

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

katedra ekonomiky



Teze bakalářské práce

**Daňová soustava České republiky se zaměřením
na daň z přidané hodnoty**

Ivana Jelínková

© 2016 ČZU v Praze

Souhrn

Bakalářská práce hodnotí daňovou soustavu České republiky, jako provázaný systém jednotlivých daní s cílem získat potřebné finanční prostředky pro státní rozpočet. Popisuje základní principy a fungování jednotlivých daní, a to i ve vztahu k Evropské unii, jejímž členstvím se Česká republika zavázala zajistit harmonizaci svého právního řádu s právem Evropského společenství. Vzhledem k tomu, že hlavní příjmovou složku státního rozpočtu z oblasti nepřímých daní představuje daň z přidané hodnoty, je zhodnocení vývoje této daně a dopadu jejích změn na státní rozpočet věnována největší pozornost. Bakalářská práce se zaměřuje na zákonná ustanovení mající zásadní dopad na výběr této daně, analyzuje je a navrhuje nová řešení ve vztahu ke státnímu rozpočtu i ekonomickému vývoji České republiky.

Klíčová slova

Daňová soustava, nepřímé daně, daň z přidané hodnoty, daňová kvóta, základ daně, sazba daně, plátce daně, daňový subjekt, Lafferova křivka, reverse-charge

Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je zhodnotit vývoj sazeb daně z přidané hodnoty za období let 2004-2015, vč. dopadů na příjmy státního rozpočtu. Dílčím cílem je zhodnotit změny zákona o dani z přidané hodnoty ve sledovaném období a důvody těchto změn.

Práce bude rozdělena na část teoretickou a analytickou. Teoretická část bude zaměřena na vysvětlení základních pojmů a principů daňové soustavy České republiky vč. základního popisu fungování jednotlivých daní. V souladu s cílem práce bude tato část zaměřena především na daň z přidané hodnoty vč. zhodnocení dopadu legislativních změn. Bude zde využita metoda sekundárního sběru dat a studium relevantních literárních zdrojů jak z odborných publikací tak internetových zdrojů, jako jsou stránky Ministerstva financí České republiky, Finanční správy České republiky, České národní banky či Českého statistického úřadu. Kompletní seznam použitých zdrojů je uveden v závěru této práce.

V analytické části bude zhodnocen vývoj sazeb daně z přidané hodnoty a vliv těchto změn na příjmy státního rozpočtu. Zhodnocení bude provedeno pomocí statistické metody analýza časových řad, jejímž hlavním úkolem je analyzovat zákonitosti vývoje sledovaných hodnot a vystihnout základní tendenci jejich dlouhodobého vývoje, tzv. trend. Pomocí indexu determinace a střední absolutní procentuální chyby MAPE zhodnotím vhodnost zvolené analýzy. Dále zde pomocí vícenásobné regresní analýzy zhodnotím, zda existuje závislost mezi výší sazeb DPH a úrovní HDP.

Použité vzorce:

- analýza časových řad $y'_t = a + b \cdot t$
- index determinace $R^2 = 1 - \frac{\sum (y_t - y'_t)^2}{\sum (y_t - \bar{y}_t)^2}$
- střední absolutní procentuální chyba

$$MAPE = \frac{1}{n} \cdot \sum \frac{|y_t - y'_t|}{|y_t|}$$

- vícenásobná regresní analýza $y' = a + b_1 x_1 + b_2 x_2$

Přínosem práce budou vlastní náměty a doporučení k efektivnímu výběru daně z přidané hodnoty. V analytické části práce budou dále využity metody: analýza dokumentu, syntéza, deskripce a komparace.

Zhodnocení výsledků

Příjmy z DPH tvoří cca jednu třetinu příjmů státního rozpočtu a navíc se jedná o daň nepřímou a stabilní (není ovlivněna jednorázovými výkyvy způsobenými vrácením přeplatků jako např. daň z příjmů), proto se stala oblíbeným nástrojem politiků k naplnění státního rozpočtu. Od r. 2004 došlo 6x ke změně (zvýšení) sazeb této daně. Hlavním důvodem byla nejen harmonizace platných norem Evropského společenství, ale také ekonomická situace v České republice.

Jak vyplývá z grafu 2, inkaso DPH ve sledovaném období meziročně stouvalo o cca 8,5 %, přestože sazby daně se až do r. 2007 neměnily. Důvod spatřuji v ekonomickém stavu České republiky, který byl až do r. 2008 příznivý. V r. 2008 došlo ke zvýšení snížené sazby daně z 5 % na 9 %. Vzhledem k okruhu zboží podléhajícímu snížené sazbě daně, zdražení cen se negativně promítlo do všech rozpočtů českých domácností, nejvíce těch s nízkými příjmy. Na podzim r. 2008 se v České republice začala projevovat celosvětová hospodářská krize, proto byly důsledky zvýšení snížené sazby daně pro běžné občany o to horší. Inkaso DPH se však i v r. 2008 zvýšilo o 8 % proti roku předcházejícímu, což bylo způsobeno především skutečností, že snížené sazbě daně podléhá zboží denní potřeby (potravin, léky, dětské výživy, které si spotřebitel zakoupí i když jeho cena roste. V r. 2009 české hospodářství zažilo skokový propad, kdy v důsledku plného dopadu globální krize došlo ke snížení tempa růstu ekonomiky o 4,80 % oproti roku předcházejícímu. Na inkasu DPH se ale krize projevila v menší míře než na ostatních makroekonomických ukazatelích (nezaměstnanosti, výši úrokových sazeb, inflaci) - snížilo se pouze o 0,01 % proti roku předchozímu.

Od r. 2010 docházelo k postupnému oživení české ekonomiky, neustále však dochází k jejímu kolísání. Vláda každoročně bojuje s výší státního rozpočtu, resp. s výší jeho deficitu a dlouhodobě se jí nedaří zastavit zvyšující se státní dluh¹. Z těchto důvodů došlo v r. 2012 ke zvýšení snížené sazby na 14 %. Na inkasu DPH se to však nijak výrazně neprojevilo - ke zvýšení došlo pouze o 1 % proti r. 2011. V letech 2012 – 2013 došlo ke stagnaci ekonomiky, sazba DPH se zvýšila ze 14 % na 15 % a z 20 % na 21 %. Přestože se ekonomika nacházela v útlumu, došlo v r. 2013 k podstatnému zvýšení inkasa DPH, a to o téměř 11 % proti roku předchozímu.

Důvod spatřuji nejen v růstu obou sazeb DPH, ale především v efektivní činnosti daňové správy, která postupně od r. 2010 zaváděla opatření směřující k boji proti daňovým únikům a výběru daně jako je:

- režim přenesené daňové povinnosti, resp. jeho rozšíření od r. 2013 na stavební a montážní práce, čímž došlo ke sjednocení okamžiku odvodu daně a nároku na odpočet;

¹ V r. 2014 již činil 46 % podílu na HDP.

- v zavedení povinnosti plátců daně sdělit správci daně bankovní účty sloužící k ekonomické činnosti a jejich následné zveřejnění;
- institut nespolehlivého plátce;
- ručení příjemce zdanitelného plnění či zajištění úhrady za nesplatnou daň.

Ve vztahu k dosahovaným daňovým výnosům nelze opominout ani fakt, že od začátku r. 2014 došlo opět k oživení ekonomiky – v r. 2014 došlo k meziročnímu růstu HDP o 2 %. Za r. 2015 bude dle predikce Českého statistického úřadu jeho růst činit 4,3 %, přestože v tomto roce došlo k zavedení druhé snížené sazby daně a právě výše sazeb DPH dle provedené analýzy ovlivňuje úroveň HDP z 80 %.

V návaznosti na svou několikaletou zkušenost s prací ve finanční správě jsem se rozhodla poukázat i na to, jaký dopad měly změny právních předpisů od r. 2010 na činnost pracovníků finanční správy. Jak vyplývá z tabulky 7, došlo mezi lety 2010 – 2014 ke snížení počtu pracovníků územních pracovišť finančních úřadů (před r. 2013 finanční úřady) o 10,7 % - to je těch, kteří zajišťují komplexní výkon činnosti. Na analýze výše uvedených vybraných opatření a změn zákonů (viz. tabulky 3-6) jsem se pokusila nastínit, jakým způsobem se zvýšila náročnost výkonu tohoto povolání, a to bez adekvátního navyšování počtu zaměstnanců. Další nezanedbatelnou demotivující skutečností je výše odměny za vykonanou práci, která se s přibývajícím náročností snižovala (viz. tabulka 8). Právě nahromaděný stres, nižší psychická odolnost jedinců i finanční stránka věci donutila v letech 2011 – 2014 nejméně jednoho pracovníka s mnohaletou zkušeností opustit finanční správu.

Závěr

Z výsledků analýzy vyplývá, že se prostřednictvím neustálého navyšování sazeb DPH naši zákonodárci snaží zvyšovat příjem státního rozpočtu a tím snižovat (nebo alespoň nenavyšovat) jeho schodek. Zvyšovat daně nepřímé na rozdíl od daní přímých je trendem nejen v České republice, ale i celé Evropské unii. Důvodem je nejen výhoda psychologického momentu spočívající ve skutečnosti, že daň nepřímá je součástí konečné ceny - čímž dochází k tomu, že si spotřebitel v okamžiku koupě neuvědomuje, že platí daň,

ale má i okamžitý efekt pro státní rozpočet. Důsledkem však je neustálé zvyšování cen zboží a služeb, což se odráží nejen na výši spotřeby domácností ale i tempu hospodářského růstu země. Tento vývoj zastavila až současná vláda, která jako první po mnoha letech snížila na vybrané druhy zboží sazbu DPH a k dalšímu navyšování sazeb nepřikročila.

Česká ekonomika od krize v r. 2009 až do r. 2013 neustále kolísala, což nepochybně souviselo i s uplatňovanou fiskální politikou státu (snižování vládních výdajů, zvyšování daní). Neustálé změny zákonů často doprovázené zvyšující administrativní zátěží, politické kauzy i korupční skandály také nepřispívají ke stabilní, vyrovnané ekonomice a ochotě občanů platit daně. Důsledkem všech těchto vlivů často bývá únik do šedé ekonomiky, což se bezpochyby děje i v České republice. Právě na šedou ekonomiku je nutné se zaměřit při hledání cesty ke zvýšení příjmů státního rozpočtu. Základem však je vytvořit prostřednictvím co nejjednodušších zákonů takové tržní prostředí, které by demotivovalo jednotlivé subjekty být součástí této nezdaněné ekonomiky. Právě narovnání tržního prostředí a efektivnější výběr daní je prioritou současné vlády České republiky, která se o to snaží prostřednictvím kontrolního hlášení, které mají povinnost podat od 1.1.2016 všichni plátcí DPH a elektronické evidenci tržeb, která má být postupně spuštěna v průběhu r. 2016.

Od r. 2014 až do současnosti dochází k růstu HDP a tento trend se dá dle prognózy České národní banky očekávat i v r. 2016, kdy jeho odhadovaný meziroční růst bude ve výši 2,7 %. ² Mezi hlavní faktory ovlivňující současný růst HDP patří především vysoké investice v oblasti průmyslu a obchodu i v oblasti zaměstnanosti a lidských zdrojů, které se mohly realizovat pomocí rychlejšího čerpání prostředků z evropských fondů. Díky těmto zásahům státu dochází ke snižování nezaměstnanosti, což vede ke zvyšování důchodů domácností i zlepšení celkové nálady ve společnosti, která podporuje spotřebu domácností, což se pozitivně odráží na agregátní poptávce.

Vlastní návrhy:

- V oblasti právní úpravy sazeb DPH, navrhuji zrušit první sníženou sazbu daně ve výši 15 % a vrátit se zpět pouze ke dvěma sazbám – snížené ve

² https://www.cnb.cz/cs/menova_politika/prognoza

výši 10 % a základní ve výši 21 %. Seznam zboží a služeb podléhající v současnosti první snížené sazbě ve snížené sazbě ponechat i nadále. Tím by došlo nejen k potřebnému snížení vysoké administrativní zátěže plátců daně, ale i podpoře životní úrovně především nízkopříjmových skupin obyvatel.

- V oblasti zvýšení příjmů státního rozpočtu prostřednictvím snížení objemu šedé ekonomiky navrhuji orientovat se na:
 - změny v legislativě zaměřené na zjednodušení právních norem, neboť současné zákony (ať již zákon o daních z příjmů nebo zákon o DPH) obsahují přílišné složitosti a výjimky, které vytváří prostor právě pro šedou ekonomiku.
 - zkrátit legislativní proces projednávání zákonů aby stát mohl pružněji reagovat na změny ve společnosti
 - zavedení kontrolních mechanismů umožňujících monitorovat podnikatelskou aktivitu daňových subjektů, neboť mentalita českého člověka má daleko k dobrovolnému placení daní
 - snížení zdanění práce, jehož současná výše jenom podporuje práci načerno.
- V oblasti lidských zdrojů navrhuji zvýšit počet stávajících zaměstnanců územních pracovišť finančních úřadů, zvýšit finanční prostředky na provoz z důvodu včasného zabezpečení technické podpory, zejména včasných aktualizací databáze ADIS tak, aby byl zajištěn soulad vždy s aktuálními právními předpisy, jejichž změny jsou víc než časté. Realizace těchto doporučení by měla za následek snížení stávajícího přetěžování zaměstnanců, které velice často vede k vyšší chybovosti, neboť náročná práce v krátkých termínech vytváří veliký tlak na psychiku každého jedince a následně může docházet k nemožnosti plnit termíny nebo se podstatně snižuje kvalita odvedené práce.

Seznam použité literatury a zdrojů

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-735-7574-8.

RYLOVÁ, Zuzana. *Daňové zákony 2015: s komentářem změn*. Brno: Computer Press, 2004, sv. Právní předpisy v platném znění (Computer Press). ISBN 978-80-265-0312-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd., včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013, 386 s. ISBN 9788072019250.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka, VÍTKOVÁ, Jana. *Daňový systém ČR 2014*. V Praze: 1. VOX, 1997, sv. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.

Daňové zákony 2014: podle stavu k 1.1.2014. Ostrava: Sagit, 2014. 328 s. ISBN 978-80-7488-014-8.

Internetové zdroje:

Česká národní banka.cz [online]. 4.2.2016 [cit. 2016-20-02]. Aktuální prognóza ČNB. Dostupné z WWW: http://www.cnb.cz/cs/menova_politika/prognoza

Český statistický úřad.cz [online]. 1.2.2016 [cit. 2016-02-02]. Hlavní makroekonomické ukazatele. Dostupné z WWW: https://www.czso.cz/csu/czso/hmu_cr

Finance.cz [online]. 25.6.2001 [cit. 2016-01-14]. Daňové kvóty. Dostupné z WWW: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17295-danove-kvoty/>

Finanční správa.cz [online]. 2015 [cit. 2016-01-03]. Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2014. Dostupné z WWW: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace-o-cinnosti-FS-CR-za-rok-2014.pdf>

Ministerstvo financí ČR [online]. 2016 [cit. 2016-01-20]. Údaje o registraci – DPH. Dostupné z WWW: http://adisreg.mfcr.cz/adis/jepo/epo/dpr/apl_ramce.htm?R=/adistc/DphReg?ZPRAC=FDPHI1%26poc_dic=2%26OK=Zobraz

OECD.org [online]. 17.9.2015 [cit. 2016-02-20]. Revenue Statistics - provisional data on tax ratios for 2014. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>