

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomických teorií



Bakalářská práce

**Zhodnocení efektivity výběru přímých daní do státního
rozpočtu**

Hana Syslová

© 2012 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra ekonomických teorií

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Syslová Hana

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Zhodnocení efektivity výběru přímých daní do státního rozpočtu

Anglický název

Evaluation of the efficiency of direct tax collection to the state budget.

Cíle práce

Dílčím cílem práce je charakterizovat jednotlivé typy přímých daní a popsat problematiku jejich výběru do státního rozpočtu. Celkovým cílem je zjistit, zda je výběr efektivní a navrhnout řešení pro optimalizaci systému výběru.

Metodika

V teoretické části práce jsou využívány metody charakteristiky a popisu jednotlivých typů přímých daní. Praktická část obsahuje zhodnocení efektivity výběru přímých daní do státního rozpočtu. V závěru práce jsou navržena řešení na zlepšení současného způsobu vybírání daní.

Harmonogram zpracování

Zápočet LS / 2011: vyhledání a studium literatury, sepsání struktury práce a nástin teoretické části

Zápočet ZS/ 2012: optimalizace teoretické části a vypracování analytické části

Zápočet LS/ 2012: zkompletování celé práce (souhrn, klíčová slova, závěr, zdroje) a odevzdání práce

Rozsah textové části

30 - 40 stran

Klíčová slova

přímé daně, státní rozpočet, výběr daní, daně z příjmů, majetkové daně, daňový systém, poplatník

Doporučené zdroje informací

Česká daňová správa, on-line: cds.mfcr.cz

Ministerstvo financí České republiky, on-line: www.mfcr.cz

KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2010. 10. aktualizované vydání. Praha: VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_795.html?year=0

Zákon č. 357/1992 Sb. ze dne 5. května 1992 o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_3051.html?year=0

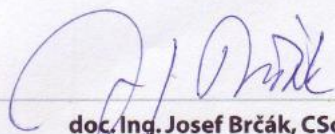
Zákon č. 338/1992 Sb. ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_3116.html?year=0

Vedoucí práce

Spiesová Daniela, Ing.

Termín odevzdání

březen 2012


doc. Ing. Josef Brčák, CSc.

Vedoucí katedry




prof. Ing. Jan Hron, DrSc., dr.h.c.
Děkan fakulty

V Praze dne 8.11.2011

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Zhodnocení efektivity výběru přímých daní do státního rozpočtu" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 27. 3. 2012

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí práce Ing. Daniele Spiesové za cenné rady a připomínky při vypracování mé bakalářské práce.

Zhodnocení efektivity výběru přímých daní do státního rozpočtu

Evaluation of the efficiency of direct tax collection to the state budget

Souhrn

Tato bakalářská práce se zabývá zhodnocením efektivity výběru přímých daní do státního rozpočtu. V teoretické části jsou popsány základní pojmy související s danou problematikou, a to daňový subjekt, předmět, základ a sazba daně, na jejichž základě je daňová povinnost stanovena. Dále se práce zabývá funkcemi daní a jejich tříděním podle jednotlivých kritérií. V následujících kapitolách je vysvětleno daňové řízení, principy a zásady, které se při něm uplatňují. Na tuto část navazuje popis soustavy orgánů, jež se výběrem daní zabývá. Poté je charakterizována daňová soustava a jednotlivé přímé daně. Praktická část nejprve poskytuje seznámení se základními údaji o České daňové správě. Poté je zaměřena na hodnocení vývoje inkasa přímých daní v jednotlivých letech. Na základě poměru daňových příjmů a výdajů územních finančních orgánů je vyhodnocena efektivnost vybraných daní. Závěr obsahuje návrhy řešení pro optimalizaci daňové správy.

Klíčová slova:

přímé daně, státní rozpočet, výběr daní, daně z příjmů, majetkové daně, daňový systém, daňová správa, územní finanční orgány

Summary

This bachelor thesis focuses on evaluation of the efficiency of direct tax collection to the state budget. The theoretical part describes the basic terms related to this issue, the taxpayer, subject, base and tax rate on which the tax is determined. This work deals with the tax role and their classification. The following chapters explain the tax procedure and applied principles. Then the tax system and direct taxes are characterized. At first the practical part provides basic data of the Czech Tax Administration. After that the thesis deals with the evaluation of development of direct taxes collection. On the basis of the ratio of tax revenues and expenditures of territorial financial authorities the efficiency of tax collection is evaluated. The conclusion includes proposed solutions to optimize the tax administration.

Keywords:

direct tax, state budget, tax collection, income tax, property taxes, tax system, tax administration, territorial financial authorities

Obsah

1	ÚVOD	10
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	11
3	LITERÁRNÍ REŠERŠE	12
3.1	<i>Pojem daň a konstrukční prvky daně</i>	12
3.1.1	Daňový subjekt.....	12
3.1.2	Předmět, základ a sazba daně.....	12
3.2	<i>Třídění daní</i>	13
3.3	<i>Funkce daní</i>	14
3.4	<i>Daňové řízení a výběr daně</i>	14
3.5	<i>Daňové principy</i>	15
3.6	<i>Zásady daňového řízení</i>	17
3.7	<i>Daňová správa</i>	17
3.7.1	Správce daně	18
3.8	<i>Daňová soustava v ČR</i>	18
3.8.1	Přímé daně.....	19
3.9	<i>Daň z příjmů právnických osob</i>	19
3.10	<i>Daň z příjmů fyzických osob</i>	20
3.11	<i>Daně z nemovitostí</i>	21
3.11.1	Daň z pozemků.....	21
3.11.2	Daň ze staveb	22
3.12	<i>Převodové daně</i>	23
3.12.1	Daň dědická.....	24
3.12.2	Daň darovací	24
3.12.3	Daň z převodu nemovitostí	24
3.13	<i>Státní rozpočet</i>	25

3.13.1	Rozpočtové určení přímých daní.....	25
4	PRAKTICKÁ ČÁST	27
4.1	<i>Vybrané údaje charakterizující Českou daňovou správu.....</i>	27
4.2	<i>Inkaso daně z příjmů fyzických osob.....</i>	29
4.3	<i>Inkaso daně z příjmů právnických osob.....</i>	31
4.4	<i>Inkaso daně z příjmů vybírané srážkou.....</i>	32
4.5	<i>Inkaso daně darovací.....</i>	33
4.6	<i>Inkaso daně dědické.....</i>	34
4.7	<i>Inkaso daně z převodu nemovitostí.....</i>	35
5	ZHODNOCENÍ EFEKTIVNOSTI VÝBĚRU DANÍ A NÁVRH ŘEŠENÍ PRO OPTIMALIZACI DAŇOVÉ SPRÁVY	36
5.1	<i>Zhodnocení daňové efektivnosti.....</i>	36
5.2	<i>Návrhy řešení pro optimalizaci daňové správy.....</i>	37
6	ZÁVĚR	39
7	ZDROJE.....	40
8	PŘÍLOHY	I
8.1	<i>Sazba daně u pozemků.....</i>	I
8.2	<i>Sazba daně u staveb.....</i>	I

1 Úvod

Daně jsou nedílnou součástí života každého z nás a není možné se jim vyhnout. Dotýkají se našich příjmů, majetku a spotřeby. Představují hlavní příjem státního rozpočtu, ostatní příjmy jsou spíše doplňkové. Slouží k financování veřejných statků a služeb, jejichž zabezpečování je jedním z úkolů veřejného sektoru.

V České republice se daně dělí do dvou skupin. První skupinou jsou přímé daně, které jsou adresnější, a tak jsou více pocíťovány. Sem jsou řazeny daně z příjmů a majetkové daně. Druhou skupinu tvoří nepřímé daně, které se skrývají v cenách statků a služeb. Ty jsou představovány spotřebními daněmi, daní z přidané hodnoty a daněmi ekologickými.

Daně musí splňovat několik funkcí, především mají být efektivní a spravedlivé. Hlavním požadavkem kladeným na daně je, aby naplňovaly veřejný rozpočet. S výběrem daní souvisí náklady, které pro státní správu představují zátěž. Jedná se o přímé administrativní náklady (například evidence daňových poplatníků, mzdové náklady na zaměstnance správy daní). Správce daně by se měl snažit, aby byl výběr co nejjednodušší a náklady spojené s ním tím pádem co nejnižší. Existují také administrativní náklady nepřímé, nazývají se vyvolané, ty jsou nesené soukromým sektorem. Patří mezi ně například náklady na daňové a právní poradenství nebo školení účetních. Cílem daňového subjektu je splnit svou daňovou povinnost. Orientovat se v daňových zákonech je náročné vzhledem k častým novelizacím, a tak se často daňové subjekty obrací na odborníky v tomto oboru. Je v zájmu všech, aby se předcházelo chybám a výběr daní byl efektivní.

2 Cíl práce a metodika

Cílem teoretické části práce je charakterizovat jednotlivé typy přímých daní a popsat jejich výběr do státního rozpočtu. Cíl praktické části je analýza daňových příjmů přímých daní plynoucích od státního rozpočtu. Celkovým cílem je zhodnotit efektivnost výběru tohoto typu daní a navrhnout řešení pro případnou optimalizaci daňového systému.

Teoretická část je zaměřena především na vysvětlení pojmů a popis daňového systému v České republice a jednotlivých přímých daní. Využity jsou metody charakteristiky a popisu. Postupuje se od základních daňových pojmů jako daň, daňový subjekt, předmět, základ a sazba daně, přes třídění a funkce daní k daňovému řízení a zásadám, které by měly během něj být dodržovány. Dále je charakterizován správce daně a daňová soustava, především tedy přímé daně. Daň silniční v této práci je zařazena mezi daně ze spotřeby, ačkoliv automobil může být považován za majetek a patřit také mezi daně majetkové. Na závěr této části je popsán státní rozpočet, jehož příjmem daně jsou, a rozpočtové určení přímých daní.

Praktická část se soustředí nejprve na územní finanční orgány a údaje s nimi související, jako například daňové příjmy, výdaje územních finančních orgánů, nákladovost a efektivnost, počet zaměstnanců. Poté je zhodnocen vývoj daňového inkasa přímých daní plynoucích do státního rozpočtu, to znamená daní z příjmů fyzických i právnických osob a daní převodových (daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí). Vývojem inkasa daně z nemovitostí se práce nezabývá, protože její výnos je příjmem obcí. Na tuto kapitolu navazuje zhodnocení efektivnosti výběru přímých daní pomocí analýzy daňových příjmů a výdajů na jejich výběr na základě údajů poskytnutých Generálním finančním ředitelstvím. V závěru práce jsou navržena řešení na zvýšení efektivnosti současného daňového systému.

Zdroje mé bakalářské práce jsou stránky ministerstva financí, české daňové správy a především zákony o jednotlivých daních, daňový řád a další právní normy souvisejí s tématem. Je to především z toho důvodu, že se daná problematika často mění a upravuje a dostupné knižní zdroje většinou nejsou dostatečně aktuální.

3 Literární rešerše

3.1 Pojem daň a konstrukční prvky daně

Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je neúčelová a neekvivalentní.¹

Neúčelovost znamená, že se nefinancuje konkrétní věc, ale daně se stanou součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, ze kterého se pak čerpají finance. Neekvivalentností se rozumí, že daňový subjekt nemá nárok na protihodnotu ve stejné výši.

Konstrukční prvky daně určují, kdo bude daň platit, co bude zdaněno a v jaké výši. Jedná se o daňový subjekt, předmět, základ a sazbu daně.

3.1.1 Daňový subjekt

Daňovým subjektem nazýváme osobu povinnou strpět, odvádět nebo platit daň. Daňové subjekty dělíme na plátce a poplatníky. Plátce je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností. Setkáme se s ním u daní ze spotřeby, daň je zahrnutá v ceně produkce. Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (zejména příjem nebo majetek) je dani podroben.² Setkáme se s ním tedy u majetkových daní a daní z příjmů, ale i zde se v některých případech vybírá daň prostřednictvím plátce. Vybírání daní prostřednictvím plátce je zatíženo nižšími administrativními náklady díky úsporám z rozsahu.

3.1.2 Předmět, základ a sazba daně

Předmětem daně se rozumí to, co dani podléhá. Zdaňuje se majetek, spotřeba a příjmy. Existuje také daň z hlavy, tím je míněn občan, která se ale příliš nepoužívá. V zákoně je vymezeno, čeho se daň netýká, co je z předmětu daně vyňato.³ Část předmětu daně, může být od daně osvobozena. Osvobození může být úplné nebo částečné. Úplné osvobození je stanoveno částkou určité výše, pokud ji překročíme, tak je daň vyměřena z celé částky. U částečného osvobození je vyměřena pouze z té částky, která danou hranici přesáhne.

¹ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 15

² VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., *Daňový systém ČR 2010*, s. 13-14

³ např. dary u daní z příjmu

Základ daně je tvořen předmětem daně vyjádřeným ve fyzikálních jednotkách nebo hodnotově. Může být upraven o odpočty.

Sazba daně představuje algoritmus, kterým vypočítáme částku daně. Existují jednotné a diferencované sazby. Podle typu základu daně se sazby dělí na pevné (Kč) a relativní (%). Pevné sazby daně používáme u základu daně stanoveném ve fyzických jednotkách. Relativní naopak u hodnotového základu daně. Vypočtenou částku daně ještě snižujeme o slevy na dani. Existují slevy na poplatníka, na vyživovanou manželku nebo manžela, na studenta a invaliditu všech stupňů. Charakter slevy má také daňové zvýhodnění na dítě.

3.2 Třídění daní

Existují různé způsoby třídění. Daně můžeme dělit na přímé a nepřímé podle toho, jak se váží na důchod poplatníka. Daně přímé platí poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Jedná se o daně z důchodů a daně majtkové. U nepřímých daní se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt.⁴ Do skupiny nepřímých daní patří daně ze spotřeby a obrátů, daň z přidané hodnoty a cla. Dále daně můžeme rozlišovat podle objektu, na který se daň vztahuje. Jsou to daně z příjmů, ze spotřeby a z majetku. Dle charakteru veličiny se daně dělí na kapitálové a běžné. Daně běžné jsou založeny na tokové veličině, která se zjišťuje za dané období (daně z příjmů, spotřební daně, daň z přidané hodnoty). Kapitálové daně určuje stavová veličina, která je známá v určitém okamžiku (majtkové daně). Podle vztahu k platební schopnosti existuje dělení na daně osobní a in rem. Daně osobní jsou adresné a mají vztah ke konkrétnímu poplatníkovi tím, že zohledňují jeho platební schopnost. Daně in rem se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka.⁵ Vztah mezi velikostí daně a velikostí daňového základu je dalším možným způsobem třídění. Daněmi bez vztahu k daňovému základu by byla daň paušální a z hlavy. Daně specifické jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitné vlastnosti v daňovém základu, také se jim říká jednotkové.⁶

⁴ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 20

⁵ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 22

⁶ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 22, 23

Daně ad valorem určuje cena z daňového základu. Poslední typ třídění klasifikuje daně dle jejich daňového určení, a to na státní, municipální, vyšších územněsprávních celků a svěřené.

3.3 Funkce daní

Daně plní funkci fiskální, alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační. Funkce fiskální je schopnost naplnit veřejný rozpočet a každá daň by ji měla splňovat. Alokační funkce pomáhá odstraňovat neefektivnosti, financují se trhem podceněné oblasti. Mezi příčiny tržních selhání patří existence veřejných statků, externalit a nedokonalá konkurence. Redistribuční funkce je založena na přerozdělování prostředků ve prospěch chudších, zmírňují se tím rozdíly v příjmech. Stimulační funkce souvisí s podporou něčeho žádoucího nebo případně znevýhodňování nežádoucího. Stabilizační funkce má za úkol zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice.

3.4 Daňové řízení a výběr daně

Účelem daňového řízení je stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Je ukončeno splněním daňové povinnosti. Daň posuzujeme ke zdaňovacímu období nebo ke vzniku jednotlivých skutečností. Daňové řízení je složeno z několika dílčích řízení. První fází je nalézací řízení, kdy se vyměřuje nebo doměřuje daň. Následuje řízení při placení daní, kdy se rozhoduje o posečkání daně nebo rozložení její úhrady na splátky, zajištění daně a exekučním řízení. Rozhoduje se také o řádných či mimořádných opravných prostředcích.

Vyměřovací řízení se zakládá na podání daňového přiznání, které má daňový subjekt povinnost podat. Je zákonem stanoven termín, do kterého tak musí subjekt učinit. U jednotlivých daní se liší. Daň může být vyměřena také z moci úřední. Pokud daňový subjekt zjistí, že by jeho daňová povinnost měla být vyšší, je povinen podat dodatečné daňové přiznání a následně je mu daň doměřena. Daň může být doměřena také na základě výsledku daňové kontroly. Rozhodnutí, které správce daně stanoví, se nazývá platební výměr, případně dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam.

Daň lze platit bezhotovostním převodem z účtu, v hotovosti, kolkovými známkami nebo přeplatkem na jiné dani. V případě některých typů daní (např. silniční daň) se určuje záloha na daň, která je odváděna v průběhu zdaňovacího období. Ve chvíli, kdy je daň splatná, se pouze uhradí nedoplatek, pokud je daňová povinnost vyšší než zálohy, v opačném případě vzniká přeplatek na dani. Daňová povinnost může být splněna také srážkou daně. To znamená, že příjem poplatníka je zdaněn, ale daň za něj vypočítá a odvede plátcem. Kombinací dvou předchozích způsobů je záloha na daň u zdroje. Spočívá v tom, že zálohu odvede místo poplatníka plátcem.

3.5 Daňové principy

Odvíjí se od daňových kánonů Adama Smithe, které jsou platné dodnes. Mezi požadavky kladené na dobrý daňový systém patří efektivnost, spravedlnost, právní perfektnost a politická průhlednost, správné působení na makroekonomické agregáty a pozitivní vliv na chování ekonomických subjektů.⁷

Daňová spravedlnost souvisí s redistribučním efektem, jehož snahou je přerozdělit důchody rovnoměrnějším způsobem. Existují dva principy, a to princip prospěchu a princip platební schopnosti. Princip prospěchu říká, že daně jsou spravedlivé tehdy, když poplatník jimi utrpí újmu, která odpovídá užitku, který tento poplatník má z veřejných statků, jejichž poskytování je umožněno daněmi.⁸ Princip platební schopnosti říká, že poplatníci by měli platit daně podle své platební kapacity.⁹ U tohoto principu musí platit současně horizontální i vertikální spravedlnost. Podle horizontální spravedlnosti mají poplatníci, kteří jsou na tom stejně, platit daň ve stejné výši. Vertikální spravedlnost vyžaduje, aby větší daň platili lidé, kteří jsou na tom lépe.

Efektivní je takový daňový systém, ve kterém jsou náklady na výběr daní co nejnižší. Také poplatníci by měli být co neméně zatěžováni. Daně by neměly omezovat jejich pracovní úsilí, ochotu spořit a přijímat podnikatelská rizika.¹⁰ Náklady zatěžující daňový systém tvoří náklady administrativní a nadměrné daňové břemeno.

⁷ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 42

⁸ HAMERNÍKOVÁ, B., MAAYTOVÁ, A. A KOL., *Veřejné finance*, s. 139

⁹ HAMERNÍKOVÁ, B., MAAYTOVÁ, A. A KOL., *Veřejné finance*, s. 140

¹⁰ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 43

Náklady administrativní se dělí na přímé a nepřímé. Přímé administrativní náklady jsou neneseny veřejným sektorem a pojí se s daňovou agendou a výběrem daní. Spadají sem náklady státní správy na evidenci daňových poplatníků, samotný výběr daní a následnou kontrolu. Náklady jsou tím vyšší, čím složitější je daňový systém. Nepřímé administrativní náklady, někdy označovány jako vyvolané, jsou neneseny soukromým sektorem. Jsou poměrně těžko vyčíslitelné a patří sem náklady za daňové poradenství, náklady na vedení účetní evidence, seznamování se s daňovými zákony například ve formě školení, ale i čas občanů, který je spjat s plněním daňových povinností. Výše nákladů i zde souvisí se složitostí daňového systému.

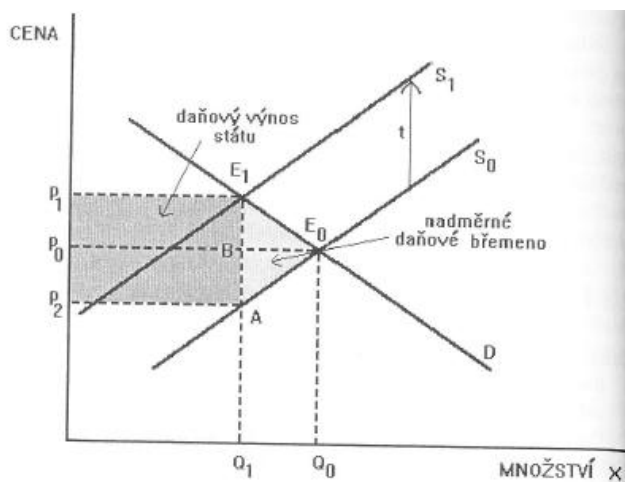
Nadměrné daňové břemeno (ztráta mrtvé váhy) snižuje efektivnost ekonomiky, souvisí s distorzemi. Distorze je situace, která nastane v případě změny daně nebo zavedení daně nové. Například u spotřebních daní zvyšuje cenu zboží a snižuje výnos z jeho výroby. Daně by neměly způsobovat velké distorze v cenách a užitku z různých druhů činností. Distorze vedou poplatníky k substituci (nahrazení zdaněného zboží nebo činností nezdaněnými), a tak narušují efektivní alokaci zdrojů v ekonomice.¹¹ Lidé se rozhodují na základě maximalizace užitku, například nahradí práci volným časem, pokud je zdanění příliš vysoké.

Graf níže nám znázorňuje situaci před a po uložení daně. Před zdaněním je rovnováha v bodě E_0 , kde se střetává křivka nabídky S_0 a poptávky D . Prodává se množství Q_0 za cenu P_0 . Vzniká tak přebytek výrobce (plocha ohraničená úsečkou P_0E_0 a křivkou nabídky) a přebytek spotřebitele (plocha ohraničená křivkou P_0E_0 a křivkou poptávky). Zavedením daně t se projeví posunem křivky nabídky vlevo. Tím se posune rovnováha do bodu E_1 a bude se prodávat množství Q_1 za cenu P_1 . Výrobce odvede daň ve výši t a zůstane mu cena P_2 . Daňový výnos státu znázorňuje obdélník $P_1E_1AP_2$, vypočítáme ho jako součin Q_1 a t . Dojde ke zmenšení přebytku spotřebitele a výrobce o plochu trojúhelníku E_1E_0A , který představuje ztrátu mrtvé váhy. Ta je rozdělena mezi spotřebitele (plocha BE_0E_1) a výrobce (plocha ABE_0).¹²

¹¹ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 42

¹² KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 49

Graf 1 Nadměrné daňové břemeno



Zdroj: KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*

3.6 Zásady daňového řízení

Správce daně se musí zachovávat zákonný postup, to znamená řídit se zákony, a to daňovým řádem, zákony o jednotlivých daních a také mezinárodními smlouvami o zamezení dvojího zdanění. Měl by činit přiměřené kroky a úkony, aby daňový subjekt byl co nejméně omezen, ale zároveň musí být dosaženo cíle daňového řízení. Daňové subjekty mají rovná práva. Správce daně postupuje v součinnosti s daňovými subjekty a takovým způsobem, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Důkazy jsou hodnoceny jednotlivě a ve vzájemných souvislostech. Nebere se ohled na právní formu, pokud je v rozporu s obsahem, vychází se vždy ze skutečného obsahu věci. Řízení probíhá neveřejně a účastníci jsou zavázáni mlčenlivostí, které v určitých situacích mohou být zproštěny. Osobní údaje mohou být shromažďovány pouze v rozsahu nezbytném pro daňové řízení.

3.7 Daňová správa

Řídí se daňovým řádem zákon č. 280/2009 Sb., který nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2011 a nahradil zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků. Definiuje pravidla daňového řízení. Správy daní se účastní správce daně, daňové subjekty a třetí osoby. Třetí osoby (např. soudní znalci, svědci, auditoři) poskytují informace správci daně, buď na jeho výzvu, nebo pokud tak stanoví zákon.

3.7.1 Správce daně

Správce daně jsou osoby vykonávající dohled státu. Patří mezi ně územní finanční orgány, celní orgány a územní orgány. Mezi pravomoci správce daně se řadí vedení daňového řízení, vyhledávací činnost, kontrola plnění povinností, výzva ke splnění povinností a zabezpečování placení daní. Tyto pravomoci vykonává správce daně prostřednictvím úředních osob.

Územní finanční orgány zřizuje zákon č. 531/1990 Sb. o územních finančních orgánech. Soustava se skládá z Generálního finančního ředitelství, finančních ředitelství a finančních úřadů. Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí. Finanční ředitelství jsou podřízena Generálnímu finančnímu ředitelství. Finanční úřady jsou podřízeny finančním ředitelstvím. Územní finanční orgány vykonávají především správu daní a kontrolu.¹³

Generální finanční ředitelství je tvořeno čtyřmi sekcemi, a to řízení správy daní, metodika a výkon daní, informatika a ekonomika a komunikace. V čele stojí generální ředitel, kterého jmenuje a odvolává ministr financí.

Finanční ředitelství působí na území, které je tvořeno spojením územních obvodů finančních úřadů, které pod něj spadají. Finanční ředitelství řídí ředitel finančního ředitelství, který je jmenován a odvoláván generálním ředitelem. Je jich celkem 8 a nachází se v krajských městech.

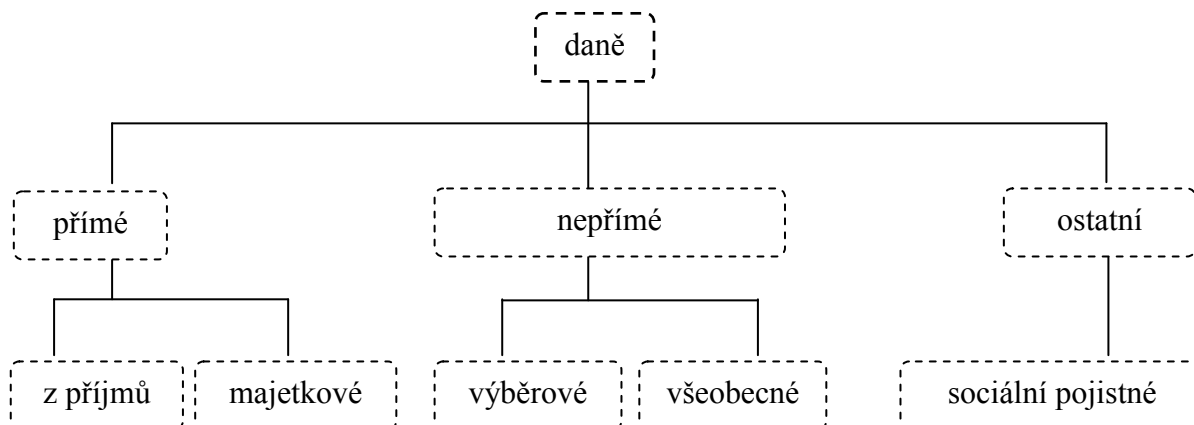
Finanční úřad řídí ředitel finančního úřadu, jehož jmenuje a odvolává generální ředitel na návrh ředitele finančního ředitelství. V České republice se v současnosti nachází 199 finančních úřadů.

3.8 Daňová soustava v ČR

Daňový systém se v České republice skládá z přímých a nepřímých daní. Přímé daně jsou důchodového a majetkového typu. Nepřímé daně představuje daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daně ekologické. Dále sem zahrnujeme také sociální pojistné, které ale není daní v pravém slova smyslu, avšak má podobný charakter.

¹³ zákon č. 531/1990 Sb. o územních finančních orgánech

Schéma 1 Daňová soustava



Zdroj: VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., *Daňový systém ČR 2010*, vlastní úprava

3.8.1 Přímé daně

Patří mezi ně daně z příjmů a daně majetkové. Daně z příjmu se rozlišují podle toho, zda je poplatník fyzická nebo právnická osoba. Majetkové daně se rozdělují na daně z nemovitostí, což je daň z pozemků a ze staveb a na daně převodové, mezi které spadá daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí. Daně převodové se platí jednorázově, zatímco ostatní přímé daně jsou platby pravidelné. Někdo mezi majetkové daně řadí i daň silniční, důvodem je, že automobil je majetek, avšak bývá také řazena mezi daně ze spotřeby, což je spojeno s užíváním automobilu. V této práci je dána přednost druhému způsobu zařazení.

3.9 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmu právnických osob jsou jedním z hlavních daňových příjmů. Existují názory, že ekonomicky nemá opodstatnění, protože všechny zisky korporací se koneckonců stanou osobními důchody fyzických osob a podlehnou osobní důchodové dani.¹⁴

Tato daň je chápána jako platba za využívání veřejných služeb. Má kompenzovat výhodu právnických osob, které jsou zvýhodněny omezeným ručením oproti fyzickým osobám ručícím celým svým majetkem. Využívá se také jako podpora žádoucích aktivit, některých odvětví, malých firem.

¹⁴ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 190

Poplatníky jsou právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky.¹⁵ Zdanění podléhají veškeré jejich příjmy, i ty ze zahraničí. Právnické osoby, které nemají sídlo na území České republiky, zdaňují pouze příjmy zde vytvořené. Předmětem daně jsou tedy příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Základ daně se odvozuje od výsledku hospodaření. Upravuje se o příjmy vyňaté z předmětu daně, osvobozené příjmy, příjmy nezahrnované do základu daně, očišťuje se o rezervy a opravné položky, účetní náklady, které nejsou daňově uznatelné a zaúčtované položky, které se do základu daně počítají, pouze pokud jsou zaplacený.¹⁶ Sazba daně je lineární a je stanovena na 19%.

3.10 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmu fyzických osob je podstatným příjmem veřejných rozpočtů. Je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, jak je patrné již z názvu daně. Rozlišujeme je na daňové rezidenty, kteří zdaňují veškeré své příjmy a nerezidenty, ti zdaňují pouze příjmy dosažené v České republice. Předmětem jsou příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. Zákon uvádí celou řadu příjmů, které jsou od daně osvobozeny. Jsou to například náhrady škody, dávky z nemocenského pojištění, důchodového pojištění, sociálního zabezpečení, státní sociální podpory, zdravotního pojištění, stipendia a dotace.

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období, za které se pro účely daně z příjmů fyzických osob považuje kalendářní rok, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Pokud poplatníkovi plyne více druhů příjmů, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů.

¹⁵ od daně je osvobozena ústřední banka ČR a veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení

¹⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., *Daňový systém ČR 2010*, s. 86

Existuje 5 dílčích základů daně:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky
- příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti
- příjmy z kapitálového majetku
- příjmy z pronájmu
- a ostatní příjmy, které nemůžeme zařadit do žádného z předešlých.

Sazba daně je lineární a činí 15 %. Dříve byla sazba progresivní, to znamená, že sazba se lišila pro jednotlivé základy daně.

3.11 Daně z nemovitostí

Tvoří je daň z pozemků a daň ze staveb. Nemovitosti jsou oblíbeným předmětem zdanění již od starověku, neboť je těžké je skrýt a vlastníci jsou známi. Jsou příjmem místních rozpočtů. Touto daní mají poplatníci poskytovat obci ekvivalentní náhradu za místní služby, které cenu nemovitosti zvyšují.¹⁷

Jsou to pravidelné platby. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání je poplatník povinen podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, ale pouze pokud dojde k nějaké změně nebo mu tato povinnost nastala nově. Daň je splatná nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období, pokud je nižší než 5000 Kč. Jinak se platí ve dvou stejných splátkách do 31. května¹⁸ a 30. listopadu.

3.11.1 Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky vedené v katastru nemovitostí. Nezahrnují se do nich lesní pozemky s lesy ochrannými a zvláštního určení, půdorysy staveb, vodní plochy¹⁹ a pozemky určené pro obranu státu.

Poplatníkem daně z pozemku je vlastník pozemku. U pozemku ve vlastnictví České republiky je poplatníkem daně organizační složka státu či právnická osoba, která má právo trvalého užívání. Poplatníkem daně z pozemků u pronajatých pozemků je nájemce, jde-li

¹⁷ KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 250

¹⁸ kromě poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb, ti mohou daň splatit do 31. srpna

¹⁹ s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb

o pozemky evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, spravované Pozemkovým fondem České republiky nebo Správou státních hmotných rezerv, nebo převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.

Základem daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce. Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč. Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemků v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Sazba daně u pozemků je diferencovaná podle typu pozemku. Násobí se koeficientem, který se určuje podle počtu obyvatel obce. Obec může obecně závaznou vyhláškou zvýšit koeficient o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie.²⁰

3.11.2 Daň ze staveb

Předmětem daně ze staveb jsou stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas nebo stavby užívané před jeho vydáním, stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu a stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí. Dále byty a nebytové prostory, které jsou evidovány v katastru nemovitostí. Vyňaty jsou například kanalizace nebo rozvody energie. Osvobozeny jsou například stavby ve vlastnictví státu, církve, sdružení občanů a veřejných vysokých škol.

Do roku 2010 byly osvobozeny novostavby, v současnosti již se na ně osvobození nevztahuje. Poplatníkem daně je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru.

Základem daně ze stavby je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U bytů a samostatných nebytových prostor je základem výměra podlahové plochy v m² vynásobená koeficientem 1,20.

Sazba daně je různá podle typu stavby. I u staveb se používá koeficient určený podle počtu obyvatel v obci. Sazby jsou uvedeny v přílohách.

²⁰ U koeficientu 4,5 zákon umožňuje zvýšení na 5.

3.12 Převodové daně

Můžeme se setkat i s názvem daně z kapitálových transferů. Neplatíme je pravidelně, ale jen když dojde k převodu. Převod může být bezúplatný, v tom případě se jedná o daně darovací a dědické²¹, nebo majetek převádíme za úplatu.

Z důvodu administrativního zjednodušení se u převodových daní uplatňují nezdanitelná minima. Nezdanitelné minimum je nutné také proto, že malá dědictví a malé dary lidé stejně nepřiznávají. Případně daně z nich by byly tak nízké, že by nemohly přispět k rozptýlení bohatství mezi členy společnosti.²²

Pro výpočet daně darovací a dědické se osoby zařazují do tří skupin. Kategorie se určují podle vzájemných vztahů.

Skupiny:

I. skupina - příbuzní v řadě přímé a manželé

II. skupina - příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, netře, strýcové, tety), manželé dětí, rodiče a děti manžela, manželé rodičů, osoby žijící nejméně 1 rok ve společné domácnosti

III. skupina - ostatní fyzické a právnické osoby

Nabytí majetku je osvobozeno od daně dědické a darovací, pokud k němu došlo mezi osobami v I. a II. skupině. Ve III. skupině je limit u peněžních prostředků, cenných papírů a vkladů 20 000 Kč a u movitých věcí také 20 000 Kč.

Daňový subjekt musí podat daňové přiznání do 30 dní od převodu majetku. V případě, že je převod osvobozen, poplatník nemá povinnost daňové přiznání podat. Daň je splatná do 30 dní od doručení platebního výměru.

Převodové daně jsou upraveny zákonem č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

²¹ Existuje také daň z pozůstalosti, pozůstalostí se rozumí majetek odkazovaný jedním zemřelým a dědictvím majetek převedený na jednoho pozůstalého.

²² KUBÁTOVÁ, K., *Daňová teorie a politika*, s. 255

3.12.1 Daň dědická

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti. Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Majetkem se rozumí buď věci nemovité, byty a nebytové prostory nebo věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

Základem daně dědické je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižena o prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí, cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně dědické, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví, dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

3.12.2 Daň darovací

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel a dárce ručitelem. Případně pokud se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem vždy dárce. Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku. Majetkem jsou nemovitosti a movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch.

Základem daně darovací je cena majetku snižena o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně, cenu majetku osvobozeného od daně darovací, clo a daň placené při dovozu v případě, že se jedná o movité věci z ciziny.

3.12.3 Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce, nabyvatel je v tomto případě ručitelem. Za určitých okolností může být poplatníkem i nabyvatel. Případně oba, pokud jde o výměnu nemovitostí a platí daň společně a nerozdílně. Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Základem daně z převodu nemovitostí je cena nemovitosti. Může být zjištěna podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná. Cena také může být stanovena posudkem znalce. Sazba daně činí 3 %.

3.13 Státní rozpočet

Rozpočtovou soustavu tvoří veřejné rozpočty a mimorozpočtové fondy. Státní rozpočet je centralizovanou složkou veřejných rozpočtů. Decentralizované jsou rozpočty místní, které představují rozpočty obcí, krajů a regionálních rad regionů soudržnosti.

Státní rozpočet vychází ze střednědobého výhledu, který se sestavuje na 2 roky spolu s návrhem rozpočtu. Vypracovává ho ministerstvo financí v součinnosti se správci kapitol, územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, státními fondy a Regionálními radami regionů soudržnosti. Oba dokumenty jsou předloženy vládě, která návrhy projedná. Po schválení je vláda předloží Poslanecké sněmovně.

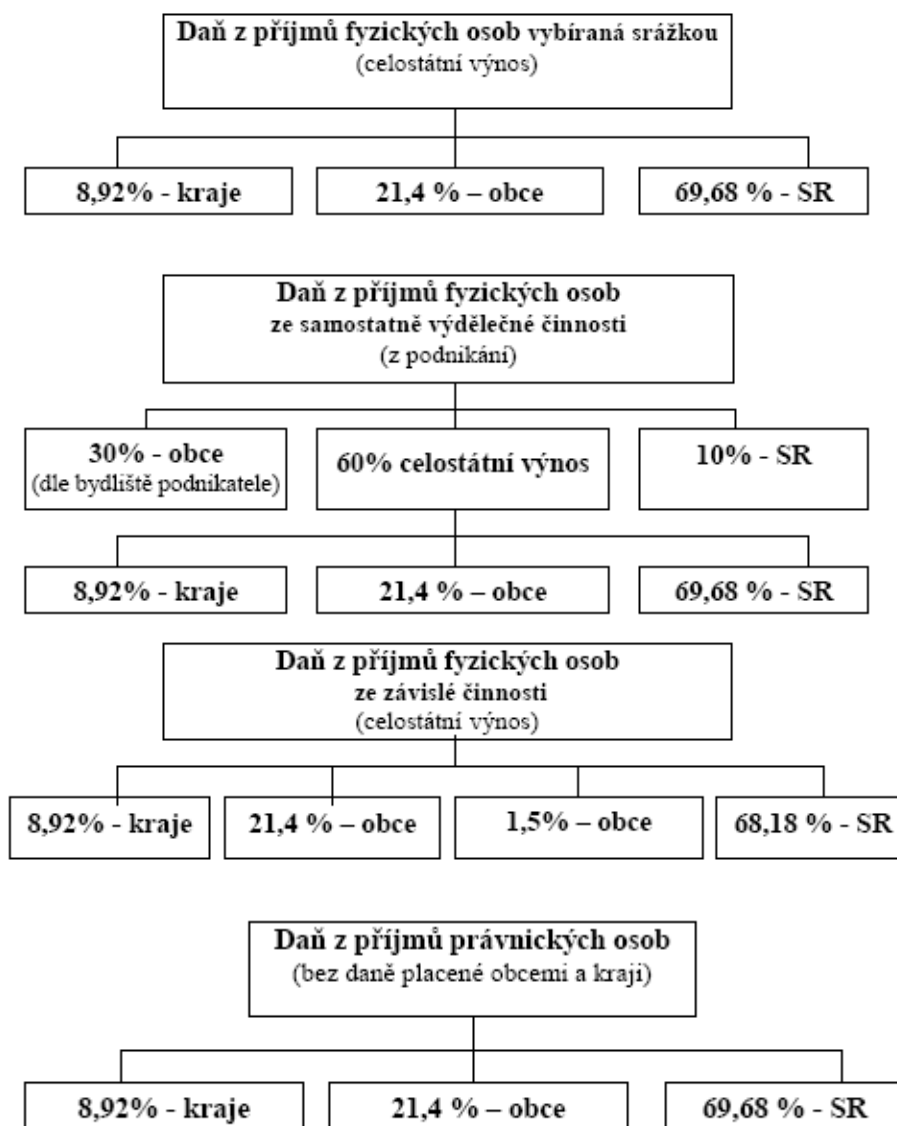
Příjmy a výdaje státního rozpočtu jsou členěny na kapitoly. Příjmy jsou tvořeny výnosy daní, pojistným na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, výnosy na clech, příjmy z činnosti organizačních složek státu a odvody příspěvkových organizací, příjmy z prodeje a pronájmu majetku ČR, správními a soudními poplatky, výnosy cenných papírů a dalšími příjmy. Výdaje se skládají z výdajů na činnost organizačních složek státu a příspěvkových organizací, výdajů na dávky důchodového pojištění, nemocenského pojištění, státní sociální podpory, výdajů na podporu v nezaměstnanosti, podporu při rekvalifikaci a na aktivní politiku zaměstnanosti, dotace územním samosprávným celkům na dávky sociální péče a pomoci v hmotné nouzi, dotace a návratné finanční výpomoci územním samosprávným celkům na jinou než podnikatelskou činnost a právníckým či fyzickým osobám na činnost podnikatelskou, dotace občanským sdružením, nadacím, příspěvky politickým stranám a dalších druhů výdajů.

3.13.1 Rozpočtové určení přímých daní

Daně jsou příjmem veřejného rozpočtu, to znamená jak státního rozpočtu, státních fondů, tak rozpočtů obcí a krajů. Podíly jednotlivých daní jsou určeny zákonem. Do státního rozpočtu plyne 69,68% daně z příjmů právnických osob (bez daně placené obcemi a kraji), 69,68% daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou, 10% daně z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti a 69,68% z 60% celostátního výnosu a 68,18% daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Zbytek výnosů se dělí mezi kraje a obce. Podíl, který připadne jednotlivým obcím, se odvíjí od výměry katastrálního území obce,

počtu obyvatel obce a upravuje se koeficienty. Tyto daně se nazývají sdílené, protože jejich výnos se rozděluje mezi více rozpočtů. Daně z příjmů právnických osob placené kraji/obcemi jsou příjmem příslušného kraje/obce. Daně z nemovitostí jsou příjmem rozpočtu obce, na jejímž území se nemovitost nachází. Jsou označovány jako daně svěřené, protože je vybírají finanční úřady a příjemcem jsou obce. Daně převodové plynou do státního rozpočtu.

Schéma 2 Rozdělení rozpočtového určení vybraných daní



Zdroj: Ministerstvo financí ČR²³

²³ <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-B7537276/cds/xsl/283.html?year=0> [cit. 2011-8-13]

4 Praktická část

4.1 Vybrané údaje charakterizující Českou daňovou správu

Daňové příjmy vybrané v roce 2010 dosahují výše 547,976 mld. Kč, více než půl bilionu. Celkové výdaje územních finančních orgánů za rok 2010 činí 7,424 mld. Kč, běžné výdaje představují 7,224 mld. Kč a kapitálové výdaje 200,359 mil. Kč. Z tabulky níže můžeme vyčíst, že daňové příjmy oproti minulému roku vzrostly, zatímco výdaje klesly. Příjmy celkem obsahují kromě daňových příjmů i příjmy nedaňové, kapitálové příjmy a přijaté transfery ve výši 541,722 mil. Kč. Upravené příjmy vzniknou součtem příjmů celkem a nadměrných odpočtů u daně z přidané hodnoty a daní spotřebních, které se ale vrací.

Tabulka 1 Daňové příjmy státního rozpočtu a výdaje územních finančních orgánů (v mld. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové příjmy celkem	513,73	576,51	606,66	522,24	547,98
Příjmy celkem	513,77	576,54	606,72	522,89	548,52
Upravené příjmy	724,52	816,46	868,34	739,67	779,38
Výdaje celkem	7,23	7,64	7,93	7,98	7,42
Výdaje bez tvorby rezervního fondu	7,06	7,46	7,93	7,98	7,42

Zdroj: Česká daňová správa

Nákladovost územních finančních orgánů (výdaje na 100 Kč příjmů) můžeme vypočítat jako podíl výdajů bez tvorby rezervního fondu a příjmů celkem vynásobený stem. Pro rok 2010 nám tato hodnota vychází 1,35 Kč. To znamená, že na každých vybraných 100 Kč připadne náklad o hodnotě 1,35 Kč. Když vezmeme v potaz nadměrné odpočty, zvýší se nám tím příjmy, tak nám hodnota klesne na 0,95 Kč.

Efektivnost územních finančních orgánů (příjmy na 1 Kč výdajů) vyjadřuje poměr příjmů celkem a výdajů. Pro rok 2010 tato hodnota vyjde 73,88 Kč a udává, kolik daňová správa vytěží z 1 Kč výdajů, které musí vynaložit.

Tabulka 2 Efektivnost a nákladovost územních finančních orgánů

	2006	2007	2008	2009	2010
Příjmy na 1 Kč výdajů	72,80	77,30	76,52	65,49	73,88
Výdaje na 100 Kč příjmů	1,37	1,29	1,31	1,53	1,35
Výdaje na 100 Kč upravených příjmů	0,97	0,91	0,91	1,08	0,95

Zdroj: Česká daňová správa

Další tabulka zahrnuje počty daňových subjektů podle jednotlivých typů daní. Největší podíl tvoří poplatníci daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání.

Tabulka 3 Počet daňových subjektů

	Počet evidovaných daňových subjektů	Počet aktivních daňových subjektů
Daň z příjmu PO	741 911	462 340
Daň z příjmu FO podávajících přiznání	2 338 653	2 043 116
Daň z příjmu FO – závislá činnost	599 231	493 247
Daň z příjmů – zvláštní sazba	471 336	404 511
Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí	829 609	275 936

Zdroj: Česká daňová správa

V roce 2010 bylo u daně z příjmů fyzických osob podáno elektronicky 18 837 podání, přičemž aktivních daňových subjektů je přes 2 miliony. Oproti předchozímu roku vzrostl tento počet o 23%. Právnícké osoby podaly elektronicky pouze 13 478 podání, což značí 34% nárůst. Vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků podalo elektronicky 9868 osob a představuje o 57% více podaných vyúčtování oproti loňskému roku. Avšak i přes tento nárůst elektronického podání využívá jen zlomek daňových subjektů. Jedním z důvodů proč elektronického podání využívá tak málo subjektů je, že přílohy musejí být v originální podobě.

Stav zaměstnanců na finančních ředitelstvích a úřadech na konci roku 2010 činil 14 744. Finančních ředitelství zaměstnává 1257 zaměstnanců (8,5%), finanční úřady 13 385 zaměstnanců (90,8%) a počet zaměstnanců vzdělávacích zařízení je 102 (0,7%).

Průměrný věk činil 45,98 roků. Počet zaměstnanců do 40 let se snižuje a od 40 se naopak zvyšuje. Zaměstnanců s vysokoškolským vzděláním je 5331, což je 36,2% z celkového počtu. Průměrný měsíční plat zaměstnanců územních finančních orgánů byl ve výši 25 794 Kč. Počet zaměstnanců se pozvolna snižuje. Výraznější rozdíl je vidět při porovnání roku 2009 a 2010, počet zaměstnanců poklesl o 647. Souvisí to také s úsporou financí na mzdách zaměstnanců. Na následující tabulce můžeme vidět vývoj počtu zaměstnanců.

Tabulka 4 Počet zaměstnanců

	2006	2007	2008	2009	2010
Počet zaměstnanců	15 720	15 575	15 408	15 391	14 744

Zdroj: Česká daňová správa

Veškeré údaje v této části práce pochází z dokumentů Informace o činnosti České daňové správy za rok 2010 a Výroční zpráva České daňové správy 2010.

4.2 Inkaso daně z příjmů fyzických osob

U daně z příjmu fyzických osob podávajících přiznání došlo oproti minulému roku k nárůstu inkasa o 2,422 mld. Kč. Avšak ve srovnání s lety předchozími je nižší téměř o 10 mld. Kč. Tato výrazná změna je způsobena hospodářskou krizí a také legislativními změnami zákona o daních z příjmů (mimořádné odpisy majetku, zvýšené limity výdajů stanovených procentem z příjmů, daňové zvýhodnění na vyživované dítě).

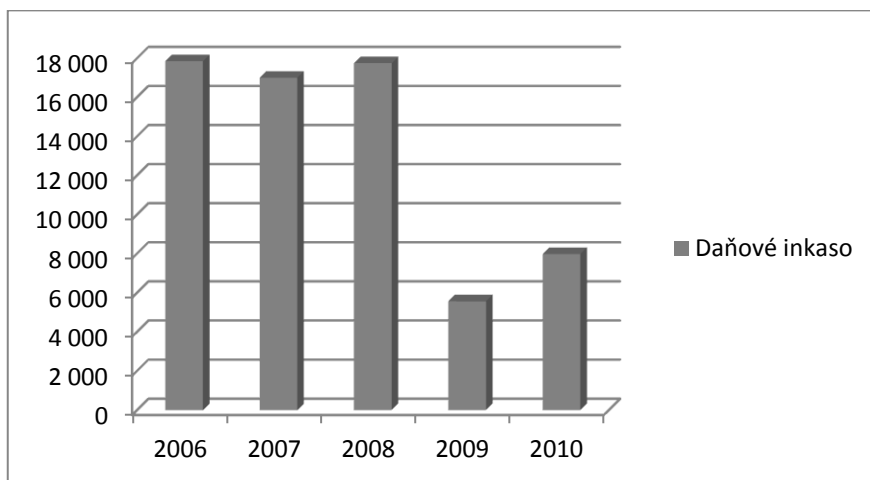
Výtěžností rozumíme poměr daňového inkasa a předepsané daňové povinnosti, v ideálním případě tato hodnota dosahuje 100 %. Pokud je vyšší než 100 %, tak vybrané daňové příjmy převyšují daňovou povinnost.

Tabulka 5 Daň z příjmu fyzických osob podávajících přiznání (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	17 854	17 003	17 749	5 565	7 987
Předepsáno	17 847	17 150	18 065	2 618	10 439
Výtěžnost (%)	100,0	99,1	98,3	212,6	76,5

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

Graf 2 Inkaso daně z příjmu FO z příznání (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

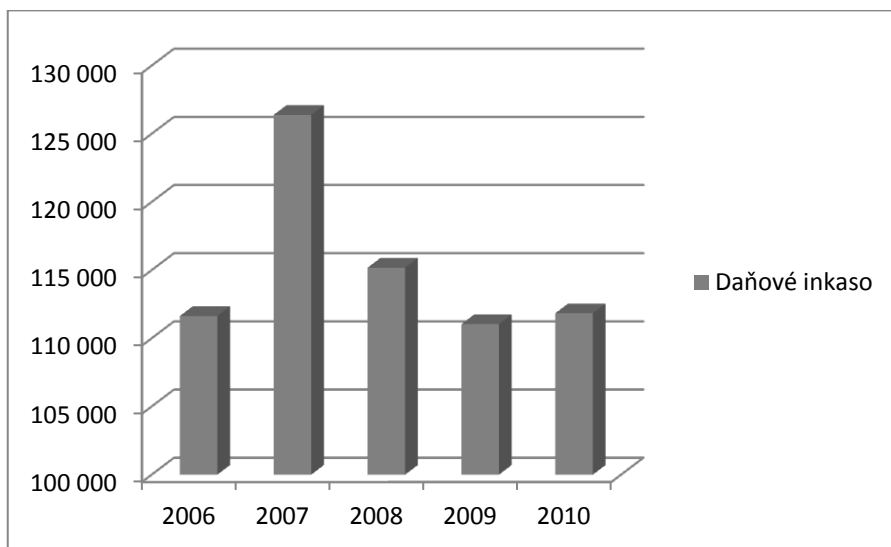
Inkaso daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků v roce 2010 vzrostlo oproti roku 2009 o 800 mil. Kč. A to i přesto, že byla zvýšena hodnota daňového zvýhodnění na vyživované dítě o částku 924 Kč. Uplatňuje se jako sleva na dani a tím klesá daňová povinnost subjektu nebo se z ní stane daňový bonus. Daňovým bonusem se stává v případě, kdy se odečtením slevy dostaneme do záporných hodnot. Správce daně pak subjektům tuto částku vrací. Tato situace nastává pouze u tohoto typu slevy, u jiných je daňová povinnost nula, i když sleva převyšuje daň.

Tabulka 6 Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	111 633	126 388	115 180	111 042	111 842
Předepsáno	110 989	125 031	115 239	110 616	111 491
Výtěžnost (%)	100,6	101,1	99,9	100,4	100,3

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

Graf 3 Inkaso daně z příjmů FO ze závislé činnosti a funkčních požitků (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Inkaso daně z příjmů právnických osob

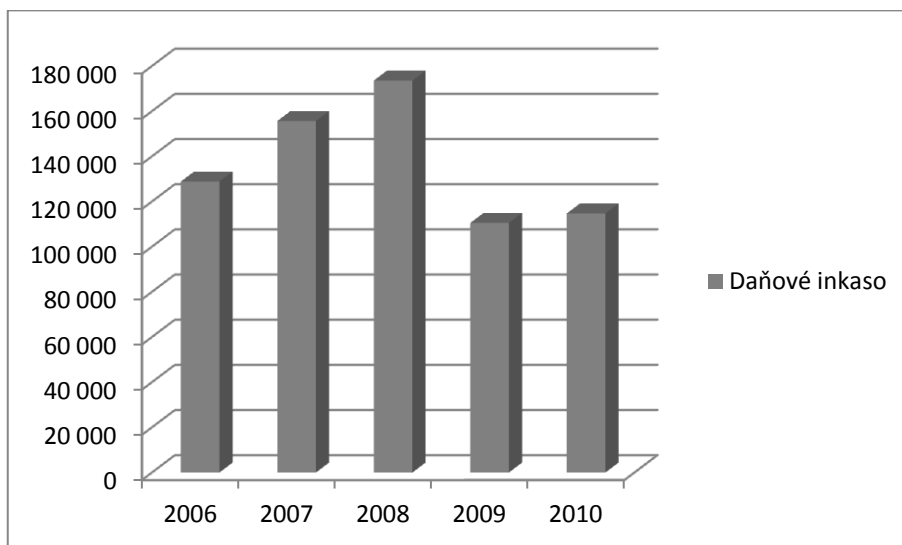
V roce 2010 inkaso převyšuje částku vybranou v loňském roce o 4,203 mld. Kč. Bylo vybráno 114,746 mld. Kč. Zvýšení příjmu vzniklo díky poklesu objemu vrácených rozdílů mezi celkovou výší daně a zálohami na tuto daň. Pokud ale inkaso srovnáme s lety 2006 až 2008, zjistíme výrazný pokles, který je způsoben snížením výkonnosti ekonomiky a také poklesem sazby daně na 19%. V důsledku hospodářské krize také více právnických osob žádalo o povolení posečkání s placením daně nebo zaplacení ve splátkách.

Tabulka 7 Daň z příjmu právnických osob (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	128 865	155 674	173 590	110 543	114 746
Předepsáno	128 314	155 325	172 620	107 995	115 368
Výtěžnost (%)	100,4	100,2	100,6	102,4	99,5

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

Graf 4 Inkaso daně z příjmu PO (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Inkaso daně z příjmů vybírané srážkou

Daň z příjmů vybíraná srážkou zdaňuje příjmy jak fyzických, tak právnických osob. V posledních 3 letech je výnos daně podobný. Oproti předchozímu roku vzrostlo inkaso o 109 mil. Kč, přičemž z příjmů právnických osob jde o přírůstek ve výši 54 mil. Kč a z příjmů fyzických osob ve výši 55 mil. Kč. V roce 2010 se od fyzických osob vybralo 10 185 mil. Kč a od právnických osob 9 113 mil.

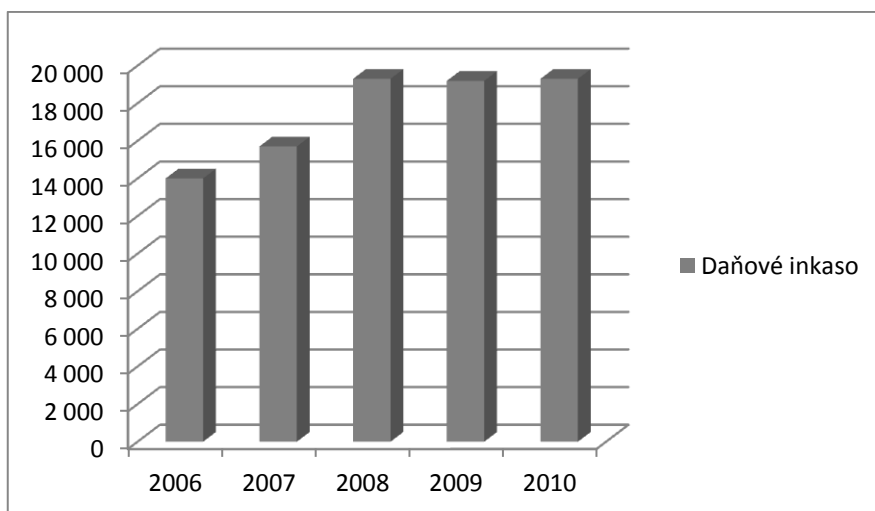
Tímto způsobem se zdaňují krátkodobé pracovní příležitosti s výdělkem do 5000 Kč měsíčně. Jedná se o dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti.

Tabulka 8 Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	14 003	15 700	19 299	19 189	19 298
Předepsáno	14 409	15 254	19 222	18 972	19 515
Výtěžnost (%)	97,2	102,9	100,4	101,1	98,9

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

Graf 5 Inkaso daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

4.5 Inkaso daně darovací

Daň darovací od roku 2008 klesá, souvisí to s novelou zákona o dani dědické, dani darovací a z převodů nemovitostí, kde je rozšířeno osvobození osob od této daně také o II. skupinu. V roce 2007 byl příjem z daně darovací pětkrát vyšší než v současné době. Oproti loňskému roku hodnota klesla o 17%. Daň brzy nebude plnit svůj význam, pokud bude tento trend pokračovat. Výtěžnost se ovšem pohybuje v posledních dvou letech nad hodnotou 100 %.

Tabulka 9 Daň darovací (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	604	692	345	162	138
Předepsáno	569	720	299	157	137
Výtěžnost (%)	106,2	96,1	115,4	103,2	100,7

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

4.6 Inkaso daně dědické

Inkaso daně dědické je ovlivněno rozšířením osvobození i na osoby ve II. skupině stejně jako u daně darovací. Avšak pokles není tak razantní jako u předchozí daně. V roce 2010 poklesla o 1 %. Výtěžnost se pohybuje v posledních dvou letech těsně nad hodnotou 100 %.

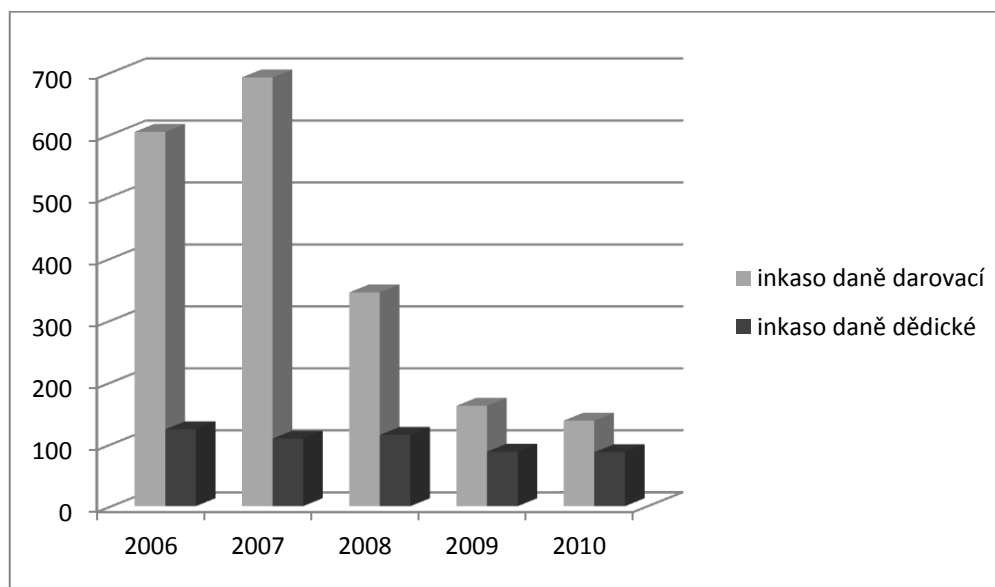
Tabulka 10 Daň dědická (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	124	109	115	88	87
Předepsáno	123	108	119	86	86
Výtěžnost (%)	100,8	100,9	96,6	102,3	101,2

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

Graf níže znázorňuje inkaso daně dědické a darovací. Je z něj patrné, že daň darovací rozšíření osvobození nepostihlo tak, jako daň dědickou. Výnosy daně dědické jsou v průběhu let na stejné úrovni, protože dědíme většinou od příbuzných v řadě přímé, zatímco darování se týká většího okruhu osob.

Graf 6 Inkaso daně dědické a darovací (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

4.7 Inkaso daně z převodu nemovitostí

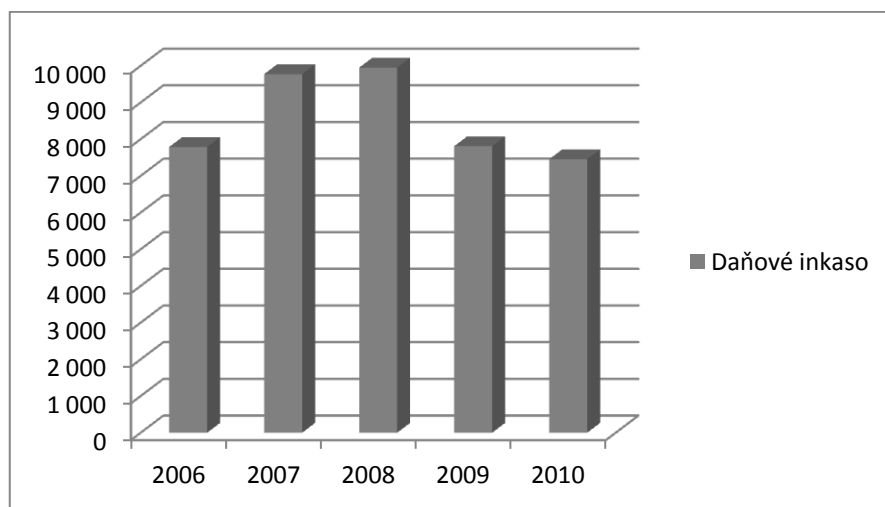
Stejně jako většina ostatních daní, je i daň z převodu nemovitostí ovlivněna ekonomickou krizí. Dochází k nižšímu počtu převodů nemovitostí a také snížení cen nemovitostí. Daňové inkaso pokleslo ve srovnání s rokem 2009 o 356 mil. Kč. Lze si všimnout, že v roce 2007 došlo ke zvýšení inkasa, které souviselo se změnou způsobu vyměřování a placení této daně.

Tabulka 11 Daň z převodu nemovitostí (v mil. Kč)

	2006	2007	2008	2009	2010
Daňové inkaso	7 788	9 774	9 950	7 809	7 453
Předepsáno	7 084	8 933	10 106	7 936	7 299
Výtěžnost (%)	109,9	109,4	98,5	98,4	102,1

Zdroj: Česká daňová správa + vlastní výpočet

Graf 7 Inkaso daně z převodu nemovitostí (v mil. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

5 Zhodnocení efektivity výběru daní a návrh řešení pro optimalizaci daňové správy

5.1 Zhodnocení daňové efektivity

Údaje o výdajích na výběr přímých daní za rok 2010 pocházejí z Generálního finančního ředitelství a skládají se ze mzdových výdajů a výdajů na provoz. Mzdové výdaje územně finančních orgánů včetně zdravotního a sociálního pojištění, které je zaměstnavatel povinen za své zaměstnance odvádět, a fondu kulturních a sociálních potřeb měsíčně dosahovaly výše 79 milionů Kč. Na oddělení daně z příjmů fyzických osob připadá 28 mil Kč, stejná částka připadá na oddělení daně z příjmů právnických osob a zbyvajících 22 mil. Kč pokrývá výdaje oddělení majetkových daní. Měsíční provozní výdaje představuje částka necelých 190 mil. Kč, z toho 70 mil. Kč připadá na oddělení daně z příjmů fyzických osob, 68 mil. Kč na oddělení daně z příjmů právnických osob a 50 mil. na oddělení majetkových daní.

Tabulka 12 Výdaje na výběr přímých daní

	Evidenční počet zaměstnanců v roce 2010	Plat + 36% (zdrav. a soc. poj. a FKSP) (v Kč)	Výdaje na provoz (v Kč)
Oddělení daně z příjmů FO	1 048	28 221 448	70 615 961
Oddělení daně z příjmů PO	1 022	28 869 332	68 626 779
Oddělení majetkových daní	759	22 005 500	50 724 141
Celkem	2 829	79 096 280	189 966 881

Zdroj: Generální finanční ředitelství

Z tabulky níže vyplývá, že převodové daně přinášejí pouze 17,59 Kč příjmů na 1 Kč výdajů, oproti tomu daně z příjmů šestinásobek. Z tohoto výsledku můžeme usoudit, že majetkové daně nejsou efektivní. Daně z příjmů fyzických i právnických osob vykazují téměř shodné příjmy na 1 Kč výdajů. Příjmy na 1 Kč výdajů se vypočítají jako podíl daňových příjmů a výdajů jednotlivých oddělení.

Tabulka 13 Efektivnost přímých daní

Rok 2010	Daňové inkaso (v mil. Kč)	Výdaje (v mil. Kč)	Příjmy na 1 Kč výdajů (v Kč)
Daně z příjmů FO	130 014	1 186	109,62
Daně z příjmů PO	123 859	1 170	105,86
Převodové daně²⁴	7 678	436	17,59
Celkem	261 551	2 792	93,67

Zdroj: vlastní výpočty

Celková efektivnost územních finančních orgánů pro rok 2010 činí 73,88 Kč příjmů na 1 Kč výdajů, vypočtená na základě daňových příjmů a výdajů územních finančních orgánů. Hodnota vypočtená pro vybrané daně dosahuje výše 93,67 Kč.

5.2 Návrhy řešení pro optimalizaci daňové správy

Efektivnost výběru daní by bylo možné zvýšit zaměřením se na elektronická podání a zatraktivněním této služby pro větší počet daňových subjektů. V současné době této možnosti není příliš využíváno. Počet daňových přiznání podaných elektronicky sice každým rokem roste, oproti loňskému roku je dvojnásobný, avšak z celkového počtu tento způsob podání stále představuje nízký podíl. Výhodou pro územní finanční orgány je skutečnost, že by se tím ulehčila práce při zpracování daňových přiznání. Daňová správa se snaží aplikaci pro elektronické podání písemností neustále zlepšovat, aby byla uživatelsky příjemnější, avšak příliš se jí to nevyplácí vzhledem k jejímu nízkému využití.

Dalším opatřením, které by mohlo zvýšit efektivnost daňové správy, by bylo zrušení daňového bonusu. To znamená částky, která vzniká, pokud daňové zvýhodnění na dítě převyšuje daň a správce daně rozdíl mezi těmito dvěma částkami vyplácí poplatníkovi zpět. Pro daňovou správu je to administrativně náročné a vznikají jí tak další náklady. Daňové zvýhodnění na dítě by mělo být zachováno, ale nemělo by přecházet v daňový bonus. Uplatňoval by se tedy stejný princip jako u slev, kdy výsledná daňová povinnost je nulová a daňový subjekt si nemůže nárokovat zbylou částku slevy, kterou nemůže uplatnit kvůli příliš nízkému daňovému základu.

²⁴ výdaje očištěny od daně z nemovitostí

Nezanedbatelný vliv na výnos daně z příjmů fyzických osob mají také limity výdajů, které se stanovují procentem z příjmů. Poplatníci mají možnost neodvádět žádnou daň, protože zákonem stanovená procenta výdajů jsou vysoká a pokud se od vypočtené daně odečte základní sleva na poplatníka a případně další slevy, na které má poplatník nárok, vyjde nulová daňová povinnost. Nejčastěji poplatníci spadají do skupiny, která uplatňuje výdaje ve výši 60% příjmů. Při příjmu 30 000 Kč daň vyjde nulová, bylo by tedy vhodné procenta výdajů připadající na příjmy snížit a zvýšit tak příjem do státního rozpočtu. Stálo by za úvahu se tímto tématem zabývat důkladněji.

Daně dědická a darovací pomalu ztrácejí svůj význam vzhledem k rozsáhlému osvobození poplatníků. Jde o jednorázové daně neplatící se pravidelně, tudíž se s nimi poplatník neseťkává příliš často. Daň darovací a dědická by měla být zrušena a příjmy z těchto daní začleněny k dani z příjmů, jak je navrhováno v připravovaných reformách. Snížily by se náklady na vedení těchto daní. Otázkou je, zda by tento způsob byl efektivnější a dostatečně přehledný a kontrolovatelný, protože konstrukce daní z příjmů je složitější a při správě těchto daní se pracuje s velkým objemem dat.

6 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnotit efektivitu výběru přímých daní do státního rozpočtu. Nejdříve bylo nutné vymezit si základní pojmy, charakterizovat daňový systém, daňovou správu a daňové řízení. Toto bylo náplní teoretické části práce. Praktická část se zaměřuje na analýzu vybraných údajů o České daňové správě, mezi které patří daňové příjmy a výdaje územních finančních orgánů, počet zaměstnanců a jejich odměňování. Dále je v grafech znázorněn a popsán vývoj daňového inkasa daní z příjmů a převodových daní. Poté je na základě údajů z České daňové správy a Generálního finančního ředitelství vypočítána efektivnost těchto typů daní a následně navrženo několik opatření, která by mohla zvýšit efektivitu výběru daní.

Daňová správa se postupně snaží zefektivňovat výběr daní, což dokládají připravované reformy. Daň z příjmů tvoří jedny z nejdůležitějších daňových příjmů. To se bohužel o daních převodových říci nedá. Příjmy z těchto daní jsou pouze doplňkové a téměř zanedbatelné, vzhledem k nákladům na ně vynaloženým. To se týká především daně darovací a dědické, daň z převodu nemovitostí vykazuje vyšší příjmy. Zdaňována je v současnosti pouze III. skupina osob, které daň dědickou a darovací musí odvést. Jedná se o osoby bez příbuzenských vztahů, zatímco první dvě skupiny jsou od daně osvobozeny.

Aby daně sloužily svému hlavnímu účelu, a to plnění státního rozpočtu, je nutné, aby systém daní byl co možná nejjednodušší a jejich výběr mohl být realizován s co nejnižšími náklady. Daňové zákony jsou často novelizovány a jak daňové subjekty, tak daňový správce se musí těmto změnám přizpůsobovat. Zatímco některé změny daňového systému mají pozitivní efekt, jiné tento efekt postrádají a občas mají pouze politický charakter. Až budoucí vývoj ukáže, zda se daňové správě podaří zvýšit efektivnost výběru daní.

7 Zdroje

Knižní zdroje:

HAMERNÍKOVÁ, Bojka, MAAYTOVÁ, Alena a kol., *Veřejné finance*. 3. vydání. Praha: ASPI, 2007. 364 s. ISBN 978-80-7357-301-0.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualizované vydání. Praha: VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Internetové zdroje:

Česká daňová správa on-line: cds.mfcr.cz

Informace o činnosti České daňové správy za rok 2010

Dostupné on-line na: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=0> [cit. 2011-11-23]

Ministerstvo financí on-line: www.mfcr.cz

Výroční zpráva České daňové správy 2010

Dostupné on-line na: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=0> [cit. 2011-11-23]

Zákon č. 218/2000 Sb. ze dne 27. června 2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla)

on-line: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakon_o_sr_1155.html

Zákon 243/2000 Sb. ze dne 29. června 2000 o rozpočtovém určení výnosu některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní) on-line: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/218.html?year=0>

Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů

on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_795.html?year=0

Zákon č. 338/1992 Sb. ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí

on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_3116.html?year=0

Zákon č. 357/1992 Sb. ze dne 5. května 1992 o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_3051.html?year=0

Zákon č. 531/1990 Sb. ze dne 28. listopadu 1990 o územních finančních orgánech on-line:

http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_874.html?year=0%C2%93

Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009 daňový řád on-line:

http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_11291.html?year=0%C2%93

Seznam tabulek

Tabulka 1 Daňové příjmy státního rozpočtu a výdaje územních finančních orgánů (v mld. Kč)

Tabulka 2 Efektivnost a nákladovost územních finančních orgánů

Tabulka 3 Počet daňových subjektů

Tabulka 4 Počet zaměstnanců

Tabulka 5 Daň z příjmu fyzických osob podávajících příznání (v mil. Kč)

Tabulka 6 Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků (v mil. Kč)

Tabulka 7 Daň z příjmu právnických osob (v mil. Kč)

Tabulka 8 Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby (v mil. Kč)

Tabulka 9 Daň darovací (v mil. Kč)

Tabulka 10 Daň dědická (v mil. Kč)

Tabulka 11 Daň z převodu nemovitostí (v mil. Kč)

Tabulka 12 Výdaje na výběr přímých daní

Tabulka 13 Efektivnost přímých daní

Seznam grafů

Graf 1 Nadměrné daňové břemeno

Graf 2 Inkaso daně z příjmu FO z příznání (v mil. Kč)

Graf 3 Inkaso daně z příjmů FO ze závislé činnosti a funkčních požitků (v mil. Kč)

Graf 4 Inkaso daně z příjmu PO (v mil. Kč)

Graf 5 Inkaso daně z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby (v mil. Kč)

Graf 6 Inkaso daně darovací (v mil. Kč)

Graf 7 Inkaso daně dědické (v mil. Kč)

Graf 8 Inkaso daně z převodu nemovitostí (v mil. Kč)

8 Přílohy

8.1 Sazba daně u pozemků

Sazba daně u pozemků:

- orná půda, chmelnice, vinice, zahrady ovocných sadů 0,75 %
- trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb 0,25 %
- ostatní pozemky činí za každý 1 m² u
 - zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč
 - stavebních pozemků 2,00 Kč
 - ostatních ploch, pokud jsou předmětem daně 0,20 Kč

Základní sazba daně se u stavebních pozemků násobí koeficientem:

- 1,0 v obcích do 1 000 obyvatel
- 1,4 v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel
- 1,6 v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel
- 2,0 v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel
- 2,5 v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel
- 3,5 v obcích nad 50 000 obyvatel a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech
- 4,5 v Praze²⁵

8.2 Sazba daně u staveb

Základní sazba daně:

- obytné domy a jejich příslušenství přesahující 16 m² 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy
- stavby pro rekreaci 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy a stavby plnící doplňkovou funkci k těmto stavbám 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy
- garáže 8 Kč za 1 m² zastavěné plochy

²⁵ Zákon č. 338/1992 Sb. ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí

- stavby a samostatné nebytové prostory užívané pro podnikatelskou činnost
 - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství 2 Kč za 1 m²
 - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika a ostatní zemědělská výrobu 10 Kč za 1 m²
 - ostatní podnikatelská činnost 10 Kč za 1 m²
- ostatní stavby 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy
- byty a u ostatní samostatné nebytové prostory 2 Kč za 1 m² upravené podlahové plochy²⁶

Základní sazby daně se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U staveb pro podnikatelskou činnost se zvyšuje vždy, bez ohledu na to, jestli přesáhne dvě třetiny.²⁷

²⁶ výměra podlahové plochy upravená koeficientem 1,20

²⁷ Zákon č. 338/1992 Sb. ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí