Islandu, v Černé Hoře nebo Albánii. Pouze na Slovensku je však rovná daň zavedena ve všech třech oblastech, v ostatních zemích je rovná daň zavedena v různých modifikacích.

V souvislostech doznívající celosvětové ekonomické a finanční krize s dopady na fiskální i monetární politiku jednotlivých zemí, kdy je nutné stimulovat agregátní poptávku, snížit míru zadlužení veřejných rozpočtů a restrukturalizovat jejich příjmové i výdajové stránky a v maximální možné míře se zaměřit na zvyšování efektivity jak ve veřejném, tak i v soukromém sektoru, považuje autor téma této práce za velmi aktuální a vhodné k rozpracování. V bakalářské práci budou hledány odpovědi např. na otázky typu *Je rovná daň opravdu rovná?*, *Jaké má rovná daň dopady na daňovou zátěž, a tím i příjmy obyvatelstva?*, *Jak se projeví rovná daň na makroekonomické úrovni?* *Je rovná daň v ČR a SR skutečně rovnou daní?*

V první části bude představena rovná daň v teoretické rovině ve všech svých podobách. Standardními složkami rovné daně jsou daň z příjmů fyzických osob (dále též jen „DPFO“), daň z příjmů právnických osob (dále též jen „DPPO“) a daň z přidané hodnoty (dále též jen „DPH“). Rovněž bude věnován prostor historickému vývoji rovné daně, která byla poprvé představena v 80. letech minulého století v USA, a také socioekonomickým souvislostem a začlenění rovné daně do daňové soustavy. Zmíněny budou také daňové principy, přímé a nepřímé daňové náklady.

Ve druhé části bude porovnána rovná daň s progresivním zdaněním a dopady jednotlivých typů daní na příjmy. Pro ilustraci dopadů na příjmy obyvatelstva zde budou použity názorné výpočty na několika příkladech daňových poplatníků, a to s podprůměrným příjmem, průměrným příjmem a nadprůměrným příjmem. Na základě těchto kalkulací a porovnání budou následně postaveny odpovědi na otázky položené v úvodu bakalářské práce, tedy zda je rovná daň skutečně rovná a jaké má její zavedení dopady na mikroekonomické i makroekonomické úrovni.

V závěru bude obsaženo shrnutí základních principů rovné daně a budou zodpovězeny otázky položené v průběhu bakalářské práce. Na základě této rekapitulace budou následně zformulovány závěry o vhodnosti či nevhodnosti rovné daně a návazně též zhodnocení jejích dopadů.

Vzhledem k velmi častým změnám daňové legislativy je nezbytné uvést, že skutečnosti uváděné v této práci jsou vztaženy ke stavu daňových předpisů ke dni 1. února 2011.

2 Daňová teorie

V této části bude nejprve věnována pozornost daňové teorii jako takové, bližšímu seznámení s pojmem daň a třídění daní. Návazně bude popsán historický vývoj rovné daně a pak, jak je naznačeno v úvodu práce, teorie rovné daně ve všech jejích definovaných podobách, včetně dalších souvislostí.

2.1 Obecná daňová teorie

V oblasti daňové teorie je popsána celá řada přístupů a pohledů na daně, zahrnující mimo jiné funkce daní a třídění daní. Byly popsány také daňové zásady a nemalý prostor je věnován efektivnosti daní. Jedním z prvních a zároveň nejuznávanějších autorů je Adam Smith (1723 – 1790), anglický ekonom považovaný za zakladatele ekonomie jako vědy, který v roce 1776 vyložil své ekonomické poznání v díle *„Pojednání o podstatě a původu bohatství národů“*. Adam Smith byl zastánce liberální ekonomie a prosazoval učení o tzv. neviditelné ruce trhu a mimo jiné zformuloval čtyři tzv. daňové kánony ²:

- 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 požívají.“*
- II. *„Daň, kterou má každý jednotlivec platit, by měla být stanovena přesně, a nikoliv 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 daň skutečně přináší do státní pokladny.“*

Ač byly tyto kánony sepsány již v 18. století, platí dodnes a v různých modifikacích se s nimi setkáme i v dalších částech této práce.

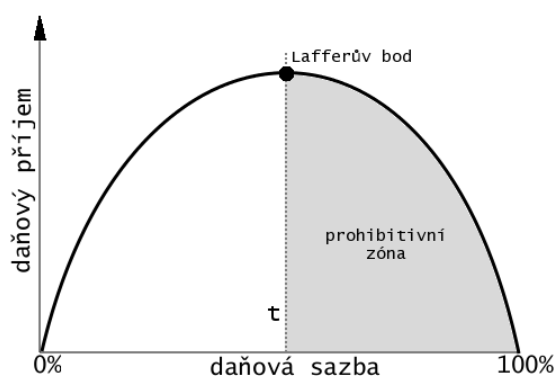
² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualizované vydání. Praha: ASPI a.s., 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2. Strana 34.

Dalším významným jménem daňové a ekonomické teorie je další anglický ekonom, John Meynard Keynes (1883 – 1946). Jeho patrně nejznámějším dílem je *Obsná teorie zaměstnanosti, úroku a peněz* z roku 1936, které bylo reakcí na velkou hospodářskou depresi z přelomu 20. a 30. let 20. století. Keynes zpochybnil Smithovu neviditelnou ruku trhu a tvrdil, že zásahy státu do ekonomiky jsou nezbytné.

Státní rozpočet byl v tomto duchu považován za stabilizátor hospodářského vývoje, kdy v konjunktuře měly být vyšší příjmy více zdaněny a přebytky veřejných rozpočtů měly být uchovány pro dobu recese. V recesi pak měly být nižší příjmy méně zdaněny a ekonomika měla být nastartována i prostřednictvím přebytků z doby konjunktury. Progresivní zdanění je tedy v této teorii považováno za vestavěný stabilizátor hospodářského vývoje. Tento systém se ale posléze ukázal být nereálným, mimo jiné i proto, že politici jej zneužívali ke svým účelům.

V oblasti daňové teorie je nezbytné uvést ještě amerického ekonoma Arthura Betz Laffera (* 1940), jehož jméno nese od roku 1974 tzv. Lafferova křivka. Tato křivka zobrazuje závislost celkového objemu vybraných daní na daňové sazbě. Jinými slovy je možné říci, že maximalizovaná míra zdanění (daňová sazba) nemusí znamenat, a ani neznamena, maximalizované příjmy veřejných rozpočtů. Jak ukazuje následující obrázek, daňové příjmy s rostoucí daňovou sazbou rostou jen do tzv. Lafferova bodu, po dosažení tohoto bodu naopak klesají. Míra zdanění by se tedy neměla nikdy dostat do tzv. prohibitivní zóny. Pokud by např. DPFO byla nastavena v prohibitivní zóně, poplatníci by omezili práci, čímž by klesal jejich příjem a tím by klesal zároveň daňový výnos.

Obrázek 1 Lafferova křivka



Zdroj: <http://www.finmag.cz/cs/finmag/ekonomika/laffer-v-nadrzi/> (staženo 27. února 2011)

V ekonomické i daňové teorii je možné nalézt mnoho dalších teorií a autorů, nicméně výše uvedení patří k těm nejvýznamnějším a pro naznačení směrů právě v daňových teoriích je představení těchto autorů v rozsahu této práce dostačující.

2.1.1 Funkce daní

Funkce daní jsou determinovány úlohou ekonomických funkcí veřejného sektoru:

- **Alokační funkce** se aplikuje při neefektivnosti trhu v alokaci zdrojů. Daně pak mohou tuto neefektivnost napravovat a alokovat zdroje tam, kde by se projevoval jejich nedostatek. Neefektivní alokace zdrojů vzniká zejména z důvodu existence externalit, nedokonalé konkurence, veřejných statků apod.
- **Redistribuční funkce** nalézá své uplatnění především díky tomu, že z hlediska veřejného mínění, resp. občanů, daňových poplatníků, je rozdělení důchodů a bohatství, vzniklé fungováním trhu, nespravedlivé. Daně proto zmírňují rozdíly v důchodech (příjmech) jednotlivých členů společnosti tím, že přesouvají, resp. redistribuují část bohatství a důchodů od bohatších vrstev k vrstvám chudším. V souvislosti s redistribuční funkcí můžeme zmínit Lorenzovu křivku, která graficky znázorňuje nerovnost v distribuci důchodů a bohatství ve společnosti, případně Giniho koeficient, jímž měříme rovnost, případně nerovnost v rozdělení důchodů ve společnosti. Dalším indikátorem v této oblasti je také Robin Hood index.
- **Stabilizační funkce** je úzce spjata s hospodářskou politikou státu. Účelem této funkce je především zmírňování výkyvů v ekonomice v zájmu cenové stability a udržení dostatečné míry zaměstnanosti. Daňová politika může ovlivňovat agregátní poptávku a cenovou hladinu, a tím ovlivňuje i chování jednotlivých subjektů na trhu. Některými ekonomy je ale tato funkce zpochybňována s tím, že snahy o udržení rovnováhy jsou příčinou nerovnováhy samé.
- **Fiskální funkce** je považována za nejdůležitější a historicky nejstarší funkci daní, je obsažena ve všech třech předchozích funkcích. Cílem této funkce je získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, pro financování veřejných statků a služeb. S touto funkcí se můžeme setkat již v dávné minulosti, kdy vládce získával od poddaných prostředky pro financování potřeb svých i státu. Daně tvoří

nejvýznamnější část příjmů veřejných rozpočtů, v ČR jejich podíl na příjmech veřejných rozpočtů trvale překračuje 90 %.

Funkce daní lze přirovnat k funkcím fiskální politiky, jejímž cílem je zejména udržení vyváženého ekonomického růstu a udržení nízké míry nezaměstnanosti při současném zachování nízké a stabilní inflace a vyrovnané platební bilanci. Nástroji fiskální politiky jsou pak tzv. automatické stabilizátory a diskrétní opatření:

- **Automatické stabilizátory** mají podobu mandatorních výdajů, progresivního zdanění příjmů a transferových plateb, jakými jsou např. podpory v nezaměstnanosti. Princip automatických stabilizátorů je možné názorně vysvětlit takto:
„Pokud se ekonomika nachází v recesi, dochází k růstu nezaměstnanosti. Podpora v nezaměstnanosti či jiné sociální dávky eliminují pokles příjmů nezaměstnaných osob a tak stimulují agregátní poptávku (resp. produkt) a stabilizují ekonomiku. Stejně tak např. při progresivní daňové sazbě dojde (za předpokladu, že v recesi mzdy a jiné příjmy klesají) k posunu příjmů do nižších daňových pásem, které mají menší míru zdanění. Ekonomickým subjektům je tak částečně pokles příjmů eliminován poklesem daní. Koupěschopná poptávka a produkt jsou stimulovány a ekonomika se opět stabilizuje.“³
- **Diskrétní opatření** jsou oproti vestavěným stabilizátorům jednorázová opatření, kterými musí vláda neprodleně reagovat na aktuální změny v ekonomice daného státu. Jedná se např. o změnu daňových sazeb, případně zavedení daní nových, změny v jednotlivých výdajových položkách veřejných rozpočtů, a to jak v jejich výši, tak i struktuře, a veřejné programy podporující zaměstnanost. V oblasti diskrétních opatření je velmi důležitý dále uváděný princip pružnosti zejména proto, že je nutné vždy uvažovat faktor časového zpoždění v jejich uplatňování.

2.1.2 Třídění daní

V návaznosti na představení funkcí daní můžeme nyní přistoupit k dalšímu tématu, kterým je třídění daní, neboť daně je možné třídit právě mimo jiné i podle toho,

³ ŽÁK, Milan. *Hospodářská politika*. Vydání první. Praha: VŠEM, 2006. 210 s. ISBN 80-86730-04-2. Strana 47.

jak splňují alokační, redistribuční a stabilizační funkce. Níže bude uvedeno základní třídění podle dopadu, objektu a veličiny. Vedle tohoto třídění bude ještě zmíněna klasifikace OECD.

Třídění podle dopadu

- **Daně přímé**, které platí poplatník přímo ze svého důchodu. U těchto daní se předpokládá, že je poplatník nemůže přenést na jiný subjekt. Typicky se jedná o důchodové a majetkové daně.
- **Daně nepřímé**, které neplatí poplatník přímo ze svého důchodu. U těchto daní se naopak předpokládá, že jsou přenášeny na jiný subjekt, kdy je daň přenášena formou zvýšení ceny. Typicky se jedná o obrátové a spotřební daně a daň z přidané hodnoty.

Tabulka 1 Daně přímé a nepřímé – příklady

Daně přímé	Daně nepřímé	Daně, o kterých se nemluví jako o přímých nebo o nepřímých
<i>poplatník je platí na úkor svého důchodu a nepřenáší je na jiný subjekt</i>	<i>plátce daň sice odvádí, ale nesnižuje se tím jeho vlastní důchod, daň je přenesena na jiný subjekt</i>	<i>jedná se o daně, které jsou často označovány jako nedaňové platby</i>
daně důchodové	daně z obrátu, daň z přidané hodnoty	příspěvky na sociální pojištění *
daně majetkové	daně spotřební	příspěvky na zdravotní pojištění *
(příspěvky na sociální pojištění a příspěvky na zdravotní pojištění placené zaměstnanci a osobami samostatně výdělečně činnými)*	cla (příspěvky na sociální pojištění a příspěvky na zdravotní pojištění placené zaměstnavateli)*	místní poplatky v ČR
daň silniční		

* Příspěvky na sociální nebo zdravotní pojištění někteří autoři považují za přímé či nepřímé daně podle toho, zda je platí zaměstnanec nebo zaměstnavatel; jiní je do těchto kategorií nezahrnují. Například v klasifikaci používané ministerstvem financí se daně dělí na přímé a nepřímé a příspěvky jsou zařazeny zvlášť.

Zdroj: KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI a.s., 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9. Strana 31.

V této oblasti se můžeme setkat s diskusemi o začlenění některých daní do uvedených kategorií. Příkladem může být daň z příjmů právnických osob. Jedná se o důchodovou daň, která spadá do kategorie přímých daní. Ve svém důsledku je ale tato daň přenášena na jiné subjekty, např. v podobě zvýšené ceny pro kupující. Zároveň by bylo možné hovořit o dvojím zdanění, protože např. dividendy, resp. podíly na zisku podléhají zdanění rovněž a jsou vypláceny ze zisku po zdanění.

Třídění podle objektu

- **Daně z důchodů**, které jsou opět vázány na důchod poplatníka. Typicky se jedná o daň z příjmů fyzických a právnických osob.
- **Daně ze spotřeby**, které nezdaňují důchod poplatníka, ale jeho spotřebu. Typicky se jedná o daň z přidané hodnoty a daň spotřební.
- **Daně z majetku**, které nezdaňují důchody ani spotřebu poplatníka, ale jeho majetek. Typicky se jedná o daň z nemovitostí, ale také daň dědickou, darovací a z převodu nemovitostí.
- **Daně z hlavy**, které zdaňují všechny poplatníky stejně, bez ohledu na jejich důchodové a majetkové poměry. V současné době se v ČR nevyužívá.
- **Daně výnosové**, které zdaňují výnos poplatníka. Do značné míry se jedná o období důchodové daně, která zdaňuje např. výnosy ze živnosti a výnosy z nemovitosti. V ČR se v současné době nevyužívá.
- **Daně ekologické**, které slouží k ochraně životního prostředí a zatěžují neekologické statky a služby.

Třídění podle veličiny

- **Daně kapitálové**, které zdaňují majetek držený k určitému okamžiku, tzv. stavové veličiny. Typicky se jedná o majetkové daně, jako je daň z nemovitostí.
- **Daně běžné**, které zdaňují např. přírůstky majetku za určité období nebo spotřebované statky a služby opět za určité časové období, tzv. tokové veličiny. Typicky se jedná o důchodové daně nebo daně ze spotřeby.

Vedle výše uvedeného třídění daní existuje ještě celá řada dalších přístupů ke třídění daní, jako je např. klasifikace OECD, která slouží pro účely statistického zpracování,

zejména jedná-li se o příjmy veřejných rozpočtů. Přehled klasifikace OECD je uveden v příloze 1 této práce.

2.1.3 Daňové principy

V úvodu této kapitoly byly představeny Smithovy daňové kánony, které nalezneme v současné daňové teorii v podobě daňových principů, které by měly zajistit spravedlivé zdanění. Spravedlivé zdanění vychází ze dvou základních principů, principu prospěchu a principu platební schopnosti.

- **Princip prospěchu**, který definuje ekvivalenci mezi prospěchem, který daňový poplatník získá z veřejných statků a služeb, a výdaji, které na daně vynaloží. Poplatník, který má ze státních služeb a statků větší prospěch, by měl státu odvádět vyšší daně. Otázkou ale v tomto případě je, kdo má ze státních služeb větší prospěch. Je to jedinec s vysokými příjmy, nebo jedinec s nízkými příjmy?
- **Princip platební schopnosti**, který definuje, že jednotlivci mají být uloženy daně podle toho, jaká je jeho schopnost je platit. Nejčastěji se s ním setkáme u důchodových daní, ale také u daní ze spotřeby nebo z majetku. Pro naplnění tohoto principu musí platit zároveň tyto dva koncepty:
 - o **spravedlnost horizontální** popisující požadavek na rovnost daní při rovnosti majetku. Dva jedinci se stejným důchodem (majetkem, spotřebou, ...) mají být zdaněni stejně.
 - o **spravedlnost vertikální** popisující požadavek na rozdílnost daní při rozdílnosti majetku. Jedinec s vyšším důchodem (majetkem, spotřebou, ...) má být zdaněn více, než jedinec s nižším důchodem (majetkem, spotřebou, ...).

Vedle výše uvedených základních daňových principů existují ještě další, např.:

- **Princip efektivnosti**, který říká, že výnosnost daní by měla být co nejvyšší a náklady na jejich správu co nejnižší tj. v přiměřené míře. V této souvislosti je nutné uvést dva typy administrativních nákladů:
 - o **přímé administrativní náklady**, které vznikají na straně státního sektoru a zahrnují veškeré činnosti státního sektoru v oblasti daní od daňové evidence,

přes výběr daní až po daňovou kontrolu, ale také v oblastech ostatních, jako je např. statistické zpracování dat.

- o **nepřímé administrativní náklady**, které vznikají na straně soukromého sektoru a zahrnují náklady na seznámení se s daňovou legislativou, vyplnění daňového přiznání, daňovou a účetní evidenci, ale také výdaje za daňové a účetní poradce, právníky apod.
- **Princip pružnosti** vyžadující nastavení daňového systému tak, aby bylo možné pružně reagovat na aktuální potřeby na makroekonomické úrovni a realizovat změny v co nejkratším možném čase. Daňová zátěž by tak měla být úzce spjata s vývojem hrubého domácího produktu (dále též jen „HDP“).
- **Princip neutrality** mezi investicemi a spotřebou a mezi různými výrobky a odvětvími. Daně by měly co nejméně ovlivňovat rovnováhu nabídky a poptávky na trhu, co nejméně pokrřivovat ceny, minimalizovat cenové distorze, čili zkreslení v cenách a užitku. Daně by zároveň neměly ovlivňovat podnikatelské rozhodování, výše zdanění by neměla záviset na druhu podnikatelské činnosti, na podnikatelském záměru nebo způsobu jeho financování.
- **Princip univerzality** požaduje minimalizaci daňových výjimek, zdanění má být plošné, všeobecné.

Uvedený výčet není zdaleka kompletní. Daňové principy spolu navzájem souvisejí, zároveň však v určitých případech mohou působit i protichůdně. V praxi je téměř nemožné respektovat všechny zásady současně. Je tedy na tvůrcích hospodářské a fiskální politiky, které principy budou preferovat. Zpravidla je uplatňován kompromis mezi jednotlivými principy.

Vedle těchto principů ještě Alvin Rabushka (2001) zformuloval vlastnosti dobře nastaveného daňového systému takto⁴:

„Daňový systém musí být:

- 1) *efektivní, jak v širokém ekonomickém smyslu podpory růstu, tak i v užším smyslu efektivní správy a daňového výběru,*

⁴ TLUSTÝ, Vlastimil. *Sborník textů. Rovná daň*. Vydání první. Praha: Centrum pro ekonomiku a politiku, 2001. 91 s. Dostupné z WWW: <http://www.cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>. ISBN 80-902795 -4-6. Strana 72.

- 2) *spravedlivý (rovný) a*
- 3) *jednoduchý*“

2.2 Teorie rovné daně

S rovnou daní se můžeme setkat již v dávné minulosti, kdy ve starověkém Řecku a Římě existovala jednotná daň ve formě desátek, která byla považována za jedinou „*spravedlivou, ekonomicky stimulující a snadno vybíratelnou*“⁵. V průběhu 19. století ve většině evropských zemí nachází uplatnění takový daňový systém, ve kterém platili všichni poplatníci relativně stejné daně, dalo by se tedy hovořit o předchůdci současné rovné daně.

V novodobé historii se pojem rovné daně poprvé objevuje začátkem 80. let 20. století, kdy teorii rovné daně zpracovali Robert Hall a Alvin Rabushka, ekonomové Stanfordské univerzity, kteří výsledky své práce zveřejnili ve třech publikacích na téma rovné daně. V roce 1983 byla vydána kniha *Low Tax, Simple Tax, Flat Tax*⁶, v roce 1985 následovalo vydání knihy s názvem *The flat tax*⁷ a v roce 1995 pak *The Flat Tax, second edition*⁸. Teorie uvedená v těchto knihách byla následně rozpracována v návrh daňové reformy USA. Rovná daň je zde navržena jako alternativa ke stávajícím systémům zdanění příjmů právnických i fyzických osob, které většinou bývají velmi složité a obsahují progresivní zdanění.

2.2.1 Koncept rovné daně

Rovná daň nespočívá pouze v jednotné sazbě daně, resp. ve snižování a sjednocování sazby daně, ale také v rozšiřování daňového základu rušením daňových slev, odpočtů, osvobození, výjimek atd. Je tedy důležité odlišovat pojem „rovná daň“ a „jednotná sazba daně“, protože ač se zdánlivě jedná o stejné pojmy, jejich význam je jiný, a jak vyplývá z výše uvedeného, rovná daň je širší pojem než jednotná sazba daně.

⁵ ČIŽÍK, Vojtěch. Historie a současnosti rovné daně: Velmi stručně z dějin rovné daně. In *Informační studie: Rovná daň v teorii a praxi*. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2008. 20 s.

⁶ HALL, Robert; RABUSHKA, Alvin. *Low Tax, Simple Tax, Flat Tax*. 1. Hardcover. New York, USA: The McGraw-Hill Companies, 1983. 137 s. ISBN 978-0070256705.

⁷ HALL, Robert; RABUSHKA, Alvin. *The Flat Tax*. First edition. Stanford, USA: Hoover Institution Press, 1985. 134 s. ISBN 9780817982218.

⁸ HALL, Robert; RABUSHKA, Alvin. *The Flat Tax*. Second edition. Stanford, USA: Hoover Institution Press, 1995. 153 s. ISBN 0-8179-9312-6.

Přechod ze systému progresivního zdanění do systému rovné daně tak, jak jej popisují Hall a Rabushka (1983), má být fiskálně neutrální a hlavním záměrem zavedení rovné daně je zacílení na šedou ekonomiku, jejíž potlačení umožní snížení daňové zátěže pro většinu stávajících poplatníků.

Koncept rovné daně podle Halla a Rabushky obsahuje pouze důchodové daně a jeho principem je odstranění všech daňových duplicít, jednoduchost, nízká administrativní náročnost, jediná sazba daně, jediná odčitatelná položka a vynechání úroků ze zdanění. Nemožnost odpočtu zaplacených úroků od základu daně pak v první fázi omezí poptávku po úvěrech a následně pak dojde ke snížení úrokových sazeb. Dopad na daňového poplatníka pak bude ve své podstatě neutrální. Autoři navrhuji sjednocený systém s jednotnou výší daně 19 % v podobě rovné daně osobní (dále též jen „RDO“), která zahrnuje mzdy a penze, a rovné daně z podnikání (dále též jen „RDP“), která zahrnuje příjmy právnických osob a ostatní příjmy včetně hmotných požitků a odměn. Další podstatou rovné daně je zdanění pouze těch příjmů, které byly dosaženy na území daného státu.

Rovná daň současně odstraňuje složitý mechanismus odpisů, které jsou plně nahrazeny 100% odpisem v prvním roce formou zahrnutí investice do nákladů. Tento systém na jednu stranu snižuje základ daně, na druhou stranu ale zvyšuje návratnost kapitálu a zjednodušuje vykazování daní.

Další rozpracování konceptu rovné daně vede k doplnění dalších součástí, a to zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení a daně z přidané hodnoty. Zdravotní pojištění a sociální zabezpečení může mít formu hmotného požitku, případně může zvýšit daňový základ, jako je tomu v ČR. DPH pak má pouze jedinou sazbu, což může vést k zamezení daňových úniků a vytěsnění substitučního efektu z daňových příčin. Příkladem zde může být na jaře 2011 diskutovaná změna DPH tak, že chléb bude zdaňován 10% sazbou DPH, zatímco ostatní pečivo 20% sazbou, kde by pravděpodobně došlo k substitučnímu efektu, když by spotřebitelé mohli nahradit pečivo chlebem.

Spoluautor teorie rovné daně Alvin Rabushka ke konceptu rovné daně v roce 2000 uvádí⁹:

„Rovná daň má zvýšit svobodu jednotlivce tím, že ponechává lidem větší část jejich výdělku. Ve srovnání se systémem progresivních sazeb je rovná daň založena na principech ekonomie strany nabídky. Ústřední heslo ekonomie strany nabídky je, že rozhodující jsou motivace jednotlivců. Daňové sazby patrně patří v každé ekonomice mezi nejvýznamnější faktory ovlivňující motivace. Vysoké daňové sazby odrazují od práce, úspor a investic tím, že vláda bere lidem rostoucí podíl příjmů. Naproti tomu nízké daňové sazby povzbuzují k práci, úsporám a investicím, protože lidem nechávají větší část jejich výdělku.“

Rabushka dále definuje principy daňové reformy a daňové správy¹⁰:

1. *„Všechny příjmy by měly být zdaněny pouze jednou, a to nejbližší u zdroje.“*
2. *„Všechny druhy příjmů by měly být zdaňovány stejnou nízkou sazbou.“*
3. *„Nejchudší domácnosti by neměly platit žádné daně, pokud jejich příjmy nedosáhnou určené minimální úrovně.“*
4. *„Daňové přiznání domácností i firem by mělo být natolik jednoduché, aby se vešlo na půl stranu A4 či na korespondenční lístek. Daňový systém by měl být jednoduchý a levný na vymáhání.“*

2.2.2 Rovná daň v reálné ekonomice

Ačkoliv rovná daň byla poprvé představena a koncipována ve Spojených státech amerických a právě na ekonomiku Spojených států amerických, nebyla zde nikdy uplatněna. Koncepce tak, jak je definována v předchozích odstavcích, zatím nenašla své uplatnění v žádné ekonomice světa. Kromě rozličných názorů ekonomických a daňových teoretiků jde především o politickou otázku s plošným dopadem nejen na daňové poplatníky daného státu, ale také na danou ekonomiku jako takovou. Další dopady bychom pak mohli nalézt také v zahraniční politice, protože správně

⁹ TLUSTÝ, Vlastimil. *Sborník textů. Rovná daň*. Vydání první. Praha: Centrum pro ekonomiku a politiku, 2001. 91 s. Dostupné z WWW: <http://www.cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>. ISBN 80-902795 -4-6. Strana 68.

¹⁰ TLUSTÝ, Vlastimil. *Sborník textů. Rovná daň*. Vydání první. Praha: Centrum pro ekonomiku a politiku, 2001. 91 s. Dostupné z WWW: <http://www.cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>. ISBN 80-902795 -4-6. Strana 72.

nastavená rovná daň může působit jako značná konkurenční výhoda pro zahraniční investory způsobující odliv investic ze stávajících umístění.

Rovnou daň v různých podobách však můžeme nalézt v různých státech, především střední a východní Evropy, v čele se státy bývalého SSSR. Již od roku 1947 se také můžeme setkat s rovnou daní v Hongkongu, jedné z nejliberálnějších a nejúspěšnějších ekonomik světa, kde existuje systém tzv. dual tax. Daňový poplatník si zde může zvolit progresivní zdanění v rozmezí 2 – 20 %, nebo rovnou daň ve výši 16 %. V Hongkongu neexistuje daň z přidané hodnoty, nezdaňují se dividendy, kapitálové zisky, bohatství ani dary. Na příkladu Hongkongu se při své práci inspirovali právě i Hall s Rabushkou. Od 40. let minulého století nalezneme rovnou daň také na Normanských ostrovech. Přehled vybraných dalších zemí s rovnou daní jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 2 Země s rovnou daní osobní a výše této daně v % v roce 2011

Země s rovnou daní	Rok zavedení rovné daně	Rovná daň osobní v % v roce 2011
Estonsko	1994	20,00%
Litva	1995	15,00%
Lotyšsko	1995	23,00%
Rusko	2001	13,00%
Alberta (Kanadská provincie)	2001	10,00%
Srbsko	2003	14,00%
Ukrajina	2004	13,00%
Irák	2004	15,00%
Slovensko	2004	19,00%
Gruzie	2005	12,00%
Kyrgyzstán	2005	10,00%
Rumunsko	2005	16,00%
Mongolsko	2007	10,00%
Kazachstán	2007	10,00%
Černá Hora	2007	15,00%
Makedonie	2008	10,00%
Albánie	2008	10,00%
Island	2008	22,75%
Česká republika	2008	15,00%

Zdroj: ČIŽÍK, Vojtěch. *Informační studie Ministerstva financí České republiky: Rovná daň v teorii a praxi*. Ministerstvo financí ČR, 2008. – výčet zemí podle stavu v roce 2008.

www.worldwide-tax.com – procentní sazby rovné daně osobní, aktualizace k 5. lednu 2011. vlastní úpravy

2.2.3 Rovná daň a progresivní zdanění

Na úvod části věnované porovnání rovné daně a progresivního zdanění citujeme Milтона Friedmana, významného liberálního ekonoma druhé poloviny 20. století a zastávce zásady Laissez faire¹¹: „Jako liberál nenalézám ospravedlnění pro odstupňované zdanění pouze za účelem přerozdělení příjmů. Zdá se, že jde o jasný způsob použití donucení k ‚odebírání jedněm a dávání jiným‘ a tudíž o přímý konflikt s osobní svobodou. Uvážíme-li všechny tyto skutečnosti, jako nejlepší se mi jeví struktura osobní důchodové daně v podobě paušální daňové sazby pro příjmy nad úrovní osvobozenou od zdanění, přičemž důchod by měl být vymezen co nejšířší a mezi odčitatelné položky by mohly být zařazeny jen přísně vymezené výdaje spojené s pracovním příjmem.“¹²

Pro další práci s daněmi je důležité zmínit některé termíny z daňové a ekonomické oblasti:

- **Subjekt daně** je právnická nebo fyzická osoba, na kterou se daň vztahuje. Subjekty daně dále rozdělujeme na daňového poplatníka a plátce daně:
 - o **Daňový poplatník** je pojem z oblasti přímých daní a setkáme se s ním u důchodových a majetkových daní. Daňový poplatník je ten, komu je daň uložena a z jehož majetku anebo důchodu se daň odvádí.
 - o **Plátce daně** je pojem zejména z oblasti nepřímých daní, se kterým se setkáme u daní spotřebních, obrátových nebo z přidané hodnoty. Plátce daně neplatí daň ze svého předmětu daně, ale daň zahrnuje do ceny zboží a služeb.
- **Předmět daně** je definice toho, z čeho se daň vyměřuje. Předmětem daně tak mohou být příjmy (pro důchodové daně), skupiny zboží (spotřební daně), obrát (obratové daně a daně ze spotřeby), majetek, atd.
- **Základ daně** je věcně a časově vymezený předmět daně. Základem daně tak např. může být příjem vyjádřený v peněžních jednotkách s vymezením nezdanitelných příjmů, osvobozených příjmů, příjmů nepodléhajících dani apod. za určité časové období, zpravidla kalendářní rok. Základ daně je možné dále upravit o tzv. odčitatelné položky.

¹¹ Laissez faire je pojem klasického liberalismu vyjadřující hlavní ekonomickou zásadu minimálních zásahů státu a maximální tržní volnosti. Stát by měl vystupovat pouze jako tvůrce pravidel a arbitr vymáhající jejich dodržování.

¹² FRIEDMAN, Milton. *Kapitalismus a svoboda*. Vydání první. Praha: Liberální institut, 1993. 182 s. ISBN 80-85787-33-4. Strana 151.

- **Sazba daně** je algoritmus, prostřednictvím kterého je stanovena velikost konkrétní daně konkrétního daňového subjektu z jeho základu daně. Sazby daně rozlišujeme na relativní (např. procentem z příjmů) a pevné (např. v Kč na litr alkoholu). Sazbu daně dále rozlišujeme na mezní a průměrnou:
 - o **Průměrná sazba daně**, neboli efektivní sazba daně, je podíl na příjmu poplatníka, který je odveden na daních, který získáme vydělením zaplacené daně příjmem poplatníka.
 - o **Mezní sazba daně** je vztažena pouze k poslední peněžní jednotce příjmů. Mezní sazba daně tak determinuje rozhodnutí daňového poplatníka, zda bude svůj čas trávit prací, volným časem, nebo zda bude podvádět a základ daně upravovat tak, aby byla jeho mezní sazba daně co nejnižší, protože mezní sazba daně zpravidla převyšuje sazbu průměrnou.
- **Daňový úkryt (Tax Shelter)** je definován jako daňová výhoda pro určité skupiny poplatníků, mezi které patří např. stravenky, zvýhodněné půjčky, odpočty úroků z hypotečních úvěrů a ze stavebního spoření apod. Díky daňovým úkrytům se tak snižuje zdanitelný příjem a tím i daň jako taková.
- **Daňový únik (Tax Evasion)** je nezákonná praktika z oblasti černé ekonomiky, kdy jsou poskytovány služby a je prodáváno zboží bez zachycení v účetnictví nebo daňové evidenci. Daňovým subjektům pak vznikají příjmy, které úmyslně nezahrnují do základu daně a dochází k tzv. krácení daně. Ne všechny daňové úniky však musejí vznikat záměrně, některé mohou vznikat neznalostí nebo nedbalostí daňových subjektů, které mohou být způsobeny i zbytečně složitou daňovou legislativou.
- **Vyhnutí se dani (Tax Avoidance)**, jinými slovy daňová optimalizace, představuje využití všech možných zákonných prostředků k minimalizaci daňové povinnosti. Do této skupiny patří uplatňování veškerých výjimek, daňových úlev a legislativních mezer, které umožňují v maximální možné míře snížit základ daně.

Na podkladě výše uvedených informací a jednotlivých pojmů je možné vyjádřit rozdíly mezi rovnou a progresívní daní:

Progresívní zdanění je většinou komplex složitých daňových zákonů a nařízení s několika možnými sazbami daně a mnoha způsoby snížení daňového základu.

Pro mnohé je progresivní zdanění znakem solidarity bohatých s chudými, podporující sociální stát, spravedlivější. Z druhého úhlu pohledu ale umožňuje daňové optimalizace, kdy se bohatí snaží co nejvíce vyhnout vysokému zdanění, což poskytuje práci mnoha daňovým poradcům a právníkům, jejichž služby si mohou bohatí zaplatit. Dále pak progresivní zdanění může znamenat odliv kapitálu do daňových rájů, snížení zájmu pracovat, podporuje černou a šedou ekonomiku formou daňových úniků, lobbistické skupiny za zachování daňových výhod (poskytovatelé stravenek, hypoteční banky, stavební spořitelny a mnozí další). Dalším negativem jsou pak cenové distorze způsobené různým zdaněním různých skupin zboží a služeb. V neposlední řadě je nutné zmínit i složitost a rozsáhlost daňové administrativy podporující byrokracii na straně státu i soukromého sektoru, a tím přímé i nepřímé náklady daně.

Rovná daň oproti progresivnímu zdanění přináší jednoduchou legislativu, která prakticky neumožňuje daňovou optimalizaci, neboť zde neexistují daňové výjimky. Při optimálně nastavené daňové sazbě lze minimalizovat i daňové úniky, protože se daňovým subjektům již nevyplatí podstupovat rizika s nimi spojená. S tím souvisí také zavedení jednotné odpočitatelné položky na poplatníka a zrušení celé řady odpočitatelných položek a daňových slev. Rovná daň je také motivační, neboť mezní sazba daně je stále stejná, s každou další vydělanou korunou se sazba daně nemění. Lidé jsou tak motivováni k vyššímu pracovnímu nasazení, protože s vyšším pracovním nasazením jejich příjem neklesá. V mezinárodním měřítku podporuje rovná daň konkurenční výhodu a podporuje investice. V porovnání s progresivním zdaněním jsou také podstatně nižší administrativní náklady přímé i nepřímé, tedy na straně státu, tak i na straně soukromého sektoru, čímž se celý daňový systém výrazně zefektivní. Hall s Rabushkou navrhuje daňové přiznání formátu korespondenčního lístku pro RDO i RDP, oba návrhy jsou uvedeny v příloze č. 2 této práce.

2.2.4 Shrnutí

V této kapitole byla přiblížena daňová teorie, představena funkce daní, třídění daní a daňové principy. Seznámili jsme se s význačnými jmény na poli ekonomické a daňové teorie a s různými náhledy na tuto problematiku a stručně jsme nahlédli do daňové historie. Další součástí kapitoly bylo představení rovné daně, jejích principů a pilířů,

včetně krátkého pohledu do historie a definicí rozdílu mezi jednotnou sazbou daně a rovnou daní. Byly zde využity koncepty rovné daně a návrhu daňové reformy novodobých autorů rovné daně, Roberta Halla a Alvina Rabushky. Po definici vybraných pojmů z oblasti daní byly vyjádřeny základní rozdíly mezi progresivním zdaněním a rovnou daní. Podle dosud zjištěných poznatků by měla být jednoznačně preferována rovná daň, a to zejména pro svou jednoduchost, transparentnost, efektivnost, nižší administrativní náročnost a vyšší schopnosti motivovat daňové poplatníky ke zvyšování pracovního úsilí, a tím i k růstu celé ekonomiky.

3 Dopad zavedení rovné daně

Po představení daňové teorie v předchozí části práce bude nyní následovat praktické porovnání rovné daně s progresivním zdaněním na různých skupinách daňových poplatníků. Tato část práce se bude orientovat pouze na důchodové daně v oblasti fyzických osob, tedy daň z příjmů fyzických osob. Analytická část bude dále pokračovat stručným znázorněním dopadu zavedení rovné daně také na makroekonomické úrovni, a to prostřednictvím veřejných rozpočtů, zejména porovnáním daňového inkasa a podílu daní na HDP před zavedením rovné daně a po něm.

3.1 Základní údaje pro výpočet dopadu na poplatníka

Pro výpočty dopadu rovné daně nyní bude následovat přehled základních údajů o výši mezd, daňových sazbách v systému progresivního zdanění i rovné daně, výši sociálního a zdravotního pojištění a slevám na dani, odpočitatelným položkám, nezdanitelným minimům apod. Pro výpočty uvažujeme samostatně žijícího bezdětného jedince v produktivním věku zdaňovaného pouze za příjmy ze závislé činnosti a uplatňujícího pouze slevu na poplatníka, resp. nezdanitelné minimum na poplatníka

3.1.1 Mzdy v ČR a SR

Před zahájením vlastních výpočtů je nezbytné uvést příklady jednotlivých poplatníků s různými příjmy. Pro účely analýzy dopadu na jednotlivé skupiny daňových poplatníků budeme pracovat s poplatníkem pracujícím za minimální mzdu, dále pak s poplatníkem pracujícím za průměrnou mzdu a s poplatníkem s příjmem ve výši šesti násobku

průměrné mzdy. Údaje o mzdách se vztahují k roku 2010, jsou čerpány z národních statistických úřadů, resp. portálů veřejné správy jednotlivých zemí, a jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 3 Mzdy v ČR a SR v roce 2010

Typ mzdy	Česká republika (CZK)		Slovenská republika (EUR)	
	měsíční	roční	měsíční	roční
Minimální mzda	8 000,00	96 000,00	307,70	3 692,40
Průměrná mzda	23 709,00	284 508,00	769,00	9 228,00
6násobek průměrné mzdy	142 254,00	1 707 048,00	4 614,00	55 368,00

Zdroj: www.czso.cz, <http://portal.statistics.sk>, <http://portal.gov.sk>, <http://portal.gov.cz>, vlastní výpočty

3.1.2 Daňové sazby

Dalším údajem, který budeme k analýze potřebovat, je sazba daně z příjmů. Při výpočtech budeme vycházet ze sazeb daně dle aktuální legislativy, resp. z poslední platné legislativy v rámci progresivního zdanění. Níže uvedené sazby daně z příjmů jsou převzaty ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů v znění neskorších předpisů.

1. Progresivní zdanění v České republice

V ČR bylo progresivní zdanění naposledy v roce 2007, v níže uvedené tabulce jsou uvedeny hodnoty pro roční výpočet daně z příjmů fyzických osob.

Tabulka 4 Roční sazby daně z příjmů v progresivním zdanění v ČR v roce 2007

základ daně		Daň	ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	121 200	12%	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19%	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25%	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32%	331 200 Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění k 1. lednu 2007

2. Rovná daň v České republice

V ČR existuje od roku 2008 rovná daň, pro rok 2010 platila sazba 15 % ze základu daně sníženého o nezdánitelnou část základu daně a odčitatelné položky od základu daně. Důležitou poznámkou zde však je fakt, že základ daně se zvyšuje o pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Hrubá mzda se tak navyšuje o 34 % (25 % pojistné na sociální zabezpečení a 9 % na veřejné zdravotní pojištění) na tzv. superhrubou mzdu, která je teprve základem daně.

3. Progresivní zdanění ve Slovenské republice

Na Slovensku platilo progresivní zdanění naposledy v roce 2003, v níže uvedené tabulce jsou uvedeny hodnoty pro roční výpočet daně z příjmů fyzických osob přepočtené na euro konverzním kurzem 30,126 SKK / EUR, neboť Slovensko je od roku 2009 členem eurozóny a přechod na euro byl uskutečněn právě tímto konverzním kurzem.

Tabulka 5 Roční sazby daně z příjmů v progresivním zdanění v SR v roce 2003

základ daně		Daň	ze základu přesahujícího
od EUR	do EUR		
0	2 988	10%	
2 988	5 975	299 EUR + 20%	2 988 EUR
5 975	13 145	896 EUR + 28%	5 975 EUR
13 145	18 721	2 904 EUR + 35%	13 145 EUR
18 721	a více	4 856 EUR + 38%	18 721 EUR

Zdroj: Zákon č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov, ve znění k 1. lednu 2003, vlastní výpočty

4. Rovná daň ve Slovenské republice

V SR existuje od roku 2004 rovná daň, pro rok 2010 platila sazba 19 % ze základu daně sníženého o nezdánitelnou část základu daně a odčitatelné položky od základu daně. Na rozdíl od České republiky zde neexistuje institut superhrubé mzdy a základem daně je zde pouze hrubá mzda, i když zaměstnavatel také hradí svůj podíl na zdravotním a sociálním pojištění zaměstnance, viz následující část.

3.1.3 Zdravotní a sociální pojistné

Jak již bylo naznačeno v předcházející podkapitole, na příjmy daňového poplatníka, ale i na daňové inkaso, může mít vliv také pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění. V obou státech se na tomto pojistném podílí zaměstnanec i zaměstnavatel, dopad na příjem zaměstnance je ale různý. Také v této části budeme pracovat s údaji platnými pro příslušný, včetně daňových a dalších zákonů.

Sazby pojistného na zdravotní a sociální pojištění

V následujících tabulkách jsou uvedeny sazby pojistného na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění vždy v posledním roce, ve kterém platilo v dané zemi progresivní zdanění, a v roce 2010, kdy v obou státech existoval institut rovné daně a zároveň jsou dostupná statistická data o průměrných mzdách za celý rok.

Tabulka 6 Zdravotní a sociální pojistné při rovné dani

v %	Česká republika			Slovenská republika		
	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	Celkem	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	Celkem
Zaměstnanec	6,5	4,5	11,0	9,4	4,0	13,4
Zaměstnavatel	25,0	9,0	34,0	25,2	10,0	35,2
Celkem	31,5	13,5	45,0	34,6	14,0	48,6

Zdroj: Zákony o zdravotním a sociálním pojistném ve znění k 1. lednu 2010

Tabulka 7 Zdravotní a sociální pojistné v ČR a SR při progresivním zdanění

v %	Česká republika			Slovenská republika		
	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	Celkem	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	Celkem
Zaměstnanec	8,0	4,5	12,5	8,8	4,0	12,8
Zaměstnavatel	26,0	9,0	35,0	27,0	10,0	37,0
Celkem	34,0	13,5	47,5	35,8	14,0	49,8

Pozn.: Rovná daň byla v ČR zavedena v roce 2008 a v SR v roce 2004, hodnoty jsou proto uvedeny vždy pro rok předcházející zavedení rovné daně.

Zdroj: Zákony o zdravotním a sociálním pojistném ve znění k 1. lednu 2007, resp. 2003

Minimální a maximální vyměřovací základ (pojistné)

U pojistného na zdravotní a sociální pojištění jsou mimo sazeb definovány ještě minimální a maximální vyměřovací základy, resp. nejnižší a nejvyšší pojistné. Níže jsou uvedeny částky minimálního a maximálního vyměřovacího základu pro jednotlivá zdaňovací období platné vždy k 1. lednu za jeden měsíc. Výše těchto nejnižších a nejvyšších vyměřovacích základů jsou pro různé skupiny pojištěnců různé, vzhledem k zaměření této práce jsou uvedeny jen částky platné pro zaměstnance. V průběhu zdaňovacích období docházelo na Slovensku k úpravám některých částek, pro účely této práce budeme vycházet z částek platných právě k 1. lednu. Hodnoty platné pro Slovensko v roce 2003 jsou opět z důvodu začlenění Slovenska do Eurozóny přepočteny konverzním kurzem 30,126 SKK /EUR.

Tabulka 8 Minimální a maximální vyměřovací základy při progresivním zdanění

	Česká republika (Kč)		Slovenská republika (€)	
	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění
Minimální vyměřovací základ	8 000,00	8 000,00	184,89	184,89
Maximální vyměřovací základ	40 500,00	40 500,00	1 062,21	796,65

Pozn.: Rovná daň byla v ČR zavedena v roce 2008 a v SR v roce 2004, hodnoty jsou proto uvedeny vždy pro rok předcházející zavedení rovné daně. Slovenská koruna je přepočtena na euro konverzním kurzem 30,126 SKK/EUR.

Zdroj: Zákony o zdravotním a sociálním pojistném ve znění k 1. lednu 2007, resp. 2003, vlastní výpočty

Tabulka 9 Minimální a maximální vyměřovací základy v režimu rovné daně

	Česká republika (Kč)		Slovenská republika (€)	
	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění
Minimální vyměřovací základ	8 000,00	8 000,00	307,70	307,70
Maximální vyměřovací základ	142 254,00	142 254,00	2 978,00	2 233,50

Zdroj: Zákony o zdravotním a sociálním pojistném ve znění k 1. lednu 2010

Minimální vyměřovací základy na daňového poplatníka – zaměstnance nemají v drtivé většině žádný negativní dopad, protože jsou stanoveny na úrovni minimální mzdy.

Naproti tomu maximální vyměřovací základy mají na daňové poplatníky s vysokými příjmy pozitivní dopad

3.1.4 Slevy na dani, nezdanitelné části základu daně

Slev na dani, nezdanitelných částí základu daně, osvobození, úlev apod. existuje v legislativách obou zemí relativně velké množství. Mezi tyto výjimky patří např. stravenky, odpočet zaplacených úroků z hypotečního úvěru od základu daně, poskytování nezdaněných příspěvků na životní pojištění a důchodové připojištění zaměstnavateli, odpočet příspěvků zaplacených odborové organizaci atd. V této souvislosti je otázkou, zda i přes toto velké množství výjimek můžeme stále hovořit o rovné dani, protože základní ideou rovné daně je odstranění všech výjimek a ponechání pouze jediné základní odčitatelné položky na poplatníka. I tato odčitatelná položka na poplatníka v systému rovné daně způsobuje určitou míru progresu.

V návaznosti na kapitolu 2.2.1, kde je popsán koncept rovné daně, se v ČR a SR jedná spíše o jednotnou sazbu daně, než o rovnou daň. Pro účely analýzy dopadu rovné daně na narovnání příjmů budeme dále uvažovat existenci pouze jedné odčitatelné položky, resp. nezdanitelné části základu daně, a to na poplatníka. Opět tedy bude následovat výčet takovýchto položek pro jednotlivé státy v jednotlivých porovnávaných rocích s přepočtem Slovenských korun na euro dle konverzního kurzu 30,126 SKK / EUR. Částky jsou uvedeny v příslušné měně za měsíc.

V České republice platila v roce 2007 sleva na poplatníka ve výši 600 Kč měsíčně, v roce 2010 pak 2 070 Kč. Vypočtená daň se tedy snižuje o uvedené sumy.

Oproti ČR na Slovensku existuje tzv. nezdanitelná část základu daně, která se odečítá od hrubé mzdy, teprve poté se výše daně vypočítá. Ve Slovenské republice činila v roce 2007 tato nezdanitelná část v přepočtu 107,22 EUR měsíčně, v roce 2010 pak 296,61 EUR, kdy jeho výše byla stanovena na 19,2 násobek životního minima ročně.

3.2 Analýza dopadu rovné daně na poplatníka

V předchozí části práce byly uvedeny všechny nezbytné předpoklady pro provedení vlastní analýzy dopadu rovné daně na poplatníka. Nyní je tedy možné přistoupit k vlastní analýze, která bude provedena na samostatně žijícím bezdětném poplatníkovi v produktivním věku, který má pouze příjmy z jednoho zaměstnání. Předmětem analýzy budou tři typy poplatníka; poplatník pracující za minimální mzdu, poplatník pracující za průměrnou mzdu a poplatník pracující za šestinásobek průměrné mzdy, a to v České republice a na Slovensku před zavedením a po zavedení rovné daně.

Analýza bude provedena na základě údajů o výši jednotlivých mezd v roce 2010, jak jsou uvedeny v tabulce 4. Následovat tak bude dvanáct samostatných kalkulací vždy pro každý z uvedených případů. Pro zjednodušení nebudou v příkladech uvažovány zálohy na daň, zaokrouhlování a roční vyrovnání. V kalkulacích dále nebude zohledněn vliv inflace. V analýzách bude předmětem zkoumání pouze daňový dopad na veřejné rozpočty a daňové poplatníky, výpočty pojistného na zdravotní a sociální pojištění jsou uvedeny pouze pro získání uceleného pohledu a zjištění výše základu daně v ČR, kterým je výše zmíněná superhrubá mzda.

3.2.1 Poplatník s minimální mzdou v ČR

V ČR byla v roce 2010 minimální mzda ve výši 8 000 Kč měsíčně, v ročním vyjádření pak 96 000 Kč. Následuje tabulka s výpočty daňové zátěže v progresivním zdanění podle předpisů pro rok 2007 a v režimu rovné daně v roce 2010.

Tabulka 10 Výpočet mzdy poplatníka s minimální mzdou v ČR

Položka	rok 2007	rok 2010
Hrubá měsíční mzda	8 000,00 Kč	8 000,00 Kč
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	2 800,00 Kč	2 720,00 Kč
z toho zdravotní pojištění	720,00 Kč	720,00 Kč
z toho sociální pojištění	2 080,00 Kč	2 000,00 Kč
Pojistné hrazené zaměstnancem	1 000,00 Kč	880,00 Kč
z toho zdravotní pojištění	360,00 Kč	360,00 Kč
z toho sociální pojištění	640,00 Kč	520,00 Kč
Základ daně *	7 000,00 Kč	10 720,00 Kč
Nezdanitelné minimum	0,00 Kč	0,00 Kč
Snížený základ daně	7 000,00 Kč	10 720,00 Kč
Daň	840,00 Kč	1 608,00 Kč
Sleva na dani	600,00 Kč	2 070,00 Kč
Daň po slevě	240,00 Kč	0,00 Kč
Čistá mzda	6 760,00 Kč	7 120,00 Kč

*Od roku 2008 je základem daně tzv. Superhrubá mzda

Pozn.: Rok 2007 je v ČR posledním rokem platnosti progresivního zdanění, pro účely porovnání je uvažována stejná minimální mzda jako v roce 2010, kdy již platila rovná daň.

Zdroj: Vlastní výpočty

Z uvedeného výpočtu vyplývá, že po přechodu na rovnou daň a s ním spojenými úpravami v oblastech zdravotního a sociálního pojištění a zvýšením slevy na dani vzrostl poplatníkovi čistý příjem o 360 Kč měsíčně, v ročním vyjádření o 4 320 Kč. Jedná se tak o jednoznačně pozitivní dopad na daňového poplatníka, kdy došlo ke zvýšení disponibilního důchodu o více než 5 %. Daňové inkaso do státního rozpočtu se však snížilo o 240 Kč měsíčně, ročně o 2 880 Kč. Vzhledem ke konceptu daňové reformy zavádějící rovnou daň a jeho požadavku na fiskálně neutrální dopad je nutné tento pokles kompenzovat buď zvýšením jiných daní, např. nepřímých, nebo snížením výdajů veřejných rozpočtů.

V systému progresivního zdanění dosahuje mezní sazba daně 12 %, stejně jako průměrná sazba daně. V systému rovné daně je pak mezní sazba 15 %, průměrná sazba daně je nulová.

3.2.2 Poplatník s průměrnou mzdou v ČR

V roce 2010 dosahovala průměrná měsíční mzda částky 23 709 Kč, po přepočtu na roční průměrnou mzdu získáme částku 284 508 Kč. Následující tabulka porovnává mzdy a jejich jednotlivé složky v roce 2007 a v roce 2010.

Tabulka 11 Výpočet mzdy poplatníka s průměrnou mzdou v ČR

Položka	rok 2007	rok 2010
Hrubá měsíční mzda	23 709,00 Kč	23 709,00 Kč
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	8 299,00 Kč	8 062,00 Kč
z toho zdravotní pojištění	2 134,00 Kč	2 134,00 Kč
z toho sociální pojištění	6 165,00 Kč	5 928,00 Kč
Pojistné hrazené zaměstnancem	2 964,00 Kč	2 609,00 Kč
z toho zdravotní pojištění	1 067,00 Kč	1 067,00 Kč
z toho sociální pojištění	1 897,00 Kč	1 542,00 Kč
Základ daně	20 745,00 Kč	31 771,00 Kč
Nezdanitelné minimum	0,00 Kč	0,00 Kč
Snížený základ daně	20 745,00 Kč	31 771,00 Kč
Daň	3 387,00 Kč	4 766,00 Kč
Sleva na dani	600,00 Kč	2 070,00 Kč
Daň po slevě	2 787,00 Kč	2 696,00 Kč
Čistá mzda	17 958,00 Kč	18 404,00 Kč

*Od roku 2008 je základem daně tzv. Superhrubá mzda

Pozn.: Rok 2007 je v ČR posledním rokem platnosti progresivního zdanění, pro účely porovnání je uvažována stejná průměrná mzda jako v roce 2010, kdy již platila rovná daň.

Zdroj: Vlastní výpočty

V této kalkulaci opět zavedení rovné daně způsobilo zvýšení čistého příjmu daňového poplatníka, tentokrát o 446 Kč měsíčně, ročně tak zaměstnanec s průměrnou mzdou zaznamenal nárůst příjmů o 5 352 Kč. V relativním vyjádření je ale důchod zaměstnance vyšší jen o cca 2,5 %. Státu se v tomto případě snížilo daňové inkaso o 91 Kč měsíčně, resp. 1 092 Kč ročně. Oproti poplatníkovi s minimální mzdou se však v tomto případě již ztrojnásobil pokles příjmů do systému sociálního pojištění, snížení těchto příjmů dosahuje 592 Kč měsíčně. Snižování těchto příjmů je kompenzováno např. úpravami v nemocenském pojištění a jeho dávkách, omezování podpory v nezaměstnanosti a některými dalšími úpravami, které mají za cíl jednak snížit výdaje systému a jednak motivovat obyvatelstvo k práci.

Tento poplatník v systému progresivního zdanění dosáhl mezní sazby daně 25 %, přičemž průměrná sazba daně činí 11,86 %, při rovné dani se mezní sazba rovná 15 %, průměrná sazba 11,46 %.

3.2.3 Poplatník se šestinásobkem průměrné mzdy v ČR

Posledním typem daňového poplatníka v ČR pro prováděnou analýzu je zaměstnanec s měsíčním příjmem ve výši šestinásobku průměrné mzdy, tedy s měsíční hrubou mzdou 142 254 Kč, resp. roční hrubou mzdou 1 707 048 Kč.

Tabulka 12 Výpočet mzdy poplatníka se šestinásobkem průměrné mzdy v ČR

Položka	rok 2007	rok 2010
Hrubá měsíční mzda	142 254,00 Kč	142 254,00 Kč
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	14 175,00 Kč	48 368,00 Kč
z toho zdravotní pojištění	3 645,00 Kč	12 803,00 Kč
z toho sociální pojištění	10 530,00 Kč	35 565,00 Kč
Pojistné hrazené zaměstnancem	5 063,00 Kč	15 649,00 Kč
z toho zdravotní pojištění	1 823,00 Kč	6 402,00 Kč
z toho sociální pojištění	3 240,00 Kč	9 247,00 Kč
Základ daně	137 191,00 Kč	190 622,00 Kč
Nezdanitelné minimum	0,00 Kč	0,00 Kč
Snížený základ daně	137 191,00 Kč	190 622,00 Kč
Daň	40 170,00 Kč	28 593,00 Kč
Sleva na dani	600,00 Kč	2 070,00 Kč
Daň po slevě	39 570,00 Kč	26 523,00 Kč
Čistá mzda	97 621,00 Kč	100 082,00 Kč

*Od roku 2008 je základem daně tzv. Superhrubá mzda

Pozn.: Rok 2007 je v ČR posledním rokem platnosti progresivního zdanění, pro účely porovnání je uvažována stejná minimální mzda, resp. její šestinásobek, jako v roce 2010, kdy již platila rovná daň.

Zdroj: Vlastní výpočty

V této skupině daňových poplatníků již znamená zavedení rovné daně zvýšení čistého příjmu o 2 461 Kč měsíčně, tedy o 29 532 Kč ročně, v procentním vyjádření jde opět o nárůst o cca 2,5 %. Zvýšení stropů na zdravotní a sociální pojištění znamenalo nárůst odvodů o 44 779 Kč. Naopak vlastní daň z příjmů poklesla o 13 047 Kč. Tento výpadek příjmů veřejných rozpočtů je nutné opět kompenzovat některým z výše popsaných způsobů.

V systému progresivního zdanění jsme zde zaznamenali mezní sazbu daně na hodnotě 32 %, průměrnou sazbu daně pak ve výši 27,82 %. V rámci rovné daně pak mezní sazba 15 %, průměrná sazba daně činí 18,64 %.

3.2.4 Poplatník s minimální mzdou v SR

V roce 2010 byla na Slovensku minimální mzda ve výši 307,70 EUR, v přepočtu výše zmíněným konverzním kurzem na Slovenské koruny je to 9 269,78 SKK. Posledním rokem s progresivní daní na Slovensku byl rok 2003, následuje proto tabulka s porovnáním zdanění mzdy v tomto roce a v roce 2010.

Tabulka 13 Výpočet mzdy poplatníka s minimální mzdou v SR

Položka	rok 2003	rok 2010
Hrubá měsíční mzda	307,70 €	307,70 €
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	113,90 €	108,30 €
z toho zdravotní pojištění	30,80 €	30,80 €
z toho sociální pojištění	83,10 €	77,50 €
Pojistné hrazené zaměstnancem	39,40 €	41,20 €
z toho zdravotní pojištění	12,30 €	12,30 €
z toho sociální pojištění	27,10 €	28,90 €
Základ daně	268,30 €	266,50 €
Nezdanitelné minimum	107,22 €	291,61 €
Snížený základ daně	161,08 €	0,00 €
Daň	16,11 €	0,00 €
Sleva na dani	0,00 €	0,00 €
Daň po slevě	16,11 €	0,00 €
Čistá mzda	252,19 €	266,50 €

Pozn.: Rok 2003 je v SR posledním rokem platnosti progresivního zdanění, pro účely porovnání je uvažována stejná minimální mzda jako v roce 2010, kdy již platila rovná daň.

Zdroj: Vlastní výpočty

Daňový poplatník s minimální mzdou podle uvedeného propočtu zvýšil zavedením rovné daně svůj měsíční čistý příjem o 14,31 EUR, tedy téměř o 6 %. Tento rozdíl je způsoben zejména podstatným navýšením nezdanitelného minima, tedy jednoho z parametrů rovné daně, díky němuž zaměstnanec s minimální mzdou v režimu rovné daně neplatí žádnou daň z příjmu.

Mezní sazba daně v systému progresivního zdanění dosáhla 10 %, průměrná sazba daně pak je na úrovni 5,24 %. V systému rovné daně je mezní sazba daně ve výši 19 %, průměrná sazba daně je pak nulová.

3.2.5 Poplatník s průměrnou mzdou v SR

Slovenská hrubá měsíční průměrná mzda dosáhla v roce 2010 hodnoty 769 EUR. Z tohoto údaje vychází níže uvedená kalkulace dalšího typického daňového poplatníka a vlivu zavedení rovné daně na jeho příjmy.

Tabulka 14 Výpočet mzdy poplatníka s průměrnou mzdou v SR

Položka	rok 2003	rok 2010
Hrubá měsíční mzda	769,00 €	769,00 €
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	284,50 €	270,70 €
z toho zdravotní pojištění	76,90 €	76,90 €
z toho sociální pojištění	207,60 €	193,80 €
Pojistné hrazené zaměstnancem	98,50 €	103,10 €
z toho zdravotní pojištění	30,80 €	30,80 €
z toho sociální pojištění	67,70 €	72,30 €
Základ daně	670,50 €	665,90 €
Nezdanitelné minimum	107,22 €	291,61 €
Snížený základ daně	563,28 €	374,29 €
Daň	92,97 €	71,12 €
Sleva na dani	0,00 €	0,00 €
Daň po slevě	92,97 €	71,12 €
Čistá mzda	577,53 €	594,78 €

Pozn.: Rok 2003 je v SR posledním rokem platnosti progresivního zdanění, pro účely porovnání je uvažována stejná průměrná mzda jako v roce 2010, kdy již platila rovná daň.

Zdroj: Vlastní výpočty

Rovná daň v případě poplatníka s průměrnou mzdou znamenala zvýšení disponibilního příjmu zaměstnance o 17,25 EUR, v procentním vyjádření necelá 3 %. Podstatnou složkou tohoto rozdílu je opět zvýšení nezdanitelného minima, jedinou možnou podporovanou výjimkou ze zdanění v konceptu rovné daně. Z následujícího odstavce je pak zřejmé, že právě toto nezdanitelné minimum způsobuje progresi ve zdanění i v režimu rovné daně, neboť poplatník s minimální mzdou nebyl zdaňován vůbec, ale poplatník s průměrnou mzdou již zdaňován je. Této úvaze bude věnován prostor ještě dále v textu.

Mezní míra progresivního zdanění při průměrné mzdě zaznamenala hodnotu 28 %, zatímco průměrná míra zdanění byla pouze 19,58 %. V režimu rovné daně je mezní míra zdanění opět 19 %, průměrná míra pouhých 9,25 %.

3.2.6 Poplatník se šestinásobkem průměrné mzdy v SR

Posledním příkladem daňového poplatníka je zaměstnanec s příjmem ve výši šestinásobku průměrné mzdy, který v roce 2010 činil 4 614 EUR.

Tabulka 15 Výpočet mzdy poplatníka se šestinásobkem průměrné mzdy v SR

Položka	rok 2003	rok 2010
Hrubá měsíční mzda	4 614,00 €	4 614,00 €
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	366,47 €	956,00 €
z toho zdravotní pojištění	79,67 €	223,00 €
z toho sociální pojištění	286,80 €	733,00 €
Pojistné hrazené zaměstnancem	125,34 €	343,04 €
z toho zdravotní pojištění	31,87 €	89,34 €
z toho sociální pojištění	93,47 €	253,70 €
Základ daně	4 488,66 €	4 270,96 €
Nezdanitelné minimum	107,22 €	291,61 €
Snížený základ daně	4 381,44 €	3 979,35 €
Daň	1 476,78 €	756,08 €
Sleva na dani	0,00 €	0,00 €
Daň po slevě	1 476,78 €	756,08 €
Čistá mzda	3 011,88 €	514,88 €

Pozn.: Rok 2003 je v SR posledním rokem platnosti progresivního zdanění, pro účely porovnání je uvažována stejná průměrná mzda, resp. její šestinásobek, jako v roce 2010, kdy již platila rovná daň.

Zdroj: Vlastní výpočty

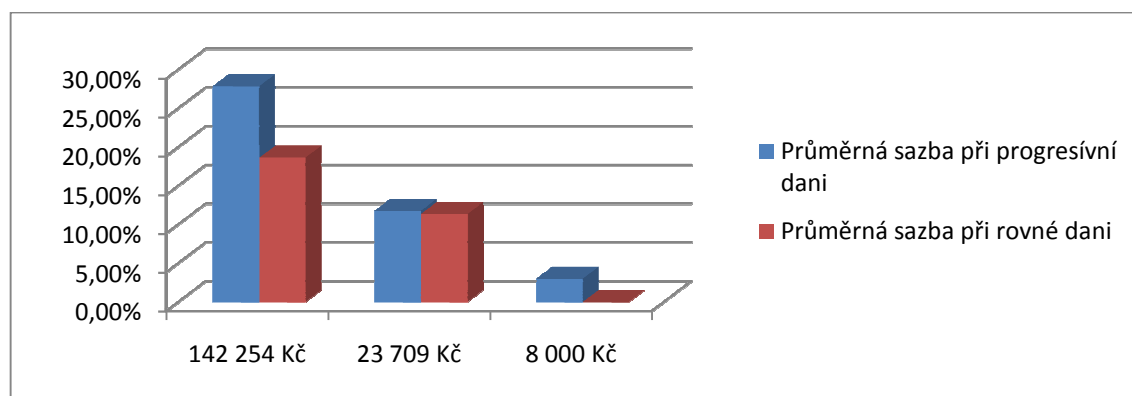
Rovná daň u tohoto typu daňového poplatníka má jednoznačně pozitivní dopad na jeho příjmy, a to ve výši 503 EUR měsíčně, což činí téměř 17% nárůst disponibilního příjmu v relativním vyjádření. Výpadek daňového inkasa na straně veřejných rozpočtů je ale velmi markantní, jeho pokles je necelých 50 %. Na jedné straně tedy můžeme pozorovat pozitivní vliv na motivaci zaměstnanců k dosahování co nejvyšších příjmů, na druhou stranu je však nutné pokrýt výpadek daňových výnosů veřejných rozpočtů z jiných zdrojů, případně snížit jejich výdaje.

Při progresivním zdanění dosáhla mezní míry 38 %, průměrná míra zdanění 32 %. V režimu rovné daně je mezní míra zdanění stále 19 %, průměrná míra 16,39 %. Stejně jako ve všech předchozích příkladech jsou uvedená procenta vztažena pouze k dani z příjmů, neobsahují ostatní odvody z mezd, kterými jsou pojistné na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Rovněž nezahrnují komplexní náklady práce ze strany zaměstnavatelů.

3.2.7 Shrnutí dopadu rovné daně na poplatníka

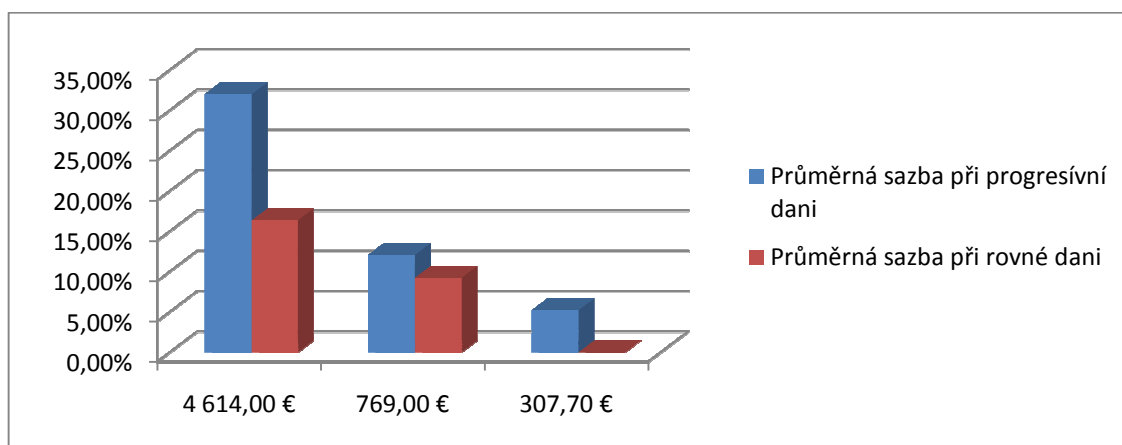
V předchozích částech práce byly demonstrovány dopady zavedení rovné daně na příjmy ve třech skupinách daňových poplatníků v České republice a na Slovensku. Výsledkem tohoto šetření je, že společně se zavedením rovné daně klesla nejvíce daňová zátěž vysokopříjmovým skupinám obyvatelstva a více na Slovensku (s poklesem o téměř polovinu) než v ČR (s poklesem o necelou čtvrtinu). U nízkopříjmových skupin byl zaznamenán druhý největší pokles daňových odvodů do státního rozpočtu. U poplatníků pracujících za průměrnou mzdu byl rozdíl nejmenší, jejich důchod se v závislosti na zavedení rovné daně téměř nezměnil. Porovnání je zachyceno v následujících grafech.

Graf 1 Porovnání rovné daně (2010) a progresivního zdanění (2007) v ČR



Zdroj: Vlastní výpočty

Graf 2 Porovnání rovné daně (2010) a progresivního zdanění (2003) v SR



Zdroj: Vlastní výpočty

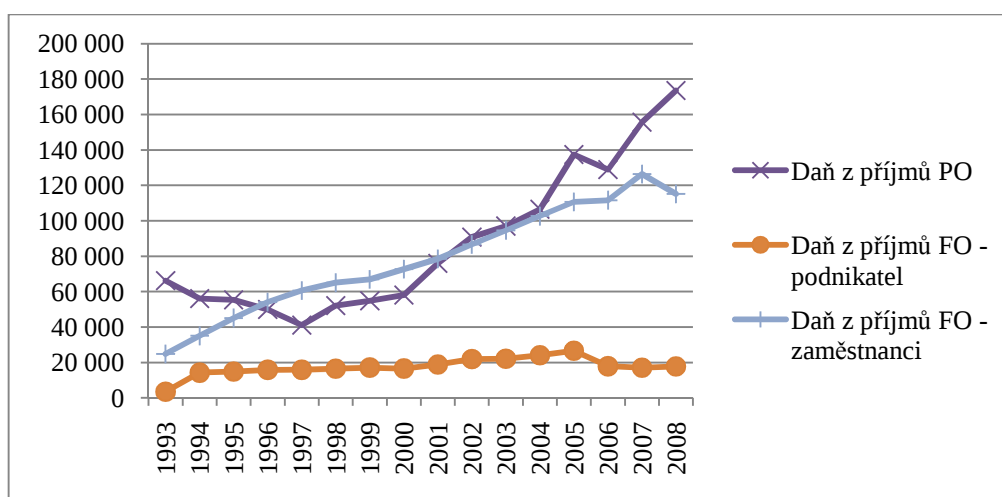
Kromě zjištění dopadu na jednotlivé skupiny obyvatelstva jsme dále zjistili, že v systému rovné daně je možné nalézt určité znaky progresu i regrese. Progrese je způsobena odčitatelnými položkami, resp. slevou na dani, je proto vhodné jakékoliv výjimky, slevy, odpočty aj. v maximální možné míře eliminovat tak, aby nadále byla ideálně platná pouze odčitatelná položka na poplatníka tak, jak to bylo navrženo tvůrci novodobé rovné daně, viz kapitoly výše. V ČR můžeme nalézt i regresi, a to uplatněním stropů na zdravotní a sociální pojištění. Příčinou je zde skutečnost, že se daň vypočítává z tzv. superhrubé mzdy, která roste do dosažení stropů rychleji, poté začne růst pomaleji, pomaleji tak roste i daňové břemeno.

3.3 Analýza dopadu rovné daně na veřejné rozpočty

Zavedení rovné daně nemá dopady pouze na daňové poplatníky, ale také na veřejné rozpočty, resp. státní rozpočet. Jak je uvedeno v předchozích částech práce, dopad daňové reformy v podobě zavedení rovné daně musí být fiskálně neutrální. Zavedení rovné daně by tak mělo souviset s dalšími kroky v některých definovaných oblastech. Těmito kroky může být přenesení zdanění z příjmů do spotřeby, a to např. prostřednictvím sjednocení sazeb daně z přidané hodnoty, resp. nastavení institutu rovné daně také do těchto typů daní. Vedle posilování rozpočtů na příjmové straně by mělo být součástí daňových reforem také zavádění úspor na jejich výdajové straně, jako je např. zeštíhlení a zefektivnění státní správy nebo zahájení boje s korupcí.

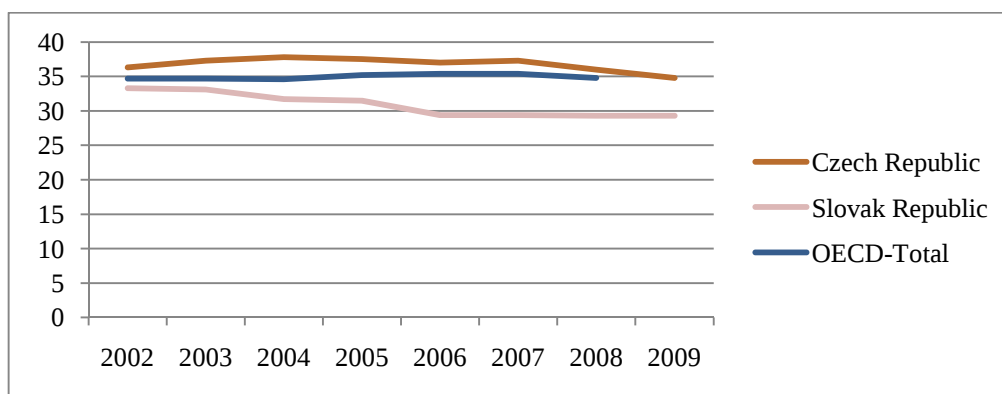
V příloze č. 3 je uveden vývoj daňového inkasa v ČR za období let 1993 – 2008. Z této přílohy je možné zjistit, že celkový výběr daní v uvedeném období ve své absolutní hodnotě neustále roste. Vývoj inkasa DPFO a DPPO za toto období znázorňuje graf 3. Porovnáme-li tuto tabulku s tabulkou uvedenou v příloze č. 6, která ukazuje celkový daňový výnos jako procento HDP za období roků 2002 – 2009, zjistíme, že daňové inkaso se pohybuje stále v okolí 35 % HDP, je však zřejmý nepatrný pokles. Na Slovensku je tento pokles o něco znatelnější a pravidelnější, daňové inkaso se zde pohybuje v okolí 30 % HDP. Vývoj tohoto ukazatele v porovnání ČR a SR v letech 2002 – 2009 a průměrné hodnoty za OECD v letech 2002 – 2008 zachycuje graf 4. Z těchto dvou tabulek je možné učinit závěr, že zavedení rovné daně nemělo na celkové daňové inkaso výraznější vliv. Bez zajímavosti však také není skutečnost plynoucí z tabulky v příloze č. 6, která identifikuje evropské členy OECD jako země s vyšším podílem zdanění oproti mimoevropským členům.

Graf 3 Vývoj inkasa DPFO a DPPO v ČR v letech 1993 – 2008 (v mil. Kč)



Zdroj: Ministerstvo financí ČR, <http://www.mfcr.cz>, vlastní úpravy

Graf 4 Celkový daňový výnos jako procento HDP v ČR, SR a OECD (2002 – 2009)



Zdroj: OECD, <http://oecd.org>, vlastní úpravy

Pro získání uceleného obrazu vývoje daňového inkasa v ČR je v příloze č. 4 uveden vývoj sazeb DPFO a DPPO období 1993 – 2010, ze kterého je jasně patrný trend snižování přímých daní. V příloze č. 5 je pak uveden přehled sazeb DPFO a DPPO v zemích Evropské unie v roce 2010, který ukazuje velmi velký rozptyl daňových sazeb. Pro objektivní porovnání bychom však museli znát také informace o způsobu výpočtu základu daně, poskytovaných slevách na daních, výjimkách apod.

3.4 Shrnutí

Ve třetí kapitole této bakalářské práce byl analyzován dopad zavedení rovné daně na narovnání příjmů. Nejprve byly vybrány jednotlivé typy daňových poplatníků v ČR a SR, na jejichž příjmu byl následně demonstrován dopad zavedení rovné daně, a to jednak z pohledu dopadu na příjem daného poplatníka, tak i z pohledu dopadu těchto změn na výběr daní z příjmů ze závislé činnosti a okrajově taktéž s uvedením změn ve výběru pojistného na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Dále byly popsány klíčové údaje k vlastní analýze, mezi které patří stanovení základu daně, vlastní daňové sazby, nezdanitelné části základu daně a slevy na dani, výše pojistného atd. Již v této první části bylo možné identifikovat jisté náznaky „progresivity“ rovné daně v obou porovnávaných zemích.

Následně byla provedena vlastní analýza dopadu zavedení rovné daně v jednotlivých případech typického daňového poplatníka ve třech úrovních dosažených příjmů. Z této analýzy vyplynulo, že na zaměstnance s průměrnou mzdou v ČR i SR je dopad

zavedení rovné daně minimální, jejich disponibilní příjem se po zavedení rovné daně téměř nezměnil, resp. změny byly ze všech tří typů poplatníků nejmenší. Zaměstnanci s minimální mzdou po zavedení rovné daně mají daňovou povinnost nulovou a zaměstnancům se šestinásobkem průměrné mzdy se daňové odvody snížily ze všech sledovaných skupin nejvíce.

Ve stručnosti byly dále uvedeny dopady na veřejné rozpočty, kde byl identifikován stále rostoucí trend ve vývoji celkového daňového inkasa v ČR, v roce 2008 však již výnos z DPFO za zaměstnance klesl. Tento pokles ale byl kompenzován růstem inkasa na některých dalších daních, jako např. na DPPO. Celkový daňový výnos vůči HDP v ČR i SR velmi pozvolna klesá a pohybuje se v okolí průměru zemí OECD, což odpovídá i dlouhodobému trendu snižování přímých daní v ČR. Toto snižování je pak kompenzováno zvyšováním nepřímých daní a aktuálně také pokusy o zavedení fiskálních restrikcí do hospodářského systému ČR vládou pod vedením premiéra Petra Nečase.

4 Závěr

Daňová problematika je v obecné rovině velmi rozsáhlá, složitá a neustále se vyvíjí. Jednou z možností zjednodušení a zpřehlednění celé daňové soustavy a daňové legislativy je zavedení rovné daně. Rovnou daň je však nezbytně nutné odlišovat od jednotné sazby daně. Pojem „rovná daň“ je podstatně širší, než jednotná sazba daně, zahrnuje nastavení rovných podmínek pro všechny daňové poplatníky. Stávající předpisy v oblasti daní v ČR definují celou řadu „nerovností“, které zvýhodňují jednotlivé skupiny daňových poplatníků oproti jiným skupinám daňových poplatníků. O různých zvýhodněních a nestandardech bylo již pojednáno v textu této práce.

V úvodu práce byly položeny otázky, na které se po prostudování dostupných materiálů a shromáždění poznatků do této bakalářské práce můžeme pokusit odpovědět. Následovat tak budou jednotlivé otázky a odpovědi:

Je rovná daň opravdu rovná?

Vrátíme-li se k principům rovné daně tak, jak byly definovány novodobými autory rovné daně, tedy Hallem a Rabushkou, můžeme rovnou daň skutečně prohlásit za rovnou. Mezi tyto principy patří jediná odečitatelná položka na poplatníka, jednorázové uplatňování investic do nákladů, neuplatňování nákladových úroků do nákladů, odstranění všech nerovností atd. V této souvislosti může rovná daň znamenat i zavedení, resp. ponechání určité míry progresu ve zdanění, kdy nízkopříjmové skupiny obyvatelstva neplatí daň z příjmů, naopak mohou získávat tzv. daňové bonusy. Toto opatření je možné vnímat jako podporu sociálně slabším vrstvám obyvatelstva a při správně nastavené sociální politice i jako motivační prvek při volbě „být nezaměstnaný, nebo pracovat?“ Stejně tak motivující může být rovná daň i pro opačné spektrum daňových poplatníků, neboť se zvyšujícím se příjmem nemusí růst sazba daně, čímž jsou motivováni k dosahování stále lepších výsledků, stanovování vyšších cílů apod., jinými slovy úspěch již nemusí být znevýhodňován. **Ano, rovná daň ve svých základních principech je skutečně rovná.**

Jaké má rovná daň dopady na daňovou zátěž, a tím i příjmy obyvatelstva?

V kapitole č. 3 této práce byly analyzovány dopady zavedení rovné daně na daňové poplatníky s různou výší příjmů, a to jak v České republice, tak na Slovensku. Tak, jak je rovná daň nastavena v těchto dvou zemích, má zavedení rovné daně jednoznačně pozitivní dopad na disponibilní důchod všech analyzovaných skupin. Ač zavedení rovné daně znamenalo v obou zemích zvýšení sazby daně z příjmů, nastavením ostatních parametrů došlo k faktickému snížení daňových odvodů obyvatelstva. Z výstupu analýzy je zřejmé, že vysokopříjmové skupiny daňových poplatníků mají ze zavedení rovné daně největší prospěch, následují nízkopříjmové skupiny obyvatelstva. Střední vrstvy, tedy zaměstnanci pracující za průměrnou mzdu, zaznamenaly se zavedením rovné daně nejmenší úspory na daňové povinnosti. **Rovná daň má na všechny sledované skupiny daňových poplatníků více či méně jednoznačně pozitivní dopad.**

Jak se projeví rovná daň na makroekonomické úrovni?

Jedním ze základních požadavků na daňovou reformu podle Halla a Rabushky je neutrální fiskální dopad. V kapitole č. 3 této práce jsou zachyceny poznatky k makroekonomické rovině zdanění. K těmto poznatkům patří zjištění, že daňová zátěž v poměru k HDP pozvolna klesá, celkové inkaso naopak stále roste. Pokles přímých daní je tak kompenzován růstem dalších, zejména nepřímých daní. Pokud by byla zavedena skutečná rovná daň podle jejích základních principů, mohl by pokles daňového inkasa na přímých daních kompenzován snížením administrativních nákladů jak na straně veřejné správy, tak i v soukromém sektoru. **Rovná daň se na makroekonomické úrovni projeví snížením inkasa na přímých daních.**

Je rovná daň v ČR a SR skutečně rovnou daní?

Porovnáme-li základní principy rovné daně a rovnou daň tak, jak je zavedena v ČR a SR, musí jednoznačně zaznít odpověď **ne, v ČR ani v SR není zavedena skutečná rovná daň, je zde zavedena pouze jednotná sazba daně.** Stále zde existuje mnoho možností, jak se vyhnout dani a neplatit ji, stále je zde velký prostor pro úpravy daňového základu, a tím i ovlivnění daňové povinnosti. Daňový poplatník znalý

a využívající všech těchto možností, případně poplatník zaměstnávající daňového poradce nebo advokáta, má stále velkou výhodu oproti poplatníkovi, který si to „nemůže dovolit“. Mimo to se zvýhodňuje vlastnické bydlení na úkor nájemního bydlení, zaměstnanci Českých drah mohou čerpat daňově zvýhodněného jízdného oproti všem ostatním skupinám obyvatelstva, někteří zaměstnanci mohou získávat daňově zvýhodněné stravenky oproti všem ostatním obyvatelům atd. Daňové podmínky tak rozhodně nejsou rovné.

Na základě výše uvedených skutečností autor této práce považuje rovnou daň za velmi prospěšnou a její zavedení a rozšiřování jednoznačně doporučuje. Vzhledem k významnému střetu jednotlivých politických a ekonomických názorů je však prosazení skutečně rovné daně velmi problematické. Jak bylo naznačeno, rovná daň je motivačním nástrojem i sociálně spravedlivá, i když pojem sociální spravedlnosti může opět vnímat každý jiným způsobem. Autor doporučuje „narovnání“ rovné daně ve sledovaných zemích. Tímto krokem by podle názoru autora mohl být stimulován ekonomický růst a nastolena rovnost všech občanů před státem a naopak státu před občany.

Literatura

Primární zdroje

Zákon č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ve znění pozdějších předpisů

Monografie

ČIŽÍK, Vojtěch. Historie a současnosti rovné daně: Velmi stručně z dějin rovné daně. *In Informační studie: Rovná daň v teorii a praxi*. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2008. 20 s.

FRIEDMAN, Milton. *Kapitalismus a svoboda*. Vydání první. Praha: Liberální institut, 1993. 182 s. ISBN 80-85787-33-4.

HALL, Robert; RABUSHKA, Alvin. *Low Tax, Simple Tax, Flat Tax*. 1. Hardcover. New York, USA: The McGraw-Hill Companies, 1983. 137 s. ISBN 978-0070256705.

HALL, Robert; RABUSHKA, Alvin. *The Flat Tax*. First edition. Stanford, USA: Hoover Institution Press, 1985. 134 s. ISBN 9780817982218.

HALL, Robert; RABUSHKA, Alvin. *The Flat Tax*. Second edition. Stanford, USA: Hoover Institution Press, 1995. 153 s. ISBN 0-8179-9312-6.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI a.s., 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualizované vydání. Praha: ASPI, a.s., 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

TLUSTÝ, Vlastimil. *Sborník textů. Rovná daň*. Vydání první. Praha: Centrum pro ekonomiku a politiku, 2001. 91 s. Dostupné z WWW: <http://www.cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>. ISBN 80-902795-4-6.

ŽÁK, Milan. *Hospodářská politika*. Vydání první. Praha: VŠEM, 2006. 210 s. ISBN 80-86730-04-2

Internetové zdroje

<http://ec.europa.eu/>

<http://portal.gov.cz/>

<http://portal.gov.sk/>

<http://portal.statistics.sk/>

<http://www.ctk.cz/>

<http://www.czso.cz/>

<http://www.finmag.cz/>

<http://www.mfcr.cz/>

<http://www.oecd.org/>

<http://www.worldwide-tax.com/>

Přílohy

Příloha 1 Klasifikace daní OECD

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

- 1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců
 - 1110 Z příjmů a ze zisků
 - 1120 Z kapitálových výnosů
- 1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností
 - 1210 Z příjmů a ze zisků
 - 1220 Z kapitálových výnosů
- 1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 1100 a 1200

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

- 2100 Zaměstnanci
- 2200 Zaměstnavatelé
- 2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná osoba
- 2400 Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 2100, 2200 a 2300

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

- 4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
 - 4110 Domácnosti
 - 4120 Ostatní
- 4200 Pravidelné daně z čistého jmění
 - 4210 Jednotlivci
 - 4220 Společnosti
- 4300 Daně z pozůstalosti, dědické a darovací
 - 4310 Daně z pozůstalosti a dědické
 - 4320 Daně darovací
- 4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
- 4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku
 - 4510 Z čistého jmění
 - 4520 Ostatní nepravidelné
 - 4530 Ostatní pravidelné daně z majetku

5000 Daně ze zboží a služeb

- 5100 Daně z výroby, prodeje, převodu, pronájmu a dodávek zboží a poskytování služeb
 - 5110 Daně všeobecné
 - 5111 Daň z přidané hodnoty
 - 5112 Daně prodejní (obratové)
 - 5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb
 - 5120 Daně ze specifických zboží a služeb
 - 5121 Spotřební daně
 - 5122 Zisky z fiskálních monopolů

- 5123 Cla a dovozní daně
- 5124 Vývozní daně
- 5125 Daně z investičního zboží
- 5126 Daně ze specifických služeb
- 5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí
- 5128 Ostatní daně ze specifických zboží a služeb
- 5130 Daně nezařaditelné do skupin 5110 a 5120
- Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo
- 5200 vykonávání činností
 - 5210 Pravidelné daně
 - 5211 Placené domácnostmi z motorových vozidel
 - 5212 Placené ostatními subjekty z motorových vozidel
 - 5213 Ostatní pravidelné daně
 - 5220 Nepravidelné daně
- 5300 Daně nezařaditelné do skupin 5100 a 5200
- 6000 Ostatní daně**
 - 6100 Placené výhradně podniky
 - 6200 Placené jinými subjekty než podniky, nebo neidentifikovatelné

Zdroj: OECD, <http://www.oecd.org/>

Příloha 2 Daňové přiznání podle Halla a Rabushky

OSOBNÍ DAŇ 2000	
Jméno:	Číslo sociálního zabezpečení:
Adresa:	
Město, stát, PSČ:	Zaměstnání:
1. Objem mezd	
2. Penze	
3. Celkem (řádek 1 plus řádek 2)	
4. Osobní úlevy	
a) xxxx franků na dospělou osobu	
b) xxxx franků na závislé osoby	
5. Počet dospělých osob	
6. Úlevy na dospělé (řádek 5 krát xxxx franků)	
7. Počet závislých osob	
8. Úlevy za závislé osoby (řádek 7 krát xxxx franků)	
9. Celkové osobní úlevy (řádek 6 plus řádek 8)	
10. Zdanitelný příjem (řádek 3 minus řádek 9)	
11. Daň (15 % z řádku 10, pokud je kladný)	
12. Daň odvedená zaměstnavatelem	
13. Dlužná daň (řádek 11 minus řádek 12, pokud je rozdíl kladný)	
14. Přeplatek daně (řádek 12 minus řádek 11, pokud je rozdíl kladný)	

Zdroj: TLUSTÝ, Vlastimil. *Sborník textů. Rovná daň*. Vydání první. Praha: Centrum pro ekonomiku a politiku, 2001. 91 s.
Dostupné z WWW: <http://www.cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>. ISBN 80-902795-4-6. Strana 75.

DAŇ Z PODNIKÁNÍ 2000	
Jméno podniku	Identifikační číslo organizace:
Adresa:	
Město, stát, PSČ:	Zaměstnání:
1. Hrubý příjem z tržeb	
2. Odečitatelné náklady	
a) Nákupy zboží, služeb a materiálu	
b) Vyplacené mzdy a penze	
c) Nákupy kapitálového majetku	
3. Celkové odečitatelné náklady (součet řádků 2a, 2b a 2c)	
4. Zdanitelný příjem (řádek 1 minus řádek 3)	
5. Daň (15 % z řádku 4)	
6. Dopředu zaplacené daně z roku 1999	
7. Úroky z předem zaplacených daní (_ % z řádku 6)	
8. Předem zaplacené daně do roku 2000 (řádek 6 plus řádek 7)	
9. Dlužná daň (řádek 5 minus řádek 8, pokud je rozdíl kladný)	
10. Předem zaplacená daň na rok 2001 (řádek 8 minus řádek 5, pokud je rozdíl kladný)	

Zdroj: TLUSTÝ, Vlastimil. *Sborník textů. Rovná daň*. Vydání první. Praha: Centrum pro ekonomiku a politiku, 2001. 91 s.
Dostupné z WWW: <http://www.cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>. ISBN 80-902795-4-6. Strana 79.

Příloha 3 Vývoj inkasa daní v ČR 1993 – 2008 (v mil. Kč)

<i>Daň</i>	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
<i>Daň z přidané hodnoty</i>	77 104	85 849	94 801	109 313	117 573	119 358	138 282	149 908	151 886	155 209	164 856	184 320	208 413	217 784	236 385	255 190
<i>Daně spotřební</i>	39 983	49 360	56 649	61 170	64 171	67 801	73 143	70 879	76 299	79 485	84 179	95 841	110 491	119 535	138 947	130 553
<i>Daň z příjmů PO</i>	66 221	56 124	55 383	49 968	41 020	52 062	54 819	58 088	75 940	90 737	96 978	106 526	137 432	128 865	155 674	173 590
<i>Daň z příjmů - § 36</i>	6 169	14 115	17 302	21 038	22 520	28 881	20 658	16 146	18 045	16 755	20 625	12 098	11 242	14 003	15 700	19 299
<i>Daň z příjmů FO - podnikatel</i>	3 486	14 240	14 815	15 843	15 880	16 530	17 103	16 546	18 796	21 901	22 131	24 040	26 583	17 854	17 003	17 749
<i>Daň z příjmů FO - zaměstnanci</i>	24 781	35 039	45 126	54 102	60 642	65 039	66 881	72 749	78 530	86 591	94 653	102 627	110 662	111 633	126 388	115 180
<i>Daň silniční</i>	4 335	4 147	3 930	4 321	4 565	4 373	5 226	5 587	5 283	5 512	5 738	5 509	5 191	5 428	5 915	6 002
<i>Daň dědická</i>	13	55	91	97	116	146	148	122	112	86	100	100	103	124	109	115
<i>Daň darovací</i>	156	389	357	296	350	427	405	413	475	601	648	818	510	604	692	345
<i>Daň z převodu nemovitostí</i>	616	1 645	2 768	3 464	4 488	5 677	6 271	5 439	5 834	7 171	8 025	9 461	7 494	7 788	9 774	9 950
<i>Daň z nemovitostí</i>	3 434	3 658	3 778	3 991	3 938	4 138	4 271	4 455	4 353	4 576	4 840	4 948	4 987	5 017	5 123	5 195
<i>Ostatní položky</i>	4 040	5 312	5 072	4 694	4 858	5 094	4 597	4 455	4 466	5 147	4 923	5 099	5 252	4 977	4 250	4 281
<i>Celkem</i>	230 338	266 933	300 072	328 296	340 121	365 528	391 804	400 787	440 201	473 771	507 696	551 387	628 360	633 614	715 961	737 449

Zdroj: Ministerstvo financí ČR, <http://www.mfcr.cz/>, vlastní výpočty

Příloha 4 Vývoj sazby daně z příjmu fyzických a právnických osob v letech 1993 – 2010 (v %)

Rok	Fyzické osoby	Právnické osoby
1993	15 až 47	45
1994	15 až 44	42
1995	15 až 43	41
1996	15 až 40	39
1997	15 až 40	39
1998	15 až 40	35
1999	15 až 40	35
2000	15 až 32	31
2001	15 až 32	31
2002	15 až 32	31
2003	15 až 32	31
2004	15 až 32	28
2005	15 až 32	26
2006	12 až 32	24
2007	12 až 32	24
2008	23,1*	21
2009	23,1*	20
2010	23,1*	19

* Sazba daně je 15 procent, ovšem z tzv. superhrubé mzdy, ve skutečnosti tedy 23,1 %.

Zdroj: ČTK, <http://www.ctk.cz/>

Příloha 5 Přehled sazeb daní z příjmů v Evropské unii v roce 2010 (v %)

Země	Fyzické osoby	Právnícké osoby
Belgie	50	33
Británie	40	28
Bulharsko	10	10
Česko	15	19
Dánsko	51	25
Estonsko	21	21
Finsko	30	26
Francie	40	33,33
Irsko	41	12,5
Itálie	43	27,5
Kypr	30	10
Litva	20	15
Lotyšsko	26	15
Lucembursko	38	21
Maďarsko	32	19
Malta	35	35
Německo	45	15
Nizozemsko	52	25,5
Polsko	32	19
Portugalsko	42	25
Rakousko	50	25
Rumunsko	16	16
Řecko	40	25
Slovensko	19	19
Slovinsko	41	20
Španělsko	45	30
Švédsko	25	26,3

Zdroj: Evropská komise, <http://ec.europa.eu/>

Příloha 6 Celkové daňové příjmy jako procento hrubého domácího produktu v zemích OECD

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Australia	29,6	29,8	30,1	29,8	29,3	29,5	27,1	..
Austria	44	43,8	43,4	42,4	41,9	42,1	42,7	42,8
Belgium	44,8	44,3	44,5	44,6	44,3	43,8	44,2	43,2
Canada	33,7	33,7	33,6	33,4	33,3	33	32,3	31,1
Chile	19,7	19,3	19,8	21,6	23,2	24	22,5	18,2
Czech Republic	36,3	37,3	37,8	37,5	37	37,3	36	34,8
Denmark	47,9	48	49	50,8	49,6	49	48,2	48,2
Finland	44,7	44,1	43,5	43,9	43,8	43	43,1	43,1
France	43,4	43,2	43,5	43,9	44	43,5	43,2	41,9
Germany	35,4	35,5	34,8	34,8	35,4	36	37	37
Greece	33,6	32	31,1	31,8	31,7	32,3	32,6	29,4
Hungary	37,8	37,8	37,4	37,4	37,2	39,7	40,2	39,1
Iceland	35,3	36,7	38	40,6	41,5	40,6	36,8	34,1
Ireland	27,9	28,4	29,9	30,4	31,8	30,9	28,8	27,8
Israel (1)	36,3	35,4	35,4	35,5	35,9	36,3	33,8	31,4
Italy	41,3	41,7	41	40,8	42,3	43,4	43,3	43,5
Japan	26,2	25,7	26,3	27,4	28	28,3	28,1	..
Korea	23,2	24	23,3	24	25	26,5	26,5	25,6
Luxembourg	39,3	38,1	37,3	37,6	35,6	35,7	35,5	37,5
Mexico	16,5	17,4	17,1	18,1	18,2	17,9	21	17,5
Netherlands	37,4	36,9	37,2	38,4	39,1	38,7	39,1	..
New Zealand	34	33,8	34,8	36,7	36,1	35,1	33,7	31
Norway	43,1	42,3	43,3	43,5	44	43,8	42,6	41
Poland	33,1	32,6	31,7	33	34	34,8	34,3	..
Portugal	33,3	33,6	32,8	33,7	34,4	35,2	35,2	..
Slovak Republic	33,3	33,1	31,7	31,5	29,4	29,4	29,3	29,3
Slovenia	38	38,2	38,3	38,6	38,3	37,8	37,2	37,9
Spain	34,2	34,2	34,6	35,7	36,6	37,3	33,3	30,7
Sweden	47,5	47,8	48,1	48,9	48,3	47,4	46,3	46,4
Switzerland	29,9	29,2	28,8	29,2	29,3	28,9	29,1	30,3
Turkey	24,6	25,9	24,1	24,3	24,5	24,1	24,2	24,6
United Kingdom	34,6	34,3	34,8	35,7	36,5	36,2	35,7	34,3
United States	26	25,5	25,7	27,1	27,9	27,9	26,1	24
OECD-Total (2)	34,7	34,7	34,6	35,2	35,4	35,4	34,8	..

Last updated: 16 December 2010

- (1) The statistical data for Israel are supplied by and under the responsibility of the relevant Israeli authorities. The use of such data by the OECD is without prejudice to the status of the Golan Heights, East Jerusalem and Israeli settlements in the West Bank under the terms of international law.
- (2) Unweighted average

Zdroj: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/total-tax-revenue_20758510-table2
(staženo 26. března 2011)