

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Vývoj daňové kvóty v ČR v letech 1996 – 2007 a jeho příčiny

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Václav Boněk

Autor:

Bc. Lucie Střelečková

2010

Prohlašuji, že jsem svoji diplomovou práci vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu.

Prohlašuji, v souladu s § 47 b zákona č. 111/1998 Sb., v platném znění, souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách.

České Budějovice, 14. 05. 2010

Děkuji panu Ing. Václavu Boňkovi za odborné vedení a cenné rady při zpracování diplomové práce.

Obsah

I. Úvod	1
II. Literární rešerše	3
1. Možnosti srovnávání daňových systémů jednotlivých zemí	3
1.1 Daňové soustavy	3
1.1.1 Důchodové daně	4
1.1.2 Spotřební daně	4
1.1.3 Majetkové daně	5
1.2 Funkce daní v moderní společnosti	6
1.3 Faktory ovlivňující daňové systémy	7
1.4 Omezení mezinárodního srovnávání	9
1.5 Globální daňový systém	11
1.5.1 Daňová konkurence	12
1.5.2 Daňová koordinace	13
1.5.3 Daňová harmonizace	15
1.6 Srovnávání daňového zatížení	17
1.6.1 Implicitní daňové sazby (ITR)	20
1.6.1.1 Implicitní daňová sazba na práci	21
1.6.1.2 Implicitní daňová sazba z kapitálu	21
1.6.1.3 Implicitní daňová sazba na spotřebu	23
2. Daňová kvóta a její druhy	24
2.1 Daňová kvóta	24
2.2 Druhy daňové kvóty	24
2.2.1 Daňová kvóta jednoduchá	25
2.2.2 Daňová kvóta složená	25
2.2.3 Daňová kvóta konsolidovaná	25
2.3 Principy stanovení výše daňové kvóty	26
III. Metodika	28
IV. Praktická část	30

3. Vývoj daňové kvóty v České republice v letech 1996 – 2007	30
3.1 Eurostat a metodika	30
3.2 Daňová kvóta České republiky	31
3.2.1 Struktura daňových výnosů	33
3.2.2 Meziroční růst HDP	37
4. Vývoj daňové kvóty v EU jako celku, v původních patnácti státech, v postkomunistické zemi EU	39
4.1 Vývoj složené daňové kvóty v Evropské unii jako celku	39
4.2 Vývoj složené daňové kvóty v původních patnácti státech EU	42
4.3 Vývoj složené daňové kvóty ve vybrané postkomunistické zemi EU	44
5. Stručné srovnání s vývojem daňové kvóty v OECD	47
6. Analýza vlivů na vývoj složené daňové kvóty v ČR v jednotlivých letech	50
6.1 Rok 1996	52
6.2 Rok 1997	53
6.3 Rok 1998	54
6.4 Rok 1999	55
6.5 Rok 2000	55
6.6 Rok 2001	56
6.7 Rok 2002	57
6.8 Rok 2003	57
6.9 Rok 2004	59
6.10 Rok 2005	60
6.11 Rok 2006	61
6.12 Rok 2007	62
7. Výhled do budoucnosti	63
V. Závěr	65
VI. Summary	69
VII. Použitá literatura	70
VIII. Seznam tabulek a grafů	72

I. Úvod

Daň. Tři písmena, která mají velikou váhu. Slovo daň je jedno z nejkratších podstatných jmen mluvnické jazyka českého, přesto je skloňováno velmi často ve všech pádech a je předmětem mnoha diskuzí. Nejen běžných občanů a ekonomů, ale i politiků. Daň a jí příbuzná slova jako zdanění, daňové zatížení aj. provází lidstvo už od nepaměti. Souvisí s existencí státu a rovněž s existencí územní samosprávy. Daň je nedobrovolná, opakující se a zákonem stanovená platba od obyvatelstva a firem do veřejných rozpočtů. Jedná se o nenávratnou a neekvivalentní platbu. V literatuře najdeme přesnou definici důležitého pojmu „daň“, avšak museli bychom žít v jiné zemi než v České republice, kde mají občané tendenci situaci zlehčovat a humor jim není cizí. Kde každé závažné téma má i svoje veselejší objasnění. Stejně je tomu i u slova daň - mezi laiky se říká, že daň je poplatkem, který platí střední vrstva proto, aby chudí nezabili bohaté.

Toto tvrzení je samozřejmě v daňové teorii zlehčené a nepřipustné, pravděpodobně vychází z definic daňových funkcí, mezi které v moderní daňové teorii patří: fiskální (resp. alokační), redistribuční a stabilizační funkce. Daně snižují disponibilní důchody daňových subjektů, poplatníků daní. V konečné fázi dopadá každá daň na jednotlivce – občana, i když má někdy formu zdanění firem (prostřednictvím daňového přesunu). Jsou – li veřejné výdaje financovány z výnosu progresivních daní, kdy největší daně platí bohatší vrstvy obyvatel, chudší vrstvy obyvatel požadují větší veřejné výdaje.

Každá země má svůj vlastní daňový systém, mezi zeměmi existují značné rozdíly daňového zatížení. Daňové systémy ovlivňují ekonomické, geografické, politické, historické, globalizační a další faktory, kterými se budeme zabývat v první části diplomové práce, v literární rešerši. Z důvodu globalizace, propojenosti ekonomik a trhů, tedy i propojenosti daňových systémů, dochází k jejich změnám fungování.

Ke srovnávání daňového zatížení v čase a prostoru jednotlivých zemí se používá makroekonomický ukazatel, tzv. daňová kvóta. Daňová kvóta se vypočítá jako poměr příjmů z daní k hrubému domácímu produktu. Možnostmi srovnávání daňových systémů jednotlivých zemí, jejich omezením a srovnáním, stejně tak daňovou kvótou a jejími druhy se budeme zabývat v literární rešerši této diplomové práce.

Druhá část práce bude věnována analýze a vývoji daňové kvóty v České republice v časovém období 1996 – 2007 dle metodiky Eurostatu. Bude se jednat o srovnání v čase. Abychom daňové zatížení České republiky srovnali i v prostoru, porovnáme daňovou kvótu s vývojem daňové kvóty v Evropské unii jako celku, v původních patnácti státech a s vývojem daňové kvóty vybraných postkomunistických zemí EU. Stručně porovnáme vývoj daňové kvóty v zemích OECD, které jsou počítány v jiné metodice než v metodice Eurostatu.

Cílem této práce je zanalyzovat vývoj daňové kvóty v České republice ve zmíněném časovém období, zhodnotit politické i ekonomické příčiny jejího vývoje s predikcí do budoucnosti.

II. Literární rešerše

1. Možnosti srovnání daňových systémů jednotlivých zemí

1.1 Daňové soustavy

V daňových soustavách většiny zemí jsou zastoupeny různé druhy daní. Využívání více druhů daní v daňové soustavě má určité výhody, vlády se snaží minimalizovat negativní působení daní na chování subjektů. Daňové soustavy se skládají z:

- přímých důchodových daní
- nepřímých spotřebních daní
- přímých majetkových daní

V některých zemích jsou součástí daňového systému i daně ekologické.

Přímé daně přímo ovlivňují disponibilní důchod fyzických i právnických osob, vypočítávají se z předmětu daně poplatníka. Ten je zpravidla povinen tuto daň sám odvést, avšak značná část těchto daní se odvádí prostřednictvím plátců, kteří daň, popř. zálohu na daň, srazí.

Nepřímé daně jsou součástí cen výrobků a služeb. Výběr a odvod daně provádí jiná osoba než poplatník.

1.1.1 Důchodové daně

Důchodové daně patří k nejmladším daním využívaným v daňových soustavách. Mezi důchodové daně patří zejména:

- **Daň z příjmu právnických osob (Daň ze zisku korporací)**
- **Daň z příjmu fyzických osob (Osobní důchodová daň)**
- **Sociální pojištění**
- v jiných zemích najdeme i jiné důchodové daně

1.1.2 Spotřební daně

Spotřební daně zdaňují spotřebu výrobků a služeb. Tyto daně se využívaly již ve starověku a středověku v podobě specifických spotřebních daní – regálů a akcízů. V současnosti se spotřební daně v České republice rozdělují na:

- **Daně univerzální:** Dan z přidané hodnoty
- **Daně selektivní:**
 - Daně spotřební:
 - Dan z minerálních olejů
 - Daně z alkoholických nápojů
 - Dan z tabákových výrobků
 - Daně energetické:
 - Dan ze zemního plynu
 - Dan z pevných paliv
 - Dan z elektřiny

Cla

1.1.3 Majetkové daně

Majetkové daně jsou nejdéle používaným typem daní a nalezneme je v daňových soustavách ve všech zemích. Přestože nejsou příliš výnosné, stále se používají z důvodu dlouhodobě stabilního výnosu v rozpočtu.

Majetkové daně v České republice třídíme na:

- **Daně z nemovitosti:** Daň z pozemků

Daň ze staveb

- **Daň silniční**

- **Daně převodové:** Daň dědická

Daň darovací

Daň z převodu nemovitosti

1.2 Funkce daní v moderní společnosti

Dle Pekové, 2008 se v moderní daňové teorii daním přisuzují následující funkce:

- **fiskální, resp. alokační**

Daně umožňují získat hlavní finanční prostředky pro financování veřejných statků a veřejných potřeb. Trh projevuje neefektivní alokaci zdrojů v důsledku tržního selhání.

- **redistribuční**

Zejména progresivní daně zmírňují nerovnosti mezi subjekty. Část důchodů a bohatství se přesune od bohatších jedinců k chudším.

- **stabilizační**

Znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. Progresivní daně jsou používány ve stabilizační politice jako tzv. automatický stabilizátor ekonomiky.

1.3 Faktory ovlivňující daňové systémy

Daňové systémy včetně daňové kvóty a daňového mixu jsou ovlivněny následujícími faktory:

Ekonomické

Struktura ekonomiky a její vývoj samozřejmě mají vliv na daňový systém. Daňové výnosy a jejich struktura závisí na odvětvové struktuře, na struktuře pracovních sil, hospodářském růstu, míře inflace, míře zapojení ekonomiky do mezinárodního obchodu apod.

Geografické

Geografické podmínky ovlivňují též ekonomické aktivity, protože existují země, které nemají srovnatelné podmínky. Např. Skandinávie – na jihu jsou standardní oblasti, na severu polární kruh.

Politické

Daňový systém je ovlivňován politickým cyklem, neboť daňová opatření se prosazují přes politický systém. Stává se, že politikové prosazují jiné návrhy před volbami a jiné po volbách, ekonomické důvody zastíní důvody politickými.

Kulturně-historické

Ačkoliv je v globálním světě nutno v zájmu fungování jednotného trhu sladit daňové systémy, postupuje tento proces velmi pomalu. Důvodem mohou být tradiční prvky, v zemi se může projevit lpění na dlouhodobých tradicích.

Administrativně-institucionální

Ústavněprávní uspořádání státu, které se projevuje ve struktuře daní a daňových výnosů na různých úrovních státní správy, samozřejmě také ovlivňuje daňový systém. Je známo, že federální státy mívají nižší daňovou kvótu, která je pravděpodobně důsledkem určitého boje o kompetence. Samozřejmě, ne vždy tomu tak je, příkladem může být SRN a další země.

Změny v daňových zákonech vláda prosazuje prostřednictvím praktické činnosti (úředníků). Úředníci i politici však většinou mají averzi ke změnám a často se snaží změny eliminovat lobbováním.

Technického pokroku

Rozvoj techniky, která umožňuje dokonalejší formy obchodu, jako např. internetový obchod, obchod s finančními deriváty, jejichž zdaňování je obtížné, má v současné době velký vliv na daňové systémy.

Globalizace

Následky globalizace vedou k tomu, že vlády si již nemohou budovat systém daní bez ohledu na mezinárodní podmínky. Reformy daňových systémů se nesmí významně lišit od ostatních systémů a bránit výměnám práce a zboží.

1.4 Omezení mezinárodního srovnávání

K mezinárodnímu srovnávání daňové zátěže využíváme makroekonomický ukazatel – daňovou kvótu. Tento ukazatel má však i své nedostatky ve vypovídacích schopnostech. Daňová kvóta vychází ze vzorce:

$$\frac{\text{daňový výnos}}{\text{HDP}}$$

Výsledné číslo však závisí na tom, co zahrneme pod ukazatel „daň“ a také na tom jak bude v dané zemi proveden odhad hrubého domácího produktu. Mezinárodní srovnávání daňového zatížení je omezeno z následujících příčin:

1. Odhad HDP bývá podhodnocen z důvodů existence tzv. šedé ekonomiky.

Čím závažnější roli šedá ekonomika v dané zemi hraje, tím více je nadhodnocena daňová kvóta. Objem nelegální ekonomiky (nezdaněné důchody poplatníků) se v různých zemích liší, a to i v zemích OECD.

2. Daňová kvóta nezahrnuje tzv. daňové výdaje.

Daňové výdaje jsou daně, které nebyly vybrány z důvodu realizace daňových výhod, na které mají poplatníci ze zákona nárok. Pokud by vláda místo daňových výhod vybrala celé daně a potom například poskytla dotaci, tak by si tím zvětšila daňovou zátěž, a tím pádem by se také zvětšil ukazatel daňové kvóty.

3. Dalším problémem mezinárodního srovnávání jsou i vládní záruky za půjčky.

Tento problém je obdobný jako u daňových výdajů.

4. Podobně jako daň nepřímo zatěžuje subjekty vládní regulace.

Jedná se např. o povinné příspěvky do soukromých fondů, místo využití veřejně poskytovaných služeb, a to především služeb sociálního zabezpečení. V některých zemích jsou účastníci pojištění nebo jejich zaměstnavatelé povinni platit kromě povinných daní na sociální zabezpečení také příspěvky do soukromých sociálních fondů, nebo si povinně spořit. Tato opatření snižují daňovou kvótu.

5. Daně placené ze sociálních dávek zkresluje.

V některých zemích lidé platí daně ze sociálních dávek. Pokud by je neplatili a sociální dávky měly o příslušnou částku menší, byli by na tom stejně. Například v Dánsku, Nizozemí a Švédsku dosahují daně placené ze sociálních dávek pěti až šesti procent HDP, zatímco příjemci sociálních dávek v Irsku, Británii a USA platí daně, jež odpovídají necelé polovině procenta HDP. (Kubátová, 2006)

6. Na výši daňové kvóty se podílí i způsob výpočtu daňových příjmů.

Daňové příjmy lze vypočítat na aktuálním či na hotovostním principu, více kapitola 2.3 Principy stanovení výše daňové kvóty.

1.5 Globální daňový systém

V současné době jsou trhy, ekonomiky a tedy i daňové systémy stále více propojené. To vede k vytváření globálního daňového systému, který je definován spleť zákonů, vzorových smluv a praxí. Tradiční daňové systémy dříve vznikaly a plnily své funkce ve zcela jiném ekonomickém a politickém prostředí, než jaké je prostředí současné.

Státy byly teritoriálně oddělené, účinně působily hraniční kontroly, kapitálový pohyb byl kontrolován nebo zakázán, vysoké tarify a kontrola na hranicích omezovaly pohyb zboží mezi státy, lidé pracovali ve své zemi, firmy operovaly v zemi vlastníků a nemohla se rozvinout žádná daňová konkurence.

Oproti tomu současné daňové systémy fungují zcela odlišně (Láchová, 2007):

- zvyšuje se míra propojení národních ekonomik a trhů,
- rostou daňové úniky, rozšiřují se možnosti zatajování příjmů ze zahraničí prostřednictvím daňových rájů, které brání výměně informací,
- uvnitř regionálního seskupení s jednotným vnitřním trhem je transfer daňových základů snazší a dochází k němu častěji,
- silná daňová konkurence mezi státy, zejména u mobilních základů,
- úsilí států o zachování daňových příjmů, zpřísnění podmínek a kontrol, odliv kapitálu ze země,
- existence nadnárodních korporací, problém alokace zisku a daní mezi zúčastněné země, obtížná kontrola transferových cen.

Vlády jednotlivých zemí mohou na změnu podmínek fungování daňových systémů reagovat následujícími formami:

- **daňovou konkurencí**
- **vzájemnou dohodou států o daňové koordinaci**
- **vzájemnou dohodou států o daňové harmonizaci**
- **protekcionismem nebo snahou o izolaci** (ta je za současné politické situace nereálná)

1.5.1 Daňová konkurence

Daňová konkurence je snaha státu přilákat mobilní daňové základy zvyšováním atraktivity daňového systému země formou výhodnějších daňových režimů, založených na formách preferencí (Láchová, 2007). Mobilními základy daně rozumíme příjmy z finančního kapitálu, zisky společností, základ DPH a spotřebních daní a také osobní důchody jednotlivců. Období globalizace – tzv. zmenšování světa – nabízí daňovým subjektům stále větší prostor pro přesuny daňových základů, ať už legální či nelegální, do zemí s nižší úrovní zdanění, a tak se vyhýbat daňové povinnosti.

K daňové konkurenci dochází mezi jednotlivými státy v rámci EU, mezi státy EU a ostatními zeměmi světa, mezi jednotlivými státy federativních celků jako je USA, Švýcarsko, Kanada... Na lokální úrovni vzniká daňová konkurence mezi jednotlivými provinciemi či municipalitami.

Z mikroekonomického hlediska, z pohledu daňového subjektu, má *daňová konkurence příznivý vliv*. Přizpůsobovací procesy vedou ke snižování sazeb daně, což daňové subjekty uvítají. Dalším argumentem je také zvýšení efektivity vynakládání veřejných financí a výběru daní.

Daňová konkurence je však spíše označována jako **škodlivá**. Obecně sice konkurence zvyšuje celkovou efektivnost trhu, ne však, pokud trh z nějakého důvodu selhává. V případě daní trh opravdu selhává, protože nemůže zajistit efektivní alokaci daňových zdrojů a alokaci veřejných výdajů na základě tržního principu. Problémem je možnost poplatníků platit daně ve státech s nižším daňovým zatížením a zároveň využívat veřejných služeb ve státě s vyšším daňovým zatížením. Ten však poskytuje veřejné služby ve vysoké kvalitě.

Ve výsledku, místo aby daňová konkurence snižovala celkové náklady na výběr daní a poskytování veřejných služeb, vede k neúměrné restrikci veřejného sektoru a k poddimenzování funkce státu. Dalším negativním dopadem konkurence je odliv kapitálu jako mobilního základu daně, růst daňového zatížení práce jako daňového základu s nižší mobilitou. Konkurence ohrozí veřejné rozpočty a negativně ovlivní zaměstnanost. Dále se nabízí nebezpečí nevhodné struktury vládních výdajů, které se zaměřují na investiční pobídky, místo investic do veřejných služeb.

1.5.2 Daňová koordinace

Daňová koordinace představuje první stupeň mezinárodního slad'ování daňových systémů. Ke koordinaci dochází v zónách volného obchodu, společného trhu, uvnitř OECD (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, jejímž členem je i Česká republika), MMF (Mezinárodní měnový fond) a samozřejmě také v Evropské unii.

Koordinace je charakterizována jako vytváření bilaterálních nebo multilaterálních modelů zdanění, za účelem omezení arbitrážních obchodů, ve stanovení doporučení v klíčových oblastech škodlivé konkurence a doporučení pro bilaterální smluvní vztahy jejich členských zemí.

Jedná se např. o vzorovou smlouvu o zamezení dvojího zdanění mezi dvěma zeměmi nebo postup proti tzv. daňovým rájům. Cílem je snaha o vytvoření minimálního standardu transparentnosti a výměny informací v oblasti daní.

V OECD se koordinace zaměřuje na dvě vzájemně se prolínající oblasti:

- vzorová smlouva o zamezení dvojímu zdanění
- seznam daňových rájů světa a boj proti nim

Základním smyslem těchto smluv je stanovení takových pravidel, aby každý příjem v mezinárodním rozměru byl zdaněn pouze jednou. Tato pravidla jsou doporučeními, která dobrovolně členské státy přijímají pro jejich užitečnost a zjednodušení mezinárodních daňových systémů.

1.5.3 Daňová harmonizace

Harmonizace daní představuje proces sbližování a přizpůsobování jednotlivých daní a daňových systémů na základě dodržování společných pravidel zúčastněných zemí. Je nutná v rámci uskupení založených na fungování jednotného vnitřního trhu, aby daně nebyly překážkou volného pohybu lidí, kapitálu, zboží a služeb mezi státy. Zvláště v Evropské unii.

Harmonizace jednotlivých daní probíhá postupně v následujících třech fázích:

- určení daně, která má být harmonizována
- harmonizace daňového základu
- harmonizace sazby daně

Harmonizace neznamená vždy stejné daně nebo stejné daňové základy a sazby. Jedná se o sladění, přiblížení daní, základů a sazeb z politických důvodů. Nepřímo lze harmonizace daňového základu dosáhnout také harmonizací jiných oblastí práva či účetnictví.

Harmonizaci daňových systémů dle Láchové, 2007 vnímáme jako:

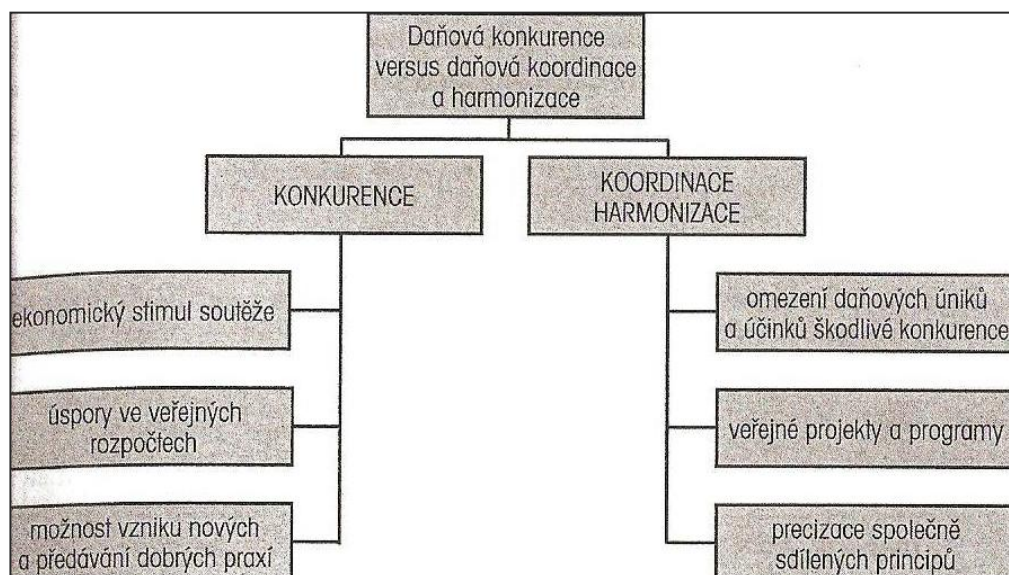
• ***Pozitivní harmonizaci:***

Sbližování národních daňových systémů EU prostřednictvím implementace směrnic, nařízení, atd. Přínosem je dosažení platnosti stejných pravidel ve všech státech. Úskalím tohoto postupu je podmínka jejich jednomyslného přijetí členskými zeměmi.

• **Negativní harmonizaci:**

Jako výsledek činnosti Evropského soudního dvora (ESD) v členských státech jsou přijímána individuální opatření podle daňové judikatury ESD. Nedostatkem tohoto způsobu je, že nevytváří jednotná pravidla pro všechny státy.

Obr. 1: Potenciální přínosy daňové konkurence a daňové harmonizace



Zdroj: Široký, 2007

1.6 Srovnání daňového zatížení

Mezi zeměmi existují značné rozdíly ve výši daňového zatížení. Tyto výrazné rozdíly jsou zřejmé z různorodosti daňových kvót, kterými se budeme v práci zabývat později, vyplývají však také z tzv. daňového mixu. Daňový mix vypovídá, jakému typu daní dává daný stát přednost a jaký naopak potlačuje. Nejčastěji se význam jednotlivých druhů daní měří podílem výnosu typu daní na celkovém daňovém výnosu. Podíl přímých daní v daňových mixech v posledních desetiletích postupně na úkor zvyšování podílu nepřímých daní klesá. Nepřímé daně mají menší negativní účinky na ekonomickou aktivitu.

Daňový mix je výsledkem tradice a daňové politiky státu. *Důchodové daně* bývají většinou vysoké ve vyspělých zemích s dobrou daňovou morálkou. Často jsou to také země anglosaské, protože zdaňování důchodu má zde svou tradici. Patří sem také země jako Dánsko a další severské země, kde jsou do důchodové daně integrovány příspěvky na financování sociálního zabezpečení.

Vysoké *nepřímé daně* ze spotřeby vyjadřují snahu o získání příjmů do veřejných rozpočtů tam, kde nemohou být přímé daně příliš vysoké – to znamená v zemích s nízkými důchody, které většinou nepatří do pásem s vysokou sazbou osobní důchodové daně, a v zemích se špatnou daňovou morálkou. Vlády většinou spoléhají na nepřímé zdanění, které je účinnější tam, kde poplatníci nejsou příliš ochotni platit daně z různých důvodů.

Vysoké *příspěvky na sociální zabezpečení* zase znamenají, že vláda klade důraz na sociální zabezpečení prostřednictvím povinného pojištění. Nebo mohou též znamenat snahu vlády přesunout břemeno daní na daně s nižšími úniky podobně jako u zemí s vysokými daněmi ze spotřeby. Příspěvky se většinou vyberou jako daně ze mzdy, strhávané u zdroje nebo z objemu mezd.

Kromě daňového mixu je důležitá i struktura daňových výnosů podle daňového určení, která vypovídá o podílech jednotlivých správních úrovní na celkových daních. Daně se stávají součástí veřejných rozpočtů, kterých je celá řada.

Pro představu daňový mix České republiky v roce 2006:

Tab. 1

Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2006	
Majetkové daně	2 %
Spotřební daně	10 %
DPH	20 %
Sociální a pojistné	43 %
Daň z příjmů FO	12 %
Daň z příjmů PO	13 %

Zdroj: Vančurová, Láchová, 2008

Každá země má dva až tři hlavní zdroje v celkových daňových výnosech, ostatní mají spíše doplňkový charakter. V současnosti se daňový mix jednotlivých zemí už příliš nemění a ustálil se v určitém poměru jednotlivých daní. Průměr daňového mixu OECD v roce 2003 znázorňuje následující tabulka:

Tab. 2

Průměrná daňová struktura OECD v roce 2003	
Majetkové daně	10 %
Daň ze spotřeby	30 %
Sociální a pojistné	25 %
Daň z příjmů FO	26 %
Daň z příjmů PO	9 %

Zdroj: Kubátová, 2006

Od výše uvedeného průměru se však většina zemí odchyluje, což je dáno výše zmíněnou politikou státu a tradicemi dané země. Změny ve struktuře daňového mixu bývají pozvolné, avšak v současnosti vzhledem k obavám z rostoucí mobility kapitálu je těmto změnám věnována zvýšená pozornost. Změna podmínek má také souvislosti s přistoupením nových členských zemí do EU s nízkou úrovní daňového zatížení.

Vývoj daňových systémů ukazuje, že daňové systémy evropských zemí ztrácejí na progresivitě. Dochází k poklesu důchodových daní, jak u fyzických, tak u právnických osob. Společnosti jsou přitom většinou vlastněny především jednotlivci s vysokou úrovní osobních důchodů. Některé země se tomuto trendu brání zaváděním rovných sazeb daně, jako např. Česká republika, jiné poklesem mezních sazeb daně.

Strukturu daňových systémů lze hodnotit i z jiného úhlu pohledu, a to dle tzv. **implicitních daňových sazeb**.

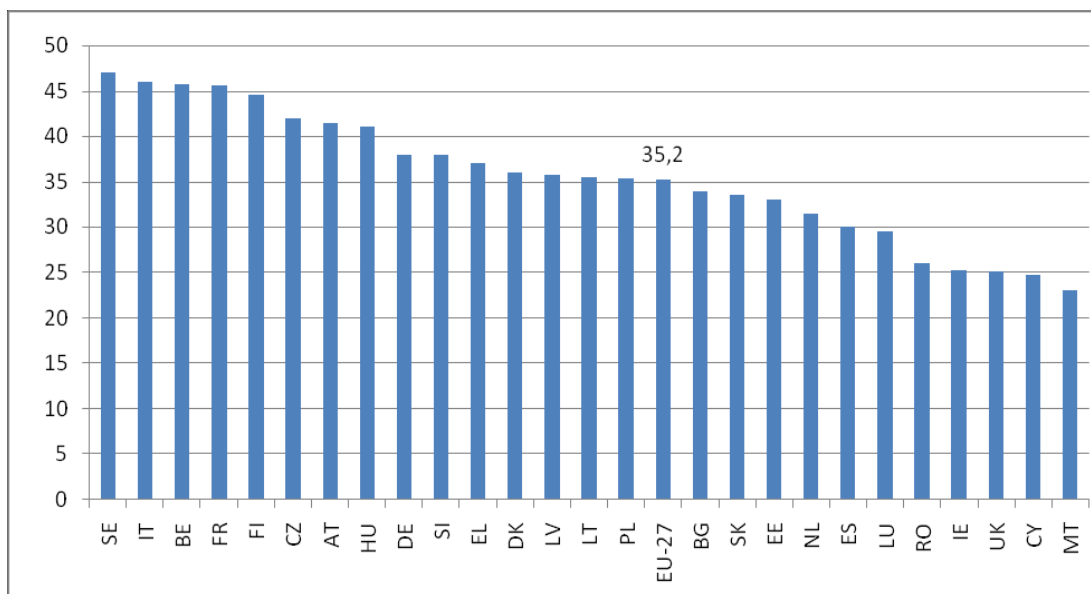
1.6.1 Implicitní daňové sazby (Implicit Tax Rate - ITR)

Implicitní daňové sazby měří ex-post průměrné efektivní daňové zatížení různých druhů ekonomických příjmů či aktivit. Vypočítá se jako podíl celkových daňových výnosů z každého typu ekonomických příjmů či aktivit k potenciálnímu základu těchto daní – spotřebě, kapitálovým příjmům a nákladům práce. Tyto sazby používá Evropská komise k hodnocení struktury daňových systémů.

1.6.1.1 Implicitní daňová sazba na práci (Implicit Tax Rate on Labour – ITR_L)

Implicitní daňová sazba na práci měří podíl výnosů osobní důchodové daně ze závislé činnosti, daní z mezd a povinného pojistného (celkové zdanění práce, placené z pracovních příjmů jak zaměstnavatelem, tak zaměstnancem) na celkovém objemu náhrad / příjmů zaměstnanců v ekonomice (vyplacené zaměstnancům na území daného státu včetně případných daní z mezd bez zahrnutí výnosů daní ze sociálních transferů). Pojistné na veřejnoprávní pojištění představuje v České republice největší část daňového zatížení práce. ITR_L činila v roce 2005 pro Českou republiku 41,3 %, to je o 6,1 % více než je průměr EU, což svědčí o vysokém daňovém zatížení ve srovnání s ostatními zeměmi EU. Nejnížší implicitní sazbu na práci má Malta, nejvyšší naopak Švédsko. Více v následujícím Grafu 1.

Graf 1: Implicitní daňová sazba na práci v zemích EU v roce 2005 v %

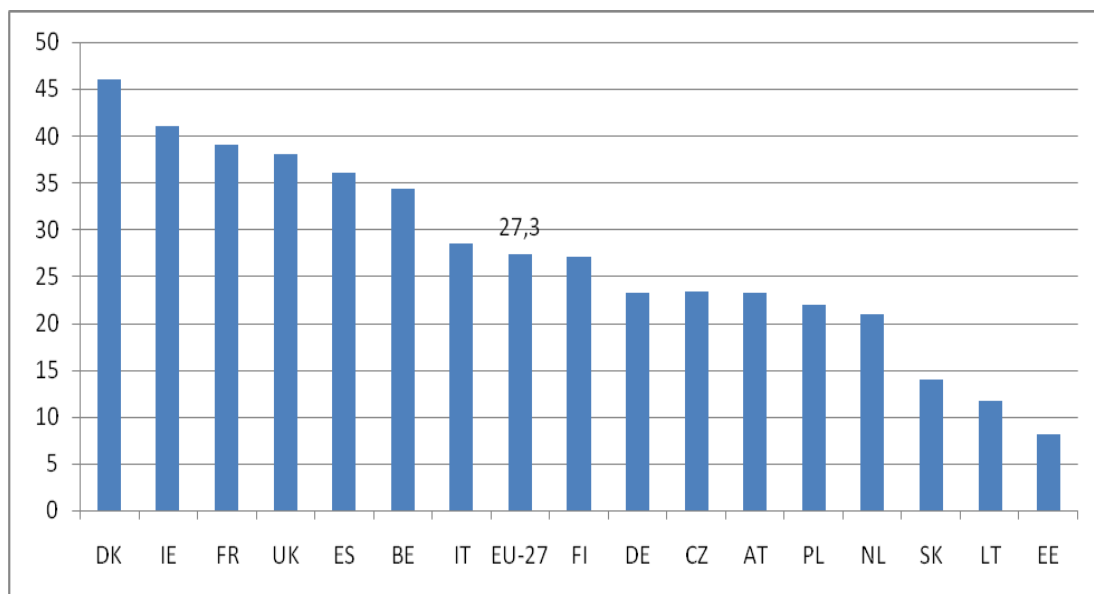


Zdroj: Láchová, 2007: Taxation trends in the EU, 2007

1.6.1.2 Implicitní daňová sazba z kapitálu (ITR_K)

Implicitní daňová sazba z kapitálu porovnává podíl inkasa daní z výnosů úspor a investic domácností a firem k objemu celosvětových výnosů z kapitálu a podnikání tuzemských daňových rezidentů, který podléhá domácímu zdanění. Tato daňová sazba reaguje na cyklické efekty. Její vývoj je ovlivněn rozšiřováním daňového základu korporátních daní a snížením daňových základů díky omezování tzv. škodlivé konkurence. Pro nové členské země EU nebyl až do roku 2005 tento ukazatel měřen.

Graf 2: Implicitní daňová sazba z kapitálu v zemích EU v roce 2005 v %



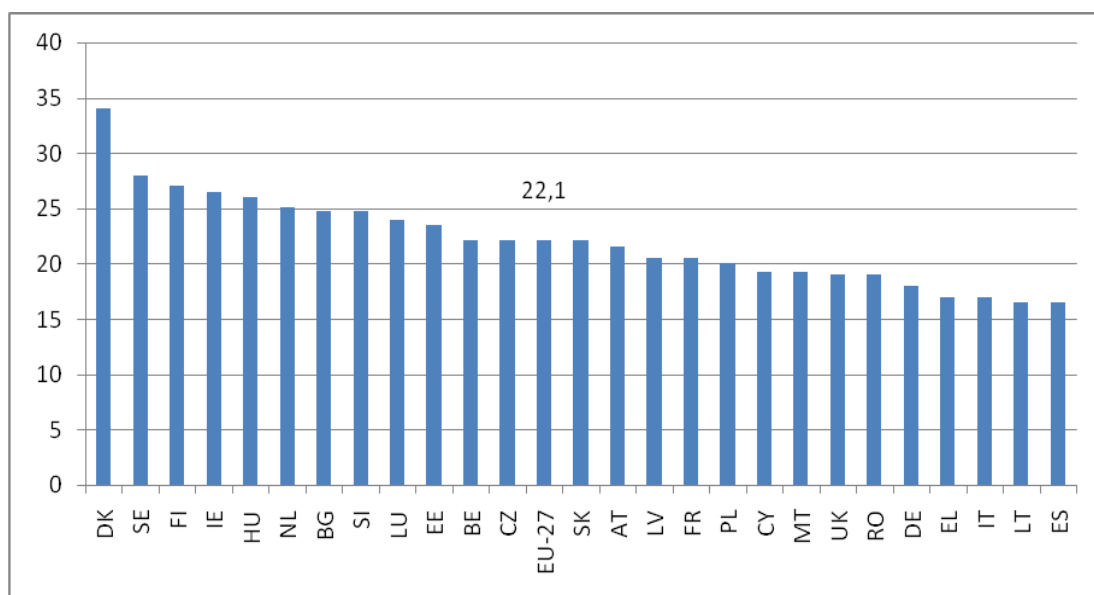
Zdroj: Láchová, 2007: Taxation trends in the EU, 2007

Z grafu č. 2 vyplývá, že v jednotlivých zemích EU jsou výrazné rozdíly v ITR_K . Nejvyšší hodnoty dosahuje implicitní daňová sazba z kapitálu v Dánsku, nejnižší naopak v Estonsku. Česká republika (23,2 %) se nachází o 4 procentní body pod průměrem EU. Rozdíly ITR_K jsou nejčastěji způsobeny odlišnostmi ve zdanění základního jmění či majetku.

1.6.1.3 Implicitní daňová sazba na spotřebu (ITR_C)

Implicitní daňová sazba na spotřebu se vypočítá jako poměr mezi celkovými příjmy daní ze spotřeby a celkovými konečnými náklady domácností na spotřebu na území daného státu. Z níže uvedeného Grafu 3 je patrné, že v roce 2005 byla v České republice implicitní daňová sazba ze spotřeby na úrovni průměrné hodnoty EU. Nejnížší úroveň ITR_C má Španělsko, nejvyšší opět Dánsko.

Graf 3: Implicitní daňová sazba ze spotřeby v EU v roce 2005 v %



Zdroj: Láchová, 2007: Taxation trends in the EU, 2007

2. Daňová kvóta a její druhy

2.1 Daňová kvóta

Jak již bylo zmíněno, daňová kvóta je makroekonomický ukazatel, který se používá k mezinárodnímu srovnávání daňového zatížení v čase a prostoru. Daňová kvóta představuje podíl vybraných daní příslušného státu na jeho hrubém domácím produktu. Mezistátní porovnávání jednotlivých konkrétních daní nemá příliš velkou vypovídací schopnost s ohledem na rozdílnou strukturu daní v daňových systémech jednotlivých zemí a na rozdílnou konstrukci obdobných daní v různých zemích. Daňová kvóta nevypovídá nic o daňové zátěži jednotlivce (s ohledem na fakt, že nositelem všech daní je ve skutečnosti jednatel – občan), ale podává nejúplnější, komplexní informaci o velikosti daňového zatížení, i když s určitými omezeními.

2.2 Druhy daňové kvóty

Druhy daňové kvóty:

- Daňová kvóta jednoduchá
- Daňová kvóta složená
- Daňová kvóta konsolidovaná

2.2.1 Daňová kvóta jednoduchá

Daňová kvóta jednoduchá, někdy též nazývaná daňovou kvótou čistou, se vypočítá jako podíl daňových výnosů (bez pojistného) na hrubém domácím produktu v běžných cenách. Je třeba dodat, že cla jsou v literatuře obvykle klasifikována jako specifická nepřímá daň, tudíž jsou do daňových výnosů jednoduché daňové kvóty také započítána.

2.2.2 Daňová kvóta složená

Relevantním ukazatelem pro mezinárodní srovnání daňového zatížení je složená (souhrnná) daňová kvóta. Vypočítá se jako poměr výnosů daní, cel a pojistného na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení k HDP v běžných cenách. Složená daňová kvóta je nejpoužívanější metodou.

2.2.3 Daňová kvóta konsolidovaná

Konsolidovaná daňová kvóta, dle metodiky GFSM 2001 (Metodologie vládní finanční statistiky), zamezuje duplicitnímu započtení příjmů. Vylučuje část pojistného na veřejném zdravotním a sociálním pojištění státních zaměstnanců, které je hrazeno vládním sektorem jako zaměstnavatelem. Je tedy financováno ze státního rozpočtu.

2.3 Principy stanovení výše daňové kvóty

Jak je již uvedeno, daňová kvóta se vypočítá jako poměr součtu celkových daňových příjmů k hrubému domácímu produktu v běžných cenách.

Hrubým domácím produktem rozumíme peněžní vyjádření hodnoty statků a služeb, které byly vytvořeny na určitém území za dané časové období. Časové období bývá zpravidla jeden kalendářní rok. Tento ukazatel se používá pro stanovení výkonnosti ekonomiky, je tokovou veličinou.

Výše HDP je ve vyspělých zemích a v zemích Evropské unie stanovena dle metodiky systému národních účtů SNA 93, resp. ESA 95. Tento systém je založen na akruální bázi výpočtu HDP. Ke každému roku se přiřadí položky důchodu, které k němu skutečně patří - obdobně jako v podvojném účetnictví.

Daňové příjmy lze určit jednak na hotovostním principu, jednak na principu akruálním.

Hotovostní princip spočívá ve stanovení daňových příjmů dle jejich výše, která se zúčtuje k danému okamžiku na účty vlády, přičemž pro tuto evidenci přímo nerozhoduje okamžik vzniku povinnosti subjektu platit daň. Tento princip z důvodu konzistentnosti při poměrování s akruálně vypočítaným HDP Eurostat nevyužívá, ačkoliv tímto systémem lze výši daňových příjmů jednoduše určit. V České republice je však i přesto hotovostní princip nadále používán pro účely státního rozpočtu a státního závěrečného účtu, a to především z důvodů srovnatelnosti časové řady a rychlé dostupnosti dat.

Akruální princip měření daňových příjmů spočívá ve stanovení výše daňových příjmů, u kterých v daném roce vznikla povinnost poplatníka platit daň. Respektive právo vlády daň v tomto roce, popřípadě v dalších letech, vybrat. Tato metoda přesněji zobrazuje skutečné hospodaření vlády, ale vzniká zde problém s přesným určením výše příjmů vlády v daném roce, které nelze definitivně zjistit ani s odstupem několika let. Proto se využívají různé formy odhadů, jako např. upravené hotovostní příjmy.

Při použití akruálního a hotovostního principu mohou vzniknout v daňové kvótě rozdíly. I přes tyto nedostatky je daňová kvóta nejlepším ukazatelem mezinárodního i časového srovnání, protože její výše není ovlivněna velikostí ekonomiky, ani například výší inflace.

III. Metodika

Veřejnosti jsou často dávány za vzor státy s nižším zdaněním a vysoce rostoucí a prosperující ekonomikou. Pravda není vždy tak jednoznačná, ekonomická a statistická data nejsou většinou publikována srozumitelně a přehledně. Abychom si dokázali odpovědět na otázky, zda jsou daně v České republice vysoké či nízké, a jak si země stojí v porovnání s jinými zeměmi, s novými i starými členy Evropské unie, použijeme makroekonomický ukazatel - daňovou kvótu.

Cílem této diplomové práce je analyzovat vývoj daňové kvóty v České republice v letech 1996 – 2007 a zhodnotit politické i ekonomické příčiny jejího vývoje. Daňová kvóta pro Českou republiku a ostatní země EU je stanovena dle metodiky Eurostatu, který využívá metodologie národních účtů ESA 95, tudíž vykazuje data na aktuálním principu. K měření dopadu daní na spotřebu, práci a kapitál Eurostat využívá tzv. implicitní daňové sazby, které měří průměrné efektivní daňové zatížení různých druhů ekonomických příjmů či aktivit. Aktuální princip i implicitní daňové sazby jsou vysvětlené v literární rešerši.

Vývoj daňové kvóty České republiky bude dále srovnán s vývojem daňové kvóty v Evropské unii jako celku, v původních patnácti státech EU a s vývojem daňové kvóty ve vybrané postkomunistické zemi EU. Data pro výpočet těchto daňových kvót budou čerpány ze Statistických ročenek České republiky a z publikace evropské komise *Taxation trends in the European Union*.

Výsledky porovnáme s vývojem daňové kvóty v zemích OECD, mezi které patří i Česká republika. Tyto výsledky se budou patrně lišit od výsledků metodiky Eurostatu, neboť metodika OECD je odlišná. Nás ale bude zajímat výše daňového zatížení České republiky v porovnání s ostatními členy. Potřebné statistické informace budou čerpány z webových stránek OECD.

V závěru této diplomové práce zhodnotíme vlivy na vývoj složené daňové kvóty v České republice v jednotlivých letech, s výhledem do „daňové budoucnosti“ naší země.

IV. Praktická část

3. Vývoj daňové kvóty v ČR v letech 1996 – 2007

3.1 Eurostat a metodika

V literární rešerši je podrobněji vysvětleno, že daňová kvóta se vypočítá jako podíl vybraných daní příslušného státu k HDP. Ve vyspělých zemích a v zemích Evropské unie, tedy i v České republice, se výše HDP stanovuje na aktuálním principu dle metodiky systému národních účtů SNA 93, resp. ESA 95. Aby byly výpočty daňových příjmů konzistentní s výpočty HDP, Eurostat stanovuje výši daňových příjmů také na aktuální bázi. Eurostat neboli Evropský statistický úřad je součástí Evropské komise a jeho úkolem je poskytovat Evropské unii přesná statistická data, na základě kterých EU srovnává jednotlivé členské státy i regiony.

3.2 Daňová kvóta České republiky

Výši jednoduché i složené daňové kvóty České republiky od roku 1996 do roku 2007 nalezneme v následujícím přehledu:

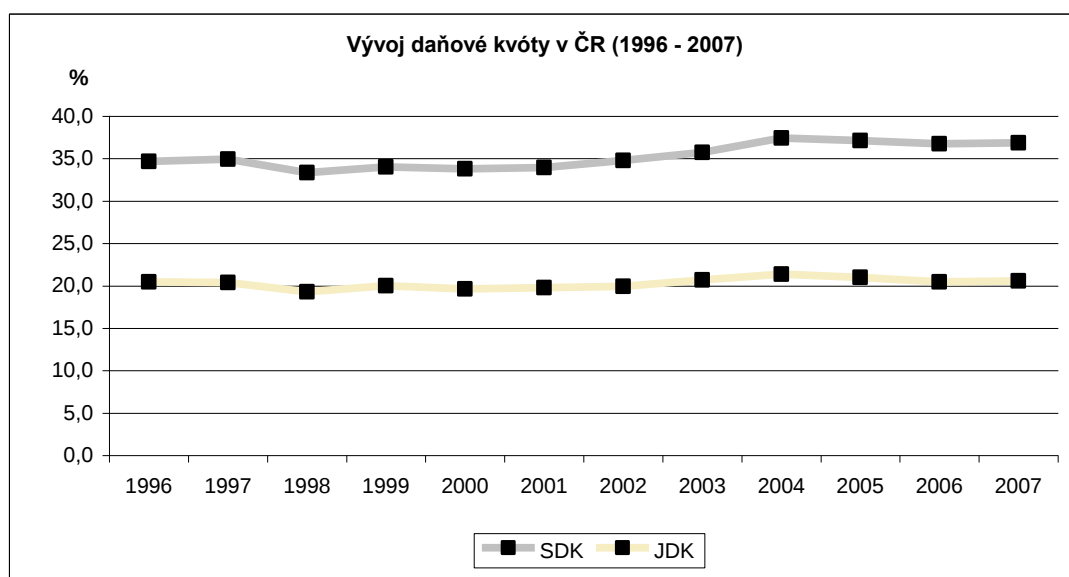
Daňová kvóta České republiky												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
SDK	34,7	35,0	33,3	34,0	33,8	34,0	34,8	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9
JDK	20,5	20,4	19,3	20,0	19,6	19,8	19,9	20,7	21,4	21,0	20,5	20,6

SDK: Složená daňová kvóta

JDK: Jednoduchá daňová kvóta

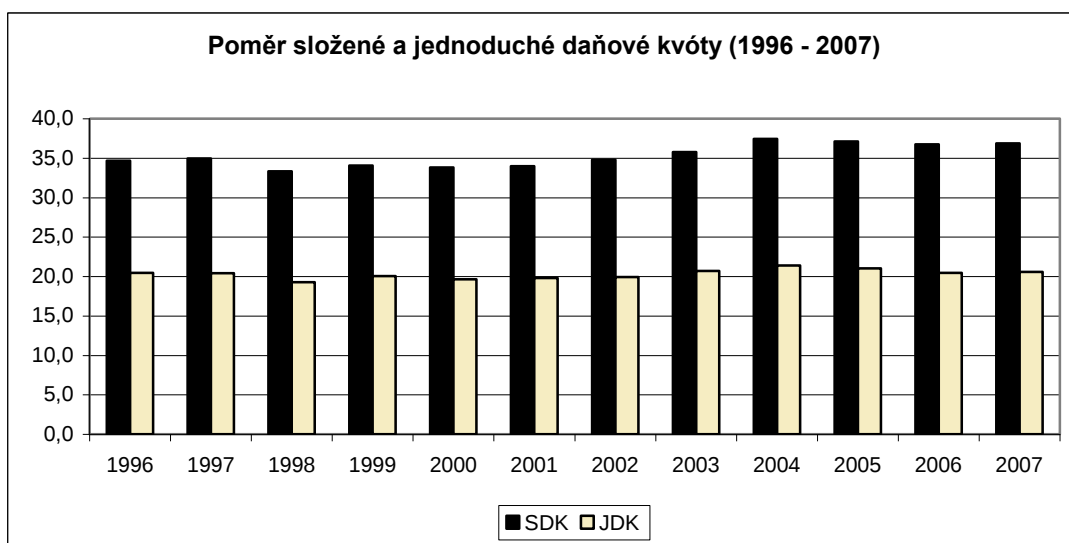
Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009

Graf 4: Vývoj daňové kvóty v ČR



Z přehledu výše daňové kvóty a z grafu č. 4 vidíme, že daňová kvóta je mezi roky 1996 až 2004 poměrně stabilní na úrovni kolem 34 % HDP (složená daňová kvóta), resp. 21 % HDP (jednoduchá daňová kvóta). V roce 2004 došlo ke zvýšení obou daňových kvót, jednoduchá daňová kvóta vzrostla nepatrně, složená daňová kvóta však vzrostla o necelé 2 % oproti předešlému roku 2003. Důvodem bylo zvýšení nepřímých daní. Naopak v roce 2005 a 2006 byly provedeny kroky ke snížení daně z příjmů fyzických i právnických osob, tudíž daňová kvóta nepatrně klesá. Za sledované období byla SDK nejnížší v roce 1998 a nejvyšší ve zmiňovaném roce 2004. Totéž platí i pro jednoduchou daňovou kvótu.

Graf 5: Poměr složené a jednoduché daňové kvóty



Graf č. 5 znázorňuje poměr složené a jednoduché daňové kvóty ve sledovaném období 1996 až 2007. Česká republika patří k zemím, kde struktuře daňové kvóty dominuje příjem z pojistného na sociální zabezpečení. Od roku 2000 až do konce sledovaného období je z grafu vidět patrný růst jednoduché daňové kvóty. Naproti tomu složená daňová kvóta rostla také od roku 2000, ale v roce 2004 začala oproti předcházejícímu roku klesat. Rozdíl mezi daňovými kvótami je pochopitelně dán vývojem odvodů na zdravotní a sociální pojištění. Nejvyššího poměru se složenou daňovou kvótou dosáhla jednoduchá daňová kvóta v roce 1998, a to 58 %. Nejnižšího naopak v letech 2006 a 2007, kdy JDK tvořila 56 % SDK. Z této úvahy vyplývá, že JDK tvoří průměrně více jak 50 % SDK, tedy více jak 50 % celkových daňových výnosů tvoří zdravotní a sociální pojištění. Více o podílech jednotlivých složek daňových výnosů v následujícím grafu č. 6.

3.2.1 Struktura daňových výnosů

Dle metodiky Eurostatu se dělí daňové výnosy České republiky na nepřímé daně (DPH, spotřební daně, cla a ostatní), přímé daně (daň z příjmu korporací a fyzických osob a ostatní – zde jsou zahrnuty i majetkové daně) a na sociální pojištění, které rozlišuje pojištění od zaměstnavatelů, zaměstnanců a ostatní. Jak se podílejí jednotlivé daně na HDP, můžeme vidět v následujícím přehledu:

Struktura daňových výnosů jako % HDP												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Nepřímé daně	12,1	11,5	11,0	11,5	11,3	11,0	10,8	11,1	11,8	11,8	11,3	11,3
DPH	6,4	6,3	6,1	6,6	6,5	6,3	6,3	6,4	7,3	7,2	6,6	6,6
Spotřební daň	3,4	3,4	3,2	3,4	3,3	3,3	3,2	3,4	3,5	3,7	3,7	3,8
Clo	1,5	1,2	1,1	0,9	1,0	0,8	0,8	0,8	0,5	0,5	0,5	0,5
Ostatní	0,8	0,7	0,6	0,6	0,6	0,6	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4
Přímé daně	8,4	8,9	8,3	8,5	8,3	8,8	9,1	9,6	9,6	9,2	9,2	9,3
Daň z příjmu FO	4,8	4,8	4,7	4,5	4,6	4,5	4,7	4,9	4,8	4,6	4,2	4,3
Daň z příjmu PO	3,4	3,8	3,4	3,8	3,5	4,1	4,3	4,6	4,7	4,5	4,8	4,8
Ostatní	0,3	0,2	0,2	0,2	0,3	0,2	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1
Sociální pojištění	14,2	14,6	14,0	14,0	14,2	14,2	14,9	15,0	16,0	16,1	16,3	16,3
Od zaměstnavatelů	10,0	10,2	9,9	9,8	9,9	9,9	10,4	10,5	10,3	10,3	10,3	10,3
Od zaměstnanců	3,6	3,6	3,5	3,5	3,5	3,5	3,6	3,7	3,6	3,6	3,6	3,6
Ostatní	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,8	0,8	0,9	2,1	2,1	2,3	2,4

Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009

Na složené daňové kvótě se v České republice nejvíce podílí sociální a zdravotní pojištění (cca. 15 % HDP), což není v Evropské unii rozhodně pravidlem. Druhý nejvyšší podíl na HDP mají nepřímé daně (cca. 12 % HDP) a podstatně menší roli hrají přímé daně (cca. 8,5 %).

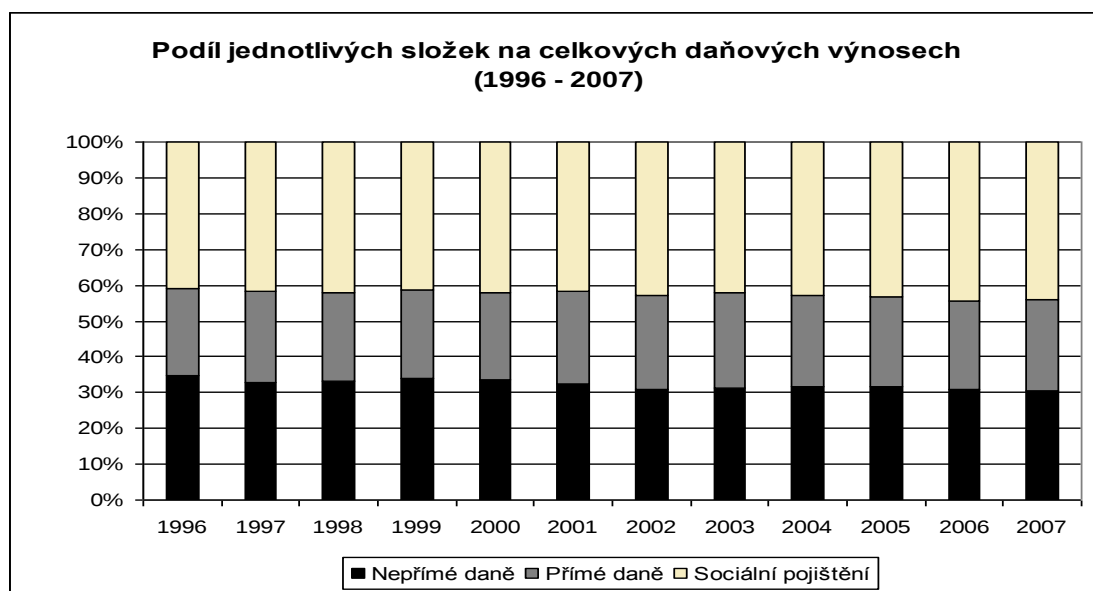
Nejsilnější složkou nepřímých daní je jasně DPH, které dosahovalo jako procento HDP ve sledovaném období hodnot mezi 6,1 až 7,3 %. Spotřební daně jsou druhé, a to s hodnotami 3,2 až 3,8 % HDP. Clo se postupně snižuje z hodnot 1,5 až na 0,5 %. Nejslabší složku tvoří ostatní daně, které se také snižují od 0,8 do 0,4 % HDP.

Daně z příjmu fyzických osob tvoří nejsilnější složku přímých daní (4,3 až 4,8 % HDP), na druhém místě jsou daně z příjmu právnických osob (3,4 až 4,8 % HDP). Ostatní a majetkové daně, které má Česká republika jako jedny z nejnižších daní, postupně klesají z hodnoty 0,3 na 0,1 % HDP.

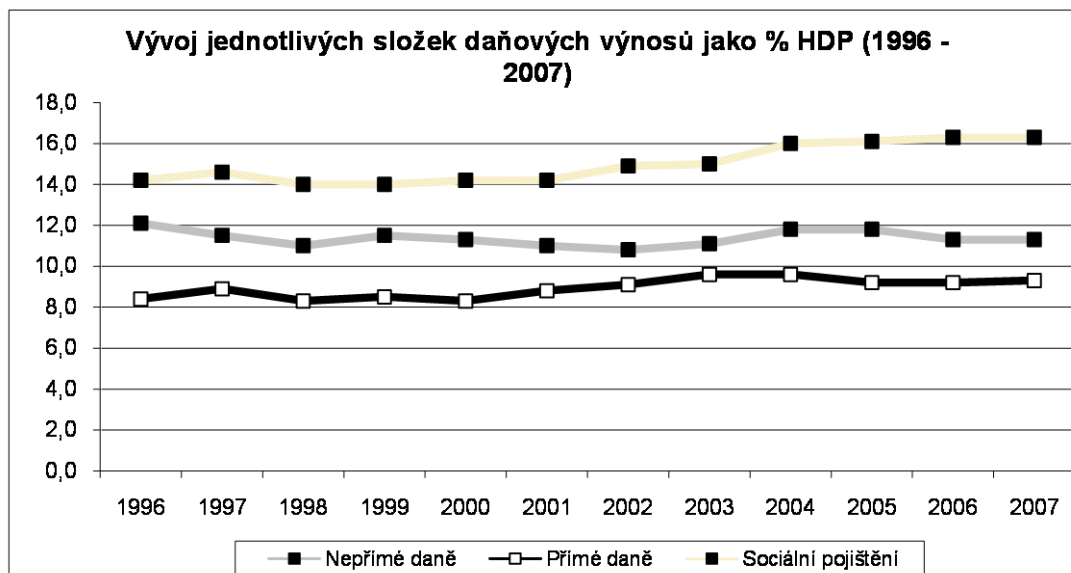
Konečně poslední složka zdravotní a sociální pojištění. Nejobjemnější je dle očekávání pojištění od zaměstnavatelů (9,8 až 10,3 % HDP), pojištění od zaměstnanců tvoří 3,5 až 3,7 % HDP.

Podíl jednotlivých složek na celkových daňových výnosech znázorňuje pro představu graf č. 6. Z grafu je přehledná struktura daňových příjmů:

Graf 6: Podíl jednotlivých složek na celkových daňových výnosech



Graf 7: Vývoj jednotlivých složek daňových výnosů



Z grafu č. 7 je patrné, že daňové zatížení ve sledovaném období mírně roste. Roste především složka sociálního a zdravotního pojištění. Nepřímé daně se pohybují kolem 11 % HDP, dokonce od roku 2005 klesají. Přímé daně rostly do roku 2003, od roku 2004 opět začaly klesat. Příčinami změn daňových výnosů v jednotlivých letech se budeme zabývat později v kapitole 6.

3.2.2 Meziroční růst HDP

Hrubým domácím produktem rozumíme sumu celkové hodnoty statků a služeb nově vytvořených v daném období na určitém území, používá se pro stanovení výkonnosti ekonomiky. V roce 1996 se v České republice vytvořilo statků a služeb, tedy HDP, v hodnotě 1 683,3 mld. Kč. Oproti tomu se v roce 2007 Česká republika mohla pochlubit hrubým domácím produktem ve výši 3 535,5 mld. Kč.

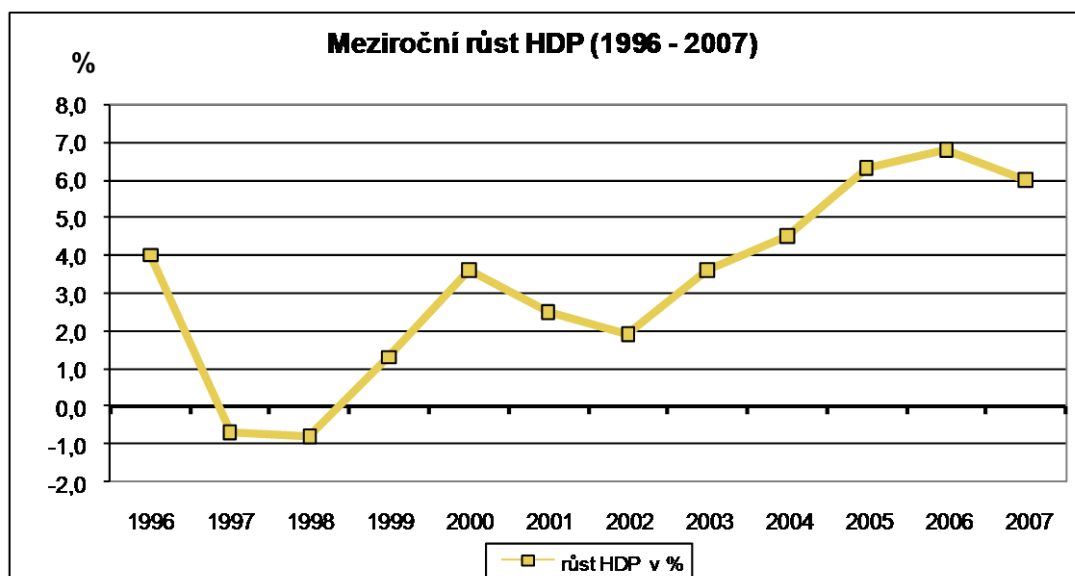
Jelikož je tento makroekonomický ukazatel tokovou veličinou, je pro nás důležitý jeho vývoj za dané časové období, nikoliv jeden údaj. Meziroční růst HDP v České republice od roku 1996 do roku 2007:

Meziroční růst HDP v České republice												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
růst HDP v %	4,0	-0,7	-0,8	1,3	3,6	2,5	1,9	3,6	4,5	6,3	6,8	6,0

Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009

Hrubý domácí produkt v roce 1997 meziročně poklesl o 0,7 %, v roce 1998 o 0,8 %. Od roku 1999 HDP meziročně roste. Grafické znázornění meziročního růstu HDP v následujícím grafu č. 8:

Graf 8: Meziroční růst HDP



Příčinami změn meziročního růstu HDP se budeme zabývat později v kapitole 6.

4. Vývoj daňové kvóty v Evropské unii jako celku, v původních patnácti státech, v postkomunistické zemi EU

4.1 Vývoj složené daňové kvóty v Evropské unii jako celku

Evropská unie je politická a ekonomická unie, kterou od posledního rozšíření v roce 2007 tvoří 27 členů. Od roku 2004 do konce roku 2006 měla Evropská unie 25 členů, proto pro potřebné znázornění vývoje daňové kvóty v letech 1996 až 2007 využijeme hodnot EU 25. Mezi tzv. „pěťadvacítku“ patří i Česká republika, která vstoupila do Evropské unie 1. května 2004 společně s Estonskem, Kyprem, Litvou, Lotyšskem, Maďarskem, Maltou, Polskem, Slovenskem a Slovinskem. Evropská unie vznikla z Evropského společenství, které bylo založeno již v roce 1952 šesti zakládajícími státy jako je Belgie, Francie, Itálie, SRN, Lucembursko a Nizozemsko.

Cílem dnešní Evropské unie je vytvoření společného trhu a hospodářské a měnové unie, podpora rozvoje a růstu hospodářství, zaměstnanosti, konkurenceschopnosti a zlepšování životní úrovně a životního prostředí. Aby bylo těchto cílů dosaženo, musí v Evropské unii fungovat čtyři základní svobody vnitřního trhu, a to volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu. Samozřejmě také musí fungovat společné politiky unijních zemí, například v oblastech hospodářské soutěže, měnové unie, společné obchodní politiky a zemědělství.

Díky stále větší globalizaci a propojenosti národních ekonomik a trhů dochází k vytváření globálního daňového systému. Zatím ještě ale neexistuje žádný globální daňový systém, každá země, nejen Evropské unie, má svůj vlastní daňový systém, vlastní odlišné daňové zatížení, vlastní zákony... Proto se v této kapitole budeme zabývat tím, jak si Česká republika, resp. její složená daňová kvóta stojí v porovnání s průměrnou váženou daňovou kvótou celkové Evropské unie.

SDK České republiky a EU 25												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
CZ	34,7	35,0	33,3	34,0	33,8	34,0	34,8	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9
EU 25	40,2	40,4	40,4	40,9	40,6	39,8	39,1	39,1	39,0	39,3	39,9	39,9

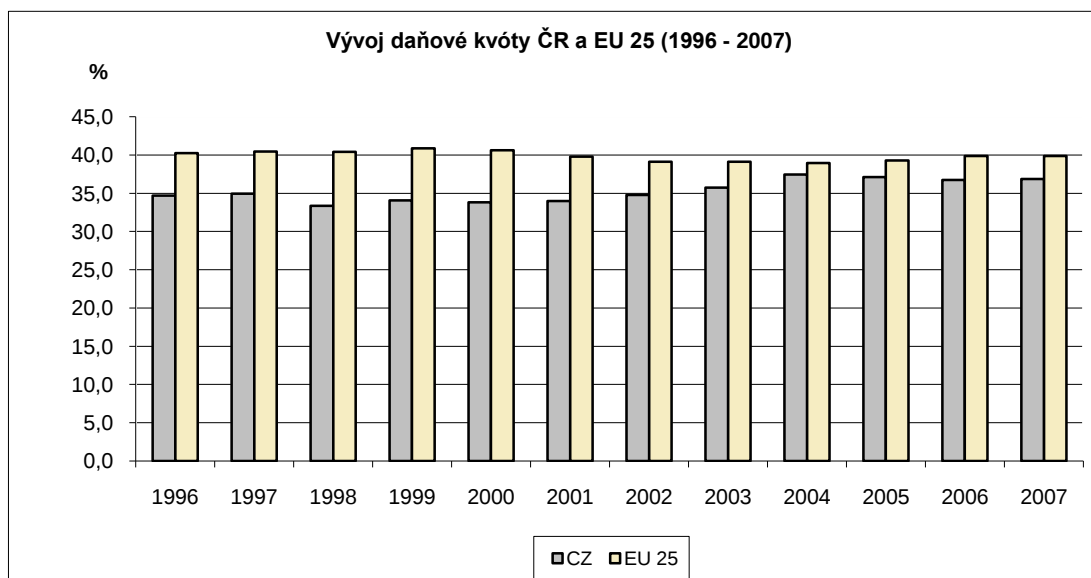
Pozn.: Od roku 2007 má EU 27 členů, hodnota se může mírně lišit

Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009

Z hodnot, které uvádí publikace evropské komise Taxation trends in the European Union, můžeme vyčíst, že se složená daňová kvóta České republiky dlouhodobě drží pod průměrem daňové kvóty Evropské unie jako celku (viz. graf č. 9). SDK v České republice se ve sledovaném období pohybovala v průměru kolem zmíněných 34 % HDP, zatímco průměrná SDK Evropské unie se pohybovala kolem 39,5 % HDP. Znamená to tedy, že ČR má nižší daňové zatížení, i přesto, že je kritizována za vysoký podíl příspěvků na sociální zabezpečení. Zastoupení přímých i nepřímých daní je vyrovnané. Jednoduchá daňová kvóta ČR patří s Německem a Řeckem dokonce k druhým nejnižším (v roce 2007). Nejnížší jednoduchou daňovou kvótu nalezneme na Slovensku.

Evropská unie jako celek je vzhledem k výši průměrné daňové kvóty dlouhodobě považována za oblast s vysokým daňovým zatížením. Mezi jednotlivými členskými zeměmi unie jsou však jak ve výši, tak ve vývoji daňového zatížení značné rozdíly. Například daňová kvóta skandinávských zemí, Maďarska a Slovinska výrazně převyšuje průměr EU. Např. v roce 2005 daňové zatížení ve Švédsku a Dánsku přesáhlo hodnotu 50 % HDP. Oproti tomu nízká úroveň daňového zatížení je tradičně v Irsku, Slovensku, Polsku, Řecku a v pobaltských zemích.

Graf 9: Vývoj daňové kvóty ČR a EU 25



Do roku 1999 daňová kvóta EU mírně rostla, poté začala klesat, nejnižší hodnoty dosáhla v roce 2004, a to 39 %. Složená daňová kvóta České republiky je paradoxně v tomto roce nejvyšší, tudíž se nejvíce přiblížila evropskému průměru. Největší rozdíl mezi kvótami vznikl v roce 1998, kdy Česká republika dosáhla nejnižší daňové kvóty za sledované období, a rozdíl hodnot činil 7,1 % HDP. Z dlouhodobého pohledu má SDK Evropské unie tendenci klesat, naopak SDK České republiky roste a blíží se k průměru EU. Systémy evropských zemí ztrácejí na progresivitě, neboť dochází k poklesu daní z příjmů FO i PO.

4.2 Vývoj složené daňové kvóty v původních patnácti státech EU

K původním 15 státům Evropské unie patří Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo, Nizozemsko, Dánsko, Irsko, Anglie, Portugalsko, Španělsko, Finsko, Rakousko, Švédsko a Řecko. Původní země se vyznačují často podobnou výší podílu přímých i nepřímých daní a příspěvků na sociální zabezpečení. Avšak mezi zeměmi „patnáctky“ najdeme výrazné rozdíly ve struktuře daňové kvóty (viz. přehled níže). Dánsko, Finsko a Švédsko jsou země s vysokým přímým zdaněním, zatímco Portugalsko a Řecko jsou země upřednostňující nepřímé daně.

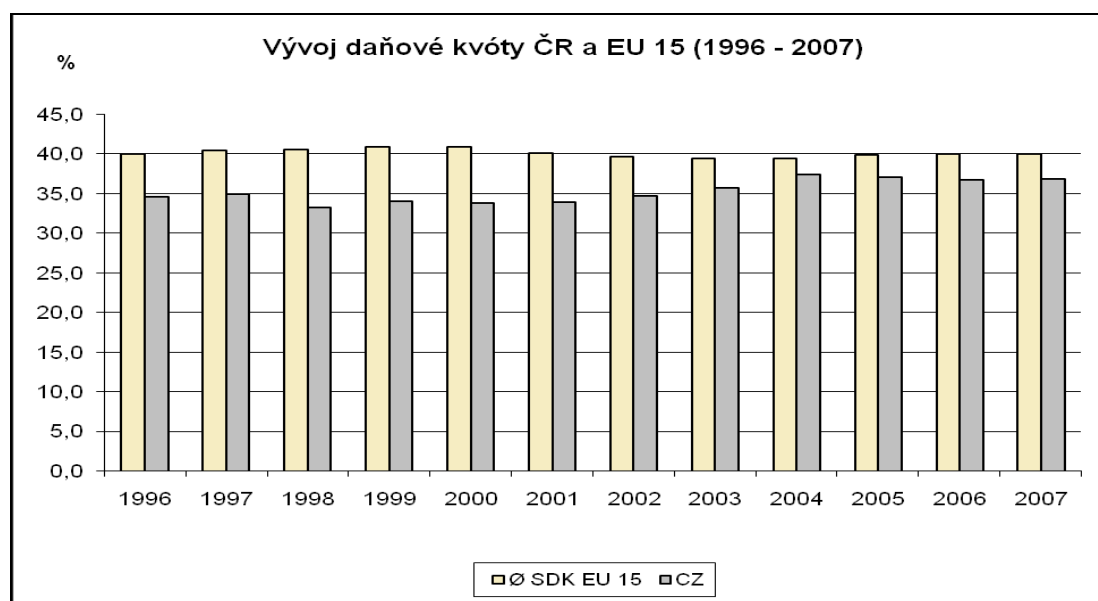
Ø SDK původní EU 15												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
BE	44,4	44,9	45,5	45,5	45,2	45,2	45,3	44,9	45,0	44,9	44,5	44,0
DK	49,2	48,9	49,3	50,1	49,4	48,4	47,8	48,0	49,0	50,8	49,6	48,7
DE	40,7	40,7	40,9	41,7	41,9	40,0	39,5	39,6	38,7	38,8	39,2	39,5
IE	33,1	32,4	31,8	31,8	31,6	29,8	28,5	29,0	30,3	30,7	32,1	31,2
ES	33,1	33,2	33,0	33,6	33,9	33,5	33,9	33,9	34,5	35,6	36,5	37,1
IT	41,8	43,7	42,5	42,5	41,8	41,5	40,9	41,3	40,6	40,4	42,1	43,3
FR	43,9	44,1	44,0	44,9	44,1	43,8	43,1	42,9	43,2	43,6	43,9	43,3
LU	37,6	39,3	39,4	38,3	39,1	39,8	39,3	38,1	37,2	37,5	35,8	36,7
NL	40,2	39,7	39,4	40,4	39,9	38,3	37,7	37,4	37,5	37,6	39,1	38,9
AT	42,9	44,4	44,4	44,0	43,2	45,3	43,9	43,8	43,4	42,2	41,7	42,1
PT	32,9	33,0	33,2	34,1	34,3	33,9	34,7	34,8	34,1	35,1	35,9	36,8
FI	47,0	46,3	46,1	45,8	47,2	44,6	44,6	44,0	43,5	44,0	43,5	43,0
SE	50,4	50,9	51,5	51,8	51,8	49,9	47,9	48,3	48,7	49,6	49,0	48,3
UK	34,4	34,8	35,9	36,2	36,7	36,4	34,9	34,7	35,2	36,1	36,9	36,3
EL	29,4	30,6	32,5	33,3	34,6	33,2	33,7	32,3	31,2	31,5	31,3	32,1
Ø SDK	40,1	40,5	40,6	40,9	41,0	40,2	39,7	39,5	39,5	39,9	40,1	40,1
CZ	34,7	35,0	33,3	34,0	33,8	34,0	34,8	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9

Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009, upraveno o vlastní výpočet

Z přehledu vyplývá, že největší daňové zatížení z EU 15 má Dánsko. Daňový mix Dánska se vyznačuje nejvyšším podílem přímých daní a zanedbatelným podílem příspěvků na sociální zabezpečení. To znamená, že většina sociálních výdajů je financována z daňových výnosů. Naopak Německo je známo svým vysokým podílem příspěvků na sociálním zabezpečení a nejnižším podílem přímých daní v EU 15. Podobnou daňovou strukturu má i Francie.

Pro porovnání je znázorněn vývoj složené daňové kvóty České republiky a průměrný vývoj složené daňové kvóty EU 15 v následujícím grafu č. 10:

Graf 10: Vývoj daňové kvóty ČR a průměru EU 15



Česká republika se od roku 1996 do roku 2007 po celou dobu drží pod průměrem daňové kvóty EU 15. V posledních čtyřech letech má tendenci se přibližovat k průměru EU 15. Průměr EU 15 je kolem 40 % HDP.

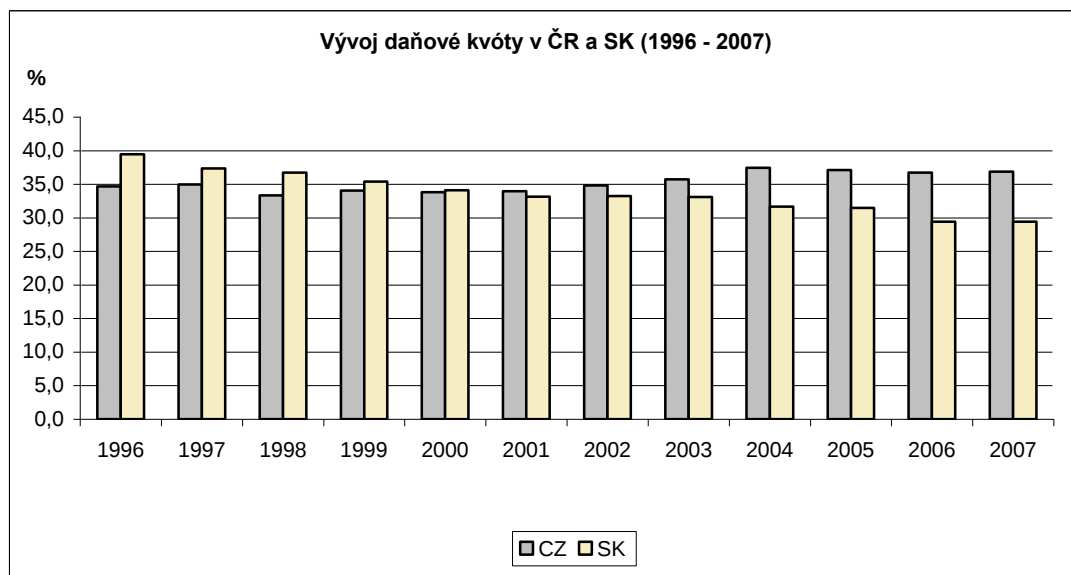
4.3 Vývoj složené daňové kvóty ve vybrané postkomunistické zemi EU

Bývalou postkomunistickou zemí bylo zvoleno Slovensko, a to hned z několika důvodů. Jednak Česká republika tvořila se Slovenskem do roku 1993 jeden stát, tudíž obě země měly stejné daňové systémy, stejné legislativy, apod. Bude tedy zajímavé porovnat jejich vývoj daňového zatížení za tři a více let od jejich rozdělení. Dalším důvodem pro výběr Slovenska bylo to, že vstoupilo, stejně jako Česká republika, v roce 2004 do Evropské unie, obě země se tedy postavily na pomyslnou startovní čáru ve stejnou dobu. A třetím důvodem volby je absolutně odlišný vývoj složené daňové kvóty ve vybraných letech 1996 až 2007, jak je možno vidět z hodnot v následující tabulce:

SDK České republiky a Slovenska												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
CZ	34,7	35,0	33,3	34,0	33,8	34,0	34,8	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9
SK	39,4	37,3	36,7	35,4	34,1	33,2	33,2	33,1	31,6	31,5	29,4	29,4

Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009

Graf 11: Vývoj složené daňové kvóty České republiky a Slovenska



Přesto, že Československo bylo až do roku 1993 jeden stát, po rozdělení se jejich SDK na začátku sledovaného období velmi liší. V roce 1996 činila hodnota SDK České republiky 34,7 %, hodnota Slovenské SDK byla na 39,4 procentních bodech. Až do roku 2000 měla Slovenská republika vyšší daňové zatížení, v roce 2000 se hodnoty téměř vyrovnaly a od tohoto roku začala SDK Slovenska klesat a SDK Česka naopak stoupat. Tento trend pokračuje po celou dobu až do roku 2007, kdy jsou daňové kvóty přesně opačné. SDK Slovenska činí 29,4 %, oproti tomu SDK České republiky vystoupala až na 36,9 % HDP. Za sledované období kleslo daňové zatížení Slovenské republiky o neuvěřitelných 10 %, zatímco daňové zatížení ČR stoupl o 2,2 %. Obě porovnávané země stojí pod průměrem Evropské unie.

Snížení daňové kvóty na Slovensku po roce 2000 je pravděpodobně dáno velkými poklesy daně z příjmu právnických osob, které nastaly z důvodu stagnace ekonomiky v tomto období. Následovaly ekonomické reformy a zlepšení zahraničního obchodu. V roce 2003 Slovensko dokonce získalo nálepku tzv.: „ekonomického tygra evropského kontinentu“. Nezaměstnanost i inflace začala pomalu klesat, mzdy naopak růst. V roce 2004 byla na Slovensku zavedena rovná devatenácti procentní daň, která měla na vývoji daňové kvóty jistě také svůj podíl. Tato „rovná daň“ se ale neosvědčila, takže Slovensko se velmi rychle vrátilo ke dvěma sazbám DPH a zavedlo dva stupně zdanění příjmů fyzických osob – ovšem nikoliv dvěma sazbami, ale formou odčitatelných položek podle výše příjmů. Nízká daňová kvóta Slovenska je ovšem dána i podstatně nižšími sociálními výdaji (což se mj. projevilo i přesunem určité části obyvatelstva do jiných států, včetně ČR), nižšími platy i důchody atd., a poměrně velkou zaměstnaností v zahraničí (a samozřejmě celou řadou dalších vlivů včetně vlivu silného posílení SK a posléze zavedení Eura).

5. Stručné srovnání s vývojem daňové kvóty v OECD

OECD z anglického Organisation for Economic Co-operation and Development je mezivládní Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. Tvoří ji 30 nejrozvinutějších států světa, které přijaly principy demokracie a tržní ekonomiky. Organizace byla založena v roce 1961 a jejím cílem je napomáhat ekonomickému rozvoji, potlačení nezaměstnanosti, stabilizaci a rozvoji mezinárodních finančních trhů.

V prostředí OECD mohou jednotlivé vlády porovnávat vzájemně typy politik, koordinovat domácí i zahraniční politiku prostřednictvím informací, analýz a předpovědí ekonomického vývoje. Vlády se také snaží zachytit sociální změny, rozvoj obchodu, ochranu životního prostředí, zemědělství, zdanění apod. V uplynulých letech umožnilo vyjednávání na půdě OECD vytvořit podmínky pro tvorbu mnoha bilaterálních daňových dohod po celém světě. O změnách podmínek fungování jednotlivých daňových systémů bylo již zmíněno v literární rešerši v kapitole 1.5.

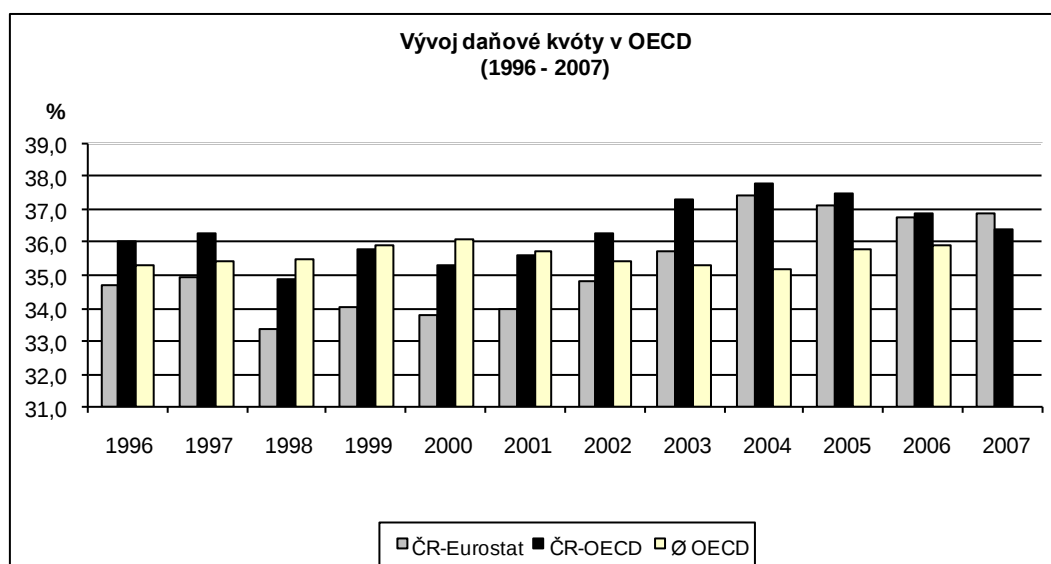
Česká republika je členem organizace od roku 1995 a její zástupci se účastní práce převážné většiny orgánů OECD.

Pro srovnání daňového zatížení v jednotlivých zemích organizace slouží také daňová kvóta. OECD každoročně vydává publikaci s názvem Revenue Statistics, z které budeme čerpat potřebná data. Metodika OECD se ale od metodiky Eurostatu liší, neboť vylučuje pojistné placené státem za státní zaměstnance. V této kapitole si pro zajímavost srovnáme vývoj daňové kvóty České republiky v obou metodikách a daňovou kvótu v metodice OECD srovnáme s průměrem všech zemí organizace.

Daňová kvóta České republiky: Eurostat versus OECD												
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
ČR-Eurostat	34,7	35,0	33,3	34,0	33,8	34,0	34,8	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9
ČR-OECD	36,0	36,3	34,9	35,8	35,3	35,6	36,3	37,3	37,8	37,5	36,9	36,4
Ø OECD	35,3	35,4	35,5	35,9	36,1	35,7	35,4	35,3	35,2	35,8	35,9	

Zdroj: Taxation trends in the European Union, 2009; OECD, Revenue Statistics 1965-2007, 2008

Graf 12: Vývoj daňové kvóty v OECD



Z grafu je patrné, že složená daňová kvóta v metodice Eurostatu je po celé sledované období až do roku 2006 nižší než SDK v metodice OECD. Po roce 2006, kdy v České republice došlo k reformě daně z příjmů fyzických osob, přešlo se od sociálních standardních odpočtů ke slevám na dani, zavedl se daňový bonus a změnila se sazba daně z příjmu fyzických osob, převýšila SDK v metodice Eurostatu SDK v metodice OECD.

Daňová kvóta v metodice Eurostatu však nebyla v tomto roce nejvyšší. Z uvedeného tedy vyplývá, že zdravotní a sociální pojištění v dané metodice hraje svojí podstatnou roli.

Při srovnání vývoje daňové kvóty v ČR v metodice OECD s vývojem průměru celkové organizace OECD můžeme vidět, že až do roku 2001 byla daňová kvóta České republiky střídavě nad i pod průměrem OECD, od roku 2002 se pohybuje SDK České republiky nad průměrem všech zemí organizace. Největší rozdíl mezi těmito ukazateli nastal v roce 2004, kdy se Česká republika snažila o implementaci daňového práva Evropské unie do vlastního daňového systému. V následujících letech se rozdíl postupně zmenšoval. Data pro rok 2007 pro celkové OECD dosud nebyla zveřejněna.

Ze srovnání je tedy patrné, že daňové zatížení v České republice v posledních letech patří k vyšším z členských zemí OECD. Důvodem je v první řadě to, že mimoevropské země OECD mají většinou velmi nízké státní povinné pojistné, popř. je nemají vůbec jako např. Austrálie a Nový Zéland. Jak jsme se ale již přesvědčili při srovnávání daňové kvóty se zeměmi Evropské unie, Česká republika si na tom nestála tak špatně, byla dokonce po celé analyzované období pod průměrem EU. Je tedy zřejmé, že opravdu záleží na metodice, ve které data srovnáváme, a na daňovém systému dané země.

6. Analýza vlivů na vývoj složené daňové kvóty v České republice v jednotlivých letech

Ačkoliv je vývoj složené i jednoduché daňové kvóty České republiky v období od roku 1996 do roku 2007 poměrně stabilní až na nějaké výjimky, jak jsme si uvedli v kapitole 3.2, struktura daňového mixu se v čase díky změnám daňových předpisů mění. Obdobně je to i u hrubého domácího produktu, jeho hodnota také není po celou dobu stejná, mění se dle vývoje české ekonomiky. V této kapitole se budeme snažit nalézt příčiny vývoje složené daňové kvóty České republiky rok po roce, analyzovat nejen změny v daňových výnosech, ale i příčiny změn v meziročním vývoji HDP. Co se týče změn v daňovém systému, tak do roku 2004 neproběhlo mnoho zásadních změn.

Vliv na vývoj HDP a inkaso daní, tedy na daňovou kvótu, mají z makroekonomického pohledu především ukazatele míry inflace, nezaměstnanosti, růst či pokles dovozu a vývozu, výdaje na konečnou spotřebu domácností a na tvorbu hrubého fixního kapitálu.

Míra inflace je definována jako míra změny cenové hladiny. K inflaci dochází, roste-li celková cenová hladina. Inflace vytváří nejisté prostředí pro ekonomickou aktivitu. Pracovníci i podnikatelé tím mohou být demotivováni od své aktivity a také od tvorby úspor. Inflace tak může vést k posílení spotřebních výdajů na úkor úspor (jde spíše o dopady vysoké míry inflace, při nízké míře naopak se úspory mohou zvyšovat).

Inflace vnáší nejistotu do investičních plánů, podněcuje spekulace a překupnictví oproti dlouhodobým investičním plánům. Inflace má také vliv na reálné důchody a bohatství. Dochází k efektu spojení inflace a zdanění – tzv. taxflace, neboli jevu fiskální brzdy. S růstem nominálních mezd, který je spojen s růstem cenové hladiny, se příjemci mezd dostávají do vyšší důchodové skupiny s vyšší mírou zdanění (progresivní daně).

Rostou-li reálné mzdy pomalu, klesá reálný disponibilní důchod domácností. Proti tomuto účinku se zavádí odečitatelné položky od základu daně. Inflace dále také postihuje důchody vlastnické jako úroky z úspor.

Nezaměstnanost se uvádí jako jeden z ústředních sociálních problémů soudobé ekonomiky. Když je nezaměstnanost vysoká, dochází k plýtvání zdroji a důchody lidí jsou nízké, během takových období rovněž ekonomické obtíže ovlivňují emoce lidí a rodinný život. Uvádí se dvě základní kategorie dopadu: ekonomický a sociální. Z hlediska ekonomického dopadu je vysoká nezaměstnanost projevem plýtvání zdroji, protože během depresí, kdy je nezaměstnanost vysoká, nevytváří ekonomika tolik, kolik je schopna. Ztráty, ke kterým dochází v obdobích vysoké nezaměstnanosti, jsou největším doloženým mrháním zdroji v soudobé ekonomice. Většinou jde hlavně o dopad cyklické nezaměstnanosti.

Zahraniční obchod zbožím a službami hraje velmi významnou roli na tvorbě HDP. Rozdíl mezi vývozem a dovozem zboží a služeb tvoří část hrubého domácího produktu, takže každé snížení schodku obchodní bilance znamená pozitivní působení čistého vývozu na tempo přírůstku HDP, tedy i k lepší výkonnosti ekonomiky.

Zahraniční obchod vede ve stále větší míře k propojování národních ekonomik, a tím i k jejich rostoucí vzájemné závislosti. Byl a je nezastupitelným faktorem ekonomického růstu zemí světa, a tím rozvoje světové ekonomiky.

Dalším neopomenutelným ukazatelem je **domácí realizovaná poptávka**, která zahrnuje výdaje na konečnou spotřebu domácností, vládních institucí a neziskových institucí sloužících domácnostem. Dominantní postavení mají výdaje na konečnou spotřebu domácností, které představují více než 70 % celkových výdajů na konečnou spotřebu a více než 50 % hrubého domácího produktu.

Dále zahrnuje tvorbu fixního kapitálu, který obsahuje hodnotu pořízení hmotného a nehmotného investičního majetku za účelem produktivní činnosti. Poslední složkou domácí realizované poptávky je čisté pořízení cenností.

6.1 Rok 1996

V tomto roce činila složená daňová kvóta 34,7 %. Změna proti roku 1995 (SDK 36,2 %) o 1,5 procentních bodů směrem dolů. SDK v roce 1996 byla tedy nižší, meziprocentní růst HDP se zvýšil o 4 %.

V tomto roce se snížily daňové výnosy přímé daně z příjmu právnických osob (sazba daně z příjmu PO byla 41 %) a došlo ke snížení sazby pojistného placeného zaměstnancem. K příznivému vývoji ekonomiky přispěly výdaje na spotřebu domácností i na investice, které v tomto roce vzrostly. Hodnota dovozu i vývozu také vzrostla. Snížila se obecná míra nezaměstnanosti a míra inflace také klesla.

6.2 Rok 1997

Hodnota SDK v tomto roce je 35 %, tedy o 0,3 % více než v roce 1996. HDP meziročně kleslo o 0,7 procentních bodů.

V tomto roce nedošlo k žádným významným změnám v daňovém systému. Výnos z nepřímých daní klesl o 0,6 procentních bodů oproti roku 1996 (hlavní příčinou je snížení objemu vybraných peněz na clu), naopak výnosy z přímých daní a ze sociálního pojištění vzrostly o 0,9 procentních bodů. Vybralo se více peněz na daních z příjmu právnických osob a mírně se zvýšil i příjem ze sociálního pojištění od zaměstnavatelů.

Výdaje na spotřebu domácností meziročně vzrostly o 2,2 %, naopak výdaje na tvorbu hrubého fixního kapitálu v tomto roce meziročně klesly, dá se tedy říci, že se v tomto roce méně investovalo, což nepřispělo k produktivitě země. Vývoz zboží a služeb vzrostl o 8,4 %, dovoz zboží a služeb vzrostl o 6,9 %. V roce 1997 se tedy více exportovalo, než importovalo, což je patrné i ze zmírnění deficitu běžného účtu platební bilance. V roce 1996 tomu bylo přesně naopak. Obecná míra nezaměstnanosti, která udává podíl počtu nezaměstnaných na celkové pracovní síle, v tomto roce stoupla na 4,8 %, míra inflace o 0,3 procentních bodů proti předešlému roku klesla (hodnota 8,5 %).

6.3 Rok 1998

SDK v tomto roce činila 33,3 % a je to nejnižší hodnota za celé sledované období. Meziroční růst HDP činil – 0,8 %.

Snížení daňové kvóty je dáno tím, že klesla celková struktura daňových výnosů, sazba daně z příjmu právnických osob se snížila na 35 %. V tomto roce nedošlo k žádným zásadním daňovým změnám.

K poklesu meziročního tempa růstu jistě významně přispěl meziroční pokles domácí realizované poptávky do záporných hodnot (-1 %), která zahrnuje výdaje na konečnou spotřebu, tvorbu fixního kapitálu a výdaje na čisté pořízení cenností. Tento pokles je za celé sledované období největší (a také jediný, vyjma roku 1997, kdy činil -0,1 %). V tomto roce došlo také ke zvýšení obecné míry nezaměstnanosti 6,5 % a došlo i k většímu nárůstu cenové hladiny, a to až na 10,7 %. Inflace dosáhla svého rekordu. I přesto, že export do Evropské unie stále převyšoval import, došlo k velkému meziročnímu poklesu cen dovozu.

Nejnižší daňové zatížení za celé sledované období je tedy výsledkem snížení výkonnosti ekonomiky, které vedlo ke snížení objemu daňových výnosů. Neznamená to, že by v tomto roce došlo k výraznému snížení daní, daňový systém zůstal, kromě snížení daně z příjmů právnických osob, beze změny.

6.4 Rok 1999

V roce 1999 byla SDK o 0,7 % vyšší než v roce 1998, činila tedy 34 % HDP. HDP meziročně vzrostlo o 1,3 %.

V tomto roce se vybralo více peněz na přímých i nepřímých daních oproti předešlému roku, žádná změna v daňové struktuře nepřispěla ke zvýšení SDK.

Co se týče výkonnosti ekonomiky, situace oproti předešlému roku vypadala mnohem příznivěji, ekonomika se dostávala z recese. Domácnosti začali více nakupovat a to se projevilo i v kladné domácí realizované poptávce. Dovoz ani vývoz se již meziročně tolik nezvýšil jako v předchozích letech, ale stále se více vyváželo, než dováželo. Koruna mírně oslabila vůči dolaru. Ceny vývozu zboží tedy klesly, ceny dovozu naopak mírně vzrostly. Míra inflace výrazně klesla na 2,1 %, zatímco obecná míra nezaměstnanosti stoupla na 8,7 %.

6.5 Rok 2000

V roce 2000 SDK opět klesla pod 34 %, a to o 0,2 procentních bodů, což není velký rozdíl. Daňové výnosy se přiblížily opět k hodnotám roku 1998. V tomto roce došlo ke snížení sazby daně z příjmu právnických osob z 35 % na 31 %. HDP vzrostlo meziročně překvapivě o 3,6 %.

Dle makroekonomických ukazatelů přispělo k růstu hrubého domácího produktu značné zvýšení vývozu zboží a služeb (meziroční nárůst o 16,5 %), meziroční zvýšení dovozu (16,3 %) a také nárůst výdajů na tvorbu hrubého fixního kapitálu. Obchodování s Evropskou unií stále vykazovalo kladnou bilanci, vývozy převyšovaly dovozy. Zahraniční obchod celkem vykazoval bilanci zápornou, stejně jako v letech předchozích. Obecná míra nezaměstnanosti se stále pohybovala okolo osmi procent, míra inflace mírně stoupla na 3,9 %.

6.6 Rok 2001

Složená daňová kvóta je opět na 34 % HDP. Struktura daňových výnosů se oproti předešlému roku nijak výrazně nezměnila, vybralo se více daní na daních z příjmů právnických osob. Meziroční růst hrubého domácího produktu činil 2,5 %.

V tomto roce se ekonomika vyvíjela obdobně jako v roce 2000, nedošlo k žádným citelným změnám. Pouze se snížilo meziroční tempo růstu dovozu a vývozu, naopak se zvýšily výdaje na konečnou spotřebu domácností a na tvorbu hrubého fixního kapitálu.

6.7 Rok 2002

SDK začala mírně růst, v roce 2002 dosáhla hodnoty 34,8 %. V tomto roce se vybralo více peněz na přímých daních a také se vybralo více peněz na zdravotním a sociálním pojištění. Meziročně vzrostlo HDP pouze o 1,9 %.

I v roce 2002 došlo ke zmírnění meziročního růstu dovozu a vývozu. Bilance zahraničního obchodu s Evropskou unií výrazně nabrala kladných hodnot, i bilance celkového zahraničního obchodu zmírnila svůj dosavadní schodek. Mírně pokleslo meziroční tempo růstu výdajů na spotřebu a na tvorbu hrubého fixního kapitálu. Přitom se v zemi snížila obecná míra nezaměstnanosti na 7,3 % a míra inflace klesla na 1,8 %. V tomto roce došlo k výraznému nárůstu devizových rezerv v České národní bance, a to o 190,1 mld. Kč, to je nejvíc za celou dobu analyzovaného období. Znamená to tedy, že ČNB získala nejvíce likvidních zahraničních aktiv. V tomto roce došlo k apreciaci koruny vůči euru, i vůči dolaru.

6.8 Rok 2003

V roce 2003 vzrostla složená daňová kvóta o 0,9 procentních bodů proti předešlému roku. Její hodnota tedy dosáhla 35,7 % HDP. Zvýšila se i hodnota celkových daňových výnosů a také se zvýšilo meziročně HDP, a to na 3,6 %. V tomto roce začala Česká republika postupně realizovat některé změny daňového systému, kvůli vstupu České republiky do Evropské unie, např. s účinností od 1. 1. 2004 byl přijat nový zákon o spotřebních daních.

Zrychlení HDP se vyznačovalo tendencí k vyvážené skladbě výdajů na hlavní složky poptávky, tj. na spotřebu domácností, investice a vývoz. Již třetí rok v řadě docházelo k předstihu růstu ekonomického výkonu České republiky s porovnáním průměru zemí Evropské unie a tím i, za jinak stejných podmínek, ke sbližování ekonomických úrovní. V roce 2003 rozdíl růstu HDP činil 2,3 %.

Schodek obchodní bilance se mírně opět snížil a netlačil na růst vnější nerovnováhy. Hodnota vývozu zboží a služeb vzrostla o 7,2 %, což mělo příznivý vliv na ekonomický růst. Nadprůměrnou dynamiku měl v tomto roce vývoz strojů a dopravních prostředků.

Ke specifickým rysům ekonomického vývoje v tomto roce patřila rekordně nízká průměrná míra inflace, a to 0,1 %. Podílelo se na ní několik významných faktorů, ke kterým patřilo i odeznění vlivu nadměrného posílení koruny v předchozím období. Obecná míra nezaměstnanosti vzrostla o 0,5 %. Deficit běžného účtu platební bilance vzrostl především jako důsledek snížení přebytku bilance služeb a běžných převodů.

6.9 Rok 2004

V tomto roce došlo k nejvýraznějším změnám ve vývoji složené daňové kvóty. Ta vzrostla proti předešlému roku o 1,7 %, tedy na hodnotu 37,4 % HDP. Výše HDP také více meziročně vzrostla, a to o 4,2 %. Znamená to tedy, že v tomto roce byli občané nejvíce daňově zatíženi za celé sledované období. Rok 2004 přinesl České republice a jejím občanům plno změn, a to nejen v daňovém systému. Jelikož se Česká republika chystala na vstup do Evropské unie, bylo nutné implementovat komunitární právo Evropské unie do daňového práva České republiky.

Výsledkem byl především nový zákon o dani z přidané hodnoty, kdy základní sazba klesla z 22 % na 19 %. Snížená sazba DPH zůstala prozatím na 5 %, došlo ale k zúžení položek podléhajících snížené sazbě. Zákon o spotřebních daních se v tomto roce také dočkal své novely, kdy došlo k zvýšení jejich sazeb. Aby nedošlo k velkým šokům v ekonomice České republiky po zavedení komunitárního práva, byly vyjednány některé dočasné výjimky – např. u tabákových výrobků.

V tomto roce došlo také ke snížení daňové sazby právnických osob, a to z 31 % na 28 % a současně začala implementace daňových principů v oblasti přesunu kapitálu mezi státy Evropské unie, které se především této daně týkaly.

Makroekonomické prostředí se v roce 2004 zlepšilo, což se odrazilo ve zrychlení růstu HDP, jehož struktura se výrazně a pozitivně měnila. Vlivy jednotlivých výdajových složek na poptávkové straně a základních odvětví na nabídkové straně byly vesměs kladné.

Došlo k útlumu disponibilního důchodu domácností, což vedlo ke zpomalení růstu spotřebitelských výdajů. Naopak zrychlení růstu výdajů na tvorbu hrubého fixního kapitálu bylo výsledkem zlepšení důchodové situace nefinančních podniků. Snížení schodku zahraničního obchodu vyústilo v pozitivní působení čistého vývozu na tempo přírůstků HDP, což je po několika letech negativního vlivu velmi příznivé. Míra obecné nezaměstnanosti byla o 0,5 % větší než v roce předešlém, a míra inflace vzrostla na 2,8 %. Znehodnocení vnitřní kupní síly české koruny vedlo k tomu, že domácnosti zaplatily v roce 2004 za stejný objem zboží a služeb více než v roce předešlém.

Vývoj v roce 2004 navazoval na pozitivní vývoj z roku 2003 za příznivějších vnějších podmínek po vstupu České republiky do Evropské unie a po oživení evropské ekonomiky. Vliv měl rovněž pohyb světových cen ropy a kovů.

6.10 Rok 2005

Rok 2005 byl pro českou ekonomiku poměrně úspěšným, složená daňová kvóta se snížila na 37,1 % a HDP meziročně vzrostlo o 6,3 %, což svědčí o dobré výkonnosti ekonomiky. Co se týče změn v daňovém systému, tak v tomto roce došlo ke zvýšení jeho progresivity. Zaměstnanci byli zatíženi větším odvodem na sociálním pojištění a došlo k přechodu od sociálních standardních odpočtů ke slevám na dani z příjmů fyzických osob. Zavedl se daňový bonus na dítě a od tohoto roku měli manželé možnost využít tzv. společného zdanění manželů a vypočítat si tak daň ze společného základu daně. Daň z příjmů právnických osob klesla na 26 %. To byly hlavní příčiny poklesu daňové kvóty, ačkoliv došlo k výraznému růstu HDP.

Zvýšení HDP bylo v roce 2005 největší nejen v uplynulých třech letech jeho zrychlování, což představuje vrchol v růstové fázi české ekonomiky, nýbrž i nejvyšší od vzniku samostatné České republiky. Řadí ji tím mezi státy EU-25 s nejrychleji rostoucí ekonomikou. Česká ekonomika upevnila svou ekonomickou pozici v mezinárodním společenství a posunula se na přednější místo v žebříčku států. Růst vývozu zboží a služeb před dovozem vedl ke stlačení domácí realizované nabídky a tedy ke zpomalení růstu konečné spotřeby. Snížily se i výdaje na tvorbu hrubého fixního kapitálu. Obchodní bilance se poprvé za celé sledované období dostala do přebytku a tento trend si udržela až do roku 2007. Stav devizových rezerv ČNB se dostal opět na hodnoty podobné roku 2002. V tomto roce klesla obecná míra nezaměstnanosti na 7,9 % a průměrná míra inflace také klesla, a to na hodnotu 1,9 %.

6.11 Rok 2006

Daňové zatížení v tomto roce kleslo na 36,7 % HDP, HDP přitom meziročně vzrostlo o 6,8 %, což je největší nárůst za sledované období. V tomto roce stále ještě plně působily změny daní z předešlého roku. Změnila se úroveň nominální sazby daně z příjmu fyzických osob a byly nahrazeny standardní odčitatelné částky tzv. slevami na dani. Daň z příjmů právnických osob opět klesala, a to až na hodnotu 24 %.

K největšímu růstu HDP za analyzované období jistě velmi přispělo zvýšení zahraničního obchodu. Obchodní bilance se stále udržuje v kladných číslech, meziroční růst objemu dovozu i vývozu zboží a služeb opět rostl. Svoji roli hrálo i zvýšení výdajů na konečnou spotřebu domácností i výdajů na tvorbu hrubého fixního kapitálu. Domácí realizovaná poptávka meziročně stoupla o 4,5 %. Obecná míra nezaměstnanosti klesla na 7,1 %, průměrná míra inflace lehce stoupla na 2,5 %. V tomto roce česká ekonomika pokračovala v trendu předchozích čtyř let.

6.12 Rok 2007

Rok 2007 opět přinesl mírné zvýšení složené daňové kvóty, pouze ale jenom o 0,2 % proti předešlému roku. Celkové daňové výnosy se nijak významně nezměnily, vybralo se více na inkasu přímých daní. HDP meziročně vzrostl o 6 %, takže se dá i tento rok považovat za ekonomicky úspěšný. V tomto roce nedošlo k žádným změnám daňových sazeb, byl nastartován proces konsolidace veřejných financí, který přinesl daňovou reformu v roce 2008.

Vliv na růst HDP měly i v tomto roce rostoucí výdaje na tvorbu hrubého fixního kapitálu, výdaje na konečnou spotřebu domácností sice klesly, ale pouze o 0,2 %. Celková obchodní bilance vytvořila přebytek dovozu nad vývozem o rekordních 47 303 mil. Kč oproti předešlému roku. Zahraniční obchod kvetl. Obecná míra nezaměstnanosti klesla na 5,3 %. Míra inflace nepatrně vzrostla na 2,8 %. Dá se říci, že i v tomto roce se česká ekonomika vyvíjela velmi dobře a stabilně, i přesto, že meziroční tempo růstu hrubého domácího produktu pokleslo.

7. Výhled do budoucnosti

Vývoj daňové kvóty v budoucnosti České republiky není, dle mého názoru, příliš jednoznačný. Hodnota daňové kvóty bude spíše stoupat, ačkoliv HDP díky ekonomické krizi, která začala v roce 2008, výrazně klesl. Daňové sazby však stoupají a budou stoupat i nadále. Odborníci hovoří o nutnosti zvýšení daní. Stejně tomu tak je i u většiny ostatních států, kde se různými způsoby daně zvyšují.

Ačkoliv došlo od roku 2008 k několika legislativním změnám v daňových zákonech, (v budoucnu se počítá i se sjednocením výběru daní a pojistného, které by vedlo ke snížení daňového zatížení), došlo bohužel k velkému meziročnímu poklesu hrubého domácího produktu a stále většímu zadlužování. Pokus o snížení veřejných výdajů do sociální oblasti nedosáhl zatím stoprocentního úspěchu. I když některé škrtky jsou značné, stále není úplně odvráceno riziko fiskální nerovnováhy pro případ ještě většího zpomalení ekonomiky.

Co se stručně týče změn v daňovém systému, tak u přímých daní byla zavedena rovná patnáctiprocentní daň pro zdaňování příjmů fyzických osob, na stejnou sazbu se sjednotila srážková daň, změnil se systém výpočtu základu daně u závislé činnosti (tzv. superhrubá mzda), zvýšily se slevy na dani a zrušilo se společné zdanění manželů. Daň z příjmu právnických osob klesla postupně až na 19 % (v roce 2010). Zrušily se darovací daně (u I. a II. Skupiny) a dědické daně (u II. Skupiny). Uvažuje se ještě o jiných dalších změnách, které by vedly ke zjednodušení.

Od roku 2010 došlo ke zvýšení sazeb DPH, základní sazba se zvýšila na 20 % a snížena na 10 %. Došlo i na mírné změny sazeb zdravotního a sociálního pojištění. Uvažuje se o sloučení správy daně z příjmu fyzických osob a pojistného na sociální zabezpečení (nejdříve od roku 2013), což by bylo do značné míry návratem před rok 1993.

Jako směrodatnou veličinu, která ovlivní do budoucna vývoj daňové kvóty v České republice, vnímám vývoj HDP, zvláště teď, v době finanční krize. Predikce vývoje HDP pro rok 2009 a 2010 ukazuje meziroční poklesy. Můžeme doufat, že tyto poklesy v brzké době vystřídá meziroční růst a české ekonomice se bude dařit opět lépe. V dohledné budoucnosti už však růst nebude tak vysoký jako v předchozích letech. Bude trvat několik let, než se dostane na úroveň roku 2007.

Dá se tedy předpokládat, že za rok 2009 a 2010 bude hodnota daňové kvóty v České republice klesat, což bude podmíněno meziročním poklesem HDP, a tím i nižšími daňovými výnosy. V dalších letech bude pravděpodobně stoupat, protože dochází k neustálému zvyšování daní a dojde i ke zlepšení přírůstku HDP. V rámci Evropské unie i zemí OECD se bude daňová kvóta pravděpodobně vyvíjet obdobně, prakticky všechny státy v současnosti zvyšují daně a ekonomická krize a s ní spojený hospodářský růst se projeví postupně v celém globálním světě.

V. Závěr

V posledních desetiletích vnímáme postupné zmenšování světa – tzv. globalizaci a s ní související propojování ekonomických a společenských procesů. Ruku v ruce s vývojem globalizace jde i daňový systém. Nutnost globálního daňového systému vyplývá především z plošnějšiho propojení národních ekonomik a trhů, volného pohybu osob, zboží a služeb, práce a kapitálu. Každá země má svůj vlastní daňový systém, vlastní daňovou politiku a jinou tradici. Tyto odlišnosti se objevují zejména v různorodosti daňového zatížení občanů dané země a v daňovém mixu. Rostou daňové úniky a vzniká silná daňová konkurence mezi státy. Abychom si dokázali odpovědět na otázku, zda je daňové zatížení v České republice vysoké či nízké a jak si stojíme v porovnání s ostatními zeměmi, musíme srovnat daňové zatížení v čase a prostoru jednotlivých zemí. K tomuto srovnání slouží makroekonomický ukazatel – tzv. daňová kvóta. Daňová kvóta se vypočítá jako poměr příjmů z daní k hrubému domácímu produktu.

Cílem této diplomové práce bylo analyzovat vývoj daňové kvóty v České republice v letech 1996 – 2007 a zhodnotit politické i ekonomické příčiny jejího vývoje. Abychom daňové zatížení České republiky srovnali i v prostoru, porovnali jsme daňovou kvótu s vývojem daňové kvóty v Evropské unii a v zemích OECD, ke kterým patří i Česká republika. Výpočet daňové kvóty v zemích EU je stanoven dle metodiky Eurostatu, která se od metodiky OECD liší.

Diplomová práce je rozdělena na dvě části, a to na literární rešerši a část praktickou. Obsáhlejší část literární rešerše se zabývá možnostmi srovnávání daňových systémů jednotlivých zemí, popisuje daňové soustavy a funkce daní v moderní společnosti (fiskální, redistribuční a stabilizační). V této části jsou také vymezeny faktory, které ovlivňují daňové systémy včetně daňové kvóty a daňového mixu.

Makroekonomický ukazatel daňová kvóta má drobné nedostatky ve vypovídacích schopnostech, které jsou v práci také vysvětleny. Část práce je dále věnována globálnímu daňovému systému a změnám podmínek fungování daňových systémů jednotlivých zemí, na které vlády reagují formami jako je daňová konkurence, koordinace, harmonizace nebo protekcionismus. V literární rešerši je též zmíněno o implicitních daňových sazbách, které měří průměrné efektivní daňové zatížení ekonomických příjmů dle aktivit k potenciálnímu základu těchto daní, a to spotřebě, kapitálovým příjmům a nákladům práce. Tyto sazby používá Evropská komise k hodnocení struktury daňových systémů.

Druhá, méně obsáhlá část literární rešerše se zabývá vysvětlením pojmu daňová kvóta, popisuje její druhy a principy stanovení její výše. Výše daňových příjmů lze určit buďto na hotovostním nebo na akruálním principu, výše HDP se určuje na principu akruálním.

Jednou z kapitol praktické části práce je vývoj daňové kvóty v České republice v období 1996 – 2007 v metodice Eurostatu. Vývoj složené daňové kvóty se v tomto období pohyboval v rozmezí mezi 33,3 % až 37,4 %. V kapitole jsou stručně uvedeny příčiny vývoje daňové kvóty, struktura daňových výnosů České republiky dle metodiky Eurostatu a podíl jednotlivých složek na daňových výnosech.

V České republice se na daňových příjmech nejvíce podílí sociální a zdravotní pojištění, druhý nejvyšší podíl na HDP mají nepřímé daně a nejmenší roli hrají daně přímé. V kapitole je také popsán meziroční růst HDP, který je důležitým údajem pro analýzu vývoje.

Druhá kapitola praktické části práce se zabývá porovnáním vývoje složené daňové kvóty s vývojem v Evropské unii jako celku, v původních patnácti státech Evropské unie a v postkomunistické zemi EU. Složená daňová kvóta České republiky se drží dlouhodobě pod průměrem Evropské unie jako celku. Znamená to tedy, že má nižší daňové zatížení, i přesto, že je kritizována za vysoký podíl příspěvků na sociálním zabezpečení. Ve srovnání s průměrnou daňovou kvótou EU 15 stojí Česká republika po celé sledované období také pod průměrem. Jako postkomunistická země EU byla z několika důvodů vybrána Slovenská republika. Vývoj daňové kvóty obou zemí se značně liší, i přesto, že obě porovnávané země stojí pod průměrem daňového zatížení v EU.

V další kapitole je srovnán vývoj daňové kvóty v České republice s vývojem v zemích OECD. Metodika OECD se od metodiky Eurostatu liší, neboť vylučuje pojistné placené státem za státní zaměstnance. V posledních letech patří složená daňová kvóta České republiky v metodice OECD k vyšším z členských zemí. Důvodem je vysoké sociální a zdravotní pojištění.

Předposlední kapitola analyzuje vlivy na vývoj složené daňové kvóty v jednotlivých letech. Na vývoji daňových výnosů se podílejí změny daňových předpisů, které jsou v jednotlivých letech popsány. Stejně tak je tomu i u změn meziročního vývoje HDP, který je odrazem výkonnosti ekonomiky.

Konečně posledním bodem této diplomové práce je výhled do budoucnosti. Výhled do budoucnosti vývoje daňové kvóty není příliš jednoznačný. Pravděpodobně bude její hodnota spíše stoupat, protože dochází k neustálému zvyšování daní a dle predikce dojde po roce 2010 i ke zlepšení přírůstku HDP, který z důvodu nynější finanční krize výrazně klesl. V rámci Evropské unie i zemí OECD se bude daňová kvóta s největší pravděpodobností vyvíjet obdobně.

VI. Summary

The main objective of this diploma thesis is to analyze the development of tax revenue as percentage of gross domestic product in the Czech Republic in years 1996 – 2007 and to assess the political and economic causes of this development. We use the macroeconomic indicator, so-called „Tax share“ to compare the tax burden in time and area in individual countries. The Tax share is calculated as the ratio of tax revenue to GDP. We make a difference between tax revenue including social security contribution and tax revenue excluding social security contribution. This thesis is interested in tax revenue including social security.

The first part of this thesis is focused on possibilities of comparing tax systems of individual countries, of their restrictions and confrontations. This part also explains what is the tax share exactly and the sorts of this macroeconomic indicator.

The practical part of the thesis is dedicated to analysis of the development of tax revenue as percentage of GDP in the Czech Republic in years 1996 – 2007, according to methodology of Eurostat. There is comparison in time horizon. We also compare the tax burden of Czech republic in the area, respectively in the European Union (in EU 15, EU 25 and in Slovakia – post communist country of EU) and in the states of OECD. The methodology of OECD is different from the methodology of Eurostat.

VII. Použitá literatura

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

LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. 271 s. ISBN 80-7357-320-2

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vydání. Praha: ASPI, 2008. 579 s. ISBN 978-80-7357-358-4.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Linde, 2007. 253 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1.VOX a.s., 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2

EUROPEAN COMMISSION. *Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway*. Belgium , 2009. 391 s. ISBN 978-92-79-11171-6.

OECD. *Revenue Statistics 1965-2007*. Paris, 2008. ISBN 978-92-64-05604-6.

www.czso.cz

www.mfcr.cz

www.wikipedia.org

www.ec.europa.eu

www.oecd.org

www.finance.cz

www.cepin.cz

www.businessinfo.cz

VIII. Seznam tabulek a grafů

Tab. 1	Daňový mix České republiky v roce 2006	18
Tab. 2	Průměrná daňová struktura OECD v roce 2003	19
Graf 1	Implicitní daňová sazba na práci v zemích EU v roce 2005	21
Graf 2	Implicitní daňová sazba z kapitálu v zemích EU v roce 2005	22
Graf 3	Implicitní daňová sazba na spotřebu v EU v roce 2005	23
Graf 4	Vývoj daňové kvóty v ČR	31
Graf 5	Poměr složené a jednoduché daňové kvóty	32
Graf 6	Podíl jednotlivých složek na celkových daňových výnosech	35
Graf 7	Vývoj jednotlivých složek daňových výnosů	36
Graf 8	Meziroční růst HDP	38
Graf 9	Vývoj daňové kvóty ČR a EU 25	41
Graf 10	Vývoj daňové kvóty ČR a průměru EU 15	43
Graf 11	Vývoj složené daňové kvóty ČR a SR	45
Graf 12	Vývoj daňové kvóty v OECD	48
Obr. 1	Potenciální přínosy daňové konkurence a daňové harmonizace	16