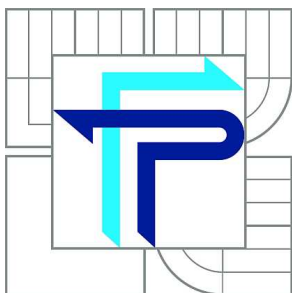


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ  
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT  
INSTITUTE OF FINANCES

## PROBLEMATIKA ROVNÉ DANĚ

ISSUE OF FLAT TAX

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

JAROSLAV BALABÁN

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. KAREL BRYCHTA, Ph.D.

BRNO 2012

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

**Balabán Jaroslav**

---

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

## **Problematika rovné daně**

v anglickém jazyce:

### **Issue of Flat Tax**

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

HALL, R. E. a RABUSHKA, A. The Flat Tax: Second Edition. Stanford: Hoover Institution Press, 2007. ISBN 978-0-8179-9311-5. Dostupné z:

<http://www.hooverpress.org/productdetails.cfm?PC=1274>

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2. aktualizované. Praha: ASPI, a.s., 2006, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

MINČIČ, L. O podstatě rovné daně. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. Praha: CEP, 2001, 91 s. Ekonomika, právo, politika, 7/2001. ISBN 80-902795-4-6.

NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 3., přepracované a rozšířené vydání. Praha: ASPI, 2011, 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

ŠIROKÝ, J. a kol. Daňové teorie : s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha : C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmov, v platnom znení

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Karel Brychta, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2011/2012.

L.S.

---

Ing. Pavel Svirák, Dr.  
Ředitel ústavu

---

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA  
Děkan fakulty

V Brně, dne 26.05.2012

## **Abstrakt**

Bakalářská práce „Problematika rovné daně“ definuje podstatu rovného zdanění. Teoretická východiska práce obsahují informace o základní myšlence, principech rovné daně a o výhodách a nevýhodách jejího zavedení. Analytická část práce popisuje vývoj rovné daně v České republice od roku 2007. Závěr kapitoly se věnuje analýze rovné daně na Slovensku a porovnání systémů obou zemí. Návrhová část práce obsahuje vzorový příklad českého a slovenského poplatníka daně z příjmu fyzických osob a nastiňuje možné další postupy přiblížení se podstatě rovné daně.

## **Abstract**

This Bachelor Thesis “Issue of Flat Tax” defines the crux of the flat taxation. The theoretical part of this thesis comprises information about the core idea, principles of the flat tax and advantages and disadvantages of its implementation. The analytical part of the thesis describes the evolution of the flat tax in the Czech Republic after the year 2007. The last analytical part deals with the analysis of the flat tax in Slovakia and compares systems of those two countries. The proposal part of the thesis comprehends a model example of Czech and Slovak taxpayer of the personal income tax and sketches further possible method of approaching the essence of the flat tax.

## **Klíčová slova**

Rovná daň, Výhody a nevýhody rovné daně, Daňový systém, Daňová reforma, Progresivní zdanění, Daň z příjmu fyzických osob.

## **Keywords**

Flat tax, Advantages and disadvantages of flat tax, Tax system, Fiscal reform, Progressive taxation, Personal income tax.

### **Bibliografická citace**

BALABÁN, J. *Problematika rovné daně*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2012. 85 s. + přílohy. Vedoucí bakalářské práce Ing. Karel Brychta, Ph.D..

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně pod vedením Ing. Karel Brychta, Ph.D.. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31. května 2012

## **Poděkování**

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu bakalářské práce panu Ing. Karel Brychta, Ph.D. za cenné připomínky a odborné vedení při zpracování bakalářské práce.

# OBSAH

ÚVOD.....	10
<b>1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ .....</b>	<b>12</b>
<b>2 TEORETICKÉ VÝCHODISKO.....</b>	<b>13</b>
2.1 Základní myšlenka .....	13
2.1.1 Principy zdravého zdanění.....	14
2.1.2 Průměrná sazba daně, mezní sazba daně .....	15
2.1.3 Principy daňové reformy .....	16
2.1.4 Negativní daň z příjmu .....	19
2.2 Podstata rovné daně.....	19
2.2.1 Rovná daň osobní.....	19
2.2.2 Daň z podnikání .....	21
2.2.3 Příbuzné koncepty rovné daně.....	22
2.3 Výhody a nevýhody rovné daně.....	24
2.4 Rovná daň v Evropské unii .....	27
<b>3 ANALYTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>31</b>
3.1 Vývoj rovné daně v ČR od roku 2007 .....	32
3.1.1 Progresivní zdanění.....	32
3.1.2 Snaha o zavedení rovné daně v ČR .....	35
3.1.3 Stav po reformě – 1. 1. 2008.....	38
3.2 Rovná daň v SR.....	40
3.2.1 Daň z příjmu fyzických osob .....	40
3.2.2 Daň z příjmu právnických osob .....	47
3.2.3 Společná ustanovení .....	50
3.2.4 Porovnání České a Slovenské republiky.....	54
3.3 Shrnutí.....	66
<b>4 PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>68</b>
4.1 Zadání příkladu .....	68
4.2 Měsíční mzda .....	69
4.3 Výpočet roční daňové povinnosti.....	71
4.3.1 Český poplatník .....	71



4.3.2 Slovenský poplatník.....	73
4.4 Shrnutí.....	75
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>78</b>
<b>SEZNAM LITERATURY.....</b>	<b>80</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ, GRAFŮ A TABULEK .....</b>	<b>83</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>85</b>

## ÚVOD

Již ve starověkém Řecku a Římě pokládali za spravedlivou, ekonomicky stimulující a snadno vybíratelnou jedinou sazbu daně ve formě desátku. Strmě progresivní sazby daně byly považovány za chamtivost vládnoucích, vedly k nenávisti úspěchu a snižovaly motivaci občanů, která byla považována za hnací sílu pro ekonomickou činnost jednotlivců. Po francouzské buržoazní revoluci, v jejímž důsledku začali platit daně i aristokraté a duchovní, většina evropských zemí zavedla daňový systém, ve kterém všichni platili relativně stejné daně. Tento stav se změnil po první světové válce, kdy se začal prosazovat systém progresivní daně a to zejména z důvodu zvýšených vládních výdajů na sociální zabezpečení a také pro potřebu úhrady válečných nákladů. Obecně se také věřilo, že daňový systém, ve kterém lidé s nízkými příjmy zaplatí nízkou nebo žádnou daň, a naopak lidé s vysokými příjmy zaplatí daně vysoké, je spravedlivý. V konečném důsledku to ovšem nemělo předpokládaný efekt, protože lidé, kteří měli vysoké příjmy a měli by zaplatit vysoké daně, tyto příjmy nehlásili, využívali různé úhyby a daňové ráje a také docházelo k nemalým daňovým únikům.<sup>1</sup>

*„It is, we believe, the most fair, efficient, simple, and workable plan on the table.“*

*A. Rabushka a R. Hall*

Možná právě v reakci na tuto situaci byla v 80. letech zpracována základní myšlenka rovné daně. Pilíře, na kterých koncepce rovné daně stojí, jsou zdanění příjmů co nejbližší u zdroje a pouze jednou, jednoduchý a nízko nákladový daňový systém a stanovení nezdanitelného minima.

První část práce se zabývá teoretickými poznatky o podstatě, základní myšlence a principech rovné daně, zdravého zdanění a daňové reformy. Dále jsou vymezeny pojmy průměrná sazba daně, mezní sazba daně, rovná daň osobní, rovná daň z podnikání a výhody a nevýhody rovné daně. Závěr kapitoly je věnován zemím Evropské unie, ve kterých je rovná daň zavedena. Druhá analytická část práce je věnována zejména porovnání daňových systémů České a Slovenské republiky. Zhodnocen je vývoj rovné daně v České republice od roku 2007 a zavedení rovné daně

---

<sup>1</sup> ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In Informační studie [online]. s. 7.

na Slovensku. Při analýze byly brány v úvahu zákony v platném znění, tedy znění platné k 1. 1. 2012, při porovnání zákonů před a po reformě jsou použity zákony v platném znění k určitému datu – např. k 31. 12. 2003. Třetí část práce obsahuje výpočtové příklady měsíční mzdy českého a slovenského daňového poplatníka a výpočet jeho roční daňové povinnosti. Závěr kapitoly obsahuje možná doporučení, kterými by se Česká republika mohla více přiblížit rovné dani.

# 1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem bakalářské práce je na základě nastudovaných teoretických poznatků vymezit pojem rovné daně, analyzovat a zhodnotit její vývoj v České republice a porovnat se Slovenskou republikou. Na modelovém poplatníkovi ukázat rozdíly ve zdaňování fyzických osob v České a Slovenské republice.

Prvním a nezbytným úkolem je sběr informací a materiálu sloužící jako podklad pro zpracování celé práce. Informace a materiály musí pocházet z věrohodných zdrojů, nutnost aktuálních, pravdivých a nezkreslených informací. Podkladem ke zpracování první části práce, teoretická východiska, je především odborná literatura pojednávající o tématu rovné daně.

Při zpracování druhé části práce, analytická část, bude využita metoda analýzy a syntézy, abstrakce, klasifikace a dedukce. V práci bude využito především metody analýzy, kdy bude analyzován vývoj rovné daně v České republice od roku 2007, stejně tak bude analyzována rovná daň na Slovensku. Pomocí syntézy budou data získaná z analýzy aplikována na celek. Abstrakcí bude odfiltrováno nepodstatné od podstatných, potřebných a důležitých faktů. Z dostupných informací budou dedukovány nové poznatky a závěry. Analytická část bude ukončena srovnáním a zhodnocením analyzovaných daňových systémů.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> POKORNÝ, J. Předdiplomní seminář: Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. 2006.

## 2 TEORETICKÉ VÝCHODISKO

### 2.1 Základní myšlenka

Teoretická myšlenka rovné daně byla zpracována v 80. letech ekonomy Stanfordské univerzity Robertem Hallem a Alvinem Rabushkem, kterou publikovali poprvé 10. prosince 1981 na redakční stránce Wall Street Journal a posléze ve své práci **The flat tax** v roce 1985. Rovná daň nebyla předložena jako pouhá akademická abstrakce, myšlenka byla podpořena vytvořenými daňovými formuláři, přepsaným zákoníkem a se všemi vypracovanými detaily. Myšlenka ovlivnila hospodářskou politiku Ronalda Reagana při snižování daní, dále se v polovině 90. let promítla v návrhu daňové reformy v rámci volební kampaně prezidentského kandidáta Steva Forbese. Původní teoretickou koncepci podpořilo osm nositelů Nobelovy ceny za ekonomii. Debatami, které na téma probíhaly ve Spojených státech, se inspirovali i ve Velké Británii, kde měl koncept rovné daně mnoho příznivců, a přestože nakonec plošně neuspěl ani v jedné z těchto zemí (ve Spojených státech bylo ponecháno progresivní zdanění, rovná sazba daně z příjmu fyzických osob je zavedena v několika státech), v mnoha zemích zavedení rovné daně pomohlo oživit ekonomiku. Příkladem může být Hong Kong, kterým se R. Hall a A. Rabushka inspirovali anebo Normanské ostrovy, kde díky zavedení jednotné sazby daně ve výši 20% předstihly v růstu ekonomiky Anglie a Walesu.<sup>3</sup>

Koncepce, kterou zpracovali R. Hall a A. Rabushka je založena na 3 pilířích:

- Všechny příjmy jsou zdaněny pouze jednou, co nejbližší u zdroje a stejnou sazbou (doporučená úroveň 19%).
- Daňový systém je jednoduchý a náklady na jeho chod nízké. Daňové přiznání daně z příjmů fyzických i právnických osob má velikost A5 tzv. pohlednicový formulář a jeho vyplnění trvá několik minut.
- Nezdánitelné minimum, což znamená, že lidé s nízkými příjmy daně neplatí.<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In Informační studie [online]. 1/2008. s. 1.

<sup>4</sup> tamtéž

Nejčastěji je pojem rovná daň spojován s daní z příjmu fyzických osob. V pojetí rovné daně podle Halla a Rabushky obsahuje daň osobní mimo nezdanitelné minimum pouze slevu základní sociální odčitatelnou položku na vyživovanou osobu. Ostatní daňové úlevy jako např. dary, úroky z hypotéky nebo úrokových plateb se nepřipouští. Na druhou stranu se ale nedaní např. výnosy z prodeje osobního majetku nebo kapitálové příjmy (jsou to příjmy již jednou zdaněny).<sup>5</sup>

### 2.1.1 Principy zdravého zdanění

Mezi ekonomy panuje obecná shoda o nutnosti kritérií (principů), které musí zdravý daňový systém splňovat, avšak rozcházejí se v jejich počtech a vymezení obsahu. Například daňové principy podle Květy Kubátové jsou spravedlnost, efektivnost, pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů, makroekonomická pružnost, právní perfektnost a politická průhlednost. Ať jsou názory ekonomů v tomto směru jakkoliv odlišné, žádný z nich neopomene dva – princip spravedlnost a princip efektivnost. Tyto dva jsou v centru pozornosti jak filozofů, tak ekonomů od samotného vzniku daňových systémů. Dále bych také zmínil princip jednoduchosti, který uvádí A. Rabushka. Není ale možné plnit všechny požadavky na daňový systém současně, proto je při tvorbě daňových zákonů nutné rozhodnout se, který princip chceme příslušnou úpravou posílit. Princip spravedlnosti řeší otázku, jakým dílem by se měli poplatníci podílet na nákladech veřejných rozpočtů. Principu spravedlnosti je dosaženo v případě, že poplatník přispívá do veřejných rozpočtů odpovídajícím, tedy spravedlivým dílem.

Rozeznáváme dva základní přístupy:

- zdaňování dle užitku,
- zdaňování dle schopnosti úhrady.

V prvním případě je spravedlivé, aby poplatník přispíval do veřejných rozpočtů podle toho, jaký užitek má ze spotřeby veřejných statků. Důsledkem implementace tohoto principu by mohlo být daň z hlavy, regresivní zdanění, progresivní a regresivní.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In Informační studie [online]. 1/2008. s. 2.

<sup>6</sup> KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2006. s. 18 – 19.

Nejčastějším přístupem při uplatňování principu spravedlnosti je zdaňování dle schopnosti úhrady, podle které má poplatník přispívat do veřejných rozpočtů v závislosti na své schopnosti platit, tedy bohatí lidé platí vyšší daně. Efektivní daňový systém vybírá peníze způsobem, který neovlivňuje rozhodování jednotlivce o tom, jak moc budou pracovat a spořit, a do čeho investují. Aby byl daňový systém efektivní, neměl by být přehlcen výjimkami, odečitatelnými položkami a zápočty. Neefektivnost systému spočívá v redukcí daňového základu výše zmíněnými výjimkami, odečitatelnými položkami a zápočty a následné zdanění zbylého základu strmě progresivními sazbami.<sup>7</sup>

Další příčinou neefektivnosti daňového systému je distorzita daní, což znamená zkreslení v cenách a v užitku z různých druhů činností. Příkladem takovéto distorze může být zavedení daně z oken v Anglii v 18. Století, což mělo za následek zvýšení cen oken a také ke zhoršení blahobytu poplatníků, kteří ve snaze ušetřit na této dani začali okna zazdívat a stavět je menší a tedy měli méně osvětlený byt. Distorze vedou poplatníky k substituci zdaněného zboží nebo činnosti za zboží nebo činnost nezdaněnou. Zavedení takovéto daně nemá očekávaný efekt.<sup>8</sup>

Třetím principem je princip jednoduchosti. Jednoduchost daňového systému můžeme hodnotit podle toho, kolik úsilí a nákladů musí poplatník vynaložit na podřízení se daňovému systému, jak je pro poplatníka složité vypočítat svoji daňovou povinnost, zda to zvládne sám, nebo musí využít služeb právníků, účetních či daňových poradců. Podle R. Halla a A. Rabushky by měl být pro jednoduchý daňový systém dostatečný formulář o velikosti A5, který dokáže vyplnit každý, kdo umí číst a psát. Vyplnit takovéto daňové přiznání by mělo být stejně jednoduché pro obří nadnárodní korporaci jako pro malou domácí firmu s několika zaměstnanci, pro OSVČ i pro zaměstnance.<sup>9</sup>

### **2.1.2 Průměrná sazba daně, mezní sazba daně**

V souvislosti s problematikou rovné daně můžeme zmínit dva pojmy daňové sazby, průměrnou sazbu daně a mezní sazbu daně. Průměrná sazba daně, nebo také efektivní

---

<sup>7</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 68.

<sup>8</sup> KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2006. s. 18 – 19.

<sup>9</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 72.

daňová sazba, vyjadřuje podíl z příjmu poplatníka, který tento odvede na daních. Například poplatník s platem 100 000 peněžních jednotek, který zaplatí daň z příjmu 10 000 peněžních jednotek má průměrná sazba daně rovnu 10 %.<sup>10</sup>

Mezní sazba daně představuje nejvyšší možnou sazbu daně v nejvyšším zdaňovacím pásmu daně z příjmu. Má vliv na rozhodování poplatníka, protože poplatníka zajímá, jak se zvýší jeho čistý příjem v případě, že bude více pracovat nebo postoupí na lépe placenou pozici. Pokud je mezní daňová sazba nastavena příliš vysoko, odrazuje poplatníky od většího pracovního úsilí, je demotivující. V případě, že se tato sazba přesahuje nebo se přibližuje 100%, mluvíme o tzv. pasti chudoby. To znamená, že poplatníkovi, který zvýšil svoje pracovní úsilí nebo přešel na lépe placenou pozici a dosáhl tak vyššího hrubého příjmu, se čistý příjem nezvýšil nebo zvýšil pouze nepatrně. Za přijatelné se považuje podle odborné literatury mezní daňová sazba ve výši 30 – 50 %.<sup>11</sup>

### 2.1.3 Principy daňové reformy

Pojem „daňová reforma“ vyjadřuje podstatnou změnu daňových zákonů, mající sociálně-ekonomické cíle. Daňová reforma by měla pozitivně ovlivnit ekonomický růst, přerozdělit daňové břemeno spravedlivěji, než tomu bylo před reformou a může sledovat i další cíle, jako například snížení státního dluhu, splnění podmínek vstupu do Evropské unie apod.<sup>12</sup>

Od konce druhé světové války neprobíhaly daňové reformy izolovaně, ale vznikla vždy tzv. vlna daňových reforem. Stát, ve kterém proběhla reforma jako první, ovlivnil ekonomicky a intelektuálně zbytek světa. Květa Kubátová hovoří o třech vlnách. Třetí vlna proběhla ve Spojených státech amerických, jako následek uplatňování politiky strany nabídky vládou prezidenta Reagana. V tehdejší době zde bylo zdanění nadměrné, složité a nespravedlivé, což podlamovalo ekonomickou aktivitu. Její obnovení měly za úkol právě daňové reformy, které se zaměřily zejména na zvýšení ekonomické motivace subjektů, zvýšení spravedlnosti, přehlednosti daní a zjednodušení daňových

---

<sup>10</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň : Sborník textů. 2001. s. 69.

<sup>11</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 70.

<sup>12</sup> KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2006. s. 13 - 14.



zákonů a zachování daňových výnosů.<sup>13</sup> Myšlenky týkající se rovné daně, zpracované Robertem Hallem a Alvinem Rabushkou ovlivnily Reaganovu politiku.

Racionální ekonomický systém, prezentovaný A. Rabushkou na přednášce v Curychu v roce 2008, stojí na čtyřech principech:

- „1. Všechny příjmy by měly být daněny pouze jednou, a to co nejlíže u zdroje.*
- 2. Všechny druhy příjmů by měly být zdaňovány stejnou nízkou sazbou.*
- 3. Nejchudší domácnosti by neměly platit žádné daně, pokud jejich příjmy nedosáhnou určené minimální úrovně.*
- 4. Daňové příznání domácností i firem by mělo být natolik jednoduché, aby se vešlo na půl stranu A4 či na korespondenční lístek. Daňový systém by měl být jednoduchý a levný na vymáhání.“<sup>14</sup>*

Kterákoliv ekonomická aktivita zdaněná více než jednou je oproti ekonomické aktivitě zdaněné pouze jednou znevýhodňována, což je nespravedlivé a neefektivní. Dvojitá zdanění má několik negativních důsledků, například pokřivení nákladů a cen nebo může znevýhodnit úspory v případě, že bude uvalena vysoká daň z úspor. V mnoha zemích tento princip daňový systém porušuje. Příkladem dvakrát zdaněného příjmu může být příjem z akciové společnosti. Druhý princip tvoří samotnou podstatu rovné daně. Nejde zde jen o zjednodušení výpočtu daně. V daňovém systému, který má různé sazby daně na různé druhy příjmů, bude poplatník vyhledávat všechny možnosti, jak dosáhnout na daňové úlevy. Příležitostí k využití těchto úlev mají spíše bohatší lidé. Podle tohoto principu by měla být také rovná daňová sazba co nejnižší. Její výše samozřejmě musí zajistit dostatečné rozpočtové příjmy na financování základních zákonných úloh vlády. Třetí princip představuje omezení daňového břemene dopadajícího na chudé. Daňové úřady by se neměli zaměřovat na chudé domácnosti, čehož lze docílit aplikací rovné daňové sazby na příjmy, které jsou nad hranicí minimálního příjmu na úrovni chudoby. Tato úroveň by neměla být nastavena příliš vysoko, protože by mohla zúžit daňovou základnu a díky tomu by museli zbývající poplatníci platit vysoké sazby daně. Čtvrtý princip, představuje zkráceně jednoduchost daňového systému. Pokud jsou daně složité, je často nutné využívat služeb daňových poradců, což představuje nemalé náklady

---

<sup>13</sup> KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2006. s. 13 - 14.

<sup>14</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 72.

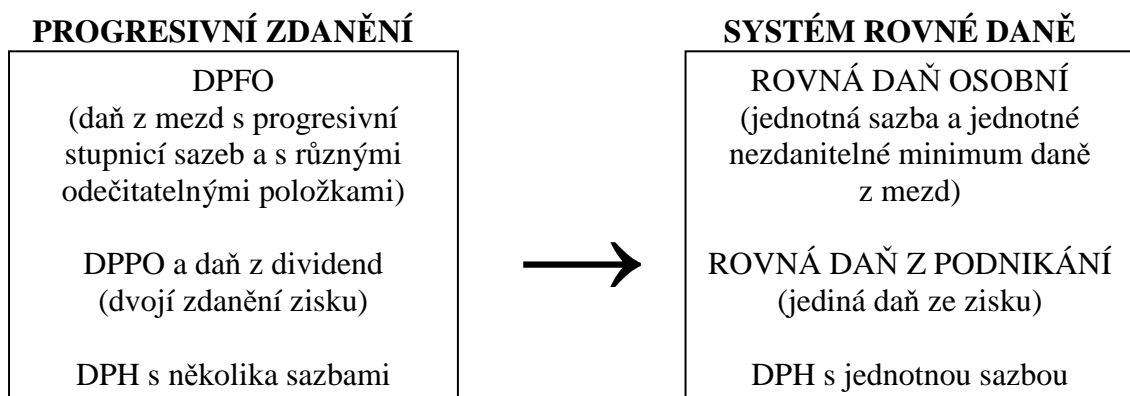
navíc. Poplatníci mají rovněž obavy z daňových kontrol, které mohou díky neúmyslné chybě znamenat nemalé pokuty nebo dokonce žaloby. Složitost daňového systému umožňuje vyhledávání a využívání různých skulinek a možností, jak se vyhnout zdanění některých příjmů nebo jak snížit výslednou daňovou povinnost. Těchto možností dokážou využít právě spíše poplatníci s vyššími příjmy. Dalším důsledkem složitého daňového systému jsou například daňové úniky. Na výskyt těchto problémů má největší vliv růst daňové sazby a růst daňového břemene.<sup>15</sup>

Daňové reformy by se měly zaměřit především na tyto principy, díky nimž lze navrhnout efektivní systém zdanění příjmů, který splňuje také obecné principy zdravého zdanění. Tyto kritéria nejlépe splňuje jednotná rovná daň z příjmů fyzických a právnických osob.<sup>16</sup>

Daňová reforma, směřující k zavedení systému rovné daně, provádí tedy změny v dani z příjmu fyzických osob, právnických osob a dani z přidané hodnoty.

Tyto dílčí změny se týkají:

- odstranění výjimek a odečitatelných položek,
- formální změna výpočtu daní z fyzických osob,
- snížení daně z příjmu právnických osob,
- sjednocení sazeb DPH.<sup>17</sup>



**Obrázek č. 1 Transformace na navrhovaný systém rovné daně**

Zdroj: zpracováno dle TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 7/2001. s. 20.

<sup>15</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 72 - 73.

<sup>16</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 72 - 73.

<sup>17</sup> TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 7/2001. s. 20.

### **2.1.4 Negativní daň z příjmu**

Negativní daň bývá často označována jako druhá složka rovné daně. Autorem této daně, mimochodem velmi oblíbené mezi ekonomy Spojených států amerických, byl konzervativce Milton Friedman. Jejím hlavním motivem je nahradit současný systém sociální podpory, obsahující velké množství různých dílčích dávek. Negativní daň lze chápat jako rovnou daň, která působí na obě strany.

Pro modelový příklad je sazba rovné daně z příjmu stanovena ve výši 15% a nezdanitelné minimum ve výši 250 000 Kč/rok. Poplatník, který si za rok vydělá právě 250 000 Kč, nezaplatí žádnou daň. Poplatník, jehož roční příjem bude 350 000 Kč, zaplatí daň ve výši 15 000 Kč (15% z částky přesahující 250 000 Kč, v našem případě z částky 100 000 Kč). V případě, že poplatník nebude mít žádný příjem, dostane od státu 37 500 Kč, tedy negativní daň (15% z - 250 000 Kč).

Uplatněním systém negativní daně, by došlo ke zprůhlednění a zjednodušení systému vyplácení sociálních dávek. Výhodou by mimo jiné bylo to, že zjištění, zda má poplatník na sociální dávky nárok, by vyplynulo z daňového přiznání. Zavedení negativní daně není závislé na rovné dani, tyto systémy mohou fungovat společně a vzájemně se doplňovat.<sup>18</sup>

## **2.2 Podstata rovné daně**

Následující část je zaměřena na samotnou podstavu rovné daně.

### **2.2.1 Rovná daň osobní**

Předmětem rovné daně z příjmů fyzických osob jsou veškeré příjmy ze závislé činnosti. Součástí rovné daně osobní jsou tři kritéria, a to základ, nezdanitelné minimum a samotná sazba. Nezdanitelné minimum tvoří hranici, do které poplatník s daným základem žádnou daň neplatí. Sazba je algoritmus, určující část z příjmu ze základu daně převyšujícího nezdanitelné minimum.<sup>19</sup>

Pro nezdanitelné minimum je charakteristické, že zastupuje sociální minimum, odpovídá částce nižších příjmů, poplatníci pobírající toto nezdanitelné minimum

---

<sup>18</sup> FRANK, R. H. The Other Milton Friedman: A Conservative With a Social Welfare Program. The New York Times: Business [online].

<sup>19</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ L. Daňový systém ČR 2010. s. 21.

obvykle žádají ještě o různé sociální dávky. Cílem je tedy poplatníky rozdělit na ty co od státu dostávají sociální pomoc, a na ty co státu platí. V systému rovné daně je částka nezdánitelného minima stanovena jednotná pro všechny, jedinou zachovanou odečitatelnou položkou je odpočet na děti, ostatní položky nejsou.

Daň si zachovává progresivní charakter, roste ovšem lineárně. Čím více příjem poplatníka překračuje nezdánitelné minimum, tím odvede více na dani. Daň roste nejen absolutně, ale i relativně. Poplatníci s vysokými příjmy platí absolutně vyšší daně, ale i procentuálně vyšší daně. Progresivita rovné daně je však menší a její dopad je méně distorzní.<sup>20</sup>

Osobní daň z mezd je navržena na principu zdaňování celého peněžního příjmu přímo u zaměstnavatele. Základem daně se rozumí výplaty mzdy, platů a penzí. Struktura rovné daně snižuje administrativní náklady, příjmy ze závislé činnosti jsou vypočítány a odváděny zaměstnavatelem. Sám si bude vypočítávat, odvádět a odevzdávat daňové přiznání jen fyzická osoba podnikatel a poplatník, který měl během období další příjmy vyjma příjmu z podnikání. V tomto případě nastupuje jednoduchost a časové nenáročnost vyplnění daňového přiznání. V daňovém formuláři (viz Příloha č. 1) bude uveden objem mezd a penzí, dále pak osobní úlevy (na děti či závislé osoby). Rozdíl položek se násobí stanovenou sazbou daně.

Zavedení rovné daně sebou přinese pozitivní efekty, které budou mít vliv na státní rozpočet (viz kapitola 2.3 Výhody a nevýhody rovné daně), stejně tak i na samotné občany. Dodatečným příjmem do státního rozpočtu po zavedení se předpokládá výnos ze zrušených selektivních odečitatelných položek. Teorie zavedení předpokládá vyšší příjmy poplatníků díky vyššímu ekonomickému růstu. Poplatníci ušetří jak administrativní výdaje, tak i časové. Ze studií provedených ve Spojených státech vyplývá, že zavedení rovné daně přispělo k nárůstu ročního ekonomického růstu zhruba o 0,7%.<sup>21</sup>

---

<sup>20</sup> VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ L. Daňový systém ČR 2010. s. 22.

<sup>21</sup> tamtéž, s. 25 a 74.

### 2.2.2 Daň z podnikání

A. Rabushka upozornil ve své přednášce z 8. června 2000 v Curychu, že účel daně z podnikání není zdaňovat podnikání nebo firmu, ale ideou je vybrat daň z příjmů, které podnik vlastníkům přinesl, a tito ji mají zaplatit. Daně neplatí společnosti, ale lidé.

Úkolem daně z podnikání je zdaňovat veškeré nemzdové příjmy, a to co nejbližší u zdroje. V důsledku toho, že neobsahuje odečitatelné položky plateb úroků, dividend a ani žádných dalších forem plateb vlastníkům podniku, obdrží jednotlivci příjem z podnikatelské aktivity již zdaněný. Předmětem rovné daně z podnikání by zjednodušeně měly být výnosy z podnikání, jež nebyly vyplaceny formou mzdy. Příkladem těchto výnosů mohou být výdělků osob podnikajících na základě zvláštních právních předpisů, jako například lékaři, právníci nebo daňoví poradci, dále například výhody poskytované zaměstnancům nad rámec mzdy. Některé z těchto příjmů jsou v mnoha zemích uváděny v daňových příznacích jednotlivců, což by systém rovné daně změnil. Při výpočtu daně z podnikání se sčítají tržby z prodeje výrobků a služeb, které podnik produkuje. Od této hrubé tržby se odečítají náklady na výrobky, materiály a služby nakoupené pro výrobu produktů, které firma prodává. Dále si firma může odečíst mzdy a penze, jelikož podléhají rovné dani osobní, a také výdaje na pořízení budov, zařízení a pozemků. Vše, co po tomto odečtu zbude, zůstává společnosti jako zisk, který se zdaní stejnou sazbou rovné daně jako mzdy a penze. Není možné odečíst úrokové platby a výhody placené zaměstnancům nad rámec mzdy, protože úrokové příjmy, dividendy a kapitálové zisky jednotlivců představují příjmy již po zdanění. Zavedením rovné daně z podnikání by došlo k eliminaci komplikovaného systému odpisů a jeho nahrazení metodou 100 % odpisu celé investice již v prvním roce pořízení. Tento způsob odpisování je klíčovým prvkem konceptu rovné daně. Jeho nespornou výhodou je zvýšení návratnosti kapitálu, zjednodušené vykazování daní. V daňové soustavě, která využívá konceptu rovné daně, jsou investice do budov, zařízení a pozemků považovány za výdaj. Zahrnutí těchto investic do nákladů mimo jiné podporuje úspory.<sup>22</sup>

Pokud v konkrétním daňovém roce provedeme odečet veškerých nových investic od daňového základu, dojde současně k vyjmutí všech úspor ze zdanění v tomto roce.

---

<sup>22</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 76 – 80.

Nezahrnutím úspor do daně z příjmu, z ní udělá daň ze spotřeby, což představuje princip, podle kterého by lidé měli být zdaněni v tom, co z ekonomiky berou a ne v tom co do ní dávají. Ekonomové se shodují, že zdanění, jenž je založené na spotřebě, přispívá k ekonomické efektivnosti a růstu více, než zdanění příjmů zdanujícího tvorbu kapitálu.<sup>23</sup>

Je nutné rozlišit kapitálové zisky z prodeje finančního a ostatního majetku. Kapitálové zisky na rozdíl od zisků z prodeje daněny nebudou. Při prodeji aktiv bude nákupní cena odečtena při nákupu a prodejní cena bude podléhat zdanění v době prodeje. Kapitálové zisky jsou v komplexu rovné daně zdaňovány odlišně. Jestliže se firma rozšiřuje, rostoucí zisky podléhají zdanění. Zdanění okamžitého kapitálového zisku vytváří spolu se zvýšenými výnosy dvojí zdanění, stejný tok výnosů je zdaněn dvakrát. Proto tedy v případě komplexního zdanění příjmů z podnikání u zdroje jsou kapitálové zisky vyloučeny na úrovni domácností.<sup>24</sup>

Daň z podnikání řeší také problematiku umělé motivace společností. Jednou vytvořená hodnota je zdaněná pouze jednou a to daní ze zisku. Vyplácené dividendy jsou rozdělovány již zdaněné a dodatečně tedy zdanění nepodléhají. Pokud společnost vlastní akcie a prodává je se ziskem, představuje toto zhodnocení kapitalizaci zdaněného příjmu, na tyto zisky se další daň nevaluje.

V současné době neexistuje daňová preference úroku před dividendami, podniky financované z cizího kapitálu podléhají nižšímu zdanění. Tato problematika je vyřešena tak, že úroky a dividendy jsou vypláceny z již zdaněného příjmu, odpočty úroků se neuplatňují. V systému rovné daně by všechny podniky měli vyplňovat totožný jednoduchý formulář (viz Příloha č. 2). Jeho vyplnění za pomoci informací z firemního účetnictví je snadné.<sup>25</sup>

### **2.2.3 Příbuzné koncepty rovné daně**

Rovná daň, jako úzce propojený systém daně ze zaměstnání a daně z podnikání není jen ryze teoretické dílo dvou profesorů Stanfordské univerzity. Mezi návrhy daňových

---

<sup>23</sup> RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 76 – 80.

<sup>24</sup> tamtéž.

<sup>25</sup> tamtéž.

reforem, rozpracovaných v posledních desetiletích, najdeme mnoho konceptů, které se vyrovnají Hallovu a Rabushkovu návrhu. Životaschopnost jejich návrhu dokazují země, v jejichž daňových systémech můžeme najít dílčí, často velmi podstatné znaky rovné daně.

Koncept tzv. daně z peněžních toků, představující přímé zdanění spotřeby, lze považovat za obdobu rovné daně z podnikání. Definice dle Simonse Calverta a Roberta Haiga říká: „*příjem je dán součtem spotřeby a čisté změny jmění za stanovené časové období.*“<sup>26</sup> Mnoho odborných studií se v 70. letech 20. století intenzivně zabývalo myšlenkou inspirovanou první částí této definice, konkrétně že příjem je dán součtem spotřeby. Druhá část definice byla opomíjena především důvodu technických problémů při konkrétním stanovení změny jmění za stanovené časové období. U právnických osob můžeme z formálního hlediska rozlišovat dvě základní schémata stanovení daňového základu, a to zda bereme nebo nebereme v potaz finanční transakce. Základ daně u prvního schématu se stanoví jako rozdíl mezi objemem prodejů zboží a služeb a nákupem zboží a služeb. První schéma tedy představuje z nefinančních peněžních toků. Druhé schéma představuje všeobecnou daň z peněžních toků, kde se základ daně stanoví jako rozdíl mezi vstupními a výstupními peněžními toky. Do vstupních peněžních toků jsou zahrnuty prodeje zboží a služeb, přijaté půjčky, přijaté úroky a přijaté splátky poskytnutých půjček. Opakem jsou výstupní peněžní toky, tedy nákup zboží a služeb, poplatníkem poskytnuté půjčky, splacené úroky a splátky jistin přijatých půjček. O sazbě daně ze spotřeby bylo uvažováno jako o pevně dané procentuální výši. Příbuzným konceptem daně ze zaměstnání, je osobní výdajová daň. Tento koncept byl společně s přímým zdaněním spotřeby detailně zkoumán v 70. letech 20. Století ve Spojených státech amerických, Anglii a Švédsku jako alternativa ke zdanění podnikatelských zisků. Avšak podrobné zpracování tohoto konceptu představil již o dvacet let dříve profesor N. Kaldor. Tento návrh využili krátce v praxi v Indii, ačkoliv pouze jako doplněk k daním z příjmu. Je mnoho způsobů vymezení základu daně tohoto konceptu, sazba daně může být nastavena jako progresivní stupnice nebo konstantní procento. V nejširší podobě je základ daně stanoven na principu všeobecné daně z peněžních toků, což znamená rozdílem mezi vstupními a výstupními peněžními toky

---

<sup>26</sup> MINČIČ, L. O podstatě rovné daně. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 52.

s výjimkou investic, respektive úspor. V případě, že má poplatník nějaké příjmy z podnikání, ze samostatně výdělečné činnosti nebo pronájmu, je součástí základu osobní výdajové daně právě základ všeobecné daně z peněžních toků. Součástí jsou dále: „...mzda, penze, dividendy, přijaté úroky, přijaté splátky jistin poplatníkem osobně poskytnutých půjček a zejména přijaté osobní půjčky; odečítají se naopak poplatníkem poskytnuté půjčky, splacené úroky z přijatých půjček a splátky jejich jistin, úsporné vklady, příspěvky do penzijních fondů investice do cenných papírů.“<sup>27</sup>

Zavedení daně z peněžních toků a osobní výdajové daně tvoří stejně jako daň z příjmů fyzických a právnických osob jeden celek. Jako příklad můžeme uvést studii tzv. Blueprints for Basic Tax Reform, kterou v roce 1977 zpracovalo americké ministerstvo financí. Základem této studie je kombinace daně z nefinančních peněžních toků a osobní výdajové daně, byť s určitými omezeními. Jinou možnost nabízí Haladův koncept poměrné daně z peněžních toků. Koncept zahrnuje „...prodej a nákup zboží (včetně investic), služeb, úroky z půjček a vkladů podnikatele a výplaty poskytované fyzickým osobám (mzdy zaměstnancům a úroky vkladatelům) a poměrné srážkové daně z výplat poskytovaných fyzickým osobám.“<sup>28</sup>

### 2.3 Výhody a nevýhody rovné daně

Výhody a nevýhody zavedení rovné daně jsou předmětem mnoha diskuzí a polemik. Rovná daň má samozřejmě jako mnoho věcí své příznivce i odpůrce. Argumenty, které obhajují správnost a vyzdvihují její přínosy, jsou zase jejími oponenty vyvraceny. Záleží tedy na pohledu toho kterého ekonomy, daňového poradce nebo politika. Odpůrci i obhájcí používají stejný argument, který každý vykládá jinak. Základem je odbourání principu solidarity ve společnosti, který zavedením rovné daně přestává existovat. Obhájcí rovné daně, pravicově orientované politické spektrum, tvrdí, že rovná daň, tedy popření principu solidarity, je spravedlivější systém. Každý občan přispívá do státního rozpočtu stejným dílem bez ohledu na výši svého příjmu. Odpůrci, levicově orientované politické spektrum, vidí především nedemokratičnost v zavedení rovné daně, v tom, že lidé s vyššími příjmy budou odvádět méně a naopak lidé s menšími příjmy více. Některé

---

<sup>27</sup> MINČIČ, L. O podstatě rovné daně. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 54.

<sup>28</sup> tamtéž, s. 54.



výroky politických stran jsou podloženy neúplnými informacemi, pak dochází k absurdním výrokům.

V této kapitole budou shrnuty nejčastěji zmiňované pro a proti. Některé z těchto argumentů se týkají konceptu rovné daně ve své absolutní podobě, a tedy nemusí platit pro všechny její zavedené varianty.

## **Výhody**

- Stabilita - fiskální předností zavedení je odstranění kolísavosti výnosu daně ze zisku ve středním a delším časovém horizontu. Rovná daň není universální náhradou stávajících daní, s ohledem na evropský koncept se předpokládá její existence společně se spotřebními daněmi,
- Jednoduchost - nepochybnou výhodou je zjednodušení daňového systému, navzdory tomu je to důvod odmítání reformy. Důvodem je, že složitost a nepřehlednost stávajícího systému vyhovuje úřadům i daňovým poradcům. Nepřehlednost a složitost často pramení z rozsáhlosti textu daňových zákonů. Rovná daň je i administrativně jednoduchá,
- Zamezení dvojího zdanění – dvojitě zdanění u úspor, firemních podílů apod. Příjmy z podnikání jsou zdaněny souhrnně u zdroje, příjmy z mezd jsou zdaněny zaměstnavatelem a odvedeny státu přímo,
- Spravedlnost - eliminace diskriminačního charakteru, na každého jednotlivce, domácnost i firmu se pohlíží stejně. Podpora ekonomické svobody, netrestání úspěchu,
- Snížení daňových úniků - kladný důsledek zavedení. Řádní daňoví poplatníci ušetří na úkor těch, kteří krátí své odvody. Zaražení nekonečných změn různých sazeb, novelizování novel, vydávání nových zákonů, vyhlášek, nařízení, výkladů a stanovisek,
- Zamezení účelného přesouvání zisků do zemí s příznivějším daňovým systémem. Na základně rovné daně, by tito poplatníci odvedli více daní v tuzemsku na úkor daní a poplatků odváděných v zahraničí,

- Transparentnost a příznivost - nově nastavený systém je zprůhledněný při minimalizaci nákladů na daňovou správu, administrativu a časových nákladů plátce,
- Snížení úrokových sazeb – ke snížení přispěje rozdílná funkce úroků v systému rovné daně, sklon k úsporám nepoklesne. Důsledkem nezdanění dividend bude oživení obchodů na burze,
- Snížení mzdových nákladů - společnosti zaměstnávající nadprůměrně placené zaměstnance budou snižovat mzdové náklady i při mírně rostoucí hodnotě čistých mez. V důsledku toho cena prodávaného zboží či služeb zůstane konstantní, popřípadě bude moci i klesat. V součtu bude vyšší nominální, ale především reálný růst hrubého domácího produktu,
- Zvýšení celkových daňových příjmů státu – obhájci koncepce nové daně tvrdí, že celkové daňové příjmy státu se zvýší v důsledku zjednodušení daňového systému odstraněním výjimek, ve kterých hledají daňoví poplatníci klíčky ke krácení daňové povinnosti.<sup>29</sup>

### Nevýhody

- Změna mnoha ekonomických aspektů - vychýlení hodnoty peněz (z důvodů postavení úroků), rentability investic (změnou dosavadního odpisování), trhu práce (snížení progresivity zdanění mezd) i zahraničního obchodu, to by však neměl být základ pro její odmítnutí,
- Zavedení rovné daně jako daně z příjmů spravované dle teritoriálního principu s osvobozením úroků a dividend, může být členskými státy Evropské unie označeno za projev neférové daňové soutěže, neslučitelné se stávajícími zásadami v oblasti zdaňování podnikatelských zisků. Bude záležet na ofenzivní a kvalitní protiargumentaci české diplomacie při obhajování rovné daně před vznesením možného obvinění z projevu neférové daňové soutěže,
- Uvedením rovné daně se dvojí zdanění zcela neodstraní, je to především v důsledku s koexistencí s jinými daněmi, jejichž existence bude podmíněna tlaky mezinárodními (spotřební daně) a lokálními (daň z nemovitosti),

---

<sup>29</sup> HALL, R. E. a RABUSHKA, A. The Flat Tax: 2<sup>nd</sup> Edition. 2007. s. 35-79.

- Na odstranění odčitatelných položek od základu daně mohou nemile doplatit dobročinné a příspěvkové organizace, které jsou na darech společností a fyzických osob závislé,
- Smysluplnému zavedení v našich podmínkách předchází postupné změny v oblasti přímého a nepřímého zdanění, zdaňování dovozu a osvobození vývozu, zrychlování odpisování pro investiční majetek, snižování sazeb daní z příjmů i ošetření povinného zdravotního a sociálního pojistného,
- Administrativní jednoduchost by sebou pravděpodobně přinesla pokles poptávky po službách daňových poradců, účetních kanceláří, administrativních pracovníků, právníků a advokátů.<sup>30</sup>

## 2.4 Rovná daň v Evropské unii

Suverenita dává státu právo vykonávat rozhodnutí s konečnou platností a závazností. Jedním ze symbolů svrchovanosti státu je daňová politika, kterou si státy zachovaly i po vstupu do Evropské unie. Aby jednotný evropský trh fungoval efektivně, je nutné v daňové politice jednotlivých států učinit kroky plynoucí k určité harmonizaci systémů členských států. Daňová harmonizace sbližuje daňové soustavy členských států na základě společně stanovených pravidel. Spolupráce v daňové problematice je zakotvena v základních smlouvách, pravidla jsou stále rozšiřována. Jasně stanovený a všemi akceptovatelný cíl v oblasti daní stanoven není.

Integrační proces je rozčlenit do tří fází:

- sladění výběrů daní,
- sjednocení metodiky konstrukce daňového základu,
- a daňové sazby.<sup>31</sup>

Zábrany jsou v současné době v Evropské unii spatřovány v následujících skutečnostech:

- Daně z příjmů jsou v působnosti jednotlivých vlád,

<sup>30</sup> HALL, R. E. a RABUSHKA, A. The Flat Tax: 2<sup>nd</sup> Edition. 2007. s. 35-79.

<sup>31</sup> NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2011. s. 13.

- Nepřímé daně jsou v zorném úhlu integrace, protože ovlivňují fungování evropského trhu,
- Daně z podnikání by neměly způsobovat škodlivou konkurenci mezi jednotlivými státy a měly by přispět k volnému pohybu kapitálu,
- Sociální a penzijní systémy mají přispět k odstranění diskriminace obyvatel jednotlivých zemí, mají zabránit svobodnému usazování a investování v kterémkoliv státě na území Evropské unie.

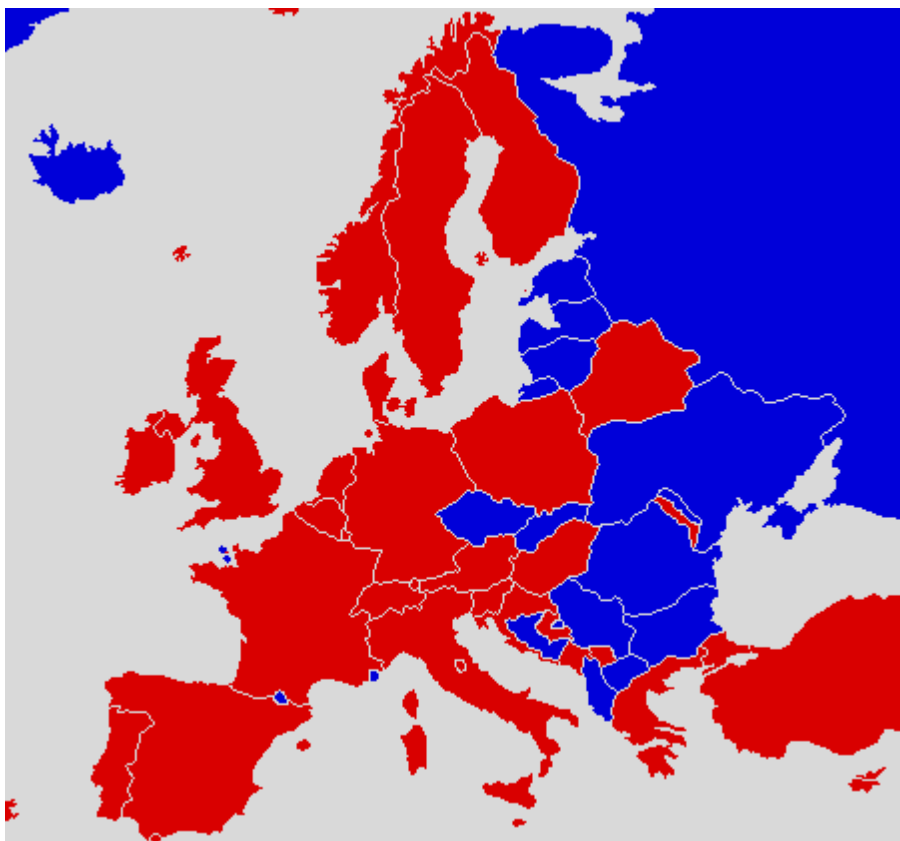
Obecně je konkurence vnímána jako dobrý faktor, v jehož důsledku roste tržní efektivnost, v případě daňové konkurence toto říci nelze.<sup>32</sup>

Harmonizační proces pohlíží na nepřímé zdanění jako primární, právě harmonizace daně z přidané hodnoty a spotřebních daní má největší vliv na jednotný trh. Strukturální integrace přímých daní se zprvu jevila jako mnohem jednodušší proces, než u daní nepřímých. Po důkladném zmapování možností harmonizace v tomto směru, komisaři došli k závěru, že systémy zdanění jsou navenek velice podobné, uvnitř se ovšem skrývají velké rozpory. Jedná se např. o sestavování daňového základu, formy zdanění, nezdanitelné části, zdaňované období, samotnou definici poplatníka daně, předmětu a celé řady dalších definic.<sup>33</sup>

---

<sup>32</sup> NERUDOVÁ, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 2011. s. 47.

<sup>33</sup> tamtéž.



\* modrá – země se zavedenou rovnou daní; červená – země s jiným daňovým systémem

## Obrázek č. 2 Rovná daň v Evropě

Zdroj: Rovnou daň má už půlka Evropy. MACH, P. EUportál [online].

Lze říci, že zavádění rovné daně v Evropě je charakteristické především pro postkomunistické země, tedy země s nově vznikajícími demokraciemi. Rovná sazba daně je zavedena je pouze v Estonsku, Lotyšsku, Litvě, České republice, Slovensku, Rumunsku a Bulharsku. Myšlenky mají způsob, jak se znovu vynořovat na nečekaných místech, to doslova platí o podstatě rovné daně.

Navzdory radám západních ekonomů, nově nezávislá země, Estonsko přijalo rovnou sazbu daně s účinností od 1. ledna 1994. Přijata byla rovná sazba daně osobní a z podnikání ve výši 26%. Od té doby se sazba při několika příležitostech snížila, cílovou hodnotou je 18%. Estonsko zrušilo daň z příjmů právnických osob, ukládá pouze stejnou paušální sazbu na vyplácené dividendy, tedy na rozdělené příjmy. Firmy jsou silně motivovány k reinvestici zisku, což podporuje další ekonomický růst. Estonský rozpočet byl od roku 2001 ukončen jako přebytkový. Rovná daň osobní vykazuje Hall-Rabushkovskou povahu, s výjimkou zdanění dividend, úroků

a kapitálových zisků. V systému existují odčitatelné položky, které jsou nad rámec rovné daně, jejich výše je však omezena maximální hranicí, může dosáhnout 50% zdanitelného příjmu. Rovná daň zůstává zachována navzdory objevujícím se pochybnostem o její spravedlnosti a životaschopnosti při zvyšujících se rozdílech v příjmech, míře přerozdělení v sociálních a neúměrně rostoucí sazbě DPH. O zjednodušení zde není pochyb, 4/5 daňových přiznání jsou podávána elektronicky a jejich vyplnění netrvá déle než 15 minut. Estonsko spustilo lavinu rovné daně.<sup>34</sup>

V roce 1995 byla dle konceptu rovné daně sjednocena sazba daně z příjmu v sousedních státech. V Lotyšsku ve výši 25% a v Litvě ve výši 33%. V roce 2004 pak na Slovensku a v roce 2005 v Rumunsku. Litevský daňový systém je podstatě rovné daně nejvíce vzdálen, nejspíše by tak neměl být ani označován. Sazby daně z přidané hodnoty jsou tři, osobní daň má duální charakter (kapitálové příjmy, honoráře, důchody, pronájem či tvůrčí činnost jsou zdaněny 15%ní sazbou a mzda 24%ní sazbou – dříve 33%). Daň z příjmu právnických osob má sice jednotnou sazbu 15%, zdaňuje ovšem reinvestovaný zisk a naopak některé dividendy nezdaňuje vůbec. Atributy rovné daně tak jsou zamezení dvojího zdanění rozděleného zisku a osvobození úroků z vkladů.<sup>35</sup>

Lotyšsko si po zavedení rovné daně ponechává nezměněnou sazbu 25% pro daň osobní. Nezdanitelné minimum a odčitatelná částka na dítě jsou ve srovnání s předchozími dvěma pobaltskými státy poněkud nižší. Dividendy, které pocházejí ze zisku vytvořeného na území Evropského hospodářského prostoru, nejsou zdaněny, jinak podléhají sazbě 10%. U rezidentů nejdou zdaněny přijaté úroky a pojistné prémie z finančních institucí. Sazba daně z příjmu právnických osob vykazuje klesavou tendenci z 25% postupně na 15%. Daň z přidané hodnoty se člení na základní sazbu doprovázenou sníženou sazbou, zavedena v rozporu s doktrínou rovné daně až v roce 2003.<sup>36</sup>

---

<sup>34</sup> ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In Informační studie [online]. s. 12. a HALL, R. E.

<sup>35</sup> RABUSHKA, A. The Flat Tax: 2<sup>nd</sup> Edition. 2007. s. viii.

<sup>36</sup> ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In Informační studie [online]. s. 12 – 15.

### 3 ANALYTICKÁ ČÁST

V této části bakalářské práce se zaměřím zejména na daňový systém České a Slovenské republiky z pohledu rovné daně, tedy na zdanění fyzických a právnických osob.

Českou a Slovenskou republiku spojuje stejně jako společná historie také společný daňový systém platný na území Československa. Po událostech v roce 1989 odstartovaly zásadní změny téměř ve všech oblastech, daňový systém nevyjímaje. Tyto změny měly za cíl reagovat na nové podmínky a podpořit konkurenceschopnost. Daňová reforma přinesla zcela nový systém, který začal platit po rozpadu Československa k 1. 1. 1993. Následující tabulka zobrazuje změny, které daňová reforma přinesla.

**Tabulka č. 1 Porovnání struktury daňového systému před a po reformě v roce 1993**

Daňový systém Československa platný do 31. 12. 1992	
<b>Zdanění fyzických osob</b>	
Daň ze mzdy Daň z příjmů z literární a umělecké činnosti Daň z příjmů obyvatelstva	Daň z příjmu fyzických osob Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění Pojistné na sociální zabezpečení Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
<b>Zdanění podniků</b>	
Odvody z objemu mezd Odvody ze zisku Důchodová daň Zemědělská daň organizací Příspěvky na částečnou úhradu nákladů sociálního zabezpečení	Daň z příjmu právnických osob Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění Pojistné na sociální zabezpečení Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
<b>Majetkové daně</b>	
Domovní daň Zemědělská daň z pozemků Notářský poplatek z dědictví Notářský poplatek z darování Notářský poplatek z převodu nemovitostí	Daň z nemovitosti <ul style="list-style-type: none"> <li>• daň z pozemků</li> <li>• daň ze staveb</li> </ul> Daň dědická Daň darovací Daň z převodu nemovitostí Daň silniční
<b>Spotřební daň</b>	
Daň z obrátu Dovozní daň	Daň z přidané hodnoty Spotřební daně z <ul style="list-style-type: none"> <li>• uhlovodíkových paliv a maziv</li> <li>• piva</li> <li>• vína</li> <li>• lihu a lihovin</li> <li>• tabáku a tabákových výrobků</li> </ul>

Zdroj: Převzato z VÍTEK, L., Daňová politika České republiky. 2001.

Reformy obou zemí, které vedly k současnému stavu a hrály důležitou roli v optimalizaci daňových systémů do souladu s principy rovné daně, budou zmíněny v následujících kapitolách.

### 3.1 Vývoj rovné daně v ČR od roku 2007

Daňový systém České republiky od roku 2007 vykazuje pozvolné náznaky aplikace konceptu rovného zdanění. V pozadí stojí snaha o podporu ekonomiky státu, vize vyššího disponibilního příjmu spotřebitelů a zvýšení agregátní poptávky.

#### 3.1.1 Progresivní zdanění

Progresivní zdanění, které fungovalo také v daňovém systému ČR, je výsledkem úsilí daňových analytiků řešících otázku spravedlnosti, podle nichž toto třídění požadavku nejlépe vyhovuje. Různé skupiny osob ve spojitosti s výškou svých příjmů budou platit jinou výši daní při rozdílné spotřebě stejně zdaněného zboží a služeb nebo při rozdílném způsobu výpočtu stejné daně. Domácnosti s nízkými příjmy, které většinu svých prostředků vydají na nájemné a nezbytné poplatky, tedy použijí na daně obsažené v těchto platbách velkou část svých příjmů.<sup>37</sup>

Dle změny míry zdanění v důsledku změn důchodu rozlišujeme daně:

- progresivní,
- proporcionální,
- regresivní.

Konstrukce progresivní daňové sazby je oproti pevně stanovené sazbě poněkud obtížnější. S růstem důchodu poplatníka dochází k růstu míry jeho zdanění. Čím je důchod poplatníka vyšší, tím větší část svého důchodu zaplatí na dani. V praxi se používají tzv. pásmové sazby.<sup>38</sup>

$$\frac{\text{Daň}}{\text{Důchod}} = \text{rostoucí funkce důchodu}$$

<sup>37</sup> ŠIROKÝ, J. a kol. Daňové teorie : s praktickou aplikací. Praha. 2008. s. 54 - 55.

<sup>38</sup> tamtéž.



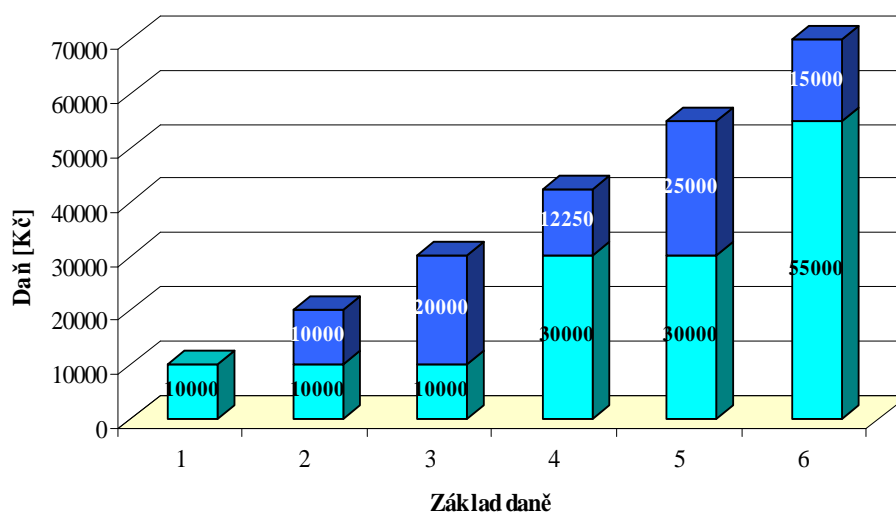
Progresivní sazba daně se aplikuje nejčastěji u osobních daní. Používá se varianta klouzavé progrese, kdy se vyšší sazba daně použije na tu část základu daně, která převyšuje stanovenou hranici, důchod pod touto hranicí je zdaněn nižší sazbou. V následující tabulce je uveden příklad klouzavého progresivního zdanění – stanoven je základ daně a daňová sazba.<sup>39</sup>

**Tabulka č. 2 Příklad zápisu klouzavé progresivní daňové sazby**

Základ daně v Kč		Daň	Ze základu přesahujícího
od	do		
0	100 000	10%	
100 001	200 000	10 000 Kč + 20%	100 000 Kč
200 001	300 000	30 000 Kč + 25%	200 000 Kč
300 001	a více	55 000 Kč + 30 %	300 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce je základ daně poplatníka rozčleněn na čtyři části, kterým jsou přiřazeny příslušné klouzavé progresivní sazby. Pro názornost je výše klouzavého progresivního zdanění zobrazeno na šesti základech daně.



**Graf č. 1 Klouzavá progrese**

Zdroj: Vlastní zpracování

<sup>39</sup> ŠIROKÝ, J. a kol. Daňové teorie : s praktickou aplikací. Praha. 2008. s. 54 - 55.

V grafu jsou zobrazena výsledná zdanění nadefinovaných základů daně. Základ daně č. 1 činí 100 tis. Kč, při zdanění 10% je výsledná daň 10 tis. Kč. Základ daně č. 2 spadá do druhé části zdanění, jeho výše je 150 tis. Kč. Výsledná daň je součtem pevné části 10 tis. Kč, tedy 10% horní hranice rozmezí prvního základu daně a 20% ze základu přesahujícího 100 tis. Kč. Základ daně č. 3 je nadefinován ve výši horní hranice druhé části, tedy 200 tis. Kč. Jako u předchozího příjmu je daň součtem 10 tis. Kč a 20% ze základu přesahujícího 100 tis. Kč, tedy ze 100 tis. Kč. Základ daně č. 4 je 250 tis. Kč, střed třetího rozmezí základu daně. Výsledná daň je 42 500 Kč, součet pevné části 30 tis. Kč a 25% přesahujícího 200 tis. Kč. Situace se opakuje u základu daně č. 5, jeho výše je horní hranicí rozmezí – 300 tis. Kč. Výše základu daně č. 6 spadá do posledního rozmezí s nejvyšším zdaněním. Pevná část základu daně, 55 tis. Kč, je nastavena jako nejvyšší zdanění předchozího rozmezí. Částka přesahující 300 tis. Kč je zdaněna 30%, základ daně č. 6 přesahuje hranici o 50 tis. Kč.

V případě proporcionální sazby daně se s růstem základu daně poplatníka míra jeho zdanění nemění. Poplatník vydává na platbu daně určené procento ze základu daně bez ohledu na změnu výše svého důchodu. Proporcionální sazba daně představuje velmi jednoduchý výpočet daně.<sup>40</sup>

$$\frac{\text{Daň}}{\text{Důchod}} = \textit{konstanta}$$

U regresivního zdanění průměrná daňová zátěž klesá s růstem důchodu poplatníka. Čím je důchod poplatníka vyšší, tím menší část svého důchodu jako daň zaplatí.

$$\frac{\text{Daň}}{\text{Důchod}} = \textit{klesající funkce důchodu}$$

V kontextu původní myšlenky rovné daně podle A. Rabushky a R. Halla nesplňuje progresivní zdanění princip spravedlnosti. Myšlenku zavést rovnou daň v ČR představila Občanská demokratická strana poprvé ve svých volebních programech po

---

<sup>40</sup> ŠIROKÝ, J. a kol. Daňové teorie : s praktickou aplikací. Praha. 2008. s. 54 - 55.

volbách do Poslanecké sněmovny v roce 2002 a také v následujících volbách v roce 2006. Daňová reforma ODS a její kritika je rozebrána v následující kapitole.

### **3.1.2 Snaha o zavedení rovné daně v ČR**

Po volbách do poslanecké sněmovny v roce 2002 se začalo mezi politiky otevřeně hovořit o nutnosti reformy veřejných financí. Politické strany přicházely se svými návrhy, jak by reforma měla vypadat. Součástí této reformy byla i oblast daní. V návrhu Občanské demokratické strany (dále jen ODS), který vyšel pod názvem Modrá šance, byla rozvinuta myšlenka rovné daně podle původní teze tzv. true flat, což znamená rovná sazba daně z příjmu fyzických osob, právnických osob a také dani z přidané hodnoty. Všechny návrhy jednotlivých politických stran obsahovaly také další možné úpravy daňového systému. Zavedením rovné daně se zabývala pouze Modrá šance a dále volební program ODS v roce 2006 pod názvem Společně pro lepší život. Části týkající se daňové problematiky z obou programů budou shrnuty v následujícím textu.

#### **Rovná daň podle ODS**

Důvody zavedení rovné daně pramenily především z nepřehlednosti a složitosti daňového systému a spravedlnosti. Motivem bylo také střednědobé, postupné vyrovnávání schodku státního rozpočtu. Tímto vyjádřením ODS do jisté míry napadla sama sebe, protože daňový systém, jehož základy byly položeny v 90. letech, byl za vlády s většinovým počtem ODS. Zákon byl také zaplaven různými výjimkami a výjimkami z výjimek.

Hlavní cíle návrhů ODS byly snížení deficitu veřejných rozpočtů a stabilizace daňové kvóty. ODS navrhovala sjednotit sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob na jednotnou sazbu 15%. Důvodem bylo nedostatečné množství peněz ve státním rozpočtu na pokrytí stále se zvyšujících potřeb obyvatelstva na zdravotnictví, školství, ochranu, dopravu apod. Tento výpadek v příjmech státního rozpočtu chtěla ODS nahradit jednotnou sazbou daně z přidané hodnoty také ve výši 15%. Toto opatření by

znamenal snížení dosavadní základní sazby a zvýšení snížené sazby daně z přidané hodnoty.<sup>41</sup>

Shrnutí hlavních daňových bodů volební kampaně ODS 2006 Společně pro lepší život:

- jednotná 15% sazba daně z příjmu fyzických osob,
- jednotná sazba daně z přidané hodnoty 15%,
- neexistence daňových výjimek,
- zrušení tzv. trojdaně (daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti),
- zrušení daně z kapitálových příjmů a z úroků,
- zavedení centrálního výběrného místa pro výběr daní, sociálního a zdravotního pojištění,
- zavedení ročních daňových prázdniny pro živnostníky,
- zavedení nulové sazby DPH u základních potravin i léků,
- zjednodušení daňového systému,
- zjednodušení daňového přiznání, na jehož vyplnění bude stačit pouze 15 minut,
- snížení sazeb u zdravotního a sociálního pojištění,
- zrušení zbytečných předpisů, jako minimální daň,
- možnost okamžitého odepsání nákladů ihned po pořízení v plné výši u firem s obratem do 15 milionů ročně.<sup>42</sup>

Z těchto bodů je patrná inspirace původní myšlenkou rovné daně tak, jak ji zpracovali ekonomové ze Stanfordské univerzity – jednotná sazba daně na vše, jednoduchý a efektivní daňový systém.

V návaznosti na navrhované změny odstartovala ČSSD kampaň s názvem ODS Mílus. Koncepce rovné daně je podle jejího názoru pouhým experimentem a sociální katastrofou. Podporuje prakticky hlavně bohaté lidi a dále argumentuje rovnici **rovná daň = zdražení potravin, léků, vody, tepla, veřejné dopravy, bydlení a dalších základních životních potřeb a to především v důsledku snížené sazby DPH**. Rovná daň je solidární, je to ovšem solidarita chudých s bohatými. Dle vyjádření

---

<sup>41</sup> TLUSTÝ, V. Modrá šance: Základní teze finanční politiky ODS. 1/2003. Praha. s. 15 – 18.

<sup>42</sup> Volby do Poslanecké sněmovny PČR. ODS [online].

ČSSD si 80% lidí své příjmy relativně zhorší, výrazně si pak polepší lidé s nadprůměrnými příjmy. ODS neřeší složité sociální situace, v nichž se domácnosti nacházejí. Rovná daň vede tedy k prohloubení chudoby s následnými problémy kriminality, alkoholismu či drogové závislosti.<sup>43</sup>

ODS vydala vyjádření k jednotlivým stanoviskům. Navrhovaná koncepce má v úmyslu snížit daně všem, nevyjímaje občany s vyššími příjmy. Praxe ukázala, že zvyšování daňových sazeb vede obvykle k jejich nižšímu výběru, naopak snížení sazeb objem vybraných daní zvyšuje. Omezení progresivního zdanění je součástí širší koncepce rovné daně. Sjednocení sazeb DPH bude mít samozřejmě za následek zdražení komodit obsažených v nižší sazbě, na druhou stranu dojde taktéž ke snížení základní sazby daně, která se týká podstatně vyššího počtu položek.<sup>44</sup>

Po vítězných volbách do poslanecké sněmovny v roce 2006 se ODS podařilo výše zmíněný politický program realizovat v omezené míře.

### **Rovná daň není chiméra – Václav Klaus**

K tématu rovné daně se vyjádřil také prezident České republiky. Podle Václava Klause není nelogické ani překvapivé, že lidé chtějí státu platit co nejmenší daně. Jde především o to, jak neplacení bránit. Podle Václava Klause využívají daňové úniky nesouladu, nepřehlednosti, nejednoznačnosti a složitosti systému. V daňovém systému existuje mnoho šedých zón, které využívají či zneužívají jak plátcí daní, tak daňoví úředníci. V Americe se každoročně opakuje zajímavý pokus: výsledkem stejných vstupních dat daňového přiznání v rukou různých expertů je, že každý z nich navrhne jinou daňovou povinnost.

Navrhování dalších daňových úlev znamená jen zvětšování šedých zón. Rovná daň znamená komplexní daňovou reformu. Rovná je spravedlivá, snadno spočítatelná i levná. Je to racionální a moc potřebný projekt, který spočívá v postupných krocích a nemusí znamenat žádné sociální zemětřesení. Rovná daň vždy byla součástí Klausova

---

<sup>43</sup> ODS mínus. Volby 2006: Jistoty a prosperita [online].

<sup>44</sup> tamtéž.

dlouhodobého boje pro zavedení co nejnižší daňové sazby a minima odpočitatelných položek, tento boj za svého působení nevyhrál.<sup>45</sup>

### 3.1.3 Stav po reformě – 1. 1. 2008

Druhým návrhem bylo Kalouskovo politicky kompromisní řešení v podobě redukované rovné daně z příjmů fyzických a právnických osob, kdy zůstávají zachovány stávající sazby daně z přidané hodnoty. Do praxe byla od 1. 1. 2008 uvedena právě tato Kalouskova varianta.<sup>46</sup>

Od roku 2008 přišla v platnost sazba daně z příjmů fyzických osob pro všechny bez ohledu na výši jejich příjmů ve výši 15%, od tohoto roku až doposud zůstává konstantní. Následují změny, které sebou tato reforma přinesla.

- Změna sazby daně – reforma znamenala sjednocení sazby daně ze čtyř sazeb na jednu jedinou. Progresivní zdanění fyzických osob před reformou je zaznamenáno v následující tabulce.

**Tabulka č. 3 Sazba daně v roce 2006 a 2007 před zavedením rovné daně**

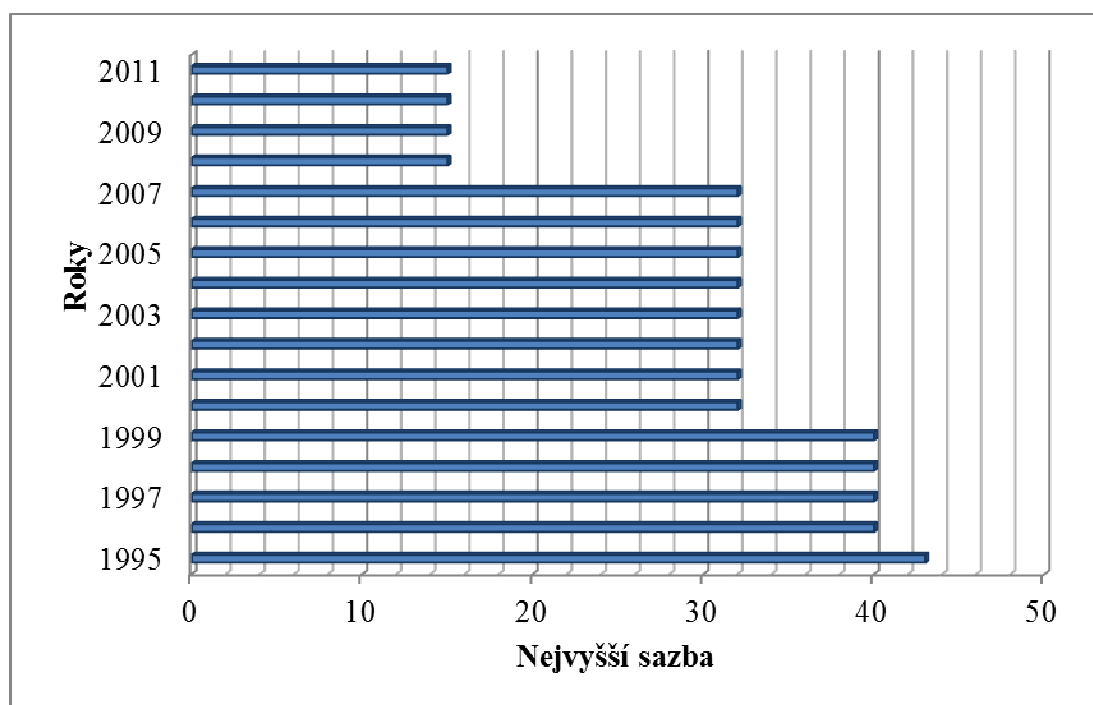
Základ daně v Kč		Daň	Ze základu přesahujícího
od	do		
0	121 200	12%	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19%	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25%	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: zpracováno dle § 16 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění platném do 31. prosince 2007

<sup>45</sup> KLAUS, V. Rovná daň není chiméra. Články a eseje [online]

<sup>46</sup> ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In Informační studie [online]. s. 9.

Vývoj nejvyšší sazby daně z příjmů fyzických osob ukazuje následující graf.



**Graf č. 2 Vývoj nejvyšší sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 – 2011**

Zdroj: Predikce daňových výnosů. *Ministerstvo financí České republiky* [online].

Od roku 2008 je daň počítána ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a odčitatelné položky od základu daně (§ 34) činí 15%.

- Změna základu daně - zavedení rovné daně sebou přineslo i změnu základu daně. Do konce roku 2007 byla základem daně hrubá mzda po odečtu pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a všeobecného zdravotního pojištění za zaměstnance.<sup>47</sup>

V současné době je základem daně tzv. superhrubá mzda. Superhrubá mzda je hrubá mzda zvýšená o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů podle zvláštních právních předpisů povinen hradit zaměstnavatel.<sup>48</sup>

Sazba daně je stavena ve výši 15%, v důsledku změny základu daně dosahuje daleko vyššího reálného zdanění. Daň pro někoho rovná a pro někoho o něco rovnější. Do výše

<sup>47</sup> Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění platném do 31. prosince 2007. § 6 odst. 13.

<sup>48</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. § 6 odst. 13.

placených daní vstupují jako v minulých letech slevy na dani. Slevy na dani jsou pro každého poplatníka stejné bez ohledu na výši jeho příjmu. U vyšších příjmů tyto slevy na dani nemají již takový efekt jako u příjmů nižších, kde díky slevám může být výsledná daňová povinnost nulová, nebo značně snížená.

## **3.2 Rovná daň v SR**

Poslední výrazná změna slovenského daňového systému proběhla při přechodu z centrálně plánované ekonomiky na ekonomiku tržně orientovanou po rozpadu Československa. Od té doby proběhlo nespočet novelizací a úprav, a implementací různých daňových výjimek. Výsledkem tohoto procesu byl velice komplikovaný a nepřehledný daňový systém, v němž se vyznali pouze odborníci. Za nejpálčivější problém bylo považováno, stejně jako v ČR, různé druhy sazeb, ať už podle výše příjmu nebo podle druhu zdaňovaného příjmu. Daňová reforma byla tedy nevyhnutelná. Hlavním cílem reformy bylo zavedení rovné daně.

Slovensko zdůrazňovalo výhody, které zavedení rovné daně přinese:

- komparativní výhodu,
- rovnost šancí,
- jednoduchost,
- nejvíce dodržuje rovnost zdanění,
- zachovává progresivitu zdanění,
- nejlépe odstraní výjimky,
- rovná daň je spravedlivá, jednoduchá, neutrální, účinná.

### **3.2.1 Daň z příjmu fyzických osob**

#### **Poplatníci daně z příjmu fyzických osob § 2 / Základní pojmy § 2**

Původní definice § 2 s rozšířila a jejím obsahem jsou v novém zákoně definice základních pojmů, jako kdo je poplatníkem pro účely zákona o dani z příjmu,



poplatníkem s neomezenou daňovou povinností, poplatníkem s omezenou daňovou povinností a další. Tento paragraf se tedy rozšířil z původních 193 na 1049 slov.<sup>49</sup>

### **Předmět daně § 3**

Tento paragraf definuje předmět daně z příjmu fyzických osob. V následující tabulce je přehled těchto příjmů.

**Tabulka č. 4 Předmět daně z příjmu fyzických osob před a po reformě**

<b>Předmět daně</b>			
<b>Před reformou</b>		<b>Po reformě</b>	
Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků	§ 6	Příjmy ze závislé činnosti	§ 5
Příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti	§ 7	Příjmy z podnikání, z jiné samostatně výdělečné činnosti a z pronájmu	§ 6
Příjmy z kapitálového majetku	§ 8	Příjmy z kapitálového majetku	§ 7
Příjmy z pronájmu	§ 9	Ostatní příjmy	§ 8
Ostatní příjmy	§ 10		

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 6 – 10. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 5 – 8.

Struktura předmětu daně před reformou je totožná s ČR. Po reformě v roce 2004 došlo k přesunu paragrafů o jedno číslo zpět v důsledku celkového zjednodušení zákona, tedy redukcí počtu jednotlivých paragrafů. Dále byl zrušen původní § 9 a příjmy z pronájmu se přesunuly do nového § 6 mezi příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti. V tomto konkrétním § 3 došlo k přesunutí několika pojmů, které najdeme nyní v § 2, a došlo k rozšíření skupiny příjmů, které nejsou předmětem daně.<sup>50</sup>

Obsah jednotlivých paragrafů (§ 5, 6, 7, 8 dle nového zákona) je v podstatě obdobný. Definuje příjmy, které spadají do příslušné kategorie. Provedené změny navazovaly na filosofii zjednodušení a redukce. Lze pozorovat odstranění odvolávek v textu na jiné

<sup>49</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 2. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 2.

<sup>50</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 3. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 2.

paragrafy, podle mého subjektivního pohledu došlo k přehlednějšímu členění textu, odstranění přebytečného textu a celkovému zjednodušení vět.

Ke změně došlo například v uplatňování paušálních výdajů v § 7 (nyní § 6). Změnu znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka č. 5 Přehled sazeb paušálních výdajů**

<b>Paušální daň</b>			
<b>Před reformou</b>		<b>Po reformě</b>	
Příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	60%	Příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	40%
Použití nebo poskytnutí práv z průmyslového anebo jiného duševního vlastnictví	35%	Příjmy ze živnosti a z podnikání podle zvláštních předpisů a další příjmy z podnikání podle odstavce 1	40%
Příjmy ze živnosti, z podnikání vykonávaného na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů a z příjmů uvedených v odstavci 2 písm. b) a c)	25%	Použití nebo poskytnutí práv z průmyslového anebo jiného duševního vlastnictví	40%
		Příjmy z činností, které nejsou živností ani podnikáním, příjmy znalců a tlumočnicků a další příjmy z jiné samostatně výdělečné činnosti podle odstavce 2	40%
		Příjmy z pronájmu	40%

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 7. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znen. § 6.

Z tabulky je zřejmé, že po reformě došlo k redukci tří sazeb paušálních výdajů 60%, 35% a 25% na jednu 40% a k drobným úpravám definice jednotlivých příjmů. V § 6, odst. 10 zákona po reformě, který definuje sazbu paušálních výdajů je nově zakotvena podmínka, která povoluje uplatnění těchto výdajů poplatníkovi, který není plátcem DPH, nebo poplatníkovi, který je plátcem DPH pouze část zdaňovacího období.

## **Osvobození od daně § 4 / § 9**

U příjmu osvobozených od daně došlo k následujícím změnám:

- značné zjednodušení ustanovení týkajícího se prodeje nemovitosti a movité věci
- zrušení ustanovení o malých vodních, větrných elektrárnách a dalších obdobných zařízeních
- došlo ke změně znění ustanovení týkajícího se prodeje cenných papírů a z převodu účasti na společnosti, osvobozen je příjem do výše 500 Euro snížený o výdaje s prodejem souvisejícím
- zrušen příjem z dotací ze státního rozpočtu poplatníkům, kteří podnikají v zemědělské výrobě nebo v lesním a vodním hospodářství a další

Celkově došlo ke zkrácení a zjednodušení a výmazu výjimek. Počet slov klesl z původních 2078 na 1560.<sup>51</sup>

## **Základ daně § 5 / § 4**

Základ daně se stanoví jako součet dílčích základů jednotlivých druhů příjmů uvedených v § 5, 6, 7 a 8 podle nového zákona. Základ daně zjištěný podle § 6 až 8 se snižuje o daňovou ztrátu.

V tomto paragrafu došlo reformou ke změně zdaňování příjmů, které plynou manželům z jejich bezpodílového spoluvlastnictví. Z původního zdaňování u jednoho z nich lze nyní základ daně rozdělit ve stejném poměru každému z nich, pokud se nedohodnou jinak. Dále jsou v novém zákoně zahrnuty výdaje vynaložené na zahájení činnosti podnikání. Další změny vedly spíše k redukci počtu slov z původních 530 na 446.<sup>52</sup>

---

<sup>51</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 4. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 9.

<sup>52</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 5. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 4.

## **Snížení základu daně § 12 / Nezdanielné části základu daně § 11**

Základ daně se snižoval o nezdanitelné části základu daně, konkrétně o slevy:

- na poplatníka 38 760 Sk,
- na vyživované dítě 16 800 Sk,
- na manželku/manžela 12 000 Sk,
- na částečný invalidní důchod 8 400 Sk,
- na invalidní důchod 16 800 Sk.<sup>53</sup>

Nezdanielná část základu daně na poplatníka se násobila koeficientem, který byl stanovený zákonem o státním rozpočtu na příslušný rozpočtový rok pro konkrétní zdaňovací období. Nezdanielná část základu daně na vyživované dítě se dvojnásobila, pokud bylo dítě držitelem průkazu občana s těžkým zdravotním postižením. Nezdanielná část základu daně na manželku (manžela) bylo možné uplatnit, pokud žili s manželem/manželkou ve společné domácnosti a jeho/její příjem nepřesáhnul 38 760 Sk. Od základu daně bylo možné odečíst hodnotu darů poskytnutých za zdaňovací období obcím a jiným právnickým osobám se sídlem na území SR na financování vědy a financování apod. pokud úhrnná hodnota darů byla ve zdaňovacím období alespoň 500 Sk. V souhrnu bylo možné odečíst maximálně 10 % ze základu nesníženého o nezdanitelné části základu daně. V případě bezpříspěvkového dárcovství krve nebo jiných biologických materiálů bylo možné odečíst 2 000 Sk.<sup>54</sup>

Nezdanielné části základu daně po reformě jsou zaznamenány v následujícím textu. Pokud poplatník dosáhne ve zdaňovacím období základu daně:

- menší nebo rovno 100 - násobku platného životního minima - nezdanitelná část základu daně odpovídá 19,2 - násobku platného životního minima,
- vyšší než 100 - násobek platného životního minima - nezdanitelná část základu daně odpovídá rozdílu 44,2 - násobku životního minima a ¼ základu daně. Pokud je suma nižší než nula, nezdanitelná část základu daně je rovna nule,

---

<sup>53</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 12.

<sup>54</sup> tamtéž.

- menší nebo rovno 176,8 - násobku platného životního minima a manželka (manžel) žijící ve společné domácnosti ve zdaňovacím období:
  - a) nemá vlastní příjem – nezdanitelná část základu daně na manželku (manžela) je ve výši 19,2 - násobku platného životního minima,
  - b) má vlastní příjem nepřesahující částku 19,2 - násobku platného životního minima – nezdanitelná část základu daně na manželku (manžela) je rozdíl mezi 19,2 - násobku platného životního minima a vlastním příjmem manželky (manžela),
  - c) má vlastní příjem přesahující částku 19,2 - násobku platného životního minima – nezdanitelná část základu daně na manželku (manžela) je rovna nule.
- vyšší než 176,8 - násobek platného životního minima a manželka (manžel) žijící ve společné domácnosti ve zdaňovacím období:
  - a) nemá vlastní příjem – nezdanitelná část základu daně na manželku (manžela) je rozdíl 63,4 - násobku platného životního minima a  $\frac{1}{4}$  základu daně tohoto poplatníka. Pokud je suma nižší než nula, nezdanitelná část základu daně na manželku (manžela) je rovna nule,
  - b) má vlastní příjem – nezdanitelná část základu daně na manželku (manžela) se vypočítá podle písmene a), snižená o vlastní příjem manželky (manžela). Pokud je suma nižší než nula, nezdanitelný základ daně na manželku (manžela) je roven nule.<sup>55</sup>

Po reformě již není možné odečíst hodnotu darů od základu daně. Nově je definována sazba nezdanitelné části základu daně na poplatníka násobkem životního minima, v závislosti na výši dosaženého základu daně. Dále zůstal pouze nezdanitelný základ daně na manželku, jehož výše je stanovena podle toho, zda má nebo nemá vlastní příjem, případně podle jeho výše, opět stanový násobky životního minima. Ostatní nezdanitelné základy daně byly zrušeny. Výše životního minima, která je nezbytná pro tyto výpočty, se stanovuje na zdaňovací období a může se tedy měnit.<sup>56</sup>

---

<sup>55</sup> Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění. § 11.

<sup>56</sup> tamtéž.

### Sazba daně § 13 / § 15

V této části došlo k zásadní změně. Dle hlavní myšlenky rovné daně došlo po reformě ke sjednocení sazby daně z příjmu fyzických a právnických osob (a také daně z přidané hodnoty). Původní sazba daně se přesunula z § 13 do § 15, který se nachází ve společných ustanoveních pro fyzické i právnické osoby. Následující tabulka zobrazuje původní a novou sazbu daně z příjmu fyzických osob.<sup>57</sup>

**Tabulka č. 6 Přehled sazeb daně z příjmu fyzických osob před a po reformě**

Sazba daně z příjmu fyzických osob			
Příjem nad Sk	Příjem do Sk	Před reformou	Po reformě
0	90 000	10%	19%
90 000	180 000	9 000 Sk + 20 % z částky přesahující 90 000 Sk	
180 000	396 000	27 000 Sk + 28 % z částky přesahující 180 000 Sk	
396 000	564 000	87 480 Sk + 35 % z částky přesahující 396 000 Sk	
564 000	a více	146 280 Sk + 38 % z částky přesahující 564 000 Sk	

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 13. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znen. § 15.

Tímto krokem došlo ke zrušení původního § 13, což přispělo k redukci a zjednodušení zákona. Zjistit daň z příjmu je pro daňového poplatníka podstatně jednodušší a přehlednější. Na dopad této změny na poplatníka se zaměřím v praktické části na konkrétních příkladech.

<sup>57</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 13. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 15.

### **Zvláštní způsob zdaňování příjmů poplatníků provozujících některé činnosti § 15**

Podle tohoto paragrafu se mohli poplatníci, kteří dosáhli příjmů z provozování zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a ze živnosti a kteří splnili další podmínky uvedené v tomto paragrafu v ustanovení 2, rozhodnout pro zaplacení paušální daně z těchto příjmů. Sazba této daně je následující:

- příjem 0 – 500 000 Sk                      sazba 2%,
- příjem 500 000 – 1 000 000 Sk        sazba 2,25%,
- příjem 1 000 000 – 1 500 000 Sk      sazba 2,50%,
- příjem 1 500 000 – 2 000 000 Sk      sazba 2,75%.<sup>58</sup>

Dále byly v tomto paragrafu definované další podmínky pro uplatnění paušální daně a další nezbytné informace. Reforma ovšem tuto daň zrušila a již není možné její uplatnění. Navazující § 16 obsahoval úlevy na paušální dani a také byl zrušen.

#### **3.2.2 Daň z příjmu právnických osob**

Z původních 5 paragrafů, byl zákon zredukován na 3. Lze říci, že úpravy třetí části zákona se nesou ve stejném duchu, jako bylo zmíněno u daně z příjmu fyzických osob. Část věnována dani z příjmu právnických osob byla zredukována téměř o 500 slov.

Dle zákona č. 366/1999 Sb. jsou v § 17 definováni poplatníci daně z příjmu právnických osob jako právnické osoby a subjekty, které nejsou fyzickými osobami ani právnickými osobami. Poplatníci, mající sídlo na území Slovenska mají daňovou povinnost, která se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území Slovenska, ale i na příjmy ze zdrojů ze zahraničí. Poplatníci, nemající na území Slovenska sídlo mají daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy ze zdrojů na území Slovenska. Po reformě se specifikace pojmu poplatníka z příjmu právnických osob stejně jako pojem poplatníka z příjmu z fyzických osob přesunula do § 2 Základní pojmy.

---

<sup>58</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 15.

### **Předmět daně § 18 / § 12**

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání se vším majetkem. Příjmem je peněžité a nepeněžité plnění oceněné cenami běžně používanými, v místě a v době plnění nebo spotřeby. Předmětem daně u neziskových společností a zájmových sdružení právnických osob jsou příjmy z činností, kterými dosahují zisk včetně příjmu z prodeje majetku, nájemného, reklam a členských příspěvků. Společníci veřejné obchodní společnosti a komplementáři komanditní společnosti zdaňují část základu daně na ně připadající.

Předmětem daně pak nejsou příjmy získané nabytím akcií, děděním nebo darováním nemovitosti, movité věci popřípadě majetkového práva (s výjimkou darů na financování vědy, vzdělání, kultury, školství, požární ochranu, podporu mládeže, bezpečnost, ochranu zvířat apod.)<sup>59</sup>

Nově je tento paragraf rozčleněn dle jednotlivých druhů poplatníků. Přesněji jsou definováni poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání. Předmět daně společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti je uveden pouze odvolávkou na § 14 Základ daně, kde je předmět rozepsán – není tedy zbytečně zmiňován několikrát. Některé dříve osvobozené příjmy byly přesunuty do odstavce 7, který se věnuje příjmům, které nejsou předmětem daně. Jedná se např. o použití podílu zaplacené daně na osobní účely, příjem získaný darováním nebo děděním, podíly na zisku, vypořádací podíly a příjmy plynoucí z důvodu nabytí nových akcií a podílů.

### **Osvobození od daně § 19 / § 13**

Tento paragraf se věnuje příjmům osvobozených od daně. Osvobozených příjmů bylo před reformou 21 s 10 výjimkami. Osvobozené příjmy byly redukovány na počet 15 osvobození s 13 výjimkami, což je samozřejmě více než před reformou, do výjimek jsem ovšem započítal i podmínky, které jsou nově koncipovány u třech druhů omezení.

---

<sup>59</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 18. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 12.



Bez těchto podmínek se jedná pouze o 5 výjimek, které jsou převážně odvolávkou na zdanění podle zvláštního paragrafu.<sup>60</sup>

### **Zjištění základu daně § 20 / Základ daně § 14**

Paragraf značně zeštíhlel, z 12 ustanovení na nynějších 7. Obsahem je dále popis základu daně poplatníků při likvidaci nebo zrušení konkursem, investičních společností, komanditních společností, společníků veřejné obchodní společnosti, komplementářů komanditní společnosti.

Paragraf zahrnuje také definici darů, jejichž povaha může být peněžitá, nepeněžitá, může mít i podobu poskytnuté služby obcím a jiným právnickým osobám se sídlem na území Slovenska alespoň v hodnotě 2000 Sk, v úhrnu lze odečíst nejvýše 2% ze základu daně. Specifikace darů viz výše. Výjimkou jsou státní podniky a obchodní společnost, jejichž jediným společníkem nebo akcionářem je Slovenská republika. Výjimkou jsou zájmová sdružení. Dále jsou popsány možnosti uplatnění darů u komplementářů komanditní společnosti a společníků veřejné obchodní společnosti. Definice darů, tak i samotná možnost jejich uznání, stejně tak možnost odečtení příspěvku vyplývajícího z členství ve sdružení byla odstraněna. V současné době tedy není možné si pomocí darů krátit základ daně.<sup>61</sup>

Od základu daně bylo také možné odečíst i příspěvek výše popsaný do výšky 0,35% z objemu zúčtovaných mezd zaplacen nejvíce jednomu sdružení právnických osob, vyplývající členství v tomto sdružení.<sup>62</sup>

### **Sazba daně § 21 / § 15**

U právnických osob měla Slovenská republika před reformou nastavenou jednotnou sazbu ve výšce 25% ze základu daně ovšem s výjimkami. U zemědělské výroby, jejíž tržby z rostlinné a živočišné výroby tvoří více než 50% z celkových tržeb je sazba 15%. Sazba u poplatníka, který zaměstnává nejméně 20 zaměstnanců a současně podíl

---

<sup>60</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 19. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 13.

<sup>61</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 12. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 14.

<sup>62</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 12. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 14.

zaměstnanců se změnou pracovní schopnosti a zaměstnanců se změnou pracovní schopností s těžším zdravotním postižením převažuje více než 50% z průměrného přepočteného počtu zaměstnanců je 18%.<sup>63</sup>

### **3.2.3 Společná ustanovení**

#### **Sazba daně § 15**

Sazba daně je ve společném ustanovení, platí tedy pro základ daně fyzických osob sníženého o daňovou ztrátu a o nezdanitelnou část základu daně, tak i pro právnické osoby snížené o daňovou ztrátu. Stanovená sazba daně je 19% z takto stanoveného základu daně.<sup>64</sup>

#### **Zdroj příjmů § 22 / Zdroj příjmů poplatníka s omezenou daňovou povinností § 16**

Nově eliminovaný paragraf je obsahově koncipován stejně. V paragrafu před reformou byli poplatníky FO a PO, nebyla však vůbec stanovená omezená daňová povinnost.

Poplatník s omezenou daňovou povinností má příjem na území Slovenské republiky z činností prostřednictvím stále provozovny, ze služeb z řídicí a zprostředkovatelské činnosti a obdobných činností poskytovaných na území Slovenska, i když nejsou stálou provozovnou. Poplatníkem s omezenou daňovou povinností jsou také umělci, sportovci, artisti či osoby vykonávající obdobnou činnost osobně nebo zhodnocované na území Slovenska přímo či zprostředkovaně.<sup>65</sup>

#### **Základ daně § 23 / Obecná ustanovení o zjišťování základu daně § 17**

Stejně jako v zákoně před novelou jsou u jednotlivých poplatníků, kteří vedou účetnictví různými způsoby uvedeno, z čeho se vychází pro zjištění základu daně. Základem daně je tedy rozdíl mezi příjmy, které jsou předmětem daně a daňovými výdaji, spadající věcně a časově do daného zdaňovacího období. Dále budou uvedeny

---

<sup>63</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 21. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 15.

<sup>64</sup> Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 15.

<sup>65</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 22. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 16.

úpravy hospodářského výsledku a také příklady, které se do základu daně nezahrnují. Definované upravující položky jsou téměř totožné, upravené jen minimálně.<sup>66</sup>

HV (rozdíl mezi příjmy a výdaji) se dále upraví opravné položky:

- + částky, které nelze zahrnout do daňových výdajů,
- + částky, kterými jsme neoprávněně krátili příjmy,
- - částky, které jsou neoprávněně součástí výsledku hospodaření,
- - částky smluvních pokut, které byly zaplacený a + částky, které byly přijaty a další.<sup>67</sup>

Do ZD se nezahrnuje:

- příjem dle zvláštní sazby daně,
- příjem z nákupu vlastních akcií za nižší hodnotu než je jmenovitá hodnota,
- příjem již jednou zdaněný dle tohoto zákona,
- daň z přidané hodnoty (vztahující se na hmotný a nehmotný majetek),
- výnos z dluhopisů zahrnovaný do nákladů nebo příjmů při jejich prodeji,
- 45% rozdílu, o který úhrn výdajů z provozu vlastního stravovacího zařízení převyšuje úhrn příjmů,
- dotace poskytnutá na pořízení odepisovaného hmotného majetku,
- příjem příslušející k výdaji, který není daňově uznatelný,
- a další.<sup>68</sup>

### **Daňové výdaje § 24 / § 19**

Tento paragraf zabývající se daňovými výdaji je taktéž výrazně zredukován. Dle počtu slov se jedná o redukcí téměř o 1000 slov, konkrétně o 986 slov.

Jestliže jsou výdaje dle zvláštního předpisu limitovány, výdaj lze zahrnout do daňových výdajů pouze do výše tohoto limitu. Limitovanými výdaji jsou např. výdaje na provoz vlastního zařízení, výdaje na ochranu životního prostředí a ochranu zdraví při práci

<sup>66</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 23. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 17.

<sup>67</sup> tamtéž.

<sup>68</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 23. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 17.

a hygienické vybavení pracovišť, vzdělávání a rekvalifikace, cestovní náhrady apod. Z limitovaných výdajů byly vyřazeny odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku, přesněji z dopravních prostředků využívaných poplatníkem pravidelně – byly stanoveny konkrétní částky dle klasifikace produktu.

Daňovými výdaji jsou i odpisy hmotného a nehmotného majetku. Dále je to pak zůstatková cena při vyřazení tohoto majetku prodejem, likvidací, bezúplatným převodem, vyřazením v důsledku škody ta je ovšem specifikována poněkud stručněji, není specifikována kódem klasifikace produktu. Dále pak např. tvorba rezerv a opravných položek, příspěvky na penzijní spoření apod.<sup>69</sup>

### **§ 25 / § 21**

Daňovými výdaji nejsou výdaje, které nesouvisí se zdanitelnými příjmy, i když tyto výdaje poplatník účtoval. Daňovými výdaji pak nejsou, náklady na pořízení hmotného majetku, nehmotného majetku vyloučeného z odpisování, výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení půjček, úplatky a jiné neoprávněně poskytnuté výhody, vyplacené podíly na zisku včetně tantiém, výdaje přesahující limit stanovený zákonem, výdaje na technické zhodnocení, výdaje na reprezentaci, výdaje na reklamu do 16,6 euro, výdaje na osobní ochranu poplatníka a další.<sup>70</sup>

### **Rezervy a opravné položky § 20**

Nově je definován samostatný paragraf věnující se tvorbě a uznávání odpočtu rezerv a opravných položek. Opravné položky tvořené k nepromlčeným pohledávkám, u nichž existuje riziko, že dlužník svůj závazek neuhradí zcela nebo z části. Opravné položky, které byly zahrnuty do příjmu, jejichž splatnost nastala po 31. 12. 2001. Pokud od splatnosti pohledávky uplynula doba delší než 24 měsíců, do výdajů lze zahrnout opravnou položku do výše 50% hodnoty pohledávky. Pokud od splatnosti uplynulo více, jak 36 měsíců je možné do výdajů zahrnout 75% hodnoty. Nově je možné při lhůtě od doby splatnosti delší jak 360 dní odepsat 20% jmenovité hodnoty, 720 dní odpis 50%

---

<sup>69</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 24. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 19.

<sup>70</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 25. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 21.

jmenovité hodnoty a při lhůtě překračující 1080 dní lze odepsat 100% jmenovité hodnoty pohledávky. Do hodnoty pohledávek se nezapočítává její příslušenství. Po reformě mohou své pohledávky odepisovat i banky.<sup>71</sup>

### **Odpisy hmotného a nehmotného majetku § 26 – § 33 / § 22 - § 29**

Opět lze říci, že došlo ke komplexnímu zestručnění části zákona věnující se odpisům hmotného a nehmotného majetku, konkrétně se jedná o redukci o 529 slov. Způsob uplatnění odpisů zůstal zachován, jedná se tedy o postupné zahrnování odpisů z hmotného a nehmotného majetku do daňových výdajů. Zrušení postupného odepisování je klíčovým prvkem konceptu rovné daně, cílem je eliminací komplikovaného systému odpisů. Složitý systém by měl být nahrazen možností 100% odpisu celé investice již v prvním roce pořízení, což se na Slovensku nepovedlo.

Dále je definován hmotný majetek, a co do něj spadá, např. u samostatné movité věci a souboru movitých věcí je stanovena výše vstupní ceny vyšší než 1700 eur (dříve 30 000 Sk) s použitelností a provozně-technickou funkcí delší než jeden rok. Pod jiným majetkem se také skrývá technické zhodnocení nemovité kulturní památky, pronajatého majetku, plně odepsaného hmotného majetku či majetku pořizovaného formou finančního leasingu v hodnotě vyšší než 1700 eur (dříve 30000 Sk).<sup>72</sup>

Nehmotným majetkem je matek se vstupní cenou vyšší než 2400 eur (dříve 50000 Sk) s použitelností a provozně-technickou funkcí delší než jeden rok. Majetek zařazený do nehmotného je obdobný jako v české legislativě.

Odepisování je možné přerušit na jedno či více celých zdaňovacích období. Z odepisování jsou vyloučeny pozemky, umělecká díla, movité národní kulturní památky, předměty muzejní a galerijní hodnoty, bezúplatně nabytý nehmotný majetek vložený jako vklad, inventurní přebytky a další.<sup>73</sup>

Odpisové skupiny prošly změnou, jejich počet byl zredukován z 5 skupin na 4. Pátá skupina byla sloučena se čtvrtou, došlo taktéž k výmazu některých položek. Doba

---

<sup>71</sup> Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmov, v platnom znení. § 20.

<sup>72</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 26 - 33. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 22 - 29.

<sup>73</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 26 - 33. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 22 - 29.

odepisování zůstala jinak zachována. Způsoby odepisování jsou obdobné jako v české legislativě, tedy rovnoměrné a zrychlené odepisování. Změnou prošel postup výpočtu odpisu rovnoměrným odepisování. Původně stanovené sazby pro 1. rok odepisování, pro další roky odepisování a pro odepisování se zvýšenou vstupní cenou. Nyní se rovnoměrný odpisy počítají jako podíl vstupní ceny a doby odepisování. Koeficienty pro zrychlené odepisování zůstaly zachovány.<sup>74</sup>

### **Položky odčitatelné od základu daně § 34 / odstraněny**

Paragraf obsahující položky odčitatelné od základu daně byl zrušen. V současné době tedy není možné odečíst prostředky na reklamu výrobky a služeb, výdaje na výhry a prémie z reklamních soutěží, prostředky na reklamní předměty (hodnota jednoho předmětu je vyšší než 300 Sk, nejvýše však 0,2% ze základu daně) a výdaje na nosič reklam.<sup>75</sup>

Zachován zůstal odpočet daňové ztráty, definovaný nově v § 30 Odpočet daňové ztráty. Daňovou ztrátu lze odečíst během sedmi bezprostředně po sobě následujících zdaňovacích obdobích.

Úlevy na dani definované v zákoně před reformou § 35 a § 35a jsou zrušeny. Zachovány zůstaly úlevy na dani pro příjemce investiční pomoci a pro příjemce pobídek. Zvláštní sazba daně, dříve § 36, již v této části zákona není definována.

## **3.2.4 Porovnání České a Slovenské republiky**

### **Daňová soustava**

Struktura daňové soustavy v ČR je téměř totožná se soustavou, která byla nastavená po rozpadu Československé republiky, zatímco daňová soustava SR prošla několika změnami. Porovnání současně platných daňových soustav obou zemí zobrazuje další tabulka.

---

<sup>74</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 26 - 33. a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení. § 22 - 29.

<sup>75</sup> Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení k 31.12.2003. § 34.

**Tabulka č. 7 Porovnání současně platných daňových soustav ČR a SR**

<b>Struktura daňové soustavy</b>	
<b>Česká Republika</b>	<b>Slovenská Republika</b>
<b>Přímé daně</b>	<b>Přímé daně</b>
Daň z příjmu fyzických osob Daň z příjmu právnických osob Daň silniční Daň z nemovitosti Daň dědická Daň darovací Daň z převodu nemovitosti	Daň z příjmu fyzických osob Daň z příjmu právnických osob Daň z emisních kvót Místní daně
<b>Nepřímé daně</b>	<b>Nepřímé daně</b>
Daň z přidané hodnoty Daň spotřební Daň ekologická	Daň z přidané hodnoty Daně spotřební

Zdroj: vlastní zpracování dle MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2011: Úplná znění platná k 1.4. Praha. 2011. a Dane, clá a účtovníctvo. Ministerstvo financí: Slovenskej republiky [online].

Z tabulky jsou zřejmé rozdíly mezi oběma soustavami. Slovensko zavedlo daň z emisních kvót, která vstoupila v platnost 1. 1. 2011 v novele zákona o dani z příjmu. Dalším rozdílem jsou místní daně jako součást přímých daní, upravené zákonem č. 582/2004 Z. z., o místních daních a místních poplatcích za komunální odpady a drobné stavební odpady, v platném znění. Do této kategorie patří daň z nemovitosti a také silniční daň (daň z motorových vozidel). Na rozdíl od českého daňového systému neobsahuje ten slovenský tzv. trojdaň. Zrušení dědické a darovací daně bylo součástí velké daňové reformy, která proběhla v roce 2004. Daň z převodu nemovitosti byla zrušena o rok později. Daň ze zemního plynu, pevných paliv a daň z elektřiny v Česku spadá do ekologické daně, která je upravena zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Na Slovensku jsou tyto daně součástí spotřebních daní, upraveny zákonem č. 609/2007 Z. z., o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního

plynu a o změně a doplnění zákona č. 98/2004 Z. z., o spotřební dani z minerálního oleje ve znění pozdějších předpisů.

### **Počet slov v zákoně o dani z příjmu**

Pro porovnání obou reforem je počet slov významným ukazatelem. Počet slov zákon o dani z příjmu v obou zemích je zpracován do tabulky obsahující stav před reformou, po reformě a také aktuální stav.

**Tabulka č. 8 Počet slov zákona o dani z příjmu v ČR a SR**

	ČR			SR		
	Zákon č. 586/1992 Sb.			Zákon č. 595/2003 Z. z.		
	Před reformou	Po reformě	Současný stav	Před reformou	Po reformě	Současný stav
<b>Počet slov</b>	71 796	76 293	74 457	49 383	33 650	59 729

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění a Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění.

V ČR došlo po reformě v roce 2008 k nárůstu počtu slov. Tento počet se poté nepatrně snížil. Ve SR se záměr zjednodušit a zredukovat zákon podařil poměrně výrazně, avšak poté počet slov nabral rostoucí tendenci a v nejaktuálnějším znění obsahuje ještě více slov, než před reformou.



## Sazba daně

Jednotná sazba daně „na vše“ je základní princip rovné daně. Reformy obou zemí sazbu daně ovlivnily, avšak každá jinou měrou. Sazby daně z příjmu fyzických osob, daně z příjmu právnických osob a daně z přidané hodnoty České a Slovenské republiky jsou porovnány v tabulce.

**Tabulka č. 9 Sazba daně z příjmu a DPH v ČR a SR**

Sazba daně z příjmu a DPH v ČR a SR			
		ČR	SR
Daň z příjmu fyzických osob		15%	19%
Daň z příjmu právnických osob		19%	19%
Daň z přidané hodnoty	základní	20%	19%
	snížená	14%	10%

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění; Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění a Zákon č. 222/2004 Z.z., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

ČR má různé druhy sazeb pro daň z příjmu fyzických a právnických osob a pro DPH. Reforma, která proběhla, pouze sjednotila sazbu daně pro příjem fyzických osob, která nahradila původní progresivní zdanění. Reforma v SR naopak nastavila tzv. true flat tax podle principu rovné daně, tedy jednotnou sazbu daně jak pro příjem fyzických a právnických osob, tak i DPH ve výši 19%. Rozdílná je pouze snížená sazba DPH ve výši 10%.

## Základ daně

Základ daně z příjmu fyzických osob je v obou porovnávaných zemích tvořen součtem dílčích základů daně. V následující tabulce je porovnána struktura dílčích základů daně.

**Tabulka č. 10 Přehled předmětu daně v ČR a SR**

Předmět daně			
ČR		SR	
Příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků	§ 6	Příjmy ze závislé činnosti	§ 5
Příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti	§ 7	Příjmy z podnikání, z jiné samostatně výdělečné činnosti a z pronájmu	§ 6
Příjmy z kapitálového majetku	§ 8	Příjmy z kapitálového majetku	§ 7
Příjmy z pronájmu	§ 9	Ostatní příjmy	§ 8
Ostatní příjmy	§ 10		

Zdroj: vlastní zpracování dle Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 3. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmov, v platnom znení. § 3.

Z tabulky je patrné, že předmět daně je v obou zemích koncipován téměř stejně. Jediným rozdílem je přesunutí slovenského příjmu z pronájmu z původního § 9 do § 6 jako součást příjmů z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti. A samozřejmě k přečíslení jednotlivých příjmů plynoucí z reformních změn.

## Paušální výdaje

Osoby samostatně výdělečně činné si mohou v obou analyzovaných zemích odečíst paušální výdaje. Paušální výdaje slouží především k optimalizaci daňové povinnosti. Procentuální vyjádření paušálních výdajů je znázorněno v tabulce.

**Tabulka č. 11 Přehled paušálních výdajů**

<b>Příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti - paušální výdaje</b>		
	<b>ČR</b>	<b>SR</b>
Příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	80%	40%
Příjmy z řemeslných živností	80%	40%
Příjmy z ostatních živností	60%	40%
Příjmy z jiného podnikání podle zvláštního předpisu a z nezávislého povolání	40%	40%
Příjmy z užití nebo poskytnutí práv	40%	40%
Příjmy z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku (příjmy z pronájmu nemovitosti včetně příjmů z pronájmu movitých věcí, které jsou pronajímány jako příslušenství nemovitosti, v případě Slovenské republiky)	30%	40%

Zdroj: vlastní zpracování dle Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 7. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění. § 6.

Slovenský zákon o dani z příjmů sjednotil procentuální sazbu u paušálních výdajů u příjmů z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti (a z pronájmu v případě SR) na 40%, zatímco český daňový systém má sazby čtyři.

## Nezdanitelné minimum

Následující tabulka zobrazuje nezdanitelné části základu daně obou zemí.

**Tabulka č. 12 Nezdanitelná část základu daně v ČR a SR**

Nezdanitelná část základu daně	
ČR	SR
Dary	Na poplatníka
Úroky z úvěru ze stavebního spoření	
Úroky z hypotečního úvěru	
Příspěvek na penzijní připojištění	
Penzijní pojištění	
Pojistné na životní pojištění	
Důchodové pojištění	Na manželku (manžela)
Zaplacené členské příspěvky odborové organizaci	
Úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	

Zdroj: vlastní zpracování dle Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 15. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmov, v platnom znení. § 11.

Zde je rozdíl také velice zřetelný. Slovensko provedlo redukci nezdanitelných částí základu daně pouze na dvě, zatímco ČR jich má 9.

## Slevy na dani

Slevy na dani poplatníka z daně z příjmu a daňová zvýhodnění v porovnávaných zemích jsou znázorněny níže. V tabulce jsou znázorněny jednotlivé slevy a roční částka odečtu.

**Tabulka č. 13 Slevy na dani a daňové zvýhodnění v ČR a SR**

Slevy na dani a daňové zvýhodnění			
ČR		SR	
Sleva	Částka	Sleva	Částka
Na zaměstnance se zdravotním postižením	18 000 Kč	Daňový bonus na vyživované děti	246,12 €
Na zaměstnance s těžkým zdravotním postižením	60 000 Kč		
Na poplatníka	24 840 Kč		
Na manželku (manžela)/pokud je držitelem ZTP/P	24840/49680 Kč		
Poplatník pobírající invalidní důchod (invalidita 1. Nebo 2. Stupně)	2 520 Kč		
Poplatník pobírající invalidní důchod (invalidita 3. Stupně)	5 040 Kč		
Poplatník držitel ZTP/P	16 140 Kč		
Poplatník připravující se na budoucí povolání studiem	4 020 Kč		
Na vyživované dítě žijící s ním ve společné domácnosti	13 404 Kč		

\* pokud zaměstnanec dosáhne za zdaňovací období posuzované příjmy v úhrnné sumě alespoň 6-násobku až 12-násobku minimální mzdy zaměstnaneckou prémie je suma vypočítaná procentuální sazbou daně podle §15 z rozdílu sumy nezdanitelné části základu daně podle §11 odst. 2 písmene a) a základem daně vypočítaným podle §5 odst. 8 ze sumy 12-násobku minimální mzdy. Pokud má posuzované příjmy vyšší než 12-násobku minimální mzdy, pak je to suma vypočítaná podle §15 z rozdílu sumy nezdanitelné části základu daně podle §11 odst. 2 písmene a) a základem daně vypočítaným podle §5 odst. 8 z posuzovaných příjmů tohoto zaměstnance

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 35, § 35ba a § 35c. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění. § 32a a § 33.

V tabulce můžeme vidět opravdový rozdíl mezi slevami porovnávaných zemí. Českému poplatníkovi se nabízí 9 možných slev, oproti slovenské jedné slevě je to oprava velké množství. Přepočtem slovenského daňového bonusu na vyživované dítě kurzem 25 Kč/€činí výsledná částka téměř 6 200 Kč, což je téměř polovina české slevy. Český poplatník má lepší možnost optimalizace.

## Odpisy

Porovnání počtu odpisových skupin a jejich doby odepisování skýtá následující tabulka.

**Tabulka č. 14 Přehled odpisových skupina doby odepisování v ČR a SR**

ČR		SR	
Odpisová skupina	Doba odepisování	Odpisová skupina	Doba odepisování
1	3 roky	1	4 roky
2	5 let	2	6 let
3	10 let	3	12 let
4	20 let	4	20 let
5	30 let		
6	50 let		

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 30. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění. § 26.

Slovenský daňový systém má o dvě odpisové skupiny méně, než ten český. Liší se také doba odepisování, kromě odpisové skupiny 4, kde je doba odepisování shodná. Tím, že ČR má skupin šest, je znatelný rozdíl mezi maximální dobou odepisování. V ČR je u poslední skupiny doba odepisování 50 let, zatímco u poslední skupiny v SR je to 20, tedy rozdíl 30 let ve prospěch SR.

**Tabulka č. 15 Rovnoměrné odepisování**

Rovnoměrné odepisování					
ČR				SR	
Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu	Odpisová skupina	Roční odpis
1	20	40	33,3	1	1/4
2	11	22,25	20	2	1/6
3	5,5	10,5	10	3	1/12
4	2,15	5,15	5	4	1/20
5	1,4	3,4	3,4		
6	1,02	2,02	2		

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 31. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění. § 27.

Rovnoměrné odpisování bylo před slovenskou reformou shodné v obou zemích. Po reformě došlo ke značnému zjednodušení slovenských odpisů. Jednotlivé koeficienty byly zrušeny a nahrazeny jednodušším výpočtem, kdy roční odpis odpovídá poměrné části doby odpisování příslušné odpisové skupiny. Obě země umožňují také zrychlené odepisování, jeho porovnání uvádí tabulka č. 16.

**Tabulka č. 16 Zrychlené odpisování**

Zrychlené odpisování							
ČR				SR			
Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu	Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3	1	4	5	4
2	5	6	5	2	6	7	6
3	10	11	10	3	12	13	12
4	20	21	20	4	20	21	20
5	30	31	30				
6	50	51	50				

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. § 32. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění. § 28.

Princip zrychleného odpisování je stejný v obou zemích. Liší se pouze drobně ve výši koeficientů.

## Výpočet daně z příjmu fyzických osob

Popis postupu výpočtu výsledná daně z příjmu fyzických osob je přehledně zaznamenán pro obě země v následující tabulce. Postup výpočtu u poplatníků obou zemí je rozčleněn do několika obdobných částí.

**Tabulka č. 17 Výpočet daňové povinnosti fyzických osob**

<b>Výpočet daňové povinnosti fyzických osob</b>			
<b>ČR</b>		<b>SR</b>	
Dílčí základ	§ 6	Dílčí základ	§ 5
Dílčí základ	§ 7	Dílčí základ	§ 6
Dílčí základ	§ 8	Dílčí základ	§ 7
Dílčí základ	§ 9	Dílčí základ	§ 8
Dílčí základ	§ 10		
<b>Základ daně</b>		<b>Základ daně</b>	
- nezdanitelná část základu daně § 15		- nezdanitelná část základu daně § 11	
- odečitatelné položky § 34		- odpočet daňové ztráty	
<b>Zaokrouhlení § 16</b>			
* 0,15 § 16		*0,19 § 15	
<b>Daň před slevou</b>		<b>Daň před slevou</b>	
- slevy na dani § 35			
- slevy na dani § 35ba		- daňový bonus (na vyživované dítě) § 33	
- slevy na dani § 35c			
<b>Daň po slevě</b>		<b>Daň po slevě</b>	
- zálohy na daň § 38a		- zálohy na daň § 34	
<b>Výsledná daňová povinnost</b>		<b>Výsledná daňová povinnost</b>	

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění.

Výpočet daňové povinnosti fyzických osob je velice podobný v obou zemích. Liší se pouze dílčími částmi. Množstvím nezdanitelných částí základu daně, tak jak znázorňuje výše uvedená tabulka 17, je podstatně obsáhlejší v ČR. Rozdílná je



samozřejmě i sazba daně, kdy SR má vyšší, 19% sazbu. Dále je znatelně rozdílné množství slev na dani, které si český poplatník může odečíst od základu daně, zatímco slovenský poplatník může uplatnit pouze daňový bonus na vyživované dítě.

### Výpočet daně z příjmu právnických osob

Obdobně je zaznamenán postup výpočtu daně z příjmů právnických osob českého a slovenského poplatníka této daně.

**Tabulka č. 18 Výpočet daňové povinnosti právnické osoby v ČR a SR**

<b>Výpočet daňové povinnosti právnické osoby</b>	
<b>ČR</b>	<b>SR</b>
<b>Výsledek hospodaření</b>	<b>Výsledek hospodaření</b>
položky zvyšující základ daně § 23	položky zvyšující základ daně § 17 - 29
položky snižující základ daně § 23	položky snižující základ daně § 17 - 29
<b>1. základ daně</b>	<b>1. základ daně</b>
- odečitatelné položky § 34	- daňová ztráta
<b>2. základ daně</b>	<b>2. základ daně</b>
- dary § 20 odst. 8	
<b>3. základ daně</b>	
zaokrouhlení § 21	zaokrouhlení § 47
<b>4. základ daně</b>	<b>3. základ daně</b>
* 0,19 § 21	* 0,19 § 15
<b>Daň</b>	<b>Daň</b>
- slevy na dani § 35 - slevy na dani § 35a - slevy na dani § 35b - slevy na dani § 35c	
<b>Daň po slevě</b>	
- zálohy na dani	- zálohy na dani
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>Výsledná daňová povinnost</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. a dle Zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmů, v platném znění.

Postup výpočtu daně z příjmu právnických osob má také obdobný charakter. Slovenská právnická osoba si nemůže oproti české odečíst hodnotu poskytnutých darů. Sazba daně je v tomto případě shodná, ve výši 19%. Dále nemá slovenský poplatník možnost uplatnit si slevy na dani.

Dle § 50 zákona o dani z příjmu mají slovenské fyzické i právnické osoby možnost poukázat až 2% ze zaplacené daně příjemci, kterého si sami určí. Výčet příjemců je obsažen v ustanovení 4. Může to být například občanské sdružení, nadace, Slovenský Červený kříž apod. Je to obdoba darů, avšak bez možnosti snížení základu daně.

### 3.3 Shrnutí

Po změně režimu v roce 1989 muselo tehdejší Československo reagovat na změnu zcela novým daňovým systémem, který začal platit po rozpadu v roce 1993. Tato změna byla nevyhnutelná pro novou tržní ekonomiku. Cílem bylo také zvýšení konkurenceschopnosti obou zemí. Český daňový systém zůstal téměř beze změny do dnes, slovenský se vyvíjel mnohem více. Obě země cítily nutnost reformy veřejných financí, které se týkaly i daní. Inspirací v této oblasti byla rovná daň. Reforma v ČR proběhla s platností k 1. 1. 2008, ta slovenská o čtyři roky dříve. Cíle byly podobné. Zejména zavedení tzv. true flat tax, tedy rovná sazba daně z příjmu fyzických osob, právnických osob a daně z přidané hodnoty. Jak z analytické části vyplývá, rovná sazba „na vše“ se podařila zavést pouze Slovensku. ČR zavedla pouze jednotnou sazbu daně z příjmu ve výši 15%. Další dvě sazby zůstaly rozdílné, zatímco SR nastavila jednotnou 19% sazbu daně, s výjimkou snížené sazby daně z přidané hodnoty ve výši 10%. Velká pozornost se týkala zákona o dani z příjmu obecně. Zákony obou zemí vycházely z toho původního z roku 1992 a byly nesčetně novelizovány. Těmito novelami docházelo ke zvyšování nepřehlednosti, komplikovanosti. Provedené změny měli zákon zjednodušit, zredukovat co do počtu slov, výjimek přesně podle filosofie myšlenky rovné daně. Z tabulky č. 8 v analytické části je patrné, že český daňový zákon naopak co do počtu slov narostl. Slovenský daňový systém byl reformou zredukován velice výrazně. Rozdíl je téměř 20 000 slov. Avšak postupem času začal zákon opět „přibírat“ a jeho poslední znění obsahuje více slov než před reformou. Nutno dodat, že i přesto se podle mého názoru podařilo zákon zjednodušit, zpřehlednit a odstranit zbytečné části. Z informací,

které jsem nastudoval během z pracování analytické části, jak z literatury, tak ze zákonů obou zemí, se dá jednoznačně říci, že reforma na Slovensku byla mnohem úspěšnější a rozsáhlejší, než tak v Česku. Daňový systém SR se inspiroval rovnou daní a zároveň se jej podařilo změnit v duchu myšlenky tak, jak ji zpracovali ekonomové ze Stanfordu R. Hall a A. Rabushka. Tedy jednotná sazba daně, jednoduchost a nezdanitelné minimum.

## 4 PRAKTICKÁ ČÁST

V této části bakalářské práce se zaměřím nejprve na výpočet čisté měsíční mzdy fiktivního českého a slovenského poplatníka a následně na výpočet roční daňové povinnosti z příjmu fyzických osob.

Měsíční mzda poplatníka byla stanovena z důvodu lepšího porovnání jednotně, ve výši průměrné hrubé mzdy v České republice za poslední čtvrtletí roku 2011 ve výši 26 067 Kč.

Pro potřeby výpočtu příjmů za pronájem nemovitosti bereme v úvahu byt 2+kk o rozloze 47 m<sup>2</sup>. Cena byla odvozena z nabídek realitních kanceláří pražských bytů.

Částka splátky z hypotečního úvěru a zaplacených úroků vychází z osobní zkušenosti.

Částka životního minima pro Slovenskou republiku, potřebná pro výpočet nezdanitelného minima slovenského poplatníka, je stanovena k 1. 1. 2012 na 189,83 Eur.

Pro přepočtení slovenského eura na české koruny byl použit kurz stanovený Českou národní bankou k 6. 5. 2012 ve výši 25,020 CZK/EUR.

### 4.1 Zadání příkladu

Český poplatník, pan Novák a slovenský poplatník, pan Gajdičiar mají shodnou hrubou měsíční mzdu ve výši 26 067 Kč (1042 Eur).

Poplatník žije ve společné domácnosti s manželkou a dvěma dětmi ve věku 16 a 18 let, které se soustavně připravují na budoucí povolání. Manželka pracuje na částečný úvazek a ve sledovaném období dosáhla příjmů ve výši 59 400 Kč (2 374,10 Eur). Poplatník podepsal prohlášení k dani a doložil zaměstnavateli potvrzení o studiu obou dětí. Mimo příjmů ze závislé činnosti dosahuje příjmy z pronájmu nemovitosti, kterou zdědil v roce 2008 ve výši 10 152 Kč/měsíc. Splácí hypotéku ve výši 5 200 Kč/měsíc. Banka mu zaslala potvrzení o zaplacených úrocích ve výši 22 848 Kč. Poplatník dvakrát daroval krev (bezpříspěvkové darování). Má uzavřené penzijní připojištění, měsíčně spoří 1000 Kč.

## 4.2 Měsíční mzda

Nejprve je nutné vypočítat měsíční čistou mzdu a zálohu na daň obou poplatníků. Tyto částky jsou nezbytné pro výpočet roční daňové povinnosti. Popis výpočtu čisté měsíční mzdy českého poplatníka je uvedena v následující tabulce.

**Tabulka č. 19 Výpočet čisté měsíční mzdy českého poplatníka**

<b>Výpočet čisté měsíční mzdy pana Nováka</b>		
<b>Položka</b>	<b>Výpočet</b>	<b>Kč</b>
<b>Hrubá mzda</b>		<b>26 067 Kč</b>
SP zaměstnavatel	$26\,067 \cdot 0,25$	6 517 Kč
SP zaměstnanec	$26\,067 \cdot 0,065$	1 695 Kč
ZP zaměstnavatel	$26\,067 \cdot 0,09$	2 347 Kč
ZP zaměstnanec	$26\,067 \cdot 0,045$	1 174 Kč
<b>Superhrubá mzda*</b>	<b><math>26\,067 + 6\,517 + 2\,347</math></b>	<b>34 931 Kč</b>
Základ pro výpočet zálohy na daň		35 000 Kč
Výpočet zálohy	$35\,000 \cdot 0,15$	5 250 Kč
Měsíční sleva	poplatník	2 070 Kč
Měsíční daňové zvýhodnění	na vyživované dítě	1 117 Kč
		1 117 Kč
<b>Záloha na daň**</b>	<b><math>5\,250 - 2\,070 - 2\,234</math></b>	<b>946 Kč</b>
<b>Čistá mzda***</b>	<b><math>26\,067 - 1\,695 - 1\,174 - 946</math></b>	<b>22 252 Kč</b>

\*Superhrubá mzda = HM + SP zaměstnavatel + ZP zaměstnavatel

\*\*Záloha na daň = záloha na daň – sleva na poplatníka – sleva na vyživované dítě

\*\*\*Čistá mzda = HM – SP zaměstnanec – ZP zaměstnanec – záloha na daň

Zdroj: vlastní zpracování

Sazba pro výpočet zálohy je uvedena v § 38h/2 zákona č. 586/1992 Sb., v platném znění ve výši 15%. Pan Novák si může snížit vypočítanou zálohu na daň z příjmu o měsíční slevu na poplatníka dle § 35ba zákona č. 586/1992 Sb., v platném znění, v tomto ustanovení je také sleva na vyživovanou manželku, avšak ta se započítá až do ročního

zúčtování. Dále si může uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona č. 586/1992 Sb. v platném znění. Záloha na daň z příjmu činí 946 Kč, čistá mzda 22 252 Kč.

Postup výpočtu slovenského poplatníka je uveden níže, částky jsou zaznamenány v eurech a pro lepší porovnání je částka přepočtena na koruny.

**Tabulka č. 20 Výpočet čisté měsíční mzdy slovenského poplatníka**

<b>Výpočet čisté měsíční mzdy pana Gajdičara</b>			
<b>Položka</b>	<b>Výpočet</b>	<b>Eur</b>	<b>Kč</b>
<b>Hrubá mzda</b>		<b>1042,00 €</b>	<b>26 067 Kč</b>
SP zaměstnavatel	1042 * 0,252	262,58 €	6 570 Kč
SP zaměstnanec	1042 * 0,094	97,95 €	2 451 Kč
ZP zaměstnavatel	1042 * 0,10	104,20 €	2 607 Kč
ZP zaměstnanec	1042 * 0,04	41,68 €	1 043 Kč
Měsíční nezdanitelná část		303,72 €	7 599 Kč
<b>Základ pro výpočet zálohy*</b>	<b>1042 – 97,95 – 41,68 - 303,72</b>	<b>598,65 €</b>	<b>14 978 Kč</b>
Výpočet zálohy	598,65 * 0,19	113,75 €	2 846 Kč
Daňový bonus	na vyživované dítě	20,51 €	514 Kč
		20,51 €	514 Kč
<b>Záloha na daň**</b>	<b>113,75 - 20,51 - 20,51</b>	<b>72,73 €</b>	<b>1 820 Kč</b>
<b>Čistá mzda***</b>	<b>1042 – 97,95 – 41,68 – 72,73</b>	<b>829,64 €</b>	<b>20 758 Kč</b>

\*Základ pro výpočet zálohy = HM – SP zaměstnavatel – ZP zaměstnavatel – měsíční nezdanitelná část

\*\*Záloha na daň = záloha na daň – sleva na vyživované dítě

\*\*\*Čistá mzda = HM – SP zaměstnanec – ZP zaměstnanec – záloha na daň

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet zálohy na daň z příjmu je pro slovenského poplatníka upravena § 42 zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmů, v platném znění. Sazba je stanovena na 19%. Zálohu si může pan Gajdičiar snížit o daňový bonus na vyživované dítě dle § 33 zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmů, v platném znění. Případné zvýhodnění na manželku

se taktěž promítne až v ročním zúčtování. Výsledná záloha na daň je ve výši 72,73 Eur, čistá mzda 829,64 Eur.

### 4.3 Výpočet roční daňové povinnosti

Náplní následující části je výpočet roční daňové povinnosti českého a slovenského poplatníka.

#### 4.3.1 Český poplatník

První tabulka zobrazuje stanovení základu daně pana Nováka, druhá tabulka samotný výpočet daně.

**Tabulka č. 21 Výpočet základu daně**

Základ daně				
	Výpočet	Příjmy	Výdaje	Dílčí základ daně
§ 6	26 067 * 12 312 804 * 0,34	312 804 Kč 106 354 Kč		419 158 Kč
§ 7		- Kč	- Kč	- Kč
§ 8		- Kč	- Kč	- Kč
§ 9	10 125 * 12	121 824 Kč	36 547 Kč*	85 277 Kč
§ 10		- Kč	- Kč	- Kč
<b>Celkem</b>		<b>434 628 Kč</b>		<b>504 435 Kč</b>

\*Poplatník si může uplatnit výdaje ve výši 30% dle §9/4 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění

Zdroj: vlastní zpracování

Dílčí základ daně pana Nováka z ročních příjmů ze závislé činnosti podle § 6 zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění dosáhl 419 158 Kč. Částka se skládá z hrubé měsíční mzdy zvýšené o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem dle § 6/13 zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění za 12 měsíců. Dále má příjmy z pronájmu nemovitosti dle § 9 zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. Příjmy se skládají z měsíčního nájmu za celý rok. Protože si poplatník neuplatnil výdaje ve skutečné výši, uplatňuje paušální výdaje

ve výši 30% z příjmů dle § 9/4 zákona č. 589/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění. Základ daně činí celkem 504 435 Kč

**Tabulka č. 22 Výpočet daně z příjmu fyzických osob**

<b>Výpočet daně z příjmu fyzických osob - pan Novák</b>	
<b>Základ daně</b>	<b>504 435 Kč</b>
Nezdanitelná část základu daně § 15	
- odběr krve (2x)	4 000 Kč
- penzijní připojištění	6 000 Kč
- úroky z hypotečního úvěru	22 848 Kč
Odečitatelné položky § 34	
<b>Základ daně po odečtu NČ a OP</b>	<b>471 587 Kč</b>
Daň § 16	471 500 * 0,15
<b>Daň před slevou</b>	<b>70 725 Kč</b>
Slevy na dani § 35	
Slevy na dani § 35ba	
- na poplatníka	24 840 Kč
- na manželku	24 840 Kč
Slevy na dani § 35c	
- na vyživované dítě (2x)	26 808 Kč
<b>Daň po slevě</b>	<b>0 Kč</b>
Daňový bonus	5 763 Kč
Zálohy na daň § 38h	11 352 Kč
<b>Výsledná daňová povinnost - přeplatek</b>	<b>17 115 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Pan Novák si může základ daně snížit o nezdanitelné části základu daně podle § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, v platném znění, o částku za odběr krve, částku zaplacenou na penzijním připojištění a úroky z hypotečního úvěru. Dále si může daň snížit o slevu na poplatníka, na manželku (její dosažené příjmy jsou nižší než 68 tisíc za rok) a na obě vyživované děti. Po tomto snížení vychází daňový bonus, který se navýší ještě o zaplacené zálohy. Celkem vznikl panu Novákovi přeplatek ve výši 17 115 Kč.



#### 4.3.2 Slovenský poplatník

V následující tabulce je stanoven základ daně pana Gajdičiara, v další výpočet daně.

**Tabulka č. 23 Výpočet základu daně**

<b>Základ daně</b>				
	<b>Výpočet</b>	<b>Příjmy</b>	<b>Výdaje</b>	<b>Dílčí základ daně</b>
§ 5	26 067 * 12	312 804 Kč	41 916 Kč	270 888 Kč
§ 6	10 152 * 12	121 824 Kč	48 730 Kč	73 094 Kč
§ 7		- Kč	- Kč	- Kč
§ 8		- Kč	- Kč	- Kč
<b>Celkem</b>		<b>434 628 Kč</b>	<b>90 646 Kč</b>	<b>343 982 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Dílčí základ daně pana Gajdičiara dle §5 zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmov, v platnom znení činí 270 888 Kč. Tato částka se skládá z ročních příjmů ze závislé činnosti ve výši 312 804, snížené o částku odpovídající sociálnímu a zdravotnímu pojištění za zaměstnance. Dále si příjmy z pronájmu snížil o paušální výdaje ve výši 40% z příjmů dle § 6 zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmov, v platnom znení. Základ daně je celkem 343 928 Kč.

**Tabulka č. 24 Výpočet daně z příjmu fyzických osob**

<b>Výpočet daně z příjmu fyzických osob - pan Gajdičiar</b>		
<b>Základ daně</b>	<b>13 748,28 €</b>	<b>343 982 Kč</b>
Nezdanitelná část základu daně § 11		
- na poplatníka	3 644,72 €	91 191 Kč
- manželku	1 270,62 €	31 791 Kč
<b>Základ daně po odečtu NČ</b>	<b>8 832,94 €</b>	<b>221 000 Kč</b>
Daň § 15	8832,91 * 0,19	221 000 * 0,19
<b>Daň před slevou</b>	<b>1 678,25 €</b>	<b>41 990 Kč</b>
Daňový bonus § 33		
- na vyživované dítě (2x)	492,24 €	12 316 Kč
<b>Daň po slevě</b>	<b>1 186,01 €</b>	<b>29 674 Kč</b>
Zálohy na daň § 42	872,90 €	21 840 Kč
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>313,11 €</b>	<b>7 834 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Pan Gajdičiar si může základ daně snížit o nezdanitelné části základu daně podle § 11, zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmů, v platném znění, o částku připadající na poplatníka a na manželku zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, v platném znění. Sazby jsou stanoveny jako násobky životního minima platného k 1. 1. Zdaňovacího období. V případě poplatníka na 19,2 násobku životního minima. U manželky na 19,2 násobku životního minima sníženého o její dosažený příjem. Daň si může snížit ještě o daňový bonus na vyživované dítě dle § 33 zákona č. 595/2003 Z.z o dani z příjmů, v platném znění. Daň po slevě si sníží o zaplacené zálohy. Výsledná daňová povinnost pro pana Gajdičiara je 7 834 Kč.

## 4.4 Shrnutí

Úkolem této kapitoly bylo srovnat výpočet čisté měsíční mzdy a roční daňové povinnosti obou poplatníků. Na příkladu jsou zřejmé značné rozdíly v postupu výpočtu. Sazby sociálního a zdravotního pojištění mají obě země téměř shodné. Větší rozdíl je pouze v sociálním pojištění za zaměstnance, kde se sazba liší téměř o 4%. Značným rozdílem je postup stanovení dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků dle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, v platném znění (v případě Slovenska je to § 5 zákona č. 595/2003 Z.z., o dani z príjmov, v platnom znení). V přídě České republiky se jedná o superhrubou mzdu, tedy roční příjem ze závislé činnosti zvýšený o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem. Naproti tomu Slovensko užívá příjem ze závislé činnosti snížený o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem. Dalším rozdílem je v případě příjmu z pronájmu výše paušálních výdajů, které si mohou poplatníci uplatnit. Český poplatník má k dispozici 30% a slovenský 40%. V tomto modelovém příkladu si mohl český poplatník snížit základ daně o částku za odběr krve, penzijní připojištění a zaplacené úroky z hypotečního úvěru. Slovensko nahradilo tyto odpočty pouze nezdanitelným základem daně na poplatníka a vyživovanou manželku, které jsou stanoveny násobky životního minima. Rozdílné jsou samozřejmě i sazby daně z příjmu, 15% v Česku, 19% na Slovensku.

České slevy na poplatníka, manželku a vyživované dítě jsou na Slovensku zredukovány pouze na daňový bonus na vyživované dítě. Výše slevy je navíc pro slovenského poplatníka téměř poloviční oproti českému. Následující tabulka zobrazuje vývoj daňové povinnosti obou poplatníků.

**Tabulka č. 25 Srovnání dílčích položek výpočtu DPFO**

<b>Položka</b>	<b>p. Novák</b>	<b>p. Gajdičiar</b>
Základ daně	504 435 Kč	343 982 Kč
Základ daně po odečtu NČ a OP	471 587 Kč	221 000 Kč
Daň před slevou	70 725 Kč	41 990 Kč
Daň po slevě	0 Kč	29 674 Kč
<b>Daňový bonus</b>	<b>17 115 Kč</b>	
<b>Daňová povinnost</b>		<b>7 834 Kč</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky jasně vyplývá, že až po daň po slevě, je základ daně i daň před slevou příznivější pro slovenského poplatníka. Všechny tyto položky jsou navzdory totožným příjmům podstatně nižší. Avšak díky nastavenému systému se tento příznivý vývoj pro slovenského poplatníka otočí ve prospěch českého. Po odečtení slev vychází panu Novákovi nulová daňová povinnost, naopak daňový bonus, který spolu se zaplacenými zálohami dosahuje výše 17 115 Kč. Panu Gajdičiarovi naopak vznikla daňová povinnost ve výši 7 834 Kč. Rozdíl v čisté mzdě není tak markantní, jedná se zhruba o 1 400 Kč.

Změny, které na Slovensku proběhly při zavádění rovné daně v roce 2008, měly na poplatníka poměrně silný dopad. Samozřejmě nejnižší příjmové skupiny jsou od zdanění ušetřeny, ale tyto změny pocítily střední a vyšší příjmové vrstvy obyvatelstva.

Díky redukci slev a nezdanitelných částí základu daně došlo ke zjednodušení daňového zákona samotného výpočtu daňové povinnosti a ukazuje se, jak je ten český obsáhlý a složitý. Pokud by se Česká republika chtěla dále přibližovat rovné dani, myslím si, že by se rozhodně měla inspirovat Slovenskou republikou. Samotný A. Rabushka označil slovenskou rovnou daň za „nejrovnější“.

Odstranění slev po vzoru Slovenska by jistě vedlo ke zjednodušení a zkrácení zákona o dani z příjmu, zkrátilo by se daňové přiznání a to by se více přiblížilo jednostránkové verzi podle A. Rabushky. Jednodušší by byl pro poplatníka také výpočet samotné daňové povinnosti. Na druhou stranu by poplatníci tyto změny pocítili i negativně, ve zvýšení daňové povinnosti. Na porovnání těchto dvou modelových poplatníků je vidět, že slevy na dani mají poměrně velký vliv na českého poplatníka, který díky nim

snížil daňovou povinnost o více než 80 tisíc korun a má naopak přeplatek. Z výsledné daňové povinnosti obou poplatníků se dá usuzovat, který ze státních rozpočtů získal více.

Slovenský model s nezdanitelným minimem na poplatníka, vyživovanou manželku a daňovým bonusem na dítě, je dle mého názoru směr, kterým by se Česká republika měla vydat.

## ZÁVĚR

Rovná daň znamená ve své podstatě jednotnou sazbu daně z příjmu fyzických osob, právnických osob a daně z přidané hodnoty. Koncept rovné daně je ale rozsáhlejší. Cílem je zjednodušení celého systému zdanění. Jednodušší, přehledný a co nejkratší zákon o dani z příjmu, bez zbytečných výjimek, daňové přiznání jednostránkového formátu A5 a co nejnižší náklady na daňovou správu. Výhodou pro poplatníka by mělo být snížení času a nákladů potřebných pro zjištění své daňové povinnosti.

Zavádění rovné sazby daně je charakteristické zejména pro postkomunistické země. Pro rovná sazba daně se rozhodli například v Estonsku, Lotyšsku, Litvě, Rumunsku a Bulharsku. V České i Slovenské republice proběhly daňové reformy, jejichž cílem bylo zavést rovnou daň. Výsledky těchto reforem jsou značně rozdílné. S myšlenkou zavedení rovné daně v České republice přišla poprvé Občanská demokratická strana ve svém volebním programu. Její aplikace byla značně ořezaná a konceptu rovné daně se přiblížila pouze odstraněním progresivního zdanění a zavedení jednotné sazby daně z příjmu fyzických osob ve výši 15%. Sazba daně z příjmu právnických osob i daň z přidané hodnoty zůstaly rozdílné, 19% a 20% (snížená sazba 14%) Naproti tomu Slovenská daňová reforma proběhla do hloubky a značně se přiblížila konceptu rovné daně. A. Rabushka, autor konceptu rovné daně ocenil slovenské změny a podle něho je slovenská rovná daň „nejrovnější“. Výsledkem reformy bylo značné zjednodušení a zkrácení zákona o dani z příjmu, zjednodušení výpočtu daňové povinnosti a sjednocení všech sazeb na jednotnou 19% sazbu, s výjimkou snížené sazby daně z přidané hodnoty. Zejména změna zákona o dani z příjmu byla velká a zkrácení bylo rozsáhlé.

Na modelovém příkladu českého a slovenského poplatníka se ukázaly rozdíly ve zdaňování obou zemí. Jednak jsou to sazby, jak sociálního a zdravotního pojištění, které jsou relativně kosmetické, tak samozřejmě sazby daně z příjmu. Nejznatelnější rozdíl je ve schématu výpočtu daně. Absence rozsáhlých odčitatelných položek a také slev, které může český poplatník využít ke snížení daňové povinnosti, jsou nahrazeny slovenskou nezdanitelnou částí základu daně na poplatníka a vyživovanou manželku a daňovým bonusem na vyživované dítě. Z tohoto titulu při shodné výši příjmů i rodinných poměrů obou poplatníků dopadlo zdanění lépe pro českého poplatníka. Ten

dosáhl daňového bonusu, zatímco slovenský poplatník daňové povinnosti. Avšak aspekt jednoduchosti výpočtu slovenské daňové povinnosti zde byl znatelný.

Rovná daň je dle mého názoru správnou cestou, kterou by se měla Česká republika vydat. Pro poplatníky je spravedlivá, každý poplatník je zdaňován stejně, bez ohledu na výši příjmu. Nedochozí tedy k „diskriminaci“ poplatníků s nadstandardními příjmy. Přesto je tu ale zachována progresivita, čím větší příjem poplatníka, tím větší daň.

Odstraněním slev a různých výjimek dojde ke zkrácení a zjednodušení zákona o dani z příjmu a mělo by vést k redukci případů zneužití těchto slev a výjimek k neoprávněnému snížení daňové povinnosti. Na druhou stranu jak je patrné z příkladů, odstranění těchto slev na Slovensku dopadlo poměrně razantně na výslednou daňovou povinnost. Rozdíl mezi českým a slovenským daňovým poplatníkem je téměř 25 tisíc korun. Myslím si ale, že pro stát je rovná daň také výhodná. Zatímco českému poplatníkovi vyplatí finanční úřad 17 tisíc, ten slovenský finančnímu úřadu odvede 8 tisíc.

Na základě dostupných materiálů a informací o rovné dani, podpořené praktickými příklady, je dle mého názoru rovná daň pro Českou republiku správnou volbou. Inspiraci by měla hledat právě na Slovensku. Stanovené cíle práce byly splněny.

## SEZNAM LITERATURY

### Knihy

- (1) KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. 2. aktualizované. Praha: ASPI, a.s., 2006, 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- (2) HALL, R. E. a RABUSHKA, A. *The Flat Tax: 2<sup>nd</sup> Edition*. Stanford: Hoover Institution Press, 2007. ISBN 978-0-8179-9311-5. Dostupné z: <http://www.hooverpress.org/productdetails.cfm?PC=1274>
- (3) MACH, P. Rovná daň (flat tax) – Výzva pro Českou republiku. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. *Rovná daň: Sborník textů*. Praha: CEP, 2001, 91 s. *Ekonomika, právo, politika*, 7/2001. ISBN 80-902795-4-6.
- (4) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2011: Úplná znění platná k 1.4.* Praha: Grada Publishing, 2011, 264 s. ISBN 978-80-247-3944-1.
- (5) MINČIČ, L. O podstatě rovné daně. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. *Rovná daň: Sborník textů*. Praha: CEP, 2001, 91 s. *Ekonomika, právo, politika*, 7/2001. ISBN 80-902795-4-6.
- (6) NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přepracované a rozšířené vydání. Praha: ASPI, 2011, 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
- (7) POKORNÝ, J. Předdiplomní seminář: Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2006. 58 s. ISBN 80-214-3254-3.
- (8) RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P. a MINČIČ L. *Rovná daň: Sborník textů*. Praha: CEP, 2001, 91 s. *Ekonomika, právo, politika*, 7/2001. ISBN 80-902795-4-6.
- (9) ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňové teorie : s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha : C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- (10) TLUSTÝ, V. *Modrá šance : Základní teze finanční politiky ODS*. 1/2003. Praha : Hlavní kancelář ODS, 2003. 26 s. Dostupné z WWW: <[http://www.ods.cz/docs/publikace/modra\\_sance-finance.pdf](http://www.ods.cz/docs/publikace/modra_sance-finance.pdf)>.



- (11) VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. Praha: 1. VOX, 2010. 356 s. ISBN 978-80-86324-86-9.
- (12) VÍTEK, L., *Daňová politika České republiky : historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. 87 s. ISBN 80-238-8182-5

### **Zákony a vyhlášky**

- (13) Zákon č. 222/2004 Z.z., o dani z pridanej hodnoty, v platném znění.
- (14) Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.
- (15) Zákon č. 366/1999 Z.z., o daniach z príjmov, v platnom znení do 31.12.2003.
- (16) Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění platném do 31. prosince 2007.
- (17) Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, v platném znění.
- (18) Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- (19) Zákon č. 595/2003 Z.z., o dani z příjmov, v platnom znení.

### **Internetové zdroje**

- (20) ČIŽÍK, V. Rovná daň v teorii a praxi. In *Informační studie* [online]. 1/2008. Praha : Ministerstvo financí České republiky, 2008 [cit. 2011-12-18]. Dostupné z WWW:  
<[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Rovna\\_dan\\_v\\_theorii\\_a\\_praxi\\_pdf.pdf](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Rovna_dan_v_theorii_a_praxi_pdf.pdf)>.
- (21) Dane, clá a účtovníctvo. *Ministerstvo financií: Slovenskej republiky* [online]. c 2005 [cit. 2012-03-12]. Dostupné z: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=69>
- (22) FRANK, R. H. The Other Milton Friedman: A Conservative With a Social Welfare Program. *The New York Times: Business*. Dostupné z: <http://www.nytimes.com/2006/11/23/business/23scene.html>
- (23) KLAUS, V. Rovná daň není chiméra. *Články a eseje* [online]. [cit. 2012-01-05]. Dostupné z: <http://www.klaus.cz/clanky/389>

- (24) MACH, P. Rovnou daň má už půlka Evropy. *EUportál* [online]. 30.08.2007. [cit. 2011-12-28]. Dostupné z: <http://euportal.parlamentnilisty.cz/PrintArticle/1784-rovnou-dan-ma-uz-pulka-evropy.aspx>
- (25) ODS mínus. *Volby 2006: Jistoty a prosperita* [online]. [cit. 2012-01-02]. Dostupné z: [http://www.volbycr.cz/ods\\_minus.html](http://www.volbycr.cz/ods_minus.html).
- (26) Predikce daňových výnosů. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2008, c2012 [cit. 2012-05-13]. Dostupné z: [www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Predikce\\_danovych\\_vynosu.ppt](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Predikce_danovych_vynosu.ppt)
- (27) SEDLÁČEK, T. Reforma v kostce: výhody a nevýhody. *Blog.aktuálně.cz* [online]. 25.04.2007, c 1999 - 2012 [cit. 2012-05-20]. Dostupné z: <http://blog.aktualne.centrum.cz/blogy/tomas-sedlacek.php?itemid=575>
- (28) Volby do Poslanecké sněmovny PČR. *ODS* [online]. [cit. 2012-02-28]. Dostupné z: <http://archiv.ods.cz/volby/weby/2006/program-1.php>

# SEZNAM OBRÁZKŮ, GRAFŮ A TABULEK

## OBRÁZKY

Obrázek č. 1 Transformace na navrhovaný systém rovné daně .....	18
Obrázek č. 2 Rovná daň v Evropě .....	29

## GRAFY

Graf č. 1 Klouzavá progresse .....	33
Graf č. 2 Vývoj nejvyšší sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 – 2011 ....	39

## TABULKY

Tabulka č. 1 Porovnání struktury daňového systém před a po reformě v roce 1993.....	31
Tabulka č. 2 Příklad zápisu klouzavé progresivní daňové sazby .....	33
Tabulka č. 3 Sazba daně v roce 2006 a 2007 před zavedením rovné daně.....	38
Tabulka č. 4 Předmět daně z příjmu fyzických osob před a po reformě .....	41
Tabulka č. 5 Přehled sazeb paušálních výdajů .....	42
Tabulka č. 6 Přehled sazeb daně z příjmu fyzických osob před a po reformě.....	46
Tabulka č. 7 Porovnání současně platných daňových soustav ČR a SR .....	55
Tabulka č. 8 Počet slov zákona o dani z příjmu v ČR a SR .....	56
Tabulka č. 9 Sazba daně z příjmu a DPH v ČR a SR .....	57
Tabulka č. 10 Přehled předmětu daně v ČR a SR.....	58
Tabulka č. 11 Přehled paušálních výdajů .....	59
Tabulka č. 12 Nezdaniitelná část základu daně v ČR a SR .....	60
Tabulka č. 13 Slevy na dani a daňové zvýhodnění v ČR a SR.....	61
Tabulka č. 14 Přehled odpisových skupina doby odepisování v ČR a SR.....	62
Tabulka č. 15 Rovnoměrné odpisování .....	62
Tabulka č. 16 Zrychlené odpisování.....	63
Tabulka č. 17 Výpočet daňové povinnosti fyzických osob .....	64
Tabulka č. 18 Výpočet daňové povinnosti právnické osoby v ČR a SR .....	65
Tabulka č. 19 Výpočet čisté měsíční mzdy českého poplatníka.....	69
Tabulka č. 20 Výpočet čisté měsíční mzdy slovenského poplatníka.....	70
Tabulka č. 21 Výpočet základu daně .....	71

Tabulka č. 22 Výpočet daně z příjmu fyzických osob.....	72
Tabulka č. 23 Výpočet základu daně .....	73
Tabulka č. 24 Výpočet daně z příjmu fyzických osob.....	74
Tabulka č. 25 Srovnání dílčích položek výpočtu DPFO .....	76

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha č. 1 Podoba daňového přiznání pro rovnou daň osobní .....	86
Příloha č. 2 Podoba daňového přiznání pro rovnou daň z podnikání .....	87

# PŘÍLOHY

## Příloha č. 1 Podoba daňového přiznání pro rovnou daň osobní

<b>DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ - ROVNÁ DAŇ OSOBNÍ ROK XXXX</b>		
<b>jméno</b>	<b>příjmení</b>	<b>rodné číslo</b>
<b>adresa</b>		
<b>1. hrubý příjem</b>		
<b>2. základ rovné daně</b> (řádek 1 krát 0,875)		
<b>3. počet dětí</b>		
<b>4. nezdanitelné minimum</b>		
<b>5. zdanitelný příjem</b> (řádek 2 mínus řádek 4, pokud je rozdíl kladný, jinak nula)		
<b>6. daň</b> (řádek 5 krát 15 procent)		
<b>7. již odvedená daň</b> (na zálohách)		
<b>8. dlužná daň</b> (řádek 6 mínus řádek 7, pokud je rozdíl kladný, jinak nula)		
<b>9. daň k vrácení</b> (řádek 7 mínus řádek 6, pokud je kladný, jinak nula)		

Zdroj: Převzato z: MACH, P. Rovná daň (flat tax) – Výzva pro Českou republiku. In TLUSTÝ, V., MACH, P., MINČIČ L. Rovná daň: Sborník textů. 2001. s. 26.

**Příloha č. 2 Podoba daňového přiznání pro rovnou daň z podnikání**

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

Zdroj: Převzato z: RABUSHKA, A. Přednáška přednesená 8. června 2000 v Curychu. In TLUSTÝ, V., MACH, P. a MINČIČ L. *Rovná daň: Sborník textů*. 2001. s. 79.