

**Univerzita Karlova v Praze**

**Právnická fakulta**



# **DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**Problematika přímých daní**

**MICHAL ČERŇANSKÝ**

Vedoucí diplomové práce: Prof. JUDr. Milan Bakeš, DrSc.

Katedra: Katedra finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu): 25. listopad 2010

## **Anotace**

Diplomová práce je zaměřena na problematiku přímých daní, a to zejména na nejvíce diskutované problémy v oblasti přímého zdanění. Úvodní část práce je věnována základním finančně právním kategoriím, jakými jsou samotné definování daní, pojem přímých daní, funkce daní, daňový systém a daňová soustava.

V práci je nastíněna historie daní od prvopočátku vzniku daní až po současnou právní úpravu. Hlavním stěžejním tématem práce se zabývají kapitoly, které pojednávají o problematice přímých daní. Tyto kapitoly jsou věnovány charakteristice přímých daní v širším slova smyslu. Vzhledem k výraznému rozsahu zvolené tematiky se práce věnuje nejvýznamnějším přímým daním a to daním z příjmů včetně právní úpravy de ferenda.

Záměrem této diplomové práce nebylo komplexní zpracování všech relevantních aspektů daní z příjmů, ale zejména upozornit na nejvíce diskutované problémy, jakými jsou otázky rovné daně, respektive daňové progrese a vztahy výše zdanění ve vztahu k sociálním aspektům společnosti. V práci též naleznete daňovou problematiku na úrovni EU a komparaci výše zdanění v zemích EU. Na závěr je stručně nastíněn daňový systém nám nejbližší zemi v rámci EU, a to Německu.

## **Abstract**

The thesis is focused on issues of direct taxes mainly on the most discussed problems in the direct taxation area. The introductory section is devoted to basic financial law categories, such as the very definition of tax, the notion of direct taxes, tax functions, tax systems and tax schemes.

The history of taxes from the very beginning to the present legislation is outlined in the thesis.

The main central theme of the diploma work is mentioned in the chapters that deal with the issues of direct taxes. These chapters are devoted to the characteristics of direct taxes in a broader sense. According to a significant extent of the chosen theme, the thesis deals with income taxes within „de ferenda“ legislation. The intention of the thesis was not the complex processing of all relevant aspects of income taxes, but especially expresses the most discussed problems such as direct tax issues, tax progression and relation to social aspects. In this thesis, tax issues are identified at EU level and compared to the level of taxation in other EU countries. In conclusion the tax system of our nearest EU neighbour Germany is also briefly mentioned.

Prohlašuji, že jsem svou diplomovou práci ani její podstatnou část nepředložil k získání jiného či stejného akademického titulu.

Prohlašuji, že jsem svou diplomovou práci vypracoval samostatně a výhradně s použitím citované literatury.

Souhlasím se zapůjčením své diplomové práce ke studijním účelům.

V Praze 25. listopadu 2010

Michal Čerňanský

Děkuji všem, kdo se mnou prožívali období vypracování mé diplomové práce s porozuměním a shovívavostí. Zejména děkuji svému vedoucímu diplomové práce panu Prof. JUDr. Milanu Bakešovi, DrSc. za cenné rady, čas a zájem, který mi věnoval, a za projevenou ochotu, se kterou mě vedl k cíli.

Nemalý dík patří panu Ing. Stanislavu Špringlovi z Ministerstva financí ČR, který v diskusi podporoval mé myšlenky a nápady.

# 1. Obsah

1.	Obsah.....	1
2.	Klíčová slova:.....	4
3.	Zkratky.....	5
4.	Úvod.....	6
5.	Pojem daně.....	8
6.	Funkce daní.....	9
7.	Daňový systém a daňová soustava.....	11
8.	Druhy a třídění daní v ČR.....	13
8.1.	Současná podoba daňové soustavy v ČR je následující:.....	13
9.	Historie a vývoj daní.....	15
9.1.	Daňový systém.....	15
9.2.	Starověk.....	15
9.2.1.	Athény.....	15
9.2.2.	Římská říše.....	16
9.3.	Středověk.....	17
9.4.	Dějiny daňového systému v Čechách.....	18
9.4.1.	Berní rula.....	19
9.4.2.	Josefínská reforma.....	20
9.4.3.	Trvalý katastr.....	20
9.5.	Dějiny daní významných zemí Evropy.....	21
9.5.1.	Anglie.....	21
9.5.2.	Francie.....	22
9.5.3.	Rusko.....	22
10.	Pojem přímých daní.....	24
10.1.	Přímé daně důchodového typu.....	27
10.1.1.	Daň z příjmů fyzických osob.....	27
10.1.2.	Daň z příjmů právnických osob.....	28
10.2.	Majetkové daně.....	29
10.2.1.	Daň z nemovitostí.....	29
10.2.2.	Daň z převodu nemovitostí.....	29
10.2.3.	Daň darovací.....	30
10.2.4.	Daň dědická.....	30

10.2.5.	Daň silniční .....	30
11.	Vývoj přímých daní a jejich úprava na území ČR v letech 1945 až 1989 .....	32
12.	Vývoj přímých daní a jejich úprava na území ČR po roce 1989 .....	35
13.	Daň z příjmů fyzických osob.....	36
13.1.	Stávající úprava daně z příjmu fyzických osob .....	36
13.1.1.	Poplatník.....	36
13.1.2.	Plátce daně .....	36
13.1.3.	Předmět daně .....	37
13.1.4.	Princip výpočtu .....	41
13.1.5.	Dílčí daňové základy.....	41
13.1.6.	Základ daně .....	42
13.1.7.	Základ daně a odčitatelné položky.....	42
13.1.8.	Sazba daně a sleva na dani .....	42
13.1.9.	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě .....	42
13.1.10.	Daň stanovená paušální částkou.....	43
13.1.11.	Výběr daně.....	43
13.1.12.	Daňové přiznání .....	43
14.	Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob .....	45
15.	Daň z příjmu právnických osob .....	49
15.1.	Stávající úprava daně z příjmu PO .....	49
15.1.1.	Poplatníci a předmět daně z příjmu PO .....	49
15.1.2.	Základ daně z příjmů PO.....	50
15.1.3.	Osvobození od daně z příjmu PO.....	50
15.1.4.	Odečitatelné položky od základu daně z příjmu PO .....	51
15.1.5.	Sazba daně z příjmu PO .....	52
15.1.6.	Sleva na dani z příjmů PO .....	53
15.1.7.	Zdaňovacím obdobím.....	54
16.	Komparace sazeb z příjmu právnických osob v zemích EU.....	55
17.	Budoucí perspektivy zdaňování příjmů a úvahy de ferenda o nové právní úpravě .....	58
17.1.	Úprava daní z příjmů de ferenda a nové prvky ve zdaňování .....	60
17.1.1.	Nové aspekty předmětu daně z příjmů.....	61
17.1.2.	Daň z příjmů fyzických osob .....	61
17.1.3.	Daň z příjmů právnických osob .....	63
18.	Problematika přímých daní na úrovni Evropské unie.....	64

19.	Rovná daň versus daňová progresse .....	66
19.1.	Problematika rovné daně v ČR .....	66
19.2.	Daňová progresse a její opodstatněnost .....	68
20.	Daňová problematika v perspektivách sociálního státu .....	71
21.	Problematika přímých daní v Německu.....	75
21.1.	Daňová soustava v Německu.....	75
21.1.1.	Přímé daně .....	75
21.1.2.	Nepřímé daně .....	76
21.2.	Charakteristika přímých daní v Německu .....	76
21.2.1.	Daň z příjmů fyzických osob .....	76
21.2.2.	Daň z příjmu právnických osob.....	77
22.	Závěr.....	79
	Seznam použité literatury .....	81
	Právní předpisy .....	81
	Literatura.....	81
	Internetové odkazy .....	82
	Přílohy .....	84



## **2. Klíčová slova:**

daňový systém, přímé daně, daň z příjmu, rovná daň, daňová progresse  
tax systém, assessed taxes, income tax, flat tax, tax progression

### 3. Zkratky

DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
FO	Fyzická osoba
ZDDDPN	Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí
ZDN	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZSDP	Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
EU	Evropská Unie
EK	Evropská Komise
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnická osoba
LTL	Litevský Litas
HUF	Maďarský Forint

## 4. Úvod

Problematika daní je nepochybně jeden ze základních pilířů ekonomického fungování moderního státu. Předpokladem progresivního rozvoje každé společnosti včetně vykonávání základních funkcí státu je kvalitní, přehledný a propracovaný daňový systém. Každý stát, který chce plnit na počátku 21. století všechna svá poslání, počínaje obranou a bezpečností a konče kvalitním a důstojným sociálním systémem, musí mít dostatek příjmů. Dostatek příjmů bude mít tehdy, pokud bude právní, sociální a ekonomický systém nastaven s náležitou precizností a zodpovědností.

Otázka přímých daní tvoří pouze jednu z částí daňové problematiky. Nicméně je nutné konstatovat, že se jedná právě o ten typ daní, které jsou nejvíce diskutovány, kterým se věnuje patrně největší mediální a společenská pozornost. Tuto pozici zajišťuje přímým daním zejména to, že nejsou obecně považovány za ekonomicky populární opatření. Člověk je z povahy věci velmi egoistický tvor s majetnickými sklony, a proto žádná povinnost, která mu snižuje disponibilní příjmy, nemůže být vnímána pozitivně. Na druhé straně je patrně každý rád, když získává od státu, respektive společnosti velkorysá protiplnění - například minimální finanční účast ve zdravotnictví a školství, rychle, levně a efektivně fungující justici či perfektní zajištění obrany a bezpečnosti. Pokud bychom zmínili situaci v ČR, tak je charakteristická výraznou neochotou odvádět státu finanční prostředky a zároveň velkým elánem ve spotřebě statků, které stát ze svých příjmů zajišťuje.

Právo jako systém právních norem vyžaduje v první řadě přehlednost, dobrou propracovanost a hlavně systematiku. Tyto kategorie o to více platí v oblasti práva daňového, které může být považováno za přínosné jen tehdy, pokud do posledních detailů splňuje tato kritéria.

Tuto práci věnuji problematice přímých daní. Zajisté, je to oblast velmi široká, a proto mým cílem není a ani být nemůže komplexní zpracování všech otázek, které si lze při studiu přímých daní klást. Zaměřuji se tedy zejména v obecné části práce na daňový systém a soustavu, historii daní a přehled daní jako takových. Pozornost pak věnuji zejména daním z příjmů, které považuji za stěžejní oblast přímých daní. Práce má za cíl zejména obecnou charakteristiku přímých daní a zároveň hlubší seznámení s konkrétními otázkami v oblasti daní z příjmů včetně mezinárodněprávních konsekvencí a vztahů a fungování daní z příjmů v perspektivách sociálního státu. S tím

souvisí zejména otázka daňové progrese, respektive výše přímého zdanění jako takového.

## 5. Pojem daně

Daň je jedním ze základních finančněprávních pojmů, který bezprostředně souvisí se vznikem státu, respektive plněním jeho základních funkcí. Daň lze v nynějším pojetí definovat jako povinnou, zákonem uloženou platbu, která je příjmem veřejných rozpočtů. Jde o platbu nevratnou, za kterou neplyne bezprostřední plnění adresované plátcí a zpravidla nemá ani konkrétní účelové určení. Veřejně poskytované statky, které se financují z daní, mají jednu zvláštní vlastnost. Je nemožné či dosti náročné vyloučit někoho z užívání těchto statků. Typickým příkladem je financování obrany státu, které slouží všem, a tedy by bylo nerozumné vylučovat některé subjekty z příspěvku na ni.

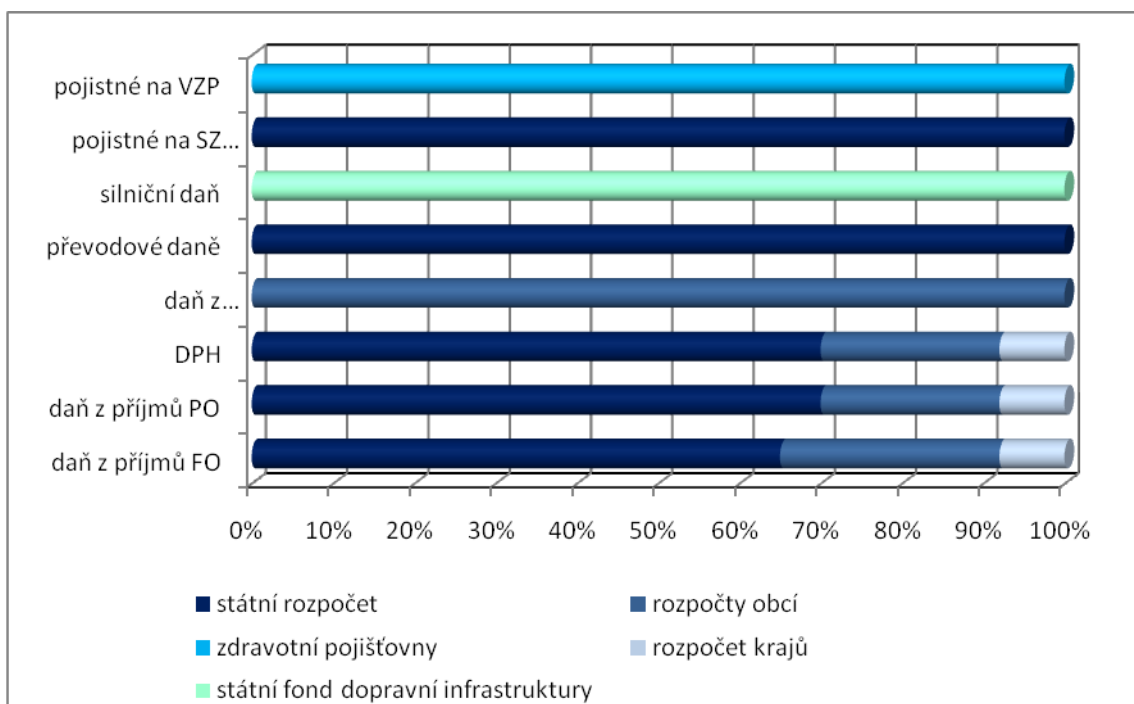
Protože jsou daně určeny k úhradě potřeb, které slouží zpravidla celé společnosti, plynou tedy do veřejných rozpočtů, ze kterých se tyto potřeby hradí. Nemusí jít v daném případě jen o státní rozpočet, ale i rozpočty územních samosprávných celků, státních fondů, a dokonce i o nadnárodní rozpočty. V případě České republiky jde o platby směřující do rozpočtu Evropské unie. Nevratnost daně spočívá v tom, že daňová povinnost platí, aniž by plátce získal konkrétní nárok za takto odvedenou daň. S nevratností daně souvisí i její neekvivalentnost, což znamená, že neexistuje žádný vztah mezi výší daně, respektive jejím poměrem na veřejném rozpočtu a množstvím statků z daní financovaných, které plátce následně čerpá. Mnohdy je dokonce smyslem daní v souvislosti s vlastností nevratnosti a neekvivalence snížení sociálních rozdílů na společensky přijatelnou úroveň, a to tím, že se lidem s významnými příjmy vyměřují daně vyšší a tím se do určité míry limitují jejich investice do relativně zbytných statků a zároveň se posilují příjmy veřejných rozpočtů, ze kterých jsou financovány společenské statky, které jsou čerpány všemi sociálními vrstvami společnosti bez ohledu na výši jejich příjmů. Tím tedy daně přispívají k zajištění sociálního smíru a rozumné ekonomické stratifikaci společnosti. Dalším ze zmíněných znaků daně je její neúčelovost. To znamená, že plátce zpravidla neví, co z konkrétní daňové platby bude posléze z veřejných rozpočtů financováno. Zaplacením daně rovněž nikomu nevzniká automaticky právo na protiplnění. Zajisté ona neúčelovost neplatí bezvýjimečně. Kupříkladu výnosy ze silniční daně plynou na úhrady výstavby a údržby silničních komunikací. Jako poslední vlastnost daně lze uvést, že daň má vždy podobu peněžitého plnění.

## 6. Funkce daní

Z hlediska dnešního pojetí států a zejména států s tržním hospodářstvím plní daně různorodé funkce. Základní funkcí daní v tržních ekonomikách je nepochybně to, že jsou významným zdrojem příjmů, ze kterých státy plní různorodé potřeby společnosti. V moderních ekonomikách plní však daně i další funkce. Jde zejména o ovlivňování chování jednotlivých subjektů, které se v ekonomice vyskytují, a tedy o eliminaci cyklických výkyvů ekonomiky a zajištění hospodářské rovnováhy. Primární funkcí daní je zejména jejich funkce fiskální, tedy příjem veřejných rozpočtů, respektive schopnost jejich naplnění. Dále je to funkce alokační. Tato funkce souvisí v moderních společnostech se zabezpečováním veřejných statků. Jde zejména o statky, které nelze zabezpečit běžnými tržními mechanismy, a proto jsou daňové příjmy veřejných rozpočtů alokovány do různorodých oblastí, jejichž zabezpečení je imanentní moderní společnosti. Jde například o obranu státu, justici a školství.

Významnou funkcí daní je redistribuce příjmů. Jde o využití daní na redistribuci disponibilních příjmů v zájmu jejich lepšího využití. Míra redistribuce zajisté souvisí s mírou státních zásahů do hospodářského a společenského dění. Není tedy náhodou, že země s vyššími sociálními standardy, mající zpravidla vyšší zdanění, redistribuují daňové příjmy ve větším rozsahu. Dále je nutné zmínit také funkci stabilizační, jejíž počátky lze nalézt ve třicátých letech minulého století v souvislosti s hospodářskou krizí. Smyslem je zejména stimulace agregátní poptávky investicemi a vládními nákupy zboží a služeb z veřejných rozpočtů. V podstatě lze z hlediska této funkce daní konstatovat, že daně svým působením na celkovou poptávku mohou tlumit cyklické výkyvy v ekonomice. Sociální funkce daní se realizuje zejména při jejich konstrukci a nastavení. Právní úprava snížení či zvýšení daní je odvislá od různých skutečností. Těmi může být například počet vyživovaných dětí odkázaných na výživu daňového poplatníka. Z výše uvedeného lze tedy vyvodit, že zavedením daní, poplatků a jiných povinných plateb stát sleduje nejen fiskální, ale i jiné cíle.

## Rozpočtové určení daní v ČR



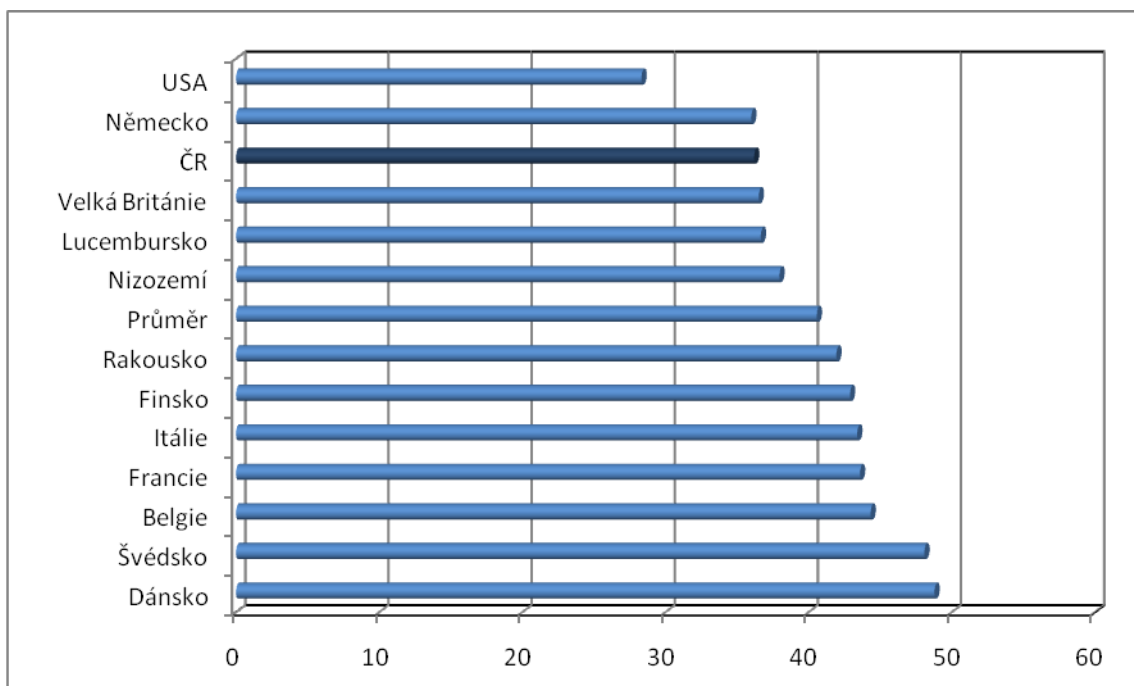
Zdroj: ČSÚ

## 7. Daňový systém a daňová soustava

Daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. Z právního hlediska to jsou jednotlivé daně upravené v daňových zákonech. Daňový systém je pojem širším, který zahrnuje nejenom soustavu daní, ale i právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu. Daňový systém rovněž zahrnuje systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně vůči dalším osobám. Na daňový systém má vliv řada faktorů. K těm dlouhodobým patří hlavně demografické, technologické a ekologické změny. K těm krátkodobým zejména politické vnímání některých funkcí daní a veřejných financí jako takových. Daňový systém každého státu je produktem dlouhodobého politického, hospodářského a kulturního vývoje. V žádném státě se nelze setkat se skutečností, že by daňový systém tvořila nějaká jediná daň. Naopak vždy je to široké spektrum daní. Tím dochází k rozložení daňové zátěže a diferenciaci daní, aby tak bylo dosaženo kýžených cílů. Nevýhodou v tomto smyslu je na druhé straně komplikovanost daňového systému. Vedlejším produktem je pak riziko administrativní náročnosti a málo efektivní kontroly. Významným kritériem je spravedlivost daňového systému. Na jedné straně musí být daňový systém dostatečně výnosný, to znamená, že má být schopen pokrýt dostatečně všechny státní výdaje. Na straně druhé je nutné přihlížet ke skutečnosti, že by měl být spravedlivý a z hlediska daňového zatížení únosný. Optimální daňový systém by tedy měl být ekonomicky efektivní, administrativně jednoduchý, pružný, přehledný a spravedlivý. Daňový systém musí odrážet ekonomické vztahy ve společnosti i cíle a záměry finanční politiky státu. Z hlediska racionality musí být stabilní a vytvořený na delší časové období. Požadavek pružnosti daňového systému je pak snaha dosáhnout jeho flexibility v závislosti na cyklickém vývoji ekonomiky. Předpokladem úspěšného fungování daňového systému je jeho přiměřená výnosnost s cílem krýt výdaje státních potřeb. Ve vztahu k občanům musí racionální daňový systém reflektovat sociální hlediska. Samotná racionalita daňového systému je pak dána tím, do jaké míry přispívá ke zdravému fungování hospodářství státu jako celku, respektive jednotek samosprávy. Homogenní daňový systém vytváří vhodné podmínky pro sociální soudržnost a ekonomický růst.

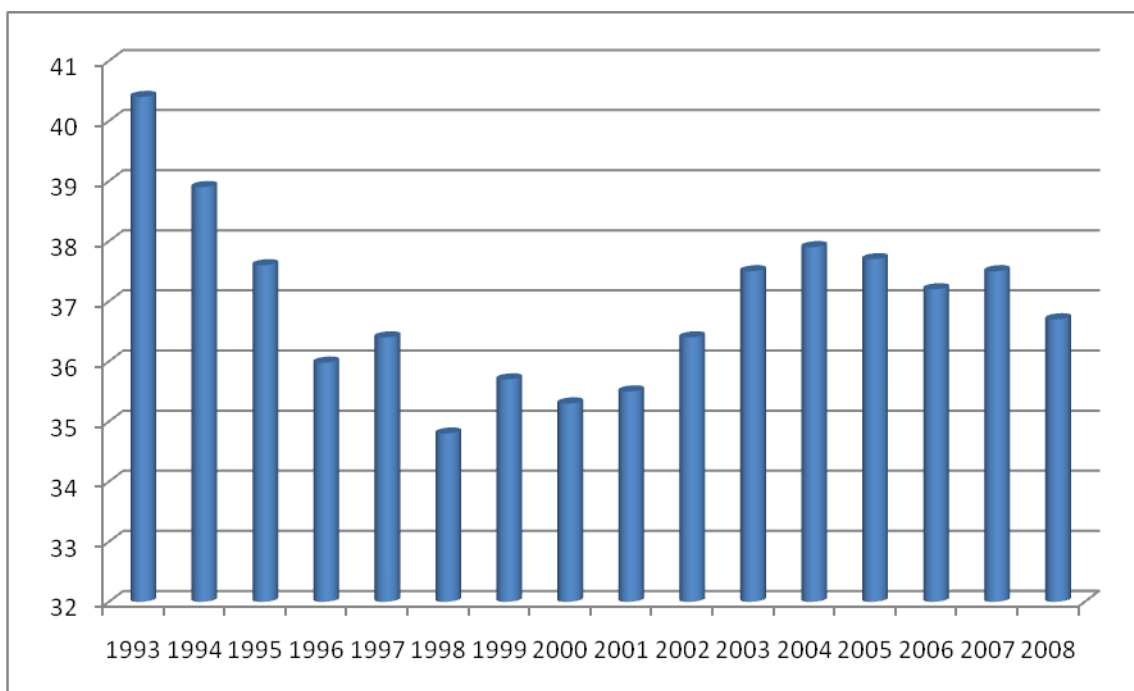


### *Orientační přehled daňových kvót vyjádřených v procentech*



*Zdroj: OECD*

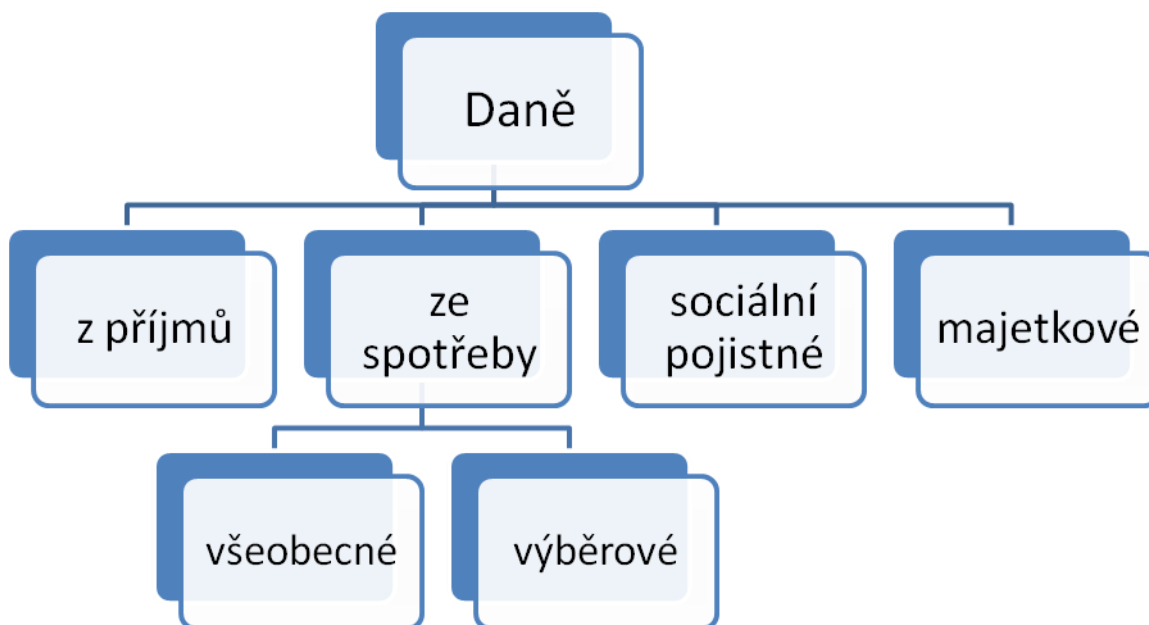
### *Vývoj daňové kvóty v ČR vyjádřený v procentech*



*Zdroj: ČSÚ*

## 8. Druhy a třídění daní v ČR

Každá daňová soustava je tvořena větším počtem daní, které tvoří harmonický a účelně sladěný celek. Následující graf znázorňuje základní dělení daní a jiných odvodů.



### 8.1. Současná podoba daňové soustavy v ČR je následující:

#### A. přímé daně

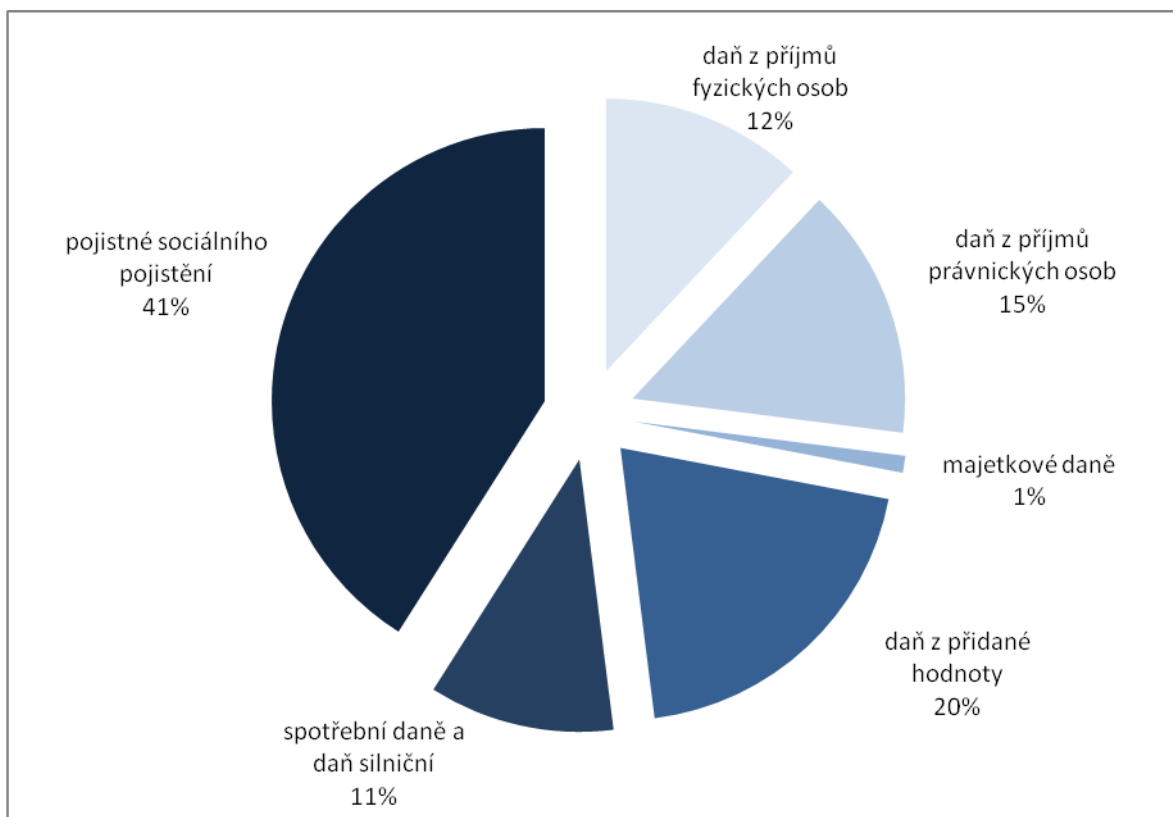
1. důchodové daně
  - a) daň z příjmů fyzických osob
  - b) daň z příjmů právnických osob
2. majetkové daně
  - a) daň z nemovitostí ( daň z pozemků a daň ze staveb )
  - b) dědická daň
  - c) darovací daň
  - d) daň z převodu nemovitostí
  - e) silniční daň

#### B. nepřímé daně

- a) daň z přidané hodnoty
- b) spotřební daň z vína a meziproductů
- c) spotřební daň z piva

- d) spotřební daň z lihu a lihovin
- e) spotřební daň z tabáku a tabákových výrobků
- f) spotřební daň z minerálních olejů
- g) daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
- h) daň z pevných paliv
- i) daň z elektřiny

Graf znázorňuje tzv. daňový mix, který s daňovým systémem, respektive daňovou soustavou úzce souvisí a vyjadřuje procentuální podíly veškerých daní a jiných odvodů na příjmech veřejných rozpočtů.



*Zdroj: ČSÚ*

## 9. Historie a vývoj daní

### 9.1. Daňový systém

Daňový systém je souhrnem zásad upravujících ukládání a vybírání berně a tvoří část veřejné správy. Lze o něm proto hovořit jen ve státech, kde se vytvořila veřejná správa. Daňový systém nevznikl ihned se založením státu, ale mnohem později. Ve všech státech starověku byly státní výdaje uhrazovány původně ze jmění samotného státu, např. z výnosu statků panovníka, dolů a pod. Teprve s nárůstem výdajů bylo zapotřebí zajistit další úhradu prostřednictvím zpočátku nepravidelných dávek vybíraných podle jmění jednotlivců. Až později se lze setkat s pevnými a pravidelnými odvody.

### 9.2. Starověk

#### 9.2.1. Athény

V Athénách již ve 4. stol. př. n. l. byly zavedeny dávky zvané leiturgie<sup>1</sup>, cla, veřejné pokuty a roku 476 př. n. l. tribut nazvaný fároi, jenž zpočátku byl dobrovolnou dávkou spojenců ke společné obraně. Kolem roku 460 př. n. l. byla společná pokladna přeložena z Délu do Athén a tribut se stal povinným. Jeho výše byla určena nejprve na 600, později na 1300 talentů<sup>2</sup> a byl placen buď v penězích, nebo vypravováním lodí. Od roku 411 př. n. l. bylo místo poplatku zavedena zvláštní dávka v podobě dvacátka. Roku 377 př. n. l. došlo k návratu k původnímu konceptu, který byl nazván jako příspěvek syntaxis. Přímá daň ze jmění byla zavedena teprve v roce 428 př. n. l.; byla to daň progresivní, zakládající se na Solónově rozdělení občanstva do 4 tříd podle nemovitého a movitého jmění.

---

<sup>1</sup> Zvláštní povinnosti zámožných řeckých občanů ve prospěch občanského kolektivu. Patřily mezi ně péče o válečné lodě, výprava sboru pro divadelní představení a péče o gymnasia.

<sup>2</sup> Talent je stará jednotka hmotnosti. Byla používána odedávna ve starověku i ve středověku v mnoha zemích Evropy, severní Afriky i Asie, její hodnota se v čase i v geografickém rozložení samozřejmě liší. Přibližná hodnota 27 kg, přesně 29,6 kg odpovídá hodnotě ze starověké Babylonie (Asýrie), ve starověkém Egyptě tato hodnota činila 25,92 kg. Zde se užívala i hodnota tzv. řeckého talentu, která činila 31,10 kg

### 9.2.2. Římská říše

V době království a v prvních létech republiky byly řádné výdaje uhrazovány z výnosu státních statků. Mimořádné, zejména válečné náklady, pokrýval mimořádný berní tribut<sup>3</sup>, ukládaný na základě jmění občanů. K přesnější úpravě došlo až Serviovou ústavou, ve které byla berně upravena dle censu a její vybírání bylo nařizováno na základě tributálních listin. Tributem vypisoval senát na základě úhrnného jmění občanů. Jako jmění muselo být přihlášeno veškeré movité i nemovité jmění. Řemeslníci byli původně zapsáni do zvláštního seznamu a zatíženi zvláštními daněmi a teprve censurou Appia Claudia byli přijati do tributu a censování.

Po vytvoření římských provincií bylo tributum římských občanů odstraněno a stalo se pouze výjimkou. Ve skutečnosti zůstali římské občany od r. 167 př. n. l. osvobozeni od berně a od r. 89 bylo osvobození rozšířeno na celou Itálii. Tíha berně pak spočívala zcela na provinciích. Berně uložená provinciím byla daní pozemkovou, která byla hrazena v penězích nebo v naturáliích. Některé pozemky byly osvobozeny od placení berně, zejména pozemky udělené římským občanům. Vybírání berně spočívalo na rozdělení provincie v městské okresy, které tvořily zvláštní berní okresy. Pro každý okres byl stanoven určitý roční obnos. Nebyl-li stanovený obnos dodržen, byla vypisována osobní daň ze jmění.

V době císařství došlo k opravě berního systému, který uvalil na občany provincií těžké a nespravedlivé břímě. Za císaře Augusta došlo k zeměpisnému vyměření celé říše i provincií a byl ustanoven zvláštní census, který měl původně za účel zjistit veškeré zdroje příjmů, které se staly později základem celého daňového systému.

#### Placení daní

Berně se v dobách císařství platily zpravidla v určitých lhůtách. Berní rok začínal k 1. září. Pozemková daň tvořila i za doby císařství základ berně, daně přímé byly pouze doplňujícími. V provinciích byla zavedena živnostenská daň, uložená řemeslníkům a obchodníkům a vyměřována podle určitých kritérií, kterými byly loď,

---

<sup>3</sup> Jako tribut (latinsky tributum) je nazýváno placení daně jiným panovníkům. Nejčastěji tak každoročně platil závislý vládce svému lenímu pánovi (například králi nebo císaři). V minulosti také tribut platily například státy poražené ve válkách svému pokořiteli. Jako tribut je také nazývána přímá daň panovníkovi v antickém Římě.

otroci, koně apod. Dále byla zavedena daň z příjmu podle jejich kapitálu. Mimo to byla vybírána zvláštní daň z hlavy, kterou platili pouze kolóni.

Kromě tohoto systému existovaly ještě zvláštní druhy daní, respektive poplatků, jako např. daň z dědictví. Dále byly placeny celní poplatky, které byly v době císařství značně vysoké. Berní povinnost se vztahovala na veškeré obyvatelstvo. Osvobození od daní byli pouze sirotci, ženy a dále nemajetné osoby, jejichž majetek byl odhadnut na méně než 1500 assů. Osobní osvobození jednotlivých občanů či tříd od berně bylo odmítáno.

Správa berně byla nejprve v rukou králů, v době republiky v rukou senátu, který dohlížel na rozvržení a vybírání daní.

### **9.3. Středověk**

Zničením státních celků byl zamezen další vývoj veřejné správy a tím i vývoj daňového systému. Nově se začal utvářet až ve Franské říši. Vyskytoval se hned v prvních dobách vlády Merovejců. Byl ustanoven tribut ukládaný podmaněným národům, který byl označován přímo za berni. V Gallii existovala skutečná berně nazývaná capitatio. Jednalo se o pozemkovou daň, která byla vybírána na základě zvláštního katastru. I osoby nemající nemovitostí platily daň z hlavy, zvanou tributum nebo census. Frankové neplatili žádné daně. Osvobozeny od daně byly také pozemky darované králem církvi. Na druhé straně měli jejich majitelé jiné povinnosti. Šlo například o odvody v podobě naturálií či pohoštění panovnickovy družiny.

Ve Svaté říši římské nikdy nedosáhla moc panovníka takové výše, aby mohl ukládat svým poddaným daně. Každá taková iniciativa závisela na vůli stavů. Daňový systém se tedy v říši neměl možnost výrazněji rozvinout. S prvním pokusem zavést obecnou daň se tu lze setkat teprve na počátku 12. století. Narazil však na výrazný odpor stavů a bylo od něho upuštěno. Určitá forma osobní daně nicméně vznikla. Jednalo se o daň, kterou platil každý Žid od 14 let. Kromě toho byla uložena klášterům a menším opatstvím daň jako náhrada za osvobození od válečných povinností a říšským vasalům, kteří byli osvobozeni od berní povinnosti.

První všeobecná daň vznikla teprve v 15. století v důsledku husitských válek. Od r. 1427 byl zaveden tzv. obecný peníz, který platil každý obyvatel starší 15 let z celého jmění a to jak movitého, tak nemovitého a rovněž i z pohledávek. Původně byla daň

vybírána dle určitých, sazeb. Později byla zavedena za základ sazba, podle které se za jmění 1000 zlatých platil jeden zlatý daně. Tato daňová úprava trvala velmi krátce a nemohla vést k vývoji přesných daňových zásad, a proto vymizela již v 16. stol.

#### **9.4. Dějiny daňového systému v Čechách**

Daňový systém v Čechách se začal vyvíjet v období 10. a 11. století. V roce 1100 byl založen v Praze hlavní celní úřad. Na počátku tohoto období byla v Čechách zavedena pozemková daň. Byla to daň nepravidelná, protože byla vybírána pouze v určitých případech. Vybírána byla při korunovaci krále a kdykoliv se králi narodila dcera. Také Karel IV. potvrdil před korunovaci oprávněnost berní vybírat pouze při svatbě v královském domě. Nicméně při napadení Dolní Lužice roku 1369 nařídil vypsání zvláštní berně a učinil tak i roku 1373, když spojil České království s Braniborskem. Za Václava IV. byla daň vybírána pouze jednou, a to roku 1389 při korunovaci. Za účelem vybírání daně byla v této době rozdělena půda na tzv. lány. Z každého lánů platili poddaní a dědici daň povolenou sněmem.

O způsobu vypisování a rozvrhování daní jsou podrobnější zprávy z doby Václava IV. Vypsání berně se realizovalo královským patentem, ve kterém byly uvedeny důvody. Samotný výběr byl svěřen berníkům. Základem berně byly seznamy, které musely být aktualizovány, a nesprávné údaje byly pokutovány až ztrátou statku nebo smrtí. Od roku 1406 do roku 1535 se platila z jednoho lánů jedna hřivna a příspěvek na berní služby ve výši jednoho groše z každého lánů. Jednalo se o tzv. výmazné. Za Václava IV. byla berně velmi málo placena a ještě méně za Zikmunda Lucemburského. Zejména táborité odmítali platit berní. Teprve roku 1420 jím bylo výslovně nařízeno řádné placení berně a všech ostatních dávek. Na sněmu roku 1436 stavové povolili výběr relativně vysoké daně vztahující se na poddané.

Tato berně byla vyměřena dle pozemkové dokumentace a byla odváděna krajským berníkům. Každá daň musela být povolena českým sněmem. Povolení bylo odvislé od různých faktorů, zejména politických.

Stavové přiznávali králi vybírat daně jen v konkrétních případech. Za Vladislava II. byla například povolena zvláštní válečná berně jako pomoc proti Turkům, která se platila z hlavy. Roku 1509 byly povoleny dvě berně. Jedna v souvislosti s korunovaci

Ludvíka, druhá na odkup zámků rodu Gutštejnů. V roce 1514 byla povolena poprvé berně v podobě pivovarní daně.

K pravidelnému vybírání berně došlo až za vlády Ferdinanda I., který potřeboval finanční prostředky k boji proti Turkům. Za jeho vlády byla uvalena trvalá daň na královská města a nezávislá daň z piva, zvaná dědičné posudné. V roce 1534 bylo schváleno usnesení zemského sněmu, podle kterého se z každého prodeje nemovitých statků v zemi měla platit daň. Roku 1567 byla místo dřívější berně z majetku zavedena domovní berně. Tato berně byla vyměřená z počtu poddaných a počtu domů ve městech. Roku 1610 byla povolena sněmy zvláštní daň pro císaře, tzv. camerale<sup>4</sup>. Od roku 1615 dále nařízena na 5 let daň z každého obydlí domu nebo chalupy. Roku 1640 byla zavedena poprvé pevná suma pro celé království přes 3 miliony zlatých na vydržování vojska, zvaná militare<sup>5</sup>. Tuto daň odváděla vrchnost podle počtu poddaných.

#### **9.4.1. Berní rula**

Teprve po třicetileté válce se začalo uvažovat o pevné berní soustavě. Za tímto účelem bylo na sněmu roku 1652 rozhodnuto, že má být pro každý kraj ustanovena zvláštní komise ke zkoumání přiznání každého poddaného o svém jmění a vyhotovena dokumentace. Roku 1654 byl vyhotoven dokument, který byl nazván berní rulou a podle kterého byly daně vybírány. V roce 1714 byla patentem provedena aktualizace berní ruly a uloženo všemu duchovenstvu, vrchnostem, městům i poddaným, aby podali svá přiznání, na jejichž základě byla daň až doposud placena. Roku 1749 stavové navrhli, aby při vyměřování berně byly zohledněny také vrchnostenské pozemky. Na základě nařízení Marie Terezie z roku 1749 byla provedena revize berního systému. Výsledkem těchto opatření byl zvláštní berní systém, nazvaný tereziánský, který nabyl platnosti v roce 1756 a spočíval na dvojím katastru, a to rustikálním (pro pozemky selské) a dominikálním (zahrnující panské pozemky).

---

<sup>4</sup> Jde o tzv. komorní agendu nařizující guberniu řídit se Maxmiliánovým horním řádem. Gubernium má podporovat rozvoj hornictví, a jakožto výkonný orgán generálního pokladního ředitelství ve Vídni zajišťovat všechny finanční operace týkající se dědičné daně, daní z dluhů, koní a úroků, masného krejcar a nápojové daně. Stanovuje také guberniu povinnost vykonat minimálně jednou ročně neočekávanou kontrolu výplatního úřadu prostřednictvím 1 nebo 2 gubernálních radů a úředníků účetní komory.

<sup>5</sup> Vojenská (válečná) daň, úředně zvaná Quantum militare. Až do roku 1667 byla vybírána pouze od poddaných. Když tyto své dávky nemohli poddaní již sami unést, převzala část této daně, poprvé v roce 1667, vrchnost. Od roku 1648 do roku 1748, tedy za sto let, se navýšilo Quantum militare z 550 000 na přibližně tři miliony zlatých, na čemž se dvěma miliony podíleli měšťané a venkovští poddaní a zbytek připadl na šlechtu.



### **9.4.2. Josefínská reforma**

Nespravedlivé nastavení berního systému přimělo císaře Josefa II. k opětné reformě patentem ze dne 20. dubna 1775. Tím byla stanovena hlavní zásada nové úpravy pozemkové daně, která z hlediska výšky odvodů nerozlišovala pozemky selské a panské. K vypisování a vybírání daně byli ustanoveni zvláštní berní úředníci, zatímco dříve obě činnosti vykonávali vrchnostenští zřízení. Tento systém trval pouze do roku 1790, ve kterém byl patentem zaveden opět na krátkou dobu systém tereziánský. Až za vlády Františka I. bylo přikročeno opět k nové úpravě. Patentem z roku 1793 byl zaveden systém tzv. terezianojosefínský, který spočíval v podstatě na systému josefínském a v němž bylo výrazně ulehčeno poddaným.

### **9.4.3. Trvalý katastr**

Zanedlouho byla zavedena opětovná reforma a ustanovena k její realizaci zvláštní dvorní komise k regulování berně. Od roku 1817 pracovala na trvalém berním katastru. K tomuto účelu došlo k podrobnému měření celé země. Trvalý katastr byl zaveden v Čechách, na Moravě, ve Slezsku, Dolním i Horním Rakousku, Solnohradsku, Štýrsku, Korutanech, Krajině, Přímoří, Dalmácii a ve Velkovévodství krakovském a zůstal zde v platnosti až do upravení pozemkové daně podle zákona z 24. května 1869, tedy do konce r. 1880. Vedle trvalého katastru byly v ostatních rakouských zemích až do této doby v platnosti jiné systémy.

Vedle pozemkové daně byla hlavně ve městech placena zvláštní berně ze stavení. Prvním pokusem zavést domovní daň se stal patent Josefa II. z roku 1788, který platil pouhý půlrok, ale nicméně se stal základem patentu z roku 1820, kterým byla zavedena domovní daň v celém Rakousku. Pouze v Tyrolsku zůstalo až do nejnovější úpravy pozemkové daně v roce 1880 vše dle starého systému, podle kterého byla stavení, zpravidla na venkově, podrobena dani pozemkové.

## 9.5. Dějiny daní významných zemí Evropy

### 9.5.1. Anglie

V Anglii se vyskytovaly v dávných dobách různé odvodové povinnosti. Jednalo se o zvláštní dávku fumage<sup>6</sup>, která se odváděla z pozemků zpravidla v naturáliích bez povolení se strany sněmu a to až do Slavné revoluce, dále existovala dávka v podobě tzv. ship money<sup>7</sup>, která měla charakter válečné daně, pak excise (daně ze spotřeby) a customs (cla), které musely být zpravidla povolovány sněmy. Do dávné doby sahá rovněž vývoj pozemkové daně, vyměřované dle výnosu pozemků. Celková její suma byla každoročně určena sněmem a stavové ji sami rozdělovali. Katastr neexistoval a daňový systém spočíval na pouhém odhadu, který sami statkáři bez kontroly převzali. Daň tak nebyla pevná a její výše závisela na povolení stavů. Teprve roku 1692 byl učiněn pokus určit pevnou míru berně. Za Jiřího III. byla provedena další změna tím, že byl určen celkový obnos daně pro celou Britskou říši, který pak byl na jednotlivé země a dále na okresy i jednotlivce rozdělen podle výnosu pozemků. Zvláštností je, že časem tato pozemková daň pozbyla povahy daně a byla považována za hypotekární dluh, který byl zákonem prohlášen za vykupitelný, a tím se pak z takového pozemku žádná daň neplatila.

Roku 1797 byla vedle staré pozemkové daně zavedena nová daň Income Tax<sup>8</sup> z veškerého hospodářského příjmu, která byla v roce 1842 reformována a nazvána Income and Property Tax<sup>9</sup>. Tato daň se platila z veškerých výdělků. V Anglii rovněž existovala domovní daň. Tato daň měla povahu daně z příjmu a byla vyměřena podle počtu oken a zavedena pouze ve městech. Vedle této daně byla roku 1695 zavedena jako první v Evropě pravá domovní daň zvaná Inhabited houses duty<sup>10</sup>, která platila pouze pro venkov. Obě tyto daně platily současně dvě stě let. Až roku 1851 byla zavedena v celé Anglii i pro města tato vlastní domovní daň. Všeobecné daně z příjmů Anglie neznala a pouze z některých živností byly vybírány zvláštní dávky ve formě licencí.

---

<sup>6</sup> Daň z ohniska.

<sup>7</sup> Námořní daň. Zákon ukládal, že královské námořnictvo má být podporováno všemi hrabstvími. Tento poplatek však po staletí platila pouze přímořská hrabství, proto byl považován za daň neschválenou parlamentem, tudíž nelegální.

<sup>8</sup> Daň z příjmu.

<sup>9</sup> Daň z příjmu a majetku.

<sup>10</sup> Domovní daň.

### **9.5.2. Francie**

Ve Francii se vyvinul komplexní daňový systém až na konci 18. století a to v podobě založení pozemkového katastru. Roku 1791 započaly první práce, které však byly přerušeny politickými událostmi francouzské revoluce. V roce 1798 bylo nařízeno opětovné katastrální vyměření usedlostí, při kterém měly být odstraněny veškeré stavovské rozdíly a zvláštní privilegia. Zákonem z 1807 bylo nařízeno založení nového stabilního parcelového katastru a předsevzato podrobné vyměření celé země, jednotlivých území a statků. Celý proces vyžadoval značný čas, a proto byl zaveden prozatímní katastr, podle kterého byla rozvržena daň pro celou říši.

Před revolucí byla již zavedena ve Francii domovní daň, která měla od počátku povahu daně z příjmu nájemníka a byla různá v jednotlivých provinciích. Po revoluci pak byla ustanovena zákonem v roce 1791 zvláštní daň z práce a z příjmu. Daň byla zavedena nejprve ve městech a v roce 1798 byla rozšířena i po celém venkově. Zákonem z roku 1832 byla tato daň převedena na daň třídní. Zákonem z roku 1791 byla zavedena zároveň daň z výdělku, která zahrnovala daň osobní a živnostenskou. Na výdělek ryze osobní byla uložena daň ze mzdy. Živnostenská daň byla stanovena pevně a platila se při vydání živnostenského listu a řídila se dle počtu najatých místností. Vedle této daně platila ještě daň odvozená ze skutečného výnosu. Vedle této daně z výdělku byla již roku 1791 vypsána daň z příjmu zcela nezávislá na obou druhích daně z výdělku, která se řídila dle nájemného.

### **9.5.3. Rusko**

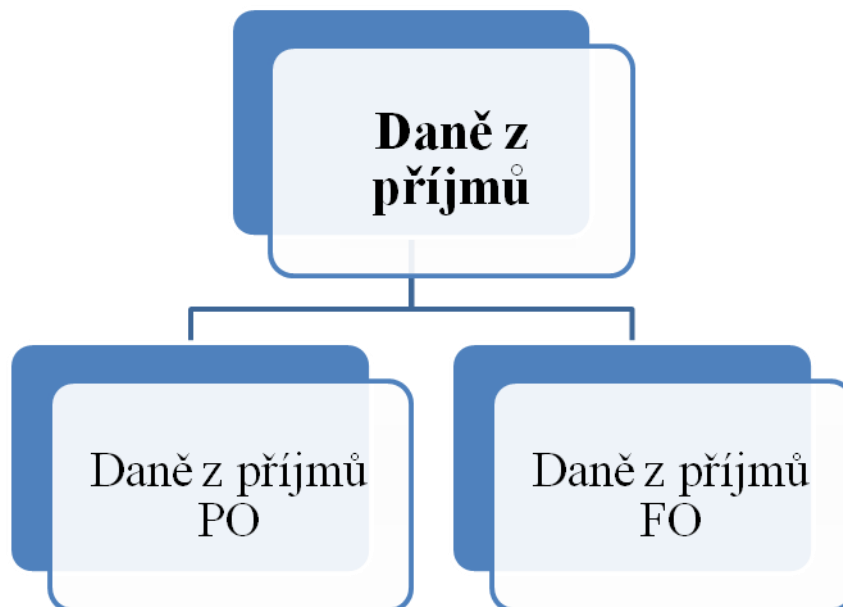
Vedle různých veřejných dávek, zejména poplatků a cel, se vybírala v Rusku zvláštní daň, která měla více povahu daně z hlavy nežli daně pozemkové. Neukládala se totiž na pozemek, nýbrž na majitele pozemku, který odváděl určitou částku, aniž předcházelo nějaké měření nebo oceňování pozemků a jejich výnosů. Tato daň byla v každé obci (mir) vyměřena dle počtu majitelů pozemků v obci. Díky zásadě společného vlastnictví obce se však daň vyměřovala celému miru. Mir pak rozvrhoval daň na své příslušníky. Později ručil šlechtický statkář za placení daní v obcích, které mu náležely. Tato povinnost značně zatěžovala ruskou šlechtu a to zvláště v létech neúrody, nebo když díky vyšším státním výdajům byla daň zvýšena. Šlechta proto dlouhodobě usilovala o změnu této daně.

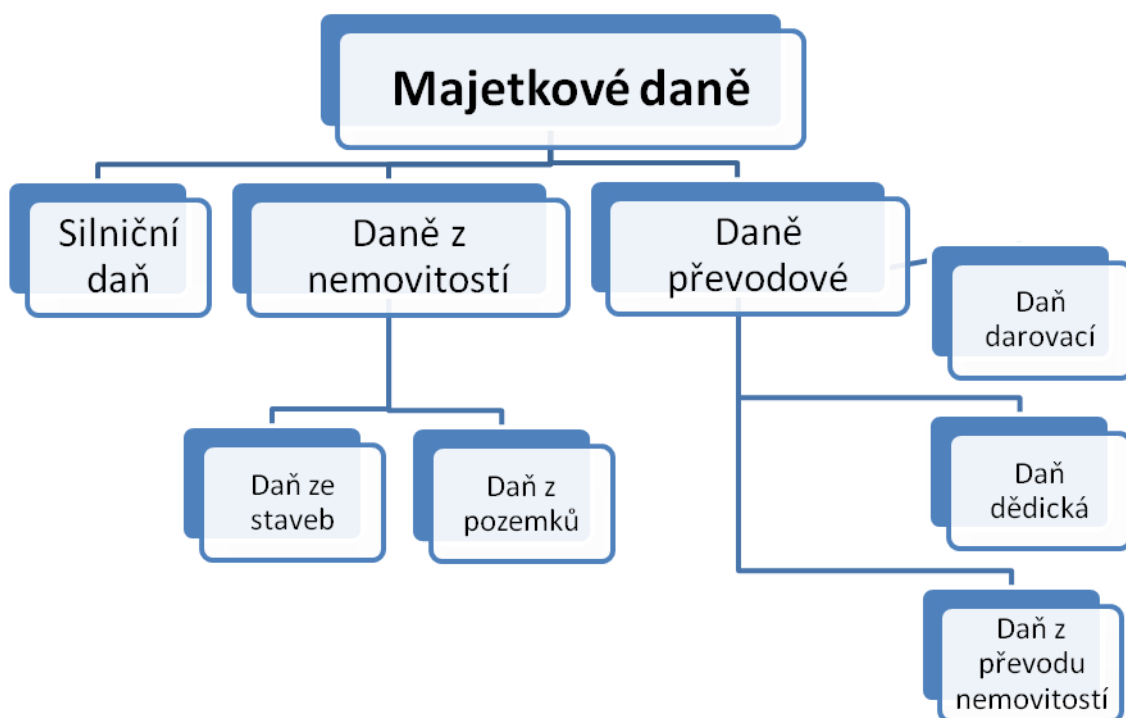
Úpravy byly provedeny hlavně v 18. a 19. století poté, co se utvořilo svobodné vlastnictví namísto vlastnictví obce. Tím byl teprve založen vlastní selský stav a vytvořen přechod od staré daně z hlavy k pozemkové dani. Přejít nastal v letech 1861 a 1862. Pozemková daň, která spočívala na vlastnictví obce a osobním ručení šlechty, byla spojena s vlastnictvím jednotlivých rolníků, avšak bez osobní berní povinnosti a berní exekuce. V roce 1882 bylo stanoveno, že od roku 1883 bude daň z hlavy postupně nahrazena jinými berněmi. Již v roce 1883 bylo osvobozeno od daně z hlavy služebnictvo vrchnosti a jiné osoby bez zaměstnání. Později byla daň tato zrušena i pro jiné třídy obyvatelstva.

Vznikly i daně nové a to zákonem z roku 1884. Jednalo se o daň pozemkovou, která byla rozvržená na jednotlivé pozemky dle určité, pro celou říši stanovené sumy. Dále byla zavedena domovní daň, vyměřená dle středního pětiletého platu nájemného. Odhad výše odvodů prováděli městští úředníci zpravidla každých 10 let. V roce 1865 byla zavedena daň z výdělku. Ze všech podniků se odváděla zvláštní patentní daň za právo koncese (po francouzském vzoru). Vedle těchto patentů byla zároveň stanovena daň ze skutečného provozování živnosti, která byla různá v jednotlivých městech dle jejich průmyslové důležitosti. Roku 1880 byla provedena reforma, která osvobodila menší podniky od patentové daně a naopak ji zvýšila pro velké podniky.

## 10. Pojem přímých daní

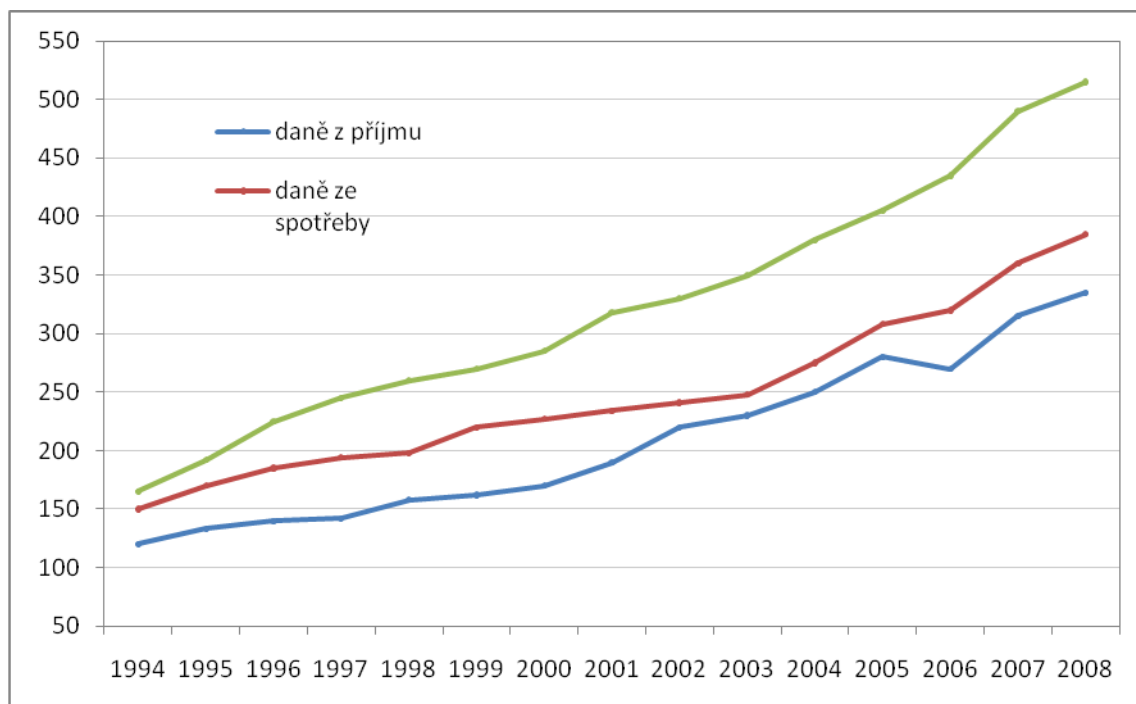
Přímé daně dělíme ze základního hlediska na přímé daně důchodového typu a majetkové daně. Přímé daně jsou z hlediska svojí adresnosti vhodným nástrojem regulace, a to zejména z hledisek sociálních. Na rozdíl od daní nepřímých, které jsou obsaženy v cenách zboží a služeb, jsou pro poplatníky mnohem viditelnější a jejich důsledky subjektivně více pociťovány. Přímé daně mohou mnohem více vyhovět daňové spravedlnost, zejména z hlediska platebních schopností jednotlivých poplatníků.





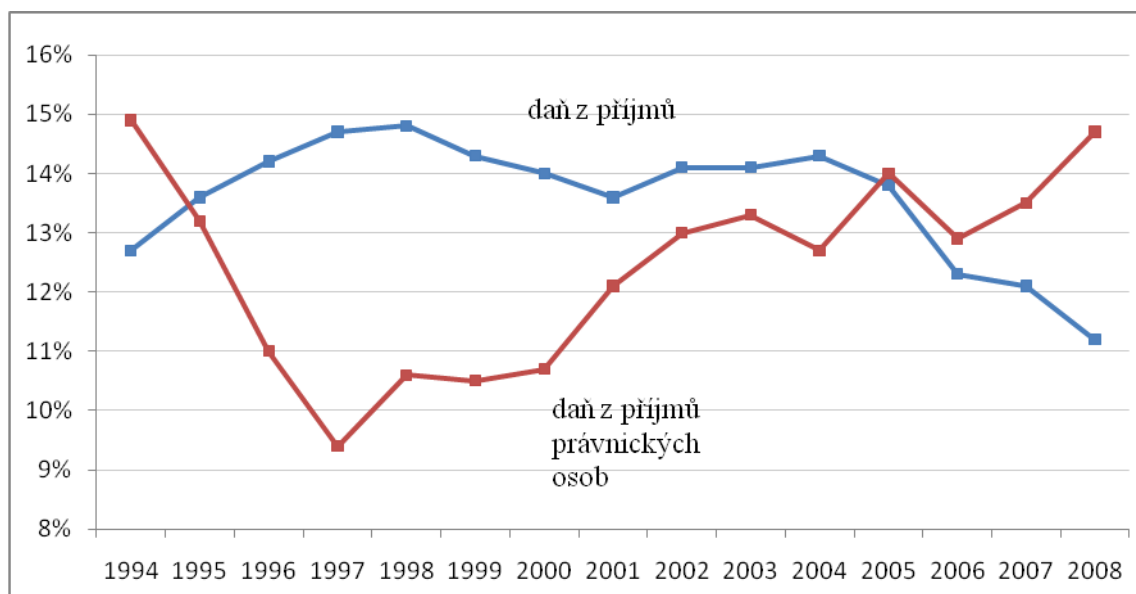
Není proto náhodou, že ve většině vyspělých zemí jsou daně z příjmů nastaveny progresivně v závislosti na dosahovaných příjmech. V současné době tvoří daně z příjmů významnou část rozpočtových příjmů států.

Pro lepší představu o příjmech veřejných rozpočtů v kontextu daní z příjmů je uveden následující graf, který blíže specifikuje tři nejvýznamnější zdroje příjmů. Hodnoty příjmů v jednotlivých letech jsou vyjádřeny v miliardách Kč.



*Zdroj: ČSÚ*

Daně z příjmu jsou v současné době dvě - daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Ve svém souhrnu jsou třetím nejvýznamnějším rozpočtovým příjmem. V následujícím grafu je znázorněn procentuální podíl daní z příjmů na celkových daňových příjmech v České republice.



*Zdroj: ČSÚ*

V následující části této kapitoly je ve stručnosti pojednáno o jednotlivých typech přímých daní jak důchodového typu, tak majetkových.

## **10.1. Přímé daně důchodového typu**

### **10.1.1. Daň z příjmů fyzických osob**

Daň z příjmů fyzických osob (DPFO) je daní přímou, která s účinností od 1. 1. 1993 nahradila daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti a daň z příjmů obyvatelstva. Při stanovení základu pro výpočet DPFO je zpravidla možné od zdanitelných příjmů odečíst daňové výdaje, daň z DPFO je tedy v podstatě daní ze zisku - typicky se to projevuje u příjmů z podnikání.

DPFO je využívána jako prostředek ovlivňující chování fyzických osob, když její výši mohou snižovat např. dary na veřejně prospěšné účely (nezdanitelná část základu daně ve výši poskytnutého daru), příspěvky na penzijní připojištění (nezdanitelná část základu daně ve výši příspěvku na penzijní připojištění), pojistné na



soukromé životní pojištění (nezdanitelná část základu daně ve výši pojistného na soukromé životní pojištění), zaměstnávání zdravotně postižených občanů (slevy na dani z příjmů).

K DPFO jednotlivé fyzické osoby podávají daňové přiznání (daňové přiznání k DPFO) a sami daň platí (poplatník DPFO). Z některých příjmů je účelnější vybírat daň srážkou.

V tomto případě jsou veškeré daňové povinnosti přeneseny na osobu vyplácející příjem (plátce DPFO), který fyzické osobě, jejíž příjem je podroben dani, vyplatí částku sníženou o daň.

DPFO upravuje spolu s daní z příjmů právnických osob zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP). Speciálně DPFO je věnována část první ZDP, většina části čtvrté ZDP je věnována dani z příjmů ze závislé činnosti. DPFO se však týkají i ostatní části ZDP s výjimkou části druhé, která je věnována výhradně DPPO.

Zákon o daních z příjmů upravuje nejen hmotněprávní stránku DPFO, ale i některé procesněprávní otázky správy daně, jako např. kdo podává přiznání k DPFO. Pro praktické uplatnění DPFO je nezbytný zákon o správě daní a poplatků, z kterého plynou např. lhůty pro podávání přiznání k DPFO (přiznání k DPFO) a lhůty pro placení daně z příjmů (splatnost daně z příjmů).

### **10.1.2. Daň z příjmů právnických osob**

Další přímou daní důchodového typu je daň z příjmů právnických osob (DPPO). Tato daň s účinností od 1. 1. 1993 nahradila odvody ze zisku, důchodovou daň a zemědělskou daň. Z principu stanovení základu daně z příjmů je zřejmé, že DPPO je daní ze zisku.

DPPO snižuje čistý zisk, který by mohl být rozdělován mezi vlastníky. Výjimkou je zisk vytvořený veřejnou obchodní společností nebo zisk připadající na komplementáře komanditní společnosti (daňové zatížení FO a osobních obchodních společností). DPPO je tak prvním odvodem z vytvořeného zisku. V případě výplaty podílu na zisku nastupuje další zdanění (daňové zatížení kapitálových obchodních společností a družstev).

DPPO se platí na základě daňového přiznání k DPPO nebo je vybírána srážkou (srážková daň).

DPPO upravuje spolu s daní z příjmů FO zákon o daních z příjmů (ZDP). Speciálně DPPO je věnována část druhá ZDP, DPPO se týkají i ostatní části ZDP (zejména část třetí) s výjimkou části první, která je věnována výhradně dani z příjmů fyzických osob.

## **10.2. Majetkové daně**

### **10.2.1. Daň z nemovitostí**

Daň z nemovitostí je každoročně placená přímá daň, jejíž výnos podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní náleží do rozpočtu té obce, v jejímž katastrálním území se nemovitost nachází. Přestože v zahraničí je tato daň typickou místní daní, v České republice je tato daň vybírána nikoli obcemi, ale finančními úřady. Správa daně přísluší podle § 4 odst. 7 ZSDP finančnímu úřadu, v jehož územním obvodu se nemovitost nachází. Daň se ohledem na § 119 odst. 2 Občanského zákoníku skládá ze dvou částí. Tvoří ji daň z pozemků a daň ze staveb. Poplatník daně z nemovitostí nemusí být vždy pouze vlastník nemovitosti, ale podle § 3 a 8 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí (ZDN), přestože se jedná o daň majetkovou, poplatník daně z pozemků a poplatník daně ze staveb může být i nositel jiných práv k nemovitosti než vlastnických.

Daň z nemovitostí se vyměřuje zákonem o dani z nemovitostí stanovených nemovitostí na období jednoho roku podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Do konce měsíce ledna se v tomtéž zdaňovacím období podává daňové přiznání k dani z nemovitostí a ve stanovených termínech v § 15 ZDN se v tomto zdaňovacím období daň též platí.

### **10.2.2. Daň z převodu nemovitostí**

Další přímou majetkovou daní je daň z převodu nemovitostí, jež je upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (ZDDDPN). Tato daň v roce 1993 nahradila notářské poplatky z převodu nemovitostí. Na rozdíl od daně darovací se tato daň týká úplatného převodu nemovitostí. Poplatník této daně je povinen podat daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí v předepsaném termínu, pokud převedl majetek, který je předmětem daně z převodu nemovitostí. Daň byla splatná po obdržení platebního výměru až do 31. 12. 2003. Od 1. 1. 2004 je daň splatná v termínu pro podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí.

Minimální výše daně činila 50 Kč až do 31. 12. 2003. Od 1. 1. 2004 minimální výše daně činí 100 Kč. Kromě daně z převodu nemovitostí může být uplatněna v případě převodu nemovitosti též daň z příjmů a daň z přidané hodnoty.

### **10.2.3. Daň darovací**

Dále bych zmínil daň darovací, která je též přímou majetkovou daní a je upravena rovněž zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (ZDDDPN). Touto daní byly v rámci daňové reformy od roku 1993 nahrazeny notářské poplatky z darování. Na rozdíl od daně dědické se daň darovací týká bezúplatného nabývání majetku mezi živými. Poplatník této daně je povinen podat daňové přiznání k dani darovací v zákonem stanoveném termínu, pokud se majetek stal předmětem darovací daně a neplatí výjimka dle § 21 odst. 5 ZDDDPN. Daň je splatná po obdržení platebního výměru. Minimální výše daně, kterou poplatník platí od 1. ledna 2004, činí 100 Kč. Do té doby činila minimální výše daně 50 Kč.

### **10.2.4. Daň dědická**

Poslední daní upravenou zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (ZDDDPN) je daň dědická. Daní dědickou byly v roce 1993 nahrazeny notářské poplatky z dědictví. Na rozdíl od daně darovací se daň dědická týká bezúplatného nabývání majetku v souvislosti s úmrtím. Poplatník daně dědické je povinen podat daňové přiznání k dani dědické v předepsaném termínu, pokud nabývaný majetek je předmětem daně dědické i za předpokladu, že podléhá osvobození od daně dědické, s výjimkou případu, kdy nabyvateli jsou dědici v I. skupině<sup>11</sup> a při nabytí majetku, pokud je poplatníkem Česká republika nebo územní správní celek. Daň je splatná po obdržení platebního výměru. Minimální výše daně činí 100 Kč. Do 31. 12. 2003 činila minimální výše daně 50 Kč.

### **10.2.5. Daň silniční**

Silniční daň je také daní přímou. Protože předmětem daně jsou vozidla, tedy majetek, je daň silniční obvykle řazena zároveň mezi daně majetkové. Rovněž technikou stanovení daně (základem daně jsou určité parametry majetku, který je

---

<sup>11</sup> Dle § 11 odst. 2. zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí patří do 1. skupiny příbuzní v řadě přímé a manželé.

předmětem zdanění) je daň silniční podobná typické majetkové dani, kterou je daň z nemovitostí. Daň silniční je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Předmět silniční daně je, až na výjimku pro vozidla s celkovou hmotností alespoň 12 tun určených výhradně k přepravě nákladů zavedenou od 1. 1. 2003, koncipován tak, že zdanění podléhají pouze ta vozidla, která jsou používána nebo určena k podnikání.

## **11. Vývoj přímých daní a jejich úprava na území ČR v letech 1945 až 1989**

Vzhledem ke složité situaci po 2. světové válce a to zejména v oblasti finančního hospodářství státu, bylo přistoupeno k řešení, které spočívalo v návratu k daňové úpravě existující před 2. světovou válkou s jistými drobnými úpravami. První kroky směřovaly k očištění daňového práva od předpisů platících v období okupace. Drobné změny prodělaly zvláštní výdělečná daň, důchodová daň a některé spotřební daně (například týkající se vodní síly, minerálních vod a podobně). V roce 1946 došlo k uzákonění mimořádných majetkových daní. Zavedena tak byla dávka z majetkového přírůstku a dávka z majetku s cílem zkonsolidovat finanční situaci státu. Pokud jde o přímé daně, došlo po roce 1948 k zavedení zemědělské daně a živnostenské daně. Ty však byly zakrátko v roce 1952 nahrazeny daní z obrátu a daní z výkonu. V roce 1950 se uskutečnily další změny, pokud jde o daňovou soustavu, a to zavedením daně z literární činnosti a umělecké činnosti a daně ze samostatné činnosti, která byla v roce 1952 nahrazena daní z příjmu obyvatelstva. Rok 1952 byl zcela přelomový z hlediska právní úpravy systému daní. Bylo přijato celkem 10 daňových zákonů, které vyjadřovaly nový směr, a to zejména z hlediska socialistické ideologie nově nastoupeného režimu. Celou daňovou soustavu tvořily tři okruhy daní.

1. daně v oblasti socialistického sektoru hospodářství
2. daně vybírané od obyvatelstva
3. místní daně, jejichž výnos plynul do místních rozpočtů

Pokud šlo o jednotlivé druhy daní, tak je nutné zmínit následující:

### **A. Daň z obrátu**

Daň z obrátu nahradila předchozí obecnou daň. Vytvořil se systém dvou cen: státní velkoobchodní ceny a státní maloobchodní ceny. Daň se stala součástí ceny.

### **B. Daň z výkonu**

Smyslem zavedení této daně bylo zejména odlišení činností jako takových a například prodeje.

### **C. Důchodová daň družstev a jiných organizací**

#### **D. Daň ze mzdy**

Tato daň měla významnější politický podtext především v souvislosti s likvidací soukromého podnikání.

#### **E. Zemědělská daň**

I u této daně je možné vysledovat politický podtext, který spočíval v preferenci jednotných zemědělských družstev.

#### **F. Daň z příjmu obyvatelstva**

Tato daň definitivně nahradila daň z příjmů.

#### **G. Živnostenská daň**

Smyslem zavedení této daně bylo diferencovat, z hlediska povinnosti jejího placení, jednotlivé druhy živností. Rovněž měla registrační charakter a to v tom smyslu, že se v podstatě jednalo o poplatek za povolení konkrétní samostatné živnosti.

#### **H. Domovní daň**

Rovněž i tato daň měla určitý ideologický charakter. Postihovala totiž zejména vlastníky nájemních domů.

#### **I. Daň z představení**

Tato daň nahradila obecnou dávku ze zábav a byla rovněž místní daní.

V průběhu 60. let došlo jen k drobným úpravám v oblasti daní. Byl schválen nový zákon upravující daň z příjmu obyvatelstva. A rovněž byla přijata nová úprava daně z literární a umělecké činnosti. Daňová soustava byla v 60. letech tvořena:

1. daně placené socialistickými organizacemi (např. daň z obratu či zemědělská daň)
2. daně placené obyvatelstvem (např. daň ze mzdy a daň z příjmu obyvatelstva)

Ve druhé polovině 60. let byly zahájeny přípravy, které měly modernizovat daňový systém, ale díky létu 1968, respektive sovětské okupaci, nebyly plány realizovány. Po roce 1968 se do daňové úpravy začaly promítat prvky federalizace republiky. Tento trend spočíval v tom, že určité daně byly upravovány na úrovni Federálního shromáždění a ostatní pak na úrovni Národních rad. První významnou

změnou bylo zavedení podnikových daní v roce 1970. Šlo o daň ze zisku, daň z majetku a daň z objemu mezd. Nová důchodová daň se tedy dělila na důchodovou daň ze zisku a důchodovou daň z objemu mezd. Tyto daně neodváděly ty subjekty, na které se vztahovaly podnikové daně. Tato daňová soustava existovala s drobnými úpravami až do roku 1989. V roce 1982 byly zavedeny daň ze zisku, odvod volného zůstatku zisku, příspěvek na sociální zabezpečení, odvod z odpisů základních prostředků a dodatkové odvody.

## **12. Vývoj přímých daní a jejich úprava na území ČR po roce 1989**

Zásadní změny společenských poměrů a ekonomického směřování po roce 1989 si jistě vyžadovaly výrazné změny v oblasti daňové legislativy. Smyslem bylo zejména zjednodušení daňového systému, zavedení osvědčených a aktuálních daňových institutů. Jinými slovy – daňový systém musel vyhovovat tržním mechanismům a formám fungování ekonomiky. Přejít od direktivně řízené ekonomiky si jistě vyžádal hlubokou daňovou reformu. Základním smyslem reformy bylo vytvořit funkční daňový systém, který by obstál v tržně fungující otevřené ekonomice. V roce 1992 byl schválen zákon Federálního shromáždění č. 212/1992 Sb. o soustavě daní. Ten vymezil daně, které měly tvořit novou daňovou soustavu a konstatovat výčet daní za taxativní. Daně se nově začaly členit na přímé, a ty dále na důchodové a majetkové, a daně nepřímé, a ty na všeobecné spotřební a selektivně spotřební. Zákon předpokládal i zavedení daní ekologických. Daně uvedené v tomto zákoně pak měly být upraveny v jednotlivých daňových zákonech. V další etapě získala daňová soustava konečnou podobu, o které je pojednáno v kapitole Daňový systém a daňová soustava.



## **13. Daň z příjmů fyzických osob**

### **13.1. Stávající úprava daně z příjmu fyzických osob**

Přímé daně lze definovat jako ty, u kterých nemá plátcce daně možnost přenést daňové břemeno na jinou osobu. Tedy osoba plátce a poplatníka daně je zpravidla stejná. K přímým daním patří v České republice daň z příjmů fyzických a právnických osob, daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti, daň z nemovitosti a daň silniční. Tato část je věnována patrně nejznámější dani, a to dani z příjmů fyzických osob. Daň z příjmů fyzických osob (FO) spolu s daní z příjmů právnických osob (PO) upravuje zákon č. 586/1992., Sb. o daních z příjmů. Tyto daně jsou přímými daněmi důchodového typu, které zdaňují příjem poplatníka. Tento příjem se může v průběhu času měnit a daně z příjmů tedy představují nestabilní příjem státního rozpočtu. Zdaňovacím obdobím u obou daní je kalendářní rok, zaměstnanec však u daně z příjmů FO odvádí měsíční zálohy. Daň z příjmů FO i PO se neplatí, pokud je menší než 200 Kč nebo celkové zdanitelné příjmy fyzické osoby nejsou vyšší než 15 000 Kč. Daňové přiznání se podává do 31. 3. následujícího roku, jen poplatníci, kteří musí mít závěrku ověřenou auditorem, nebo jim zpracovává a podává přiznání daňový poradce, podávají přiznání až do 30.6.

#### **13.1.1. Poplatník**

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby či osoby samostatně výdělečně činné. Jedná se o osoby s trvalým bydlištěm na území ČR nebo ty, které zde pobývají alespoň 183 dní v kalendářním roce. Tyto osoby zdaňují příjmy plynoucí jak z ČR, tak i ze zahraničí. Dále jsou poplatníky osoby, které nesplňují výše zmíněné (tzn., pobývají zde kratší období) nebo splňují, ale jsou zde jen za účelem léčení a studia. Pro tyto osoby a osoby, které to mají stanoveno v mezinárodních smlouvách, platí, že jim budou zdaňovány jen příjmy plynoucí ze zdrojů ČR.

#### **13.1.2. Plátcce daně**

Plátcem daně za zaměstnance je zpravidla jeho zaměstnavatel, který má povinnost daň spočítat, srazit a odvést z jeho příjmu (platby se provádějí měsíčně formou záloh a na konci roku je provedeno vyúčtování). Může se také stát, že zaměstnanec si daňové přiznání podá sám (v případě, že má i jiné příjmy než jen příjmy

ze zaměstnání). Osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ) si daňové přiznání také podává sama.

### 13.1.3. Předmět daně

Předmětem daně z příjmů jsou:

#### 1. Příjmy ze závislé činnosti a jiných funkčních požitků<sup>12</sup>

Týká se největšího počtu poplatníků, neboť jde o zdanění příjmů za práci ve mzdě. Odpovědnost za včasné a řádné plnění daňové povinnosti bývá ponechána na zaměstnavateli a zaměstnanec obdrží mzdu již po zdanění, resp. po sražení zálohy na daň v rámci měsíčního vyúčtování mzdy. V mnoha případech je pro zaměstnance výhodné, aby požádal o roční zúčtování záloh na daň.

---

<sup>12</sup> Dle § 6 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou Příjmy ze závislé činnosti

- a) příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku,
- b) příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo společnost dbát příkazů plátce a příjmy za práci likvidátorů,
- c) odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob,
- d) příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem závislé činnosti podle písmen a) až c) nebo funkce bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává závislou činnost nebo funkci, nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nebo funkci nevykonává

Dle odst. 10 téhož paragrafu jsou funkčními požitky

- a) funkční platy členů vlády, poslanců a senátorů Parlamentu České republiky a platy vedoucích ústředních úřadů státní správy,
- b) odměny za výkon funkce v orgánech obcí, v jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech, občanských a zájmových sdruženích, komorách a v jiných orgánech a institucích.

## 2. Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti<sup>13</sup>

Příjmy z podnikání vymezuje zákon o daních z příjmů jako příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnosti, příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů a podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti (kteří jsou fyzickými osobami) na zisku. Příjmy ze zemědělské výroby, která není provozována podnikatelem, tj. osobou zapsanou v evidenci podle zákona o soukromém podnikání občanů upravujícím podnikání samostatně hospodařících rolníků, jsou považovány za příjmy ostatní. Živností se podle živnostenského zákona rozumí činnost splňující znaky podnikání, která je prováděna v souladu s živnostenským zákonem. Příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů jsou příjmy z činností, které jsou prováděny na základě jiného než živnostenského oprávnění vydaného podle zvláštních předpisů. Příjmem podle § 7 odst. 1 písm. c) ZDP není příjem z činnosti, která je prováděna podle zvláštního zákona, přičemž se podle tohoto zákona nevydává oprávnění - tento příjem je příjmem z jiné samostatné výdělečné činnosti.

---

<sup>13</sup> Dle § 7 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou příjmy z podnikání

- a) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
  - b) příjmy ze živnosti,
  - c) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,
  - d) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.
- Dle odst. 2 téhož paragrafu jsou Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6,
- a) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
  - b) příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů,
  - c) příjmy znalce, tlumočnicka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv podle autorského zákona, rozhodce za činnost podle zvláštních právních předpisů
  - d) příjmy z činnosti insolvenčního správce, včetně příjmů z činnosti předběžného insolvenčního správce, zástupce insolvenčního správce, odděleného insolvenčního správce a zvláštního insolvenčního správce, které nejsou živností ani podnikáním podle zvláštního právního předpisu

### 3. Příjmy z kapitálového majetku<sup>14</sup>

Zákon o daních z příjmů rozumí pod příjmy z kapitálového majetku pouze příjmy z jejich držby. Příjmy z jejich prodeje se zdaňují jinak v rámci ostatních příjmů. Převážná většina těchto příjmů se zdaňuje mimo celkový daňový základ srážkou u zdroje.

### 4. Příjmy z pronájmu<sup>15</sup>

Dani z příjmů podléhá pronájem nemovitostí, bytů nebo jejich částí a dále pronájem movitých věcí. Je-li však příjem z pronájmu movitých věcí jen příležitostný, potom se považuje za ostatní příjem. Základem daně jsou příjmy snížené o výdaje na dosažení, udržení a zajištění příjmů. Výdaje na dosažení, udržení a zajištění příjmů

---

<sup>14</sup> Dle § 8 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou příjmy z kapitálového majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 odst. 1 nebo § 7 odst. 1 písm. d), jsou

- a) podíly na zisku (dividendy) z majetkového podílu na akciové společnosti, na společnosti s ručením omezeným a komanditní společnosti, podíly na zisku z členství v družstvu a dále úroky a jiné výnosy z držby cenných papírů s výjimkou státních dluhopisů, které mohou podle emisních podmínek nabývat výhradně fyzické osoby, příjmy z vyrovnání společníkovi, který není účastníkem smlouvy (dále jen "mimo stojící společník"), dosažené na základě smlouvy o převodu zisku podle zvláštního právního předpisu (dále jen "smlouva o převodu zisku") nebo ovládací smlouvy podle zvláštního právního předpisu (dále jen "ovládací smlouva"), úrokový výnos státních dluhopisů, které mohou podle emisních podmínek nabývat výhradně fyzické osoby, a to i v případě odkupu tohoto státního dluhopisu nebo při jeho splatnosti,
- b) podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, pokud se nepoužijí k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše,
- c) úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na vkladovém účtu, s výjimkou úroků a jiných výnosů z vkladů přijímaných zaměstnavatelem od jeho zaměstnanců, není-li zaměstnavatel k přijímání vkladů od veřejnosti nebo od zaměstnanců oprávněn podle zvláštního právního předpisu,
- d) výnosy z vkladních listů a z vkladů jim na roveň postavených,
- e) dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem po snížení podle odstavce 6,
- f) plnění ze soukromého životního pojištění nebo jiný příjem z pojištění osob, který není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy, po snížení podle odstavce 7,
- g) úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, úroky z práva na dorovnání, úroky z vkladů na běžných účtech s výjimkou podle § 7a a úroky z hodnoty splaceného vkladu ve smluvené výši společníků obchodních společností. Úroky z vkladů na běžných účtech, které podle podmínek banky nejsou určeny k podnikání (sporožirové účty, devizové účty apod.), se posuzují podle písmene c),
- h) úrokové a jiné výnosy z držby směnky (např. diskont z částky směnky, úrok ze směnečné sumy).

Dle odst. 2 téhož paragrafu se za příjmy z kapitálového majetku dále považují

- a) rozdíl mezi vyplacenou jmenovitou (nominální) hodnotou dluhopisu včetně vkladního listu nebo vkladu jemu na roveň postaveného s výjimkou státních dluhopisů, které mohou podle emisních podmínek nabývat výhradně fyzické osoby, a emisním kurzem při jejich vydání; v případě předčasného zpětného odkupu se použije místo jmenovité hodnoty cena zpětného nákupu,
- b) příjmy z prodeje předkupního práva na cenné papíry

<sup>15</sup> Dle § 9 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou příjmy z pronájmu, pokud nejde o příjmy uvedené v § 6 až 8,

- a) příjmy z pronájmu nemovitostí (jejich částí) nebo bytů (jejich částí),
- b) příjmy z pronájmu movitých věcí, kromě příležitostného pronájmu podle § 10 odst. 1 písm. a).

může poplatník uplatnit buď v prokázané výši, nebo paušálem 30 % z příjmů. Příjmy plynoucí manželům z bezpodílového spoluvlastnictví se zdaňují jen u jednoho z nich.

## 5. Ostatní příjmy<sup>16</sup>

Mezi ostatní příjmy patří všechny zdanitelné příjmy, které nelze přiřadit k předchozím druhům příjmů, a nejsou zdaňovány srážkou u zdroje. Tyto příjmy lze snížit o prokázané výdaje nutné na dosažení příjmů. Není možné uplatnit paušál.

Pro každou z těchto skupin se počítá samostatný (dílčí) základ daně, který má přesně daný postup výpočtu. Nakonec se tyto základy sečtou a získá se tím celkový daňový základ.

---

<sup>16</sup>Dle § 10 odst. 1. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména

- a) příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného pronájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby, která není provozována podnikatelem (samostatně hospodařícím rolníkem),
- b) příjmy z převodu vlastní nemovitosti, bytu nebo nebytového prostoru nebo spoluvlastnického podílu na nich, movité věci, cenného papíru s výjimkou státních dluhopisů, které mohou podle emisních podmínek nabývat výhradně fyzické osoby, a příjmy plynoucí jako protiplnění menšinovým akcionářům při uplatnění práva hlavního akcionáře na výkup účastnických cenných papírů podle zvláštního právního předpisu s výjimkou uvedenou v § 4,
- c) příjmy z převodu účasti na společnosti s ručením omezeným, komanditisty na komanditní společnosti nebo z převodu členských práv a povinností k družstvu a majetkových podílů na transformovaném družstvu s výjimkou uvedenou v § 4,
- d) příjmy ze zděděných práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví, včetně práv autorských a práv příbuzných právu autorskému,
- e) přijaté výživné, důchody a obdobně opakující se požitky s výjimkou uvedenou v,
- f) podíl společníka obchodní společnosti s výjimkou společníka veřejné obchodní společnosti, komplementáře komanditní společnosti nebo podíl člena družstva na likvidačním zůstatku při likvidaci společnosti nebo družstva nebo podíl majitele podílového listu z podílu připadajícího na podílový list při zrušení podílového fondu, s výjimkou splynutí nebo sloučení podílového fondu,
- g) vypořádací podíl při zániku účasti společníka obchodní společnosti, s výjimkou společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti, nebo při zániku členství v družstvu a další podíl na majetku družstva,
- h) výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách a výhry z reklamních soutěží a slosování s výjimkou uvedenou v odstavci 3 písm. b) a v § 4,
- i) ceny z veřejných soutěží, ze sportovních soutěží a ceny ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže, anebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže, s výjimkou uvedenou v § 4,
- j) příjmy, které společník veřejné obchodní společnosti nebo komplementář komanditní společnosti obdrží v souvislosti s ukončením účasti na veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti od jiné osoby než od veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, v níž ukončil účast,
- k) příjmy z převodu jmění na společníka a příjmy z vypořádání podle zvláštního právního předpisu,
- k) příjmy z jednorázového odškodnění budoucích nároků na náhradu za ztrátu příjmu na základě písemné dohody o jejich úplném a konečném vypořádání mezi oprávněným a pojišťovnou s výjimkou uvedenou v § 4

#### 13.1.4. Princip výpočtu

Vždy je nutné zjistit veškeré příjmy za daný základ a odečíst od nich výdaje, které musely být vynaložené k zajištění tohoto příjmu. V zákoně je vždy vymezeno, co není předmětem daně či co je od daně osvobozeno – tyto položky do výpočtu nevstupují. Sečtením jednotlivých základů daně pak získáváme daňový základ.

#### 13.1.5. Dílčí daňové základy

1. **Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků** jsou ty, které se týkají zaměstnanců. Při výpočtu se tyto příjmy zvýší o pojistné na veřejné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, které za zaměstnance platí zaměstnavatel (tzn. 9 % zdravotní a 25 % sociální). Takto získáme první dílčí daňový základ.
2. **Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti** se sníží o výdaje vynaložené na dosažení těchto příjmů. Pokud má poplatník velmi malé výdaje, může využít možnosti odečíst si výdaje vypočítané procentem z příjmu. Jedná se o 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a živností řemeslných, dále o 60 % u ostatních živností a 40 % u příjmů z ostatních činností.
3. **Příjmy z kapitálového majetku** jsou přímo vymezené v zákoně (jedná se např. o kladné úroky na účtech) a neexistují prakticky žádné výdaje, které by od nich bylo možné odečíst.
4. **Příjmy z pronájmu** lze opět snížit o prokazatelné výdaje na jejich získání. Pokud poplatník žádné výdaje nemá, může využít možnosti odečíst 30 % z příjmů.
5. **Ostatní příjmy** jsou posledním dílčím daňovým základem. Jedná se např. o příjmy z příležitostných činností, které přesáhnou 20 000 Kč ročně (nepřesáhnou-li, jsou osvobozeny od daně z příjmů). Od těchto příjmů lze opět odečíst prokazatelné výdaje.

### **13.1.6. Základ daně**

Součtem dílčích daňových základů se získá celkový základ daně. Jedná se o částku, o kterou převyšují příjmy v daném období výdaje. Pokud by u příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti a příjmů z pronájmu vznikla ztráta, lze ji uplatnit v následujících letech u dílčích základů těchto příjmů. U příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků a příjmů z kapitálového majetku ztráty dosáhnou nelze a u ostatní příjmů se ke ztrátě nepřihlíží (tzn. lze mít maximálně nulový dílčí základ, ne minusový).

### **13.1.7. Základ daně a odčitatelné položky**

Od vypočítaného základu daně lze odečíst určité zákonem stanovené položky. Jedná se např. o dary krajům, organizačním složkám apod. na veřejně prospěšné účely, dále o bezpříspěvkové darování krve, zaplacené příspěvky za životní pojištění, penzijní připojištění, zaplacené úroky za hypoteční úvěr či úvěr ze stavebního spoření apod.

### **13.1.8. Sazba daně a sleva na dani**

Vypočítaný základ se zaokrouhluje na celé stovky dolů a vynásobí sazbou daně, která v současnosti činí 15 %. Zjištěnou daň lze ještě snížit o slevy na dani. Jedná se o 24 840 Kč ročně na poplatníka, 24 840 Kč na manželku (manžela) žijící s poplatníkem ve společné domácnosti, pokud nemá vlastní příjmy vyšší než 68 000 Kč za rok, dále např. o 4 020 Kč ročně u studenta. Všechny slevy jsou uvedeny v § 35 a § 35ba. zákona č. 586/1992., Sb. o daních z příjmů.

### **13.1.9. Daňové zvýhodnění na vyživované dítě**

Poplatník, který živí dítě žijící s ním v domácnosti, má nárok na daňové zvýhodnění ve výši 11 604 Kč ročně. Toto zvýhodnění může uplatnit jako slevu na dani či jako daňový bonus. To znamená, že pokud je stanovená daň vyšší než 11 604 Kč, pak lze uplatnit slevu a snížit si tak daň. Pokud by byla menší, přeplatek od státu zpět se vrací ve formě daňového bonusu. Daňový bonus lze uplatnit, pokud činí alespoň 100 Kč, maximálně však 52 200 Kč ročně.

### **13.1.10. Daň stanovená paušální částkou**

Pokud poplatník provozuje výdělečnou činnost bez zaměstnanců nebo jen s pomocí manželky a jeho roční výše příjmů nepřesahuje 5 milionů Kč, může platit daň paušální částkou. Tuto daň vypočte finanční úřad na základě žádosti podané do 31. 1. běžného zdaňovacího období podle předpokládaných příjmů a výdajů. Daň, která se počítá stejným způsobem jako v předchozích případech, musí činit nejméně 600 Kč (i po odečtení slev na dani) a je splatná do 31. 12. Pokud by v průběhu období vzrostly předpokládané příjmy poplatníka o více jak 6 000 Kč, musí podat řádné daňové přiznání a daň zaplatit v běžném termínu.

### **13.1.11. Výběr daně**

Daně z příjmů se zpravidla nehradí jednorázově po skončení zdaňovacího období, ale zálohově už v průběhu zdaňovacího období. Výše zálohy a pravidelnost placení se stanoví dle poslední známé daňové povinnosti. Toto se netýká občanů, kteří mají pouze příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, tedy jsou v zaměstnaneckém poměru.

### **13.1.12. Daňové přiznání**

Daňové přiznání slouží k vyčíslení daňové povinnosti a je dokladem pro finanční úřad. Zpravidla poplatník podává pouze řádné daňové přiznání. Může však podat také daňové přiznání opravné, popřípadě dodatečné. Při splnění určitých podmínek poplatník nemusí podávat daňové přiznání vůbec.

Daňové přiznání je povinen podat každý:

1. jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly 15 000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo o příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.
2. jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, nepřesáhly 15 000 Kč, ale vykazuje daňovou ztrátu.
3. kdo měl příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků ze zdrojů na území České republiky od více plátců současně, z nichž byla sražena záloha na daň (typicky dvě a více zaměstnání současně).



4. kdo uplatňuje slevu na dani na manželku, částečný invalidní důchod, plný invalidní důchod, je držitelem průkazu ZTP/P a daňové zvýhodnění.

Daňové přiznání nemusí podat ten, kdo:

1. měl příjmy pouze od jednoho anebo postupně od více plátců daně a u všech těchto plátců daně podepsal na zdaňovací období 2009 prohlášení k dani (tzv. růžovku) a nemá jiné příjmy vyšší než 6 000 Kč.
2. má příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky ze zahraničí a jsou vyjmuty ze zdanění.

## 14. Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2010 činí 15 % ze základu daně. U zaměstnance je základem daně tzv. superhrubá mzda. Superhrubá mzda je hrubá mzda (tj. mzda nesnížená o částky pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které je povinen srážet a odvádět za zaměstnance zaměstnavatel ve výši 11 %) zvýšená o částky odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které je v důsledku těchto vyplácených mezd povinen platit zaměstnavatel sám za sebe, tj. 34 %. U podnikatelů nelze základ daně snižovat o pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Sazbu daně z příjmů fyzických osob upravuje § 16 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

2009
Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2009 byla 15 % ze základu daně.

2008
Daň ze základu daně sníženého o nezdánitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celá sta Kč dolů činila 15 %.

<b>2006, 2007</b>			
<b>Základ daně</b>		<b>Daň přesahujícího</b>	<b>Ze základu</b>
<b>od Kč</b>	<b>do Kč</b>		
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

<b>2005</b>			
<b>Základ daně</b>		<b>Daň přesahujícího</b>	<b>Ze základu</b>
<b>od Kč</b>	<b>do Kč</b>		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

<b>2004</b>			
<b>Základ daně</b>		<b>Daň přesahujícího</b>	<b>Ze základu</b>
<b>od Kč</b>	<b>do Kč</b>		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

<b>2003</b>			
<b>Základ daně</b>		<b>Daň přesahujícího</b>	<b>Ze základu</b>
<b>od Kč</b>	<b>do Kč</b>		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

<b>2002</b>			
<b>Základ daně</b>		<b>Daň přesahujícího</b>	<b>Ze základu</b>
<b>od Kč</b>	<b>do Kč</b>		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

<b>2001</b>			
<b>Základ daně</b>		<b>Daň přesahujícího</b>	<b>Ze základu</b>
<b>od Kč</b>	<b>do Kč</b>		
0	109 200	15 %	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 %	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	66 420 Kč + 32 %	331 200 Kč

2000			
Základ daně		Daň přesahujícího	Ze základu
od Kč	do Kč		
0	102 000	15 %	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000 Kč
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000 Kč
312 000	a více	62 700 Kč + 32 %	312 000 Kč

1999			
Základ daně		Daň přesahujícího	Ze základu
od Kč	do Kč		
0	102 000	15 %	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 %	102 000 Kč
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 %	204 000 Kč
312 000	1 104 000	62 700 Kč + 32 %	312 000 Kč
1 104 000 a více		316 140 Kč + 40 %	1 104 000 Kč

## **15. Daň z příjmu právnických osob**

### **15.1. Stávající úprava daně z příjmu PO**

Daň z příjmů právnických osob je druhou ze základních příjmových daní důchodového typu, která daní příjmy subjektů založených za účelem podnikání, a vztahuje se i na ostatní subjekty, jako jsou různé nadace a občanská sdružení. Daň z příjmů právnických osob (PO) spolu s daní z příjmů fyzických osob (FO) upravuje zákon č. 586/1992., Sb. o daních z příjmů.

#### **15.1.1. Poplatníci a předmět daně z příjmu PO**

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami. Pokud mají sídlo nebo místo vedení společnosti v České republice, musí zdanit i příjmy plynoucí ze zahraničí. Pokud je sídlo společnosti v cizině, zdaní se pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky. Jedná se o příjmy z činností vykonávaných stálou provozovnou, příjmy ze služeb s výjimkou provádění stavebně montážních projektů, příjmy z obchodního, technického nebo jiného poradenství, příjmy z řídicí a zprostředkovatelské činnosti a obdobných činností poskytovaných na území České republiky, příjmy z prodeje nemovitostí umístěných na území České republiky a z práv s nimi spojených, příjmy z užívání nemovitostí (jejich částí) včetně bytů (jejich částí) umístěných na území České republiky, příjmy z nezávislé činnosti, např. architekta, lékaře, inženýra, právníka, vědce, učitele, umělce, daňového či účetního poradce a podobných profesí, vykonávané na území České republiky, příjmy z převodu podílů v obchodních společnostech nebo družstvech, které mají sídlo na území České republiky a podobně. Předmětem daně nejsou například příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů, příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, z úroků z vkladů na běžném účtu. U veřejné obchodní společnosti jsou předmětem daně pouze příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou.

### **15.1.2. Základ daně z příjmů PO**

Základem daně jsou příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně. Tyto příjmy se snižují o výdaje (náklady) prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Vychází se buď ze zisku nebo ztráty nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji (v případě, že poplatník nevede účetnictví). Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se pak zvyšuje o částky neoprávněně zkracující příjmy a o částky, které nelze do výdajů (nákladů) zahrnout. Základ daně z příjmů PO se snižuje o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, a o částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které ale do výdajů (nákladů) lze zahrnout. Výdaji (náklady) jsou například odpisy hmotného majetku, zůstatková cena hmotného majetku, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, nájemné s některými výjimkami, zákonné rezervy a opravné položky, výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, výdaje (náklady) na pracovní cesty, na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka nebo v nájmu, výdaje (náklady) na zabezpečení požární ochrany. Pokud si podnik není jistý, zda se jedná o výdaje (náklady) splňující uvedenou definici, mohou požádat finanční úřad o závazné posouzení.

### **15.1.3. Osvobození od daně z příjmu PO**

Od daně z příjmu PO jsou osvobozeny:

1. členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím,
2. příjmy z cenově regulovaného nájemného z bytů, z nájemného z garáží a z úhrad za plnění poskytovaná s užíváním těchto bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev zřízených po roce 1958,
3. příjmy z nájemného z bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev, označovaných podle dřívějších předpisů jako lidová bytová družstva,

4. příjmy z provozu malých vodních elektráren do výkonu 1 MW, větrných elektráren, tepelných čerpadel, solárních zařízení, zařízení na výrobu a energetické využití bioplynu a dřevoplynu, zařízení na výrobu elektřiny nebo tepla z biomasy,
5. příjmy plynoucí z odpisu závazků při oddlužení nebo reorganizaci provedené podle insolvenčního zákona<sup>17</sup>, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů,
6. podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, pokud jsou použity k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše,
7. příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností, která má své sídlo nebo místo vedení na území České republiky, mateřské společnosti,
8. příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti plynoucí poplatníkovi, který má sídlo nebo místo vedení na území České republiky, nebo společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie,
9. příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, plynoucí od dceřiné společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie, mateřské společnosti, která má své sídlo nebo místo vedení na území České republiky,
10. příjmy plynoucí dlužníkovi ve zdaňovacím období, ve kterém bylo rozhodnuto o povolení reorganizace, a ve zdaňovacím období následujícím bezprostředně po zdaňovacím období, ve kterém bylo rozhodnuto o povolení reorganizace, pokud v něm nedošlo ke skončení reorganizace.

#### **15.1.4. Odečitatelné položky od základu daně z příjmu PO**

Od základu daně je možné kromě výdajů (nákladů) prokazatelně vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů odečíst:

1. daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřila.
2. 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

---

<sup>17</sup> Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení.



3. 50 % částky, kterou poplatník ve zdaňovacím období vypořádá v peněžní nebo v nepeněžní formě oprávněným osobám jejich majetkový podíl.

Základ daně upravený o položky odečitatelné od základu daně je možné ještě snížit o hodnotu darů na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, dále politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost a další aktivity uvedené v zákoně. Pokud jsou ale dary poskytnuty vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, lze základ daně snížit o dalších 5 %. Dary nemohou uplatnit poplatníci založení nebo zřízení za jiným účelem než podnikání. Hodnota jednoho daru přitom musí činit alespoň 2 000 Kč. Poplatníci, kteří nejsou založení nebo zřízení za účelem podnikání, mohou základ daně upravený o položky odečitatelné od základu daně dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1.000.000,-Kč. Podmínkou je použití takto uspořené prostředků ke krytí nákladů (výdajů), které souvisejí s činnostmi, ze kterých získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, je možné odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Základ daně snížený o odčitatelné položky se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů.

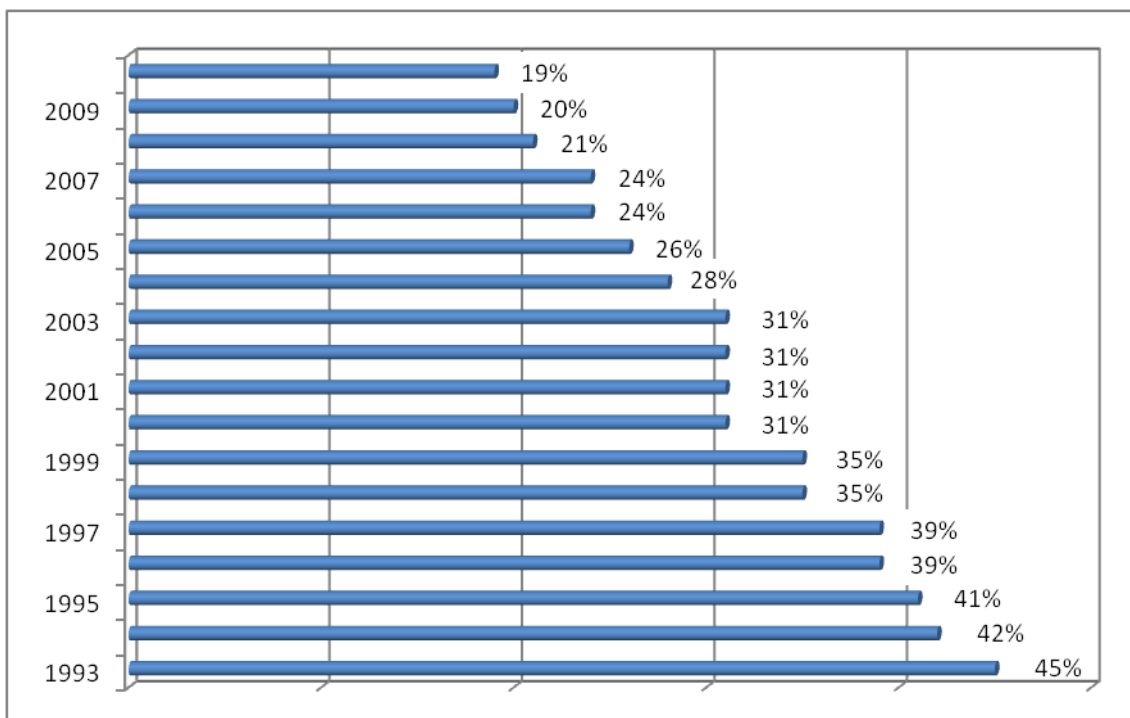
#### **15.1.5. Sazba daně z příjmu PO**

Sazba daně z příjmů PO činí v roce 2010 19 %. Jiné sazby se používají u investičních, podílových a penzijních fondů (5 %). Sazba 15 % se vztahuje na samostatný základ daně podle § 20b ZDP<sup>18</sup>. Následující graf popisuje vývoj sazby daně z příjmu PO za posledních 17 let.

---

<sup>18</sup> Dle § 20b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

- a) Do samostatného základu daně se zahrnují veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí, plynoucí poplatníkům uvedeným v § 17 odst. 3 ze zdrojů v zahraničí v příslušném zdaňovacím období. Do samostatného základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně. Jednotlivý příjem z vypořádacího podílu nebo podílu na likvidačním zůstatku anebo z obdobného plnění zahrnovaného do samostatného základu daně se snižuje o nabyvací cenu podílu na obchodní společnosti nebo družstvu. Obdobně se postupuje i u poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4, pokud příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění plynoucí ze zahraničí se přičítají jeho stále provozovně umístěné na území České republiky. Toto ustanovení se nevztahuje na penzijní fondy.



### 15.1.6. Sleva na dani z příjmů PO

Daň z příjmů PO lze snížit o slevu na dani, kterou je:

1. částka 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením, a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo,
2. částka 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo,
3. polovina daně vypočítané ze základu daně u poplatníků zaměstnávajících nejméně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením, činí více než 50 % průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců.

- b) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti nebo komplementářem komanditní společnosti, je součástí samostatného základu daně i část příjmů veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti, podle odstavce 1; přitom tato část samostatného základu se stanoví
1. u společníka veřejné obchodní společnosti ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem
  2. u komplementáře komanditní společnosti ve stejném poměru, jakým je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti na tohoto komplementáře podle zvláštního právního předpisu

Pro výpočet slev je důležitý průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením a průměrný roční přepočtený počet všech zaměstnanců poplatníka.

#### **15.1.7. Zdaňovacím obdobím**

Zdaňovacím obdobím pro daň z příjmu PO je:

1. kalendářní rok,
2. hospodářský rok,
3. období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku nebo
4. účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

## 16. Komparace sazeb z příjmu právnických osob v zemích EU

V členských státech Evropské unie se sazba daně z příjmů právnických osob pohybuje od 10 % až do 35 %. Nejvyšší sazba daně je na Maltě (35 %), ve Francii (33,33 %), v Belgii (33 %) a ve Španělsku (30 %). Nejnižší sazba je uplatňována na Kypru (10 %), v Bulharsku (10 %) a v Irsku (12,5 %). V České republice je sazba daně z příjmu PO v roce 2010 ve výši 19 %. V některých členských státech Evropské unie je na zdanitelný příjem právnických osob ještě uvalena místní daň z příjmů a solidární přírážka. Místní daň z příjmu bychom mohli nalézt v Lucembursku (7,5 %), Maďarsku (2 %), Německu (14 %) a Portugalsku (1,5 %). Tzv. solidární přírážku mají Belgie (3 %), Lucembursko (4 %) a Německo (5,5 %).

V některých členských státech Evropské unie se kromě základní sazby daně z příjmů právnických osob uplatňuje ještě snížená sazba daně:

### Belgie

Základní sazba daně je v Belgii ve výši 33 % a solidární přírážka ve výši 3%. Pokud je zdanitelný příjem nižší než 322,5 tis. EUR, tak se při splnění stanovených kritérií uplatňují snížené sazby daně.

Zdanitelný příjem	Sazba daně včetně přírážky
0 až 25 tis. EUR	24,98 %
25 až 90 tis. EUR	31,93 %
90 až 322,5 tis. EUR	35,54 %.

### Litva

Základní sazba daně je v Litvě ve výši 20 %. Pro subjekty (zemědělské podniky, zemědělská družstva) vykonávající zemědělské činnosti je stanovena sazba daně ve výši 10 %. Pro malé podniky do 10 zaměstnanců a do zdanitelných příjmů 0,5 mil. LTL je sazba daně ve výši 13 %.

### Lucembursko

V Lucembursku je základní sazba daně ve výši 21 % a solidární přírážka ve výši 4 %. Na zdanitelný příjem nižší než 15 tis. EUR je sazba daně ve výši 20 %.

## **Maďarsko**

Maďarsko má základní sazbu daně ve výši 16 %. Místní daň je ve výši 2 %. Při splnění stanovených podmínek se na prvních 50 mil. HUF zdanitelných příjmů uplatňuje preferenční sazba daně ve výši 10 %.

## **Nizozemí**

Základní sazba daně je v Nizozemí ve výši 25,5 %. Do zdanitelného příjmu 275 tis. EUR je stanovena sazba daně ve výši 20 %.

## **Portugalsko**

V Portugalsku je základní sazba daně ve výši 25 %. Na zdanitelný příjem nižší než 12,5 tis. EUR je sazba daně ve výši 20 %.

## **Rumunsko**

Rumunsko má základní sazbu daně ve výši 16 %. Pro malé podniky je sazba daně ve výši 3 %.

## **Španělsko**

Základní sazba daně ve Španělsku činí 30 %. Pro malé podniky do zdanitelného zisku 120 tis. EUR je sazba daně ve výši 25 %.

## **Velká Británie**

Ve Velké Británii je základní sazba daně ve výši 28 %. Malé podniky do zdanitelného zisku 300 tis. GBP platí daň ve výši 21 %.

**Přehled sazeb daně z příjmů právnických osob:**

Členský stát EU	Sazba daně v %	Poznámka
Belgie	33,00	
Bulharsko	10,00	
Česká republika	19,00	
Dánsko	25,00	
Estonsko	20,00	V roce 2011 je 19 % a v roce 2012 je 18 %
Finsko	26,00	
Francie	33,33	
Irsko	12,50	
Itálie	27,50	
Kypr	10,00	
Litva	20,00	
Lotyšsko	15,00	
Lucembursko	21,00	
Maďarsko	16,00	
Malta	35,00	
Německo	15,00	
Nizozemí	25,50	
Polsko	19,00	
Portugalsko	25,00	
Rakousko	25,00	
Rumunsko	16,00	
Řecko	25,00	Od roku 2010 se tato sazba daně snižuje o jeden procentní bod ročně a to až do roku 2014. Zdanitelný příjem dosažený v roce 2010 je zdaněn 24%, v roce 2011 je zdaněn 23%, v roce 2012 je zdaněn 22%, v roce 2013 je zdaněn 21% a v roce 2014 je zdaněn 20%.
Slovensko	19,00	
Slovinsko	20,00	
Spojené království	28,00	
Španělsko	30,00	
Švédsko	26,30	

*Zdroj: OECD*

## **17. Budoucí perspektivy zdaňování příjmů a úvahy de ferenda o nové právní úpravě**

Stávající pojetí zdaňování příjmů bylo vytvořeno v letech 1991 a 1992, které v návaznosti na zrušení federace k 31. 12. 1992 bylo k 1. 1. 1993 transponováno do podoby národních zákonných norem. Zákonná úprava sledovala uplatňování jednotných podmínek s důrazem na neutralitu a univerzálnost. Příprava nové zákonné úpravy zdaňování příjmů probíhala v období vzniku nového obchodního zákoníku, s jehož uplatňováním v praxi nebyly žádné zkušenosti, což se později projevilo i v nezbytných novelách reagujících na nové ekonomické podmínky tržního hospodářství. Tím se postupně rozšiřovala prvotní právní úprava, která se začínala zcela logicky komplikovat zejména absencí obecných ustanovení vymezujících základní pojmy a kategorie.

V případě zdanění příjmů FO došlo k uplatnění v zásadě jedné klouzavě progresivní stupnice daňové sazby a u podnikatelských a obdobných aktivit byl nastaven režim stanovení základu daně shodně jako u právnických osob. Daňové základy z různých zdrojů příjmů tak byly zahrnuty do jednoho celoročního daňového základu fyzické osoby. Jedním zákonem tak byly nahrazeny předtím platné zákony o dani ze mzdy, o dani z příjmů z literární a umělecké činnosti, zákon o daních z příjmů obyvatelstva a řada dalších právních předpisů.

Postupně se však do zákona dostávaly daňové úlevy, např. nezdanitelná částka v případě, že poplatník je studentem, nezdanitelná částka ve výši úroků z úvěrů ze stavebního spoření a z hypotečních úvěrů, nezdanitelná částka při placení příspěvků penzijním fondům a následně i při soukromém životním pojištění na stáří, postupně byl rozšířen výčet darů, které lze odečítat od ročního daňového základu, a celá řada příjmů osvobozených od daně.

Docházelo rovněž ke změnám mezních sazeb při nevýznamném prodlužování pásem. Dosavadní nezdanitelné a několikrát valorizované částky odečítané od základu daně před výpočtem daně podle daňové sazby byly nahrazeny pevnými odpočty, a to slevami na dani včetně zavedení limitovaného bonusu na děti. Forma nezdanitelných částek zůstala zachována u úlev nákladového typu závisajících do značné míry na skutečně vynaloženém, převážně osobním, nákladu poplatníka.

K dalším neopominutelným změnám je nutno přidat například také zavedení minimálního základu daně pro podnikatele, institut společného zdanění manželů a možnost stanovení základu daně paušální částkou u podnikatelů.

K dalším a poměrně zásadním změnám došlo schválením rozsáhlé novely zákona o daních z příjmů v souvislosti se zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů. Zásadní změnou je zavedení jednotné sazby daně s účinností od 1. 1. 2008 ve výši 15 %. Zrušilo se společné zdanění manželů, které při jednotné sazbě daně ztratilo význam, a dále byl zrušen minimální základ daně.

V nové právní úpravě by mělo dojít zejména ke zpřehlednění a systematickému roztřídění jednotlivých ustanovení a dále k významnému omezení jednotlivých titulů obsahujících různé formy daňových úlev.

V případě podnikatelských aktivit právnických osob představovalo nastavení jednotných podmínek a jedné sazby daně. Počáteční sazba pro rok 1993 byla ve výši 45% a byla pravidelně postupně snižována až na 19 % pro rok 2010.

Ke snížení daňového zatížení došlo v několika krocích zejména v oblasti daňových odpisů, coby významného činitele v oblasti daňově uznatelných výdajů. V roce 1993 bylo uplatněno 5 odpisových skupin s dobou odpisování 4, 8, 15, 30 a 50 let, která byla postupně zkracována až na současných 3, 5, 10, 20, 30 a 50 let. Přitom doba odpisování v délce 50 let byla od roku 1999 nejdříve zkrácena na 30 let, aby od roku 2004 byla znovu uplatněna pro administrativní budovy.

Významným zásahem do stávající úpravy zákona o daních z příjmů byla implementace práva Evropské unie s cílem dosažení harmonizace s právem Společenství. Pro podporu a rozšíření zahraničních investic byl v rámci zaváděného systému investičních pobídek, v přímé návaznosti na zákon o investičních pobídkách<sup>19</sup>, promítnut do zákona pro příjemce investičních pobídek institut slevy na dani.

Počáteční období tak bylo charakteristické mimo jiné hledáním optimálního vztahu daňové spravedlnosti a spravovatelnosti daně.

Proces rozšiřování zákonné úpravy o další nové a někdy nesourodé dílčí prvky vedl postupem času k výraznému zkomplikování a znepřehlednění stávající právní úpravy. Řada prováděných úprav v praxi také potvrdila, že negativem postihu chování skupiny poplatníků, kteří se snaží legálně vyhnout daňové povinnosti, je však

---

<sup>19</sup> Zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů.



komplexní dopad na všechny poplatníky. Časté zásahy do právní úpravy zajisté neměly jen své negativní konsekvence. Pozitivem je bezesporu výrazné precizování řady oblastí, negativem je ovšem v druhé rovině výrazná nepřehlednost a snížená srozumitelnost. Cílem by tedy mělo být dosažení zjednodušení, které ovšem nelze chápat jako bezpodmínečné omezení počtu slov a jednotlivých paragrafů, ale jako nastavení optimální systematiky a dosažení odpovídající přehlednosti.

### **17.1. Úprava daní z příjmů de ferenda a nové prvky ve zdaňování**

Základním požadavkem zdaňování příjmů do budoucna jsou jednoduchost s minimem systematických nejasností právní úpravy. A proto zjednodušení právní úpravy by měl být hlavním cílem nového zákona o daních z příjmů. Zjednodušená a přehledně uspořádaná právní úprava sníží náklady podnikatelů na plnění povinností, jež jim zákon o daních z příjmů ukládá. Daňová konkurence v posledních letech nabírá na intenzitě a to nejen mezi členskými státy Evropské unie, ale zejména v globálním měřítku. Motivuje tak snahy jednotlivých států vytvářet co nejpříznivější podmínky v oblasti daní z příjmů směřující nejen k udržení daňových příjmů na svém území, ale aby navíc těmito podmínkami vytvořila příznivé prostředí i k rozšíření stávajících daňových příjmů dosud tlumených či přemísťovaných z jiných jurisdikcí. Hlavním prvkem budoucí úpravy zdaňování příjmů musí zejména zjednodušená a přehledně uspořádaná právní úprava. Smyslem je zejména udržení a přilákání zahraničního kapitálu a osob i potenciálních daňových příjmů do veřejných rozpočtů ČR. Stávající úpravu daně z příjmů je potřebné zjednodušit a z hlediska všech jejích uživatelů výrazně vylepšit její přehlednost, a to zejména s ohledem na velmi široké spektrum osob, které se zákonem o daních z příjmů budou pracovat. Hlavním záměrem by mělo být nalezení optimálního vztahu mezi daňovou spravedlností a efektivní správou daně z příjmů. Preferovány by měly být obecně nižší sazby daně ze širokého daňového základu, tedy bez přemíry úlev a výjimek spočívajících ve snižování základu daně nad rámec výdajů vynaložených na dosahování příjmů. Výsledkem by měl být systém zdanění příjmů, který zajistí rovné podmínky pro všechny daňové poplatníky, kteří se nacházejí ve srovnatelné situaci.

### **17.1.1. Nové aspekty předmětu daně z příjmů**

V návaznosti na zrušení daně darovací a dědické u první a druhé skupiny se objevují úvahy, které by vedly ke zrušení darovací a dědické daně jako takové a celá problematika darování a dědění by byla řešena v režimu daně z příjmu. Tento krok lze chápat jako veskrze pozitivní, který povede k výraznému zjednodušení daňové právní úpravy jako celku. Tento záměr představuje oproti platnému stavu univerzální změnu u právnických osob. Zdaněním darů u právnických osob bude sjednocen režim se zdaněním darů u fyzických osob – podnikatelů.

U fyzických osob jsou dary přijaté v souvislosti s výkonem závislé činnosti nebo s ekonomickou činností již nyní předmětem daně z příjmů, a to bez ohledu na to, do jaké skupiny dárce a obdarovaný patří. V ostatních případech budou dary a dědění rovněž, obdobně jako u právnických osob, zahrnuty do předmětu daně z příjmů. Přitom bude zohledněno i osvobození, jako je tomu u stávající úpravy daně dědické a daně darovací v případě první a druhé skupiny<sup>20</sup>.

### **17.1.2. Daň z příjmů fyzických osob**

#### **Zdanitelné příjmy fyzických osob**

Příjmy poplatníků daně z příjmů fyzických osob budou zahrnovat stejně jako doposud příjmy ze závislé činnosti včetně funkčních požitků, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, z držby majetku, z pronájmu a ostatní příjmy. Existují však úvahy o jiném způsobu dělení příjmů pro účely zdaňování. Příjmy by měly být členěny pouze do 3 skupin, a to příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z ekonomické činnosti a ostatní příjmy. Předmětem daně z příjmů fyzických osob by se v důsledku zrušení daně dědické a daně darovací staly veškeré příjmy získané zděděním nebo darováním. Pokud jde o I. a II. skupinu z hlediska darovací a dědické daně, které jsou nyní od těchto daní osvobozeny, měla by celá právní úprava být řešena tím, že takový příjem v režimu daně z příjmu bude osvobozen. Nově by měly být vyjmuty příjmy z prodeje uměleckých děl a sbírek.

---

<sup>20</sup> Dle § 11 odst. 3. zákona č. 357/1992 o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí patří do 2. skupiny:

- a) příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety,
- b) manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele

## **Osvobození od daně z příjmů fyzických osob**

Osvobození od daně z příjmů fyzických osob je ve stávající právní úpravě rozsáhlé a velmi komplikovaně vymezené. Některé tituly by bylo možno vynechat, strukturu osvobozených příjmů je však nutno přeformulovat tak, aby byla přehledná a obdobné druhy příjmů byly přiřazeny k sobě. Podstatně omezit by se mělo osvobození u příjmů z prodeje a převodu majetku. Osvobození by se netýkalo příjmů z prodeje majetku, který byl evidován v rámci ekonomické činnosti.

## **Základ daně z příjmů fyzických osob**

Základní druhy příjmů lze v zásadě rozdělit na příjmy z činnosti a příjmy z investice (z majetku). Příjmy z činnosti jsou nesporně pilířem daně z příjmů fyzických osob. I vzhledem k jejich statistickému významu jsou příjmy z investic pouze doplňkem z hlediska předmětu daně z příjmů fyzických osob. Oba základní typy příjmů si zaslouží relativně samostatné zacházení. Základem daně by měl být v nastíněných úvahách o změnách členění příjmů součet jednotlivých dílčích základů daně ze závislé činnosti a z funkčních požitků, z ekonomické činnosti a ostatních příjmů. Cílový stav by měl být základ daně stanovený jako jednotný pro oblast daně z příjmů fyzických osob, tak i pro oblast sociálního a zdravotního pojištění se záměrem nahrazení sociálního pojištění daní z příjmů provázeného nutnou změnou výše sazby daně na vyšší hodnotu. Smyslem tohoto procesu by mělo být sjednocení výběru daně z příjmů a pojistného do jednoho místa.

## **Sazba daně**

Podle stávajících úvah se počítá se zachováním jedné sazby daně s tím, že určitá míra progresivity bude zachována v konstrukci základu daně uplatněním příslušných nezdanitelných částí základu daně podle nároku poplatníka. Více žádoucí by však v kontextu vyspělých evropských a světových ekonomik bylo zavedení progresivního zdanění jako takového, tedy více daňových sazeb odstupňovaných dle výše příjmu fyzické osoby. Zajisté není nutné zavádět příliš drastickou daňovou progresi, která by z ekonomických hledisek nemotivovala daňové poplatníky dosahovat vysokých příjmů a zároveň je velmi intenzivně motivovala k daňovým únikům. Smyslem daňové progresy by mělo být spravedlivější rozdělení daňové zátěže ve společnosti. Za zdravou daňovou progresi lze například uvést tři sazby daně z příjmu fyzických osob a to 10, 15

a 20 % při zachování stávající koncepce tzv. superhrubé mzdy či například 15, 20, 25 a 30 % v případě návratu ke staré koncepci hrubé mzdy.

### **17.1.3. Daň z příjmů právnických osob**

Z hlediska daně z příjmů právnických osob by do budoucna stálo za úvahu i eventuální zavedení například dvou sazeb. V současné době, kdy se mnoho evropských ekonomik potýká s fiskálními problémy, by to mohl být drobný příspěvek ke konsolidaci veřejných rozpočtů a to vyššími daňovými příjmy. Bylo by možné uvažovat například o dvou sazbách z daně z příjmu právnických osob s tím, že smyslem by bylo více zatížit významné právnické osoby (velké podniky, energetický průmysl a podobně) s výraznými zisky a zároveň méně zdanit menší a malé subjekty, čímž by byly motivovány k rozvoji.

## 18. Problematika přímých daní na úrovni Evropské unie

Problematika přímých daní, respektive právní úprava byla na úrovni Evropské unie (EU) až do nedávného období zcela tabuizována. Zejména to bylo dáno vysokou mírou citlivosti některých zemí, které právě v úpravě přímých daní vidí významné těžiště suverenity ve finančně právní oblasti. Jde zejména o to, že právní úpravou přímých daní, jejich nastavením a dalšími aspekty je možné velmi efektivně ovlivňovat otázky konkurenceschopnosti, atraktivity pro příliv zahraničních investic či otázku zaměstnanosti. Některé obavy lze však v dnešní době považovat spíše za určité přežitky a mnohdy jen snahy některých politických struktur členských zemí brzdit integrační proces. V tomto kontextu je nutné poznamenat, že pokud chce EU být skutečným hráčem v globalizovaném světě a být partnerem pro vyspělé a rychle rostoucí ekonomiky, musí integrační proces zasáhnout i tyto, donedávna zapovězené oblasti národních zákonodárství.

V polovině roku 2010 vypustila EU zajímavý pokusný balonek. Eurokomisař pro rozpočet Janusz Lewandowski v rozhovoru pro list Financial Times Deutschland uvedl, že v brzké době předloží komisi návrhy na zavedení přímé unijní daně, z níž by se financoval chod EU. Dosud byly podobné nápady politicky velmi výbušné a členské státy je odmítaly. Pokud by EU měla větší vlastní příjmy, mohly by se příspěvky z národních rozpočtů snížit. Příspěvky členských států nyní činí 76 procent, v roce 1988 to bylo pouze 11 procent rozpočtu EU. Protože celá Evropa nyní hledá způsoby jak ušetřit, přímá daň by mohla podle Lewandowského snížit jednotlivé národní příspěvky. Lewandowski chce navrhnout hned několik možností pro zavedení přímých daní, kterých by se ovšem musely vzdát členské země. Mohlo by jít například o zdanění letecké přepravy nebo emisních povolenek. Německo a Francie už dříve navrhly zdanit některé transakce na finančních trzích. Podle komisaře by se nezvedlo daňové zatížení občanů EU, ale daně by musely odepsat ze svých příjmů jednotlivé členské státy. Zajisté je nutné podobné iniciativy spíše hodnotit jako počátek debaty o nové podobě rozpočtu EU, který by měl být aktuální po roce 2013. Nicméně lze podobné návrhy hodnotit veskrze pozitivně, protože to může být první krok, který povede v delším časovém horizontu k harmonizaci či později možná i k unifikaci právních úprav přímých daní v členských státech a tím i k posílení postavení EU v globální konkurenci.

Dalším aspektem v daňové oblasti na úrovni EU je zvažovaná úprava zdanění bank, jejichž příjmy by plynuly do speciálních fondů, které by kryly případný nestabilní vývoj v souvislosti s budoucími ekonomickými krizemi. Tyto kroky Evropské komise (EK) lze rovněž považovat za pozitivní krok kupředu, který může v budoucnu výrazně eliminovat fiskální náklady členských států na sanaci bankovního systému. Jinými slovy to bude určitá míra pojištění bankovního systému členských zemí EU. Smyslem návrhu EK je tedy povinnost, aby bankovní ústavy odváděly určitou sumu do zvláštního fondu, který by v budoucnu sloužil jako jakýsi fiskální polštář tlumící možné otřesy v bankovním systému. Tento koncept by zajisté mnozí představitelé EK viděli rádi v globálním měřítku, nicméně zejména anglosaské země se nestaví k podobným iniciativám nikterak vstřícně. Tato skutečnost je v jistém úhlu pohledu velmi tristní, protože to byly právě tyto země, které v letech 2008 a 2009 z velké části způsobily ekonomickou recesi a nejvíce fiskálně sanovaly bankovní sektor. Nicméně podobné úvahy jsou spíše dobrým vkladem do diskuse v rovině politické a ekonomické než v rovině právní. Národní fondy, kam by byly daňové příjmy oné bankovní daně směřovány, nejsou zatím blíže specifikovány. Nicméně je jasné, že by měly být striktně odděleny od státních rozpočtů a nakládání s nimi by mělo být výrazně striktně omezeno na určité situace. Není ani příliš jasné, jak by se odváděná suma odvozovala. Některé úvahy směřují k odvozování výše daně ze zisku a některé od hodnoty bankovních aktiv.

Zajisté podobné iniciativy vyvolávají v bankovních kruzích mnohdy velmi emotivní nálady, které jsou opodstatněné z hlediska korporátních zájmů bank, nikoli však z hlediska zdravého fungování bankovního sektoru jako takového. Takto koncipovaná daň uvalená na banky by ročně vynesla v celé EU přibližně 50 miliard euro. Peníze ve fondu by se měly používat na poskytování překlenovacích úvěrů bankám, které se ocitnou v tísní, nebo na záruky při odkupu špatných bankovních aktiv.

## 19. Rovná daň versus daňová progresse

Rovná daň je koncept zdanění příjmů, příp. i ostatních finančních toků, jako např. spotřební daň, jednotnou sazbou daně. Je to nástroj fiskální politiky státu. U daně z příjmů fyzických osob je obvykle kombinována s nezdanitelnou částkou, jedná se tedy o daň s mírnou progresí. Zavádění rovné daně na příjmy a zároveň na spotřebu je předmětem politického zápasu, protože pravicové politické spektrum uvádí praktické zavedení tohoto nástroje jako uplatnění svobodného rozhodnutí jedince o výši své spotřeby dané výši jeho příjmu a levicové spektrum uvádí nevhodnost tohoto nástroje fiskální politiky státu jako nástroje sociálně nespravedlivého rozevírání nůžek mezi obyvatelstvem s vysokými příjmy a chudými obyvateli vzhledem k tomu, že spotřební daň je jednotná jak na zboží nevyhnutelné k přežití (základní články potravin, bydlení, stravování, zdravotní péče, doprava), tak na zboží nadstandardní a luxusní povahy.

Rovná daň zatěžuje dle pravicové politické argumentace ekonomiku méně než progresivní zdanění, které odvádí lidi od motivace dosahovat co nejvyšších příjmů, protože ozřejmuje výši daní předem. Vliv rovné daně je viditelný na přílivu investic, rozmachu podnikání a na hospodářském růstu, tvrdí liberální ekonomové. Dle levicové politické argumentace rovná daň způsobuje odbourání principu solidarity ve společnosti, protože ve svobodném světě nemá každý občan možnost vzhledem ke svým podmínkám vydělávat maximum, a rovná daň tedy ničí sociální solidaritu společnosti. Rovnou daň zavádějí především postkomunistické státy. O rovné dani se diskutuje i v zemích EU, ale žádná ze starších zemí EU ji zatím nezavedla.

### 19.1. Problematika rovné daně v ČR

Česko patří mezi několik málo zemí, kde je zavedena rovná sazba daně. Při rovné sazbě daně podléhají příjmy občanů s podprůměrnou mzdou i občanů s nadprůměrnou mzdou stejné sazbě daně. Při progresivním zdanění podléhají nadstandardní příjmy vyšší sazbě daně než podprůměrné. V posledních letech docházelo ve vyspělých zemích světa ke snižování daňové zátěže. Klesaly především sazby přímých daní. Daňová povinnost občanů na dani z příjmu fyzických osob je v Česku jedna z nejnižších. Důvodem bylo právě zavedení 15% rovné daně. Problémem však zůstává vysoké sociální a zdravotní pojištění. Zdanění práce (tj. odvody na dani z příjmu fyzických osob, sociálním a zdravotním pojištění) jsou tak v Česku ze zemí EU

průměrné. Celková daňová povinnost není závislá pouze na sazbě daně z příjmu fyzických osob, ale i na dalších důležitých parametrech. Např. na Slovensku je od roku 2004 zavedena vyšší sazba daně z příjmu fyzických osob než v Česku (na Slovensku je 19%), ale daňovou povinnost mají Slováci nižší. Na Slovensku je totiž daňovým základem pouze hrubá mzda zaměstnance, v Česku tzv. „superhrubá mzda“ (tj. hrubá mzda zvýšená o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem). Ve většině zemí neodvádí občané z nízkého příjmu daň z příjmu fyzických osob. Český systém patří z tohoto pohledu mezi nejpřátelštější. Vždyť bezdětní občané s měsíčním příjmem do 10 290 Kč měsíčně neodvádí na dani nic. Důvodem je vysoká základní sleva na poplatníka ve výši 2 070 Kč měsíčně. Přestože je tedy v Česku zavedena rovná sazba daně, neznamená to, že odvedou všichni občané na dani stejně. Pro názorný příklad jsou níže uvedeny osoby s různou výší příjmů a jejich následná daňová povinnost.

1. občan s hrubou mzdou 10 290 Kč neodvede na dani nic (efektivní sazba daně je 0 %)
2. občan s hrubou mzdou 25 000 Kč odvede na dani 2 955 Kč (efektivní sazba daně je 11,82 %)
3. občan s hrubou mzdou 50 000 Kč odvede na dani 7 980 Kč (efektivní sazba daně je 15,96 %)
4. občan s hrubou mzdou 100 000 Kč odvede na dani 18 030 Kč (efektivní sazba daně je 18,03 %)

I když je tedy v Česku zavedena rovná sazba daně, tak s rostoucím příjmem se zvyšuje efektivní zdanění (daňový systém je lehce progresivní). Důvodem je uplatnění slevy na dani. Rovná sazba daně z příjmu fyzických osob je oblíbená především ve východní Evropě. Rovná daň u daně z příjmu fyzických osob je zavedena např.: v Bulharsku 10 %, Černé Hoře 15 %, Estonsku 20 %, Gruzii 19 %, Litvě 15 %, Lotyšsku 23 %, Makedonii 10 %, Rumunsku 16 %, Rusku 13 %, Slovenskou 19 % a Ukrajině 15 %. Ve většině zemí je zavedeno u daně z příjmu fyzických osob více sazeb daně a příjmy lépe vydělávajících občanů jsou zatíženy vyšší sazbou daně (tzv. progresivní zdanění). Mezi zeměmi však existují velké rozdíly v nastavení jednotlivých příjmových pásem. V některých zemích platí nejvyšší sazba daně až pro velmi nadprůměrné příjmy, jinde už u mzdy dosahující dvojnásobku průměrné mzdy v zemi.



Jsou země, kde není rovná daň zavedena a celková daňová povinnost je nízká (Irsko, Lucembursko, Švýcarsko, Velká Británie, USA...). Ve všech západoevropských zemích a vyspělých zemích OECD je zavedeno progresivní zdanění. Občané s vysokými příjmy platí nejvyšší daně. Rozdíly jsou však značné. Ve Švédsku je horní sazba daně z příjmu fyzických osob dokonce 61 %. Naproti tomu v Kataru či Saudské Arábii není daň z příjmu fyzických osob zákonem vůbec stanovena. Občané tak na dani neodvádí nic. Porovnávat daňovou zátěž občanů jenom podle sazby daně z příjmu je mnohdy zavádějící. Celkově však platí, že v zemích s rovnou sazbou daně je daňová povinnost občanů jedna z nejnižších. Není to však pravidlem. Např. hned v devíti členských zemích OECD odvedou občané pobírající průměrnou mzdu na dani méně (v % z hrubé mzdy) než občané pobírající průměrnou mzdu v Česku. Jedná se o Mexiko, Koreu, Polsko, Japonsko, Irsko, Slovensko a Švýcarsko. U velmi nadprůměrných mezd se však v plné výši projevuje efekt rovné daně a daňová povinnost tak bývá výrazně nižší než u zemí s progresivním zdaněním. Celkově však platí, že čím vyšší příjem občan má, tím je pro něho rovná daň výhodnější než progresivní zdanění. Na druhé straně v USA má progresivní zdanění tradici a bohatí Američané s tím nemají problém. V některých případech jsou dokonce hrdí, že odvádí vysoké daně. Dobrým daňovým systémem se dle mnoha renomovaných mezinárodních institucí (např. Světová banka) může pochlubit Irsko. V Irsku jsou přitom zavedeny pouze dvě sazby daně z příjmu fyzických osob. Tento systém je tak vhodným kompromisem mezi rovnou sazbou daně a progresivním zdaněním s pěti a více sazbami daně.

## **19.2. Daňová progresse a její opodstatněnost**

Termín “progresivní daň” je obvykle aplikována v odkazu na daně z příjmu, kde lidé s vyšším příjmem platí vyšší procento v daních. Protiklad progresivní daně je regresivní daň. V tomto případě se daň procentuálně snižuje s rostoucím příjmem.

Většina daní jiných než daně z příjmu inklinuje být v praxi regresivní. Jedná se zejména o daně nepřímé, protože u osob s nižšími příjmy je podíl těchto daní při koupi zboží a služeb ve vztahu k příjmu vyšší. Myšlenka na progresivní daň z příjmu sbírala podporu ekonomů a politologů mnoha různých ideologií. Adam Smith se zmiňoval o progresivním zdanění v *Bohatství národů*. Progresivita zdanění měla své zastánce i v pozdějších dobách. Lze například uvést Thomase Jeffersona či Karla Marxe. Existuje mnoho argumentů pro progresivní zdanění. S rostoucí úrovní příjmů se snižuje podíl

výdajů na nezbytné statky. To často odůvodňuje ekonomický požadavek snížit daňové zatížení nižších příjmů a zvýšit daňové břemeno pro vyšší příjmy. S tím souvisí také argument, že lidé s vyššími příjmy mají větší část disponibilních prostředků, které je odůvodnitelné zdanit a tím maximálně limitovat jejich výdaje na zbytné statky. Způsob zdanění je možné posoudit z různých hledisek, jako jsou spravedlnost, solidárnost, jednoduchost nebo výtěžnost. Z hlediska těchto atributů je pro daňovou oblast velmi důležitá spravedlnost a pro její dosažení je patrně nejvhodnější progresivní zdanění.

V současné době může člověk aspoň volit a tím nepřímo ovlivnit způsob a velikost zdanění určený zvolenými zákonodárci. Paradoxně se tak nejvíce ohroženou skupinou stává nižší střední třída. Stačí se podívat do minulosti, kdo nejvíce prodělává na posledních daňových úpravách. Z nichž hlavně ta poslední je z tohoto pohledu zvláště delikátní. Z počátku je daň progresivní vlivem odečitatelných položek. V blízkosti úrovně měsíčního platu 80.000,- Kč náhle vlivem stropu sociálního pojištění změni svůj charakter na regresivní. Přestane se totiž zdaňovat rozdíl mezi hrubou a superhrubou mzdou. Střední nižší třída je asi tím, kdo v současnosti nejvíce trpí tímto způsobem určení daní. Určení výše daně výtěžností ovlivňuje negativně příjmy těch skupin obyvatelstva, jež se nedokáží bránit a jejichž politická moc je nejmenší. Tato část společnosti může rezignovat na veřejný život a tím ovlivnit své okolí. Půjde-li například o tu část společnosti, jež je nejvzdělanější a nejslušnější, může celá společnost díky tomu hrubnout a propagovat nevzdělanost nebo hlásat nadřazenost ekonomických zákonů nad ostatními hodnotami.

Pokud jde o spravedlivost daní, je vhodné si představit jednotlivé oblasti výdajů státního rozpočtu a určit, zda existuje závislost výše těchto výdajů směřovaná ke konkrétní osobě a výši jejího příjmu. Podle jisté závislosti je pak možné říci, do jaké míry je spravedlivé, aby bohatší lidé platili větší daně. Kupříkladu rezort školství. Hypoteticky lze usoudit, že bohatší lidé jsou i vzdělanější. Studium na vysoké škole je nesmírně finančně náročné. Navíc studující neplatí daně ani pojištění. Proto by bylo správné, aby bohatší lidé platili vyšší daně. Vztah mezi vzdělaností a příjmy není jednoznačný, ale vzhledem k tomu, že většina dobře finančně situovaných lidí potřebuje vzdělané lidi i k udržení svého bohatství, předpokládejme, že u nich nebude problém s jistou mírou solidárnosti s těmi vzdělanými lidmi, kteří zrovna nemusí být dobře finančně situovaní. Proto je zřejmé, že by příspěvek do rezortu školství měl být lineárně závislý na výši platu. Současný stav, kdy je daň z příjmu v kombinaci se stropem

důchodového pojištění v určité oblasti dokonce degresivní, lze považovat za velmi nespravedlivý.

## 20. Daňová problematika v perspektívách sociálneho státu

Ve Švédsku existujú vysoké daně i výdaje na sociální zabezpečení. Země nicméně dosahuje nízkých úrovní nezaměstnanosti a objevuje se na prvních místech různých žebříčků konkurenceschopnosti či indexů rozvoje. Existuje tedy vazba mezi výší zdanění a vyspělostí sociálního zákonodárství na straně jedné a úspěšností země v mezinárodní konkurenci na straně druhé? Skandinávskému modelu navzdory jeho jednoznačné úspěšnosti není věnována přílišná pozornost. Spíše se objevují jalové zmínky o tom, že tento systém již nemůže fungovat a je třeba ho radikálně zmodernizovat. Tato kliše se tradují již přibližně 50 let. Švédský model klade důraz na vysoké zdanění a přímé daně jsou silně progresivní. Složená daňová kvóta ve Švédsku překračuje 50 %, výdaje na sociální zabezpečení pak překračují 20 %.

<b>Celkové zdanění v % HDP vybraných zemí OECD</b>	
1. Švédsko	54,20 %
2. Dánsko	48,80 %
3. Finsko	46,90 %
11. Velká Británie	37,40 %
16. Irsko	31,10 %
17. USA	29,60 %

<b>Výdaje na sociální zabezpečení v % HDP vybraných zemí OECD</b>	
Švédsko	20,90 %
Finsko	20,30 %
Nizozemí	20,00 %
Dánsko	19,10 %
Velká Británie	14,50 %
USA	12,60 %
Irsko	11,20 %

Švédsko je schopno dosahovat stejně nízkých měr nezaměstnanosti jako anglosaské země i nízké míry dlouhodobé nezaměstnanosti, která však není vykoupena nedostatečnou sociální ochranou. Švédsko dosahuje vynikajících výsledků ve školství i zdravotnictví, kde patří ke světové špičce. Vysoká odborové organizovanost nikterak neznemožňuje, aby skandinávské země zaujímaly první místa v žebříčku konkurenceschopnosti. Tím ale výčet švédských úspěchů zdaleka nekončí. Co se týče indexu lidského rozvoje, je Švédsko na druhém místě, hned za Norskem. V technologickém indexu pak na 4., v indexu technologické aktivity na 1. místě, v indexu lidského kapitálu pak na 1. místě spolu s Finskem. Vysoké sociální náklady skandinávským zemím nikterak neznemožňují vysoké investice do výzkumu a vývoje, které nadále podporují jejich konkurenceschopnost.

<b>Vládní výdaje na výzkum a vývoj v % HDP ve vybraných zemích OECD</b>	
1. Finsko	0,93 %
2. Švédsko	0,93 %
5. USA	0,77 %
16. Velká Británie	0,52 %
18. Irsko	0,31 %

Skandinávský model jasně ukazuje, že neexistuje žádná přímá vazba mezi výší zdanění, vyspělostí sociálního zákonodárství a růstem země, resp. její úspěšností v mezinárodní konkurenci. Naprosto jasně je ale patrné, že pokles progresu přímých daní vede k růstu chudoby a ke značné polarizaci společnosti. Pokud by byla jasná vazba mezi výší daní, rozvinutostí sociálního zákonodárství a vyspělostí země, pak by nejdynamičtější zemí světa musel být Bangladéš. Tak tomu ale není.

Zásadním faktorem není pouhá účetnická výhodnost daňového modelu, ale nutnost, aby byl model postaven na hodnotách, které sdílí co možná největší část společnosti. Jedná se jak o mentalitu národa, která se vyvíjela dlouhá staletí, tak o očekávání od státu, jež jsou dána jeho historickou rolí a zkušeností lidí s tímto systémem. V USA jsou očekávání od státu nízká, do USA emigrovali jedinci, kteří se o sebe chtěli a zároveň museli postarat sami. Je třeba si rovněž uvědomit, že značnou roli

ve formování daňového a sociálního systému hraje v USA mýtus self-made man<sup>21</sup>, který nabízí atraktivní ideu sociální mobility. Tato představa je skutečně spíše mýtem. Příběhy obyčejných lidí, kteří se výrazně vypracovali z hlediska sociálního statusu, jsou i v USA stejně vzácné jako kdekoli jinde na světě. Ve Švédsku naproti tomu jsou očekávání od státu velmi vysoká a rovněž státní správa funguje efektivně. Pro Švédy je důležitá jistota, že v případě nouze se o ně stát postará, tedy, že nejsou přenecháni jen sami sobě. Švédové nepodporují svůj model pro to, že by snad byli hloupí, ale proto, že se jim historicky osvědčil a odpovídá jejich hodnotám a představám o správném fungování země.

Česká společnost se zdá být v otázkách výše daní ve vztahu k sociálním standardům rozpolcená. Je to tím, že naše společnost je rozdělena i hodnotově. Češi si na jednu stranu přejí pomoc od státu v případě nouze, na druhé straně však chtějí mít minimální závazky ve stahu ke státu. V Čechách je zakořeněno rovnostářství, a to nikoliv od dob komunismu, ale minimálně od dob husitství. Velkým problémem v ČR je nekvalitní fungování státní správy. To vede někdy až k přesvědčení, že by bylo dobré stát mnoha úkolů zbavit a předat je do soukromých rukou. Jedná se zde ale o typické vylévání vaničky i s dítětem. Hlavním problémem ČR nejsou příliš vysoké přímé daně (ty jsou v evropském kontextu spíše nízké), ani výše sociálních dávek (opět v evropském kontextu patří k nejnižším), ale korupce a neefektivnost fungování státní správy. Tyto skutečnosti jsou proto stále velmi vděčným tématem pro neoliberálně smýšlející skupiny ve společnosti při odůvodňování jejich záměrů a tzv. reformního úsilí. Jenže problém spočívá v tom, že nechtějí řešit ony hlavní problémy v české společnosti, tedy korupci a neefektivnost. Jejich usilovnou snahou je spíše implementovat v České republice navzdory hodnotám a tradicím anglosaské modely ekonomiky, respektive sociálního státu. Švédové platí vysoké daně, ale na druhé straně vidí kvalitní protislužby ze strany státu, které za to dostávají. Češi platí středně vysoké daně, ale nemají pocit ekvivalentního protiplnění. Není to tím, že by stát musel být automaticky špatný správce a hospodář. Důvodem je fakt, že státní správa je

---

<sup>21</sup> Self made man je těžko nahradit jediným slovem českým, které by vystihovalo angl. složeninu, vlastně větu na jedno slovo sraženou. Ani samorostek ani samorobec nevystihuje smyslu: samorostek uvádí se nutně v souvislosti se slovem samorostlý, které znamená něco jiného než slovo anglické (na př. samorostlý humor, samorostlé názory), v samorobec — nehledě k nespisovnému robiti — není vystižen trpný, vlastně zvrtný význam slovesné složky anglického slovesa (samorobec = kdo sám, bez cizí pomoci něco robí). Náhrady za taková slova tvoří se nejlépe spontánně, jen se zřetelem na pojem a bez zřetele na tvar slova cizího. Tak tvoří lid a možná, že by se v jeho slovníku našlo označení pro člověka, který se sám udělal. Snad některý z našich čtenářů mohl by nám pomoci.

nepřehledně uspořádána, je prorostlá korupcí od obcí přes kraje až po vrcholnou státní správu a stát nemá jasně stanoveny priority, jimž se chce věnovat. Není tedy jasná orientace České republiky, zdali se chce stát sociálním státem, nebo spíše státem anglosaského typu se všemi riziky, která to přináší. Česká společnost je rozpolcená mezi tyto dva modely a lze očekávat, že nevraživost mezi těmito odlišnými skupinami, oddělenými příjmově, statusově, ale i hodnotově, bude pokračovat. Ve Švédsku je hodnotové schéma natolik jasné, že i když se k moci dostanou liberálně laděné politické síly, neuvažuje se o hlubších změnách systému, ale spíše o určitých menších úpravách. Stejně tak v USA, ať již budou u moci demokraté či republikáni, přetrvá nejspíše důraz na svobodné podnikání, byť sociální akcenty se budou mírně lišit. Nedojde ale nejspíše k zásadní přeměně systému.

## **21. Problematika přímých daní v Německu**

### **21.1. Daňová soustava v Německu**

Daňová soustava Německa patří v Evropě k těm vůbec nejsložitějším. Vybrané daně na krytí veřejných výdajů se dělí na tři úrovně. Jde v první řadě o spolkové daně, dále zemské daně a obecní daně. Vedle tří národních úrovní existuje samozřejmě ještě úroveň čtvrtá, Evropská unie. Německou daňovou soustavu, jakožto souhrn všech typů daní, lze jako v našem případě dělit na daně přímé a daně nepřímé. V následujícím textu bude proveden velmi stručný přehled jednotlivých typů daní přímých a nepřímých, které německá daňová soustava zná.

#### **21.1.1. Přímé daně**

1. Daň z příjmu fyzických osob - jde o přímou daň, kterou platí v Německu registrované fyzické osoby. Tato daň je nastavena progresivním způsobem s tím, že jednotlivé sazby se pohybují v rozmezí 15 až 45 %.
2. Daň z příjmu právnických osob - jde o daň placenou právnickými osobami a její sazba je nastavena na 15 %.
3. Příspěvek solidarity - jedná se o odvod, který platí právnické osoby a sazba tohoto příspěvku je nastavena na 5,5 %.
4. Majetkové daně.
5. Církevní daň.
6. Živnostenská daň - tuto daň platí fyzické i právnické podnikající osoby, sazba této daně činí 3,5 respektive 14 až 17 %. Živnostenská daň je hlavním zdrojem příjmů obcí.
7. Dědická a darovací daň - sazby těchto daní se pohybují v rozmezí 7 až 50 % v závislosti na stupni příbuznosti



### 21.1.2. Nepřímé daně

1. Daň z obratu, respektive přidané hodnoty - stejně jako v ČR má dvě sazby a to 7 a 19 %.
2. Spotřební daně - drtivá většina těchto daní je vybírána na spolkové úrovni. Jedná se o následující přehled spotřebních daní
  - daň z piva
  - daň z šumivého vína
  - daň z lihovin
  - daň z minerálních olejů
  - daň z elektrické energie
  - daň z tabáku
  - daň z kávy
3. Daň z motorových vozidel

Vývoj daňových příjmů v letech 2000 až 2009										
mld/Euro	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Spolek	198,8	193,8	192,1	191,9	187,0	190,2	203,9	230,1	239,2	228,0
Země	189,5	178,7	178,6	177,6	180,0	180,4	195,1	213,2	221,9	207,1
Obce	57,1	54,1	52,5	51,8	55,5	23,0	25,0	28,3	31,3	29,3
EU	21,8	19,7	18,6	20,9	20,3	21,7	22,1	22,2	23,1	20,5
Celkem	467,3	446,2	441,7	442,2	442,8	415,4	446,1	493,8	515,5	484,9

*Zdroj: Spolkové ministerstvo financí*

## 21.2. Charakteristika přímých daní v Německu

### 21.2.1. Daň z příjmů fyzických osob

Daně z příjmu, která zahrnuje daň z příjmu fyzických (daň ze mzdy, daň z příjmu z nezávislé činnosti) a právnických osob (korporační daň včetně příplatku solidarity) představují nejvýznamnější přímou daň, vybíranou v Německu. Na celkovém výběru daní se podílí cca 40 %. Vybírají ji spolkové země a přerozdělují ve prospěch spolku (42,5 % u daně z příjmu fyzických osob, 50 % u korporáční daně), obcí (15%

daně z příjmu fyzických osob), zbytek zůstává k dispozici zemským rozpočtům. Daň z příjmu fyzických osob platí v Německu registrované fyzické osoby ze závislé činnosti, ze zemědělství a lesnictví, z řemeslných provozů a z výdělečné činnosti. U daně z příjmu FO je uplatňováno progresivní zdanění.

<b>Zdanění příjmů fyzických osob</b>	
Zdanitelný příjem (EUR) / rok	Daňová sazba
Do 7.664 EUR	0 %
7.665 – 12.739 EUR	15,00 – 23,97 %
12.740 – 52.151 EUR	23,97 – 42,00 %
52.152 – 250.000 EUR	42,00 %
250.001 EUR a více	45,00 %

*Zdroj: OECD*

### **21.2.2. Daň z příjmu právnických osob**

Další daní z příjmů je daň z příjmu právnických osob. Platbě daně podléhají právnické osoby (akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným atd.). Je stanovena ve výši 15 % ze zisku. Dividendy jsou zahrnovány jen z poloviny do vyměřovacího základu pro osobní daň z příjmu. Poloviční zahrnování těchto příjmů bylo zavedeno počátkem roku 2001 na základě požadavků EU.

### **Daň solidarity**

Od roku 1995 jak právnické, tak fyzické osoby v Německu odvádějí 5,5 % z objemu odváděných daní z příjmu právnických., resp. fyzických osob v podobě daně solidarity.

### **Živnostenská daň**

Významnou přímou daní je živnostenská daň pro fyzické i právnické podnikající osoby, která se počítá ze základu pro zdanění daně z příjmu. Pro fyzické osoby se snižuje vyměřovací základ o 24 500 € až do celkového ročního příjmu 72 500 €. Živnostenská daň je nákladovou položkou. Skládá se ze dvou částí. Za první je to zákonem stanovená sazba na úrovni 3,5 % a za druhé je to přírážka stanovená místním

obecním úřadem. Po přirážce obecního úřadu se sazba daně pohybuje okolo 14 – 17 %. Daň vybírají obce a přerozdělují zemím a spolku. Je hlavním zdrojem příjmu obcí.

### **Daň z nemovitosti**

Každý, kdo na území Německa vlastní nemovitost, podléhá této dani. Vládou je sazba stanovena na 0,35 % hodnoty nemovitosti, tato sazba se ale dále násobí koeficientem stanoveným místním obecním úřadem, reálná výše sazby se tak pohybuje od 0,98 % – do 2,84 %.

### **Daň z převodu nemovitostí**

Pokud hodnota převáděné či prodávané nemovitosti převyšuje 2.500 EUR, je na hodnotu dané nemovitosti uvalena daň z převodu nemovitosti ve výši 3,5 %.

### **Dědická a darovací daň**

Sazby těchto daní jsou stanoveny na 7 – 50 % podle míry příbuzenského vztahu mezi zůstavitelem a dědicem, respektive dárce a obdarovaným.

### **Církevní daň**

Církevní daň mají za povinnost odvádět osoby, které jsou přihlášeny u některé z církví v Německu. Obvykle jde o katolickou a protestantskou církev. Sazba daně se pohybuje od 8 – 9 % z odvodu daně z příjmu fyzických osob.

V současné době je předmětem pozornosti v německých podnikatelských kruzích zákon, který se týká přiměřenosti odměn členů představenstva akciových společností. Zákonodárce zde reaguje na dlouhotrvající kritiku pracovních míst, kde je žádoucí odpovídající zvýšení zdanění vysokých příjmů členů představenstev akciových společností. Zákon vstoupil v platnost 5. 8. 2009. Pokud jde o vyhlídky do blízké budoucnosti, tak stojí za zmínku jistá prohlášení německé vlády, ve kterých avizovala významné změny pro rok 2011 v daňovém systému, které by vedly ke snížení daňového zatížení právnických i fyzických osob.

## 22. Závěr

Ve své diplomové práci jsem se snažil pojednat o problematice přímých daní. Vzhledem k velmi širokému pojetí této problematiky zahrnující mnoho typů daní jsem věnoval svoji pozornost zejména daním z příjmu, respektive nejvíce diskutovaným otázkám v této oblasti. V celém souhrnu daní přímých považuji právě daně z příjmu za nejdůležitější oblast. Snažil jsem se zejména nastínit několik úvah v souvislosti s výší a nastavením progresse daní z příjmů.

Jedním ze základních předpokladů dobře fungující společnosti je zejména zachování sociální soudržnosti a přijatelné sociální stratifikace. Je zcela evidentní, že všichni lidé nemají stejné podmínky z hlediska své realizace v profesním životě. Je jasné, že každý nemůže dosahovat vysoce nadprůměrných příjmů. Na druhé straně stát musí být schopen zajistit kvalitní veřejné služby, které nebudou limitovány u skupin společnosti, které si je nemohou v privátních sférách zajistit svépomocí. Pochopitelně stát potřebuje k těmto svým úkolům dostatečné příjmy, které by v maximálním možném rozsahu pokryly státem poskytované služby a servis. V tomto výše zmíněném kontextu mají nezastupitelnou úlohu daně z příjmů a zejména jejich nastavení. Ve své práci jsem poreféroval o skandinávském daňovém respektive sociálním systému, který z osobního pohledu považuji za nejúspěšnější a z hlediska hodnotového za nejlepší model moderní společnosti. Mnozí lidé mu zazlívají vysokou míru redistribuce příjmů, někdy až nesmyslně štědré sociální transfery, které mohou být v jistých ohledech ekonomicky neefektivní. Myslím však, že statistiky a praktické zkušenosti svědčí spíše o opaku.

V posledních měsících stále více akceleruje diskuse o připravované nové právní úpravě zdaňování příjmu, která by měla v širším slova smyslu znamenat i například zrušení dědické a darovací daně, čímž by se okruh přímých daní nepochybně zúžil. I ve své práci jsem nastínil ony nejviditelnější a nejmarkantnější připravované změny, které jsem místy rozporoval v kontextu mého pohledu na věc. Obecně lze však konstatovat, že s výjimkou plánu zjednodušení a lepší systematičnosti nelze očekávat nikterak revoluční právní úpravu současného zdaňování příjmů.

Jak jsem již zmiňoval v textu této práce, tak s některými současnými i budoucími modely nastavení zdaňování příliš nesouhlasím. Dnešní zejména liberální ekonomové prosazují myšlenky minimálního státu a nízkých daní v jakési vidině úspěšněji fungující ekonomiky a vyšší kvality života. Myslím, že opak by se mohl stát

pravdou. Vše je totiž podmíněno společenskými zvyklostmi, morálkou a očekáváními, která lidé přirozeně mají. Myslím, že není správnou cestou sázet na daňový dumping a příliš levnou cenu práce. Nedávná finanční a ekonomická krize ukázala jeden zcela jasný jev. Totiž to, že státy s nízkými daněmi, často výrazně podvázanými příjmy a státy, které ještě před pár lety z těchto titulů výrazně profitovaly, dnes mají největší fiskální problémy. Balancují často nad propastí státního bankrotu a nebýt zahraničních úvěrů, tak by zbankrotovaly. Jako nejviditelnější příklady lze uvést například pobaltské státy či třeba Irsko. To potvrzuje můj názor a to ten, že vyspělé země a především země EU nemohou v globálním měřítku konkurovat zdánlivě lákavými nízkými daněmi a levnou pracovní silou, ale naopak by jejich potenciál měl spočívat ve znalostní ekonomice, vysoce kvalifikované pracovní síle, dobře a široce fungujících veřejných službách a infrastruktuře. Zajisté, toto vyžaduje výraznou fiskální iniciativu státu, který k těmto cílům musí mít dostatečné příjmy, a tedy zdanění musí být těmto požadavkům úměrné. Není tedy možné, aby země EU se svým životním standardem konkurovaly nízkými daněmi, a to zejména daněmi z příjmu asijským zemí, kde lidí pracují s nadsázkou řečeno za dva dolary a hrstku rýže na den.

Díky výše zmíněnému mám jisté obavy o budoucí úpravu přímých daní a zejména daní z příjmů. Nicméně ve skrytu duše doufám, že se tvůrci budoucích úprav budou inspirovat na správných místech.

## Seznam použité literatury

### Právní předpisy

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 554/2003 Sb., o dani z převodu a přechodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 595/2003 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

Směrnice Rady 90/434/EHS o společném systému zdanění v případech fúzí, rozdělení, převodu majetku a výměny obchodních podílů na majetku společností členských států

Směrnice Rady 90/435/EHS o společném systému zdanění v případech mateřských a dceřiných společností členských států

Směrnice Rady 2003/49/ES o společném systému zdanění úroku a licenčních poplatků mezi spojenými osobami

### Literatura

BAKEŠ, Milan, et al.: *Finanční právo*, 4. aktualizované vydání. Praha, C. H. Beck, 2006. ISBN 80-7179-431-7

KUBÁTOVÁ, Květa.: *Daňová teorie a politika*, 3. přepracované vydání. Praha, ASPI Publishing, 2003, ISBN 80-86395-84-7

NERUDOVÁ, D.: *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2. aktualizované vydání. Praha, ASPI, 2008, ISBN 978-80-7357-386-7

ŠIROKÝ, J.: *Daně v Evropské unii*. Praha, Linde, 2006, ISBN 80-7201-593-1

SZAROWSKÁ, I.: *Daňové zatížení v České republice a Evropské unii*. In *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance*. Praha, VŠE v Praze, 2007, ISBN 978-80-245-1188-7

SZAROWSKÁ, I., JANOUŠKOVÁ, J.: **Daně ze zisku firem - korporátní zdanění v Evropské unii**. In Rucková, P. a kol. *Corporate Governance v ČR*. Praha, Professional Publishing, 2008, ISBN 978-80-86946-87-0

AARON, H. J., GALPER, H.: *Assessing tax reform*. Washington, D.C , The Brookings institution, 1985, ISBN 0-8157-0038-5

RABUSHKA, Alvin , HALL, Robert E. *The flat tax*. 2d ed. Stanford University, Stanford, California , Hoover Institution Press, 1995, ISBN 0-8179-9312-6

VANČUROVÁ, Alena a LÁCHOVÁ, Lenka: *Daňový systém ČR 2010*, Praha, 1.VOX, a.s., 2010, ISBN 978-80-86324-86-9

ŠIROKÝ, Jan: *Daňové teorie s praktickou aplikací, Praha*, C.H.Beck, 2003, ISBN 80-7179-413-9

BRYCHTA, Ivan, MACHÁČEK, Ivan a DĚRGEL, Martin: *Daň z příjmu 2010*, Praha, Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, ISBN 987-80-7357-528-1

BASHAM, Patrick, JASON, Clemens: *Rovná daň - principy a otázky*, Praha, CEVRO - Sdružení pro celoživotní vzdělávání a rozvoj osobnosti, 2001

### **Internetové odkazy**

Webové stránky ministerstev financí členských států EU

[www.ibfd.org/portal/Product\\_RIA\\_WorldWideTax.Law.html](http://www.ibfd.org/portal/Product_RIA_WorldWideTax.Law.html)

Webová stránka Wikipedia The Free Encyclopedia

[http://cs.wikipedia.org/wiki/Dan%C4%9B\\_\\_\(historie\)](http://cs.wikipedia.org/wiki/Dan%C4%9B__(historie))

Webová stránka Wikipedia The Free Encyclopedia

[http://cs.wikipedia.org/wiki/Rovn%C3%A1\\_da%C5%88](http://cs.wikipedia.org/wiki/Rovn%C3%A1_da%C5%88)

Webová stránka Sagit nakladatelství ekonomické a právní literatury

*[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da\\_\\_035.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da__035.htm) –*

*<http://www.sagit.cz/pages/uvod.asp?cd=2&typ=r>*

Webová stránka Dům Financí.cz

*[http://dumfinanci.cz/dane/rovna\\_dan\\_nebo\\_progresivni\\_zdaneni](http://dumfinanci.cz/dane/rovna_dan_nebo_progresivni_zdaneni)*

Webová stránka Podnikatel.cz

*[http://www.podnikatel.cz/dane/dan\\_z\\_prijmu/](http://www.podnikatel.cz/dane/dan_z_prijmu/)*



## **Přílohy**

Formuláře (přiznání, vyúčtování, žádosti a prohlášení) v oblasti přímých daní.