



Eva Tomášková

eva.tomaskova@law.muni.cz

Katedra finančního práva a národního
hospodářství

Ekonomické aspekty daní

NF101Zk Daňové právo I - obecná část



Daň

- povinná
- nenávratná
- neekvivalentní
- pravidelně se opakující
- zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu



Daňová soustava

- ***důchodové daně***

- nejmladší daně
- obsahují sociální prvky, od kterých je postupně upouštěno
- záporná důchodová daň

- ***spotřební daně***

- nerespektují důchodovou situaci dlužníka
- v současné době jsou zařazeny především z fiskálních důvodů – jsou stabilním příjmem

- ***majetkové daně***

- jsou historicky nejdéle využívaným typem daní
- využívají se z důvodu stability jejich výnosu, ačkoliv výnos je minimální
- nerespektují důchodovou situaci poplatníka daně
- u majetkových daní je zpravidla nemožný daňový únik



Rozpočtové určení daní

- Zákon č. 243/2000, o rozpočtovém určení daní
- https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-kraje-a-obce/Schema_rozpocetoveho_urceni_dani_2019.pdf

Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 1993 až 2001

(v mil. Kč)

Daň	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Daň z přidané hodnoty	77 104	85 849	94 801	109 313	117 573	119 358	138 282	145 908	151 886
Daně spotřební	39 983	46 360	56 649	61 170	64 171	67 801	73 143	70 879	76 299
Daň z příjmů právnických osob	66 221	56 124	55 383	49 968	41 020	52 064	54 819	58 088	75 940
Daň z příjmů vyb. srážkou - 36	6 169	14 115	17 302	21 038	22 520	24 881	20 658	16 146	18 045
Daň silniční	4 335	4 147	3 930	4 321	4 565	4 373	5 226	5 587	5 283
Daň dědická	13	55	91	97	116	146	148	122	112
Daň darovací	156	389	357	296	350	427	405	413	475
Daň z převodu nemovitostí	616	1 645	2 768	3 464	4 488	5 677	6 271	5 439	5 834
Ost. příjmy, odvody, pok. a popl.	4 040	5 312	5 072	4 694	4 858	5 094	4 597	4 455	4 466
DPFO - podnikatelů	3 486	14 240	14 815	15 843	15 880	16 530	17 103	16 546	18 796
DPFO ze záv. činnosti	24 781	35 039	45 126	54 102	60 642	65 039	66 881	72 749	78 530
Daň z nemovitostí	3 434	3 658	3 778	3 991	3 938	4 138	4 271	4 455	4 535
C E L K E M	230 338	266 933	300 072	328 296	340 121	365 528	391 804	400 787	440 201

Zdroj: Česká daňová správa



Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2002 až 2009

(v mil. Kč)

Daň	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Daň z přidané hodnoty	155 209	164 856	184 320	208 413	217 784	236 385	255 190	253 612
Daně spotřební	79 485	84 179	95 841	110 491	119 535	138 947	130 553	131 000
Daň z příjmů právnických osob	90 737	96 978	106 526	137 432	128 865	155 674	173 590	110 543
Daň z příjmů vyb. srážkou - 36	16 755	20 625	12 098	11 242	14 003	15 700	19 299	19 189
Daň silniční	5 512	5 738	5 509	5 191	5 428	5 915	6 002	4 795
Daň dědická	86	100	100	103	124	109	115	88
Daň darovací	601	648	818	510	604	692	345	162
Daň z převodu nemovitostí	7 171	8 025	9 461	7 494	7 788	9 774	9 950	7 809
Ost. příjmy, odvody, pok. a popl.	5 147	4 923	5 099	5 252	4 977	4 250	4 281	3 784
DPFO - podnikatelů	21 901	22 131	24 040	26 583	17 854	17 003	17 774	5 565
DPFO ze záv. činnosti	86 591	94 653	102 627	110 662	111 633	126 388	115 180	111 042
Daň z nemovitostí	4 576	4 840	4 948	4 987	5 017	5 123	5 195	6 361
C E L K E M	473 771	507 696	551 387	628 360	633 614	715 961	737 449	653 950

Zdroj: Česká daňová správa

Přehled vývoje inkasa uvedených daní v letech 2010- 2017

(v mil. Kč)

Daň	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Daň z přidané hodnoty	269 547	275 394	278 231	308 461	322 879	331 836	349 460	381 435
Daň z příjmů právnických osob	114 746	109 312	120 461	113 052	123 179	138 140	156 401	161 803
Daň z příjmů vyb. srážkou	19 298	19 848	20 781	20 488	24 029	25 099	24 462	24 814
Daň silniční ³	5 100	5 187	5 206	5 273	5 539	5 814	5 970	6 191
Daň dědická ³	87	78	71	76	59	31	10	5
Daň darovací ³	138	4 279	3 368	108	74	-4 434	-351	-23
Daň z převodu nemovitostí ³	7 453	7 362	7 660	8 894	3 686	210	176	120
Daň z nabytí nemovitých věcí ¹					5 600	10 982	12 697	12 478
Ost. příjmy, odvody, pok. a popl.	3 487	3 109	3 039	1 869	2 287	3 749	4 172	6 948
DPFO - podnikatelů	7 987	2 939	3 261	2 680	1 128	2 498	6 849	7 617
DPFO ze záv. činnosti	111 842	119 373	119 787	126 134	130 867	136 125	149 392	169 241
Daň z nemovitých věcí ²	8 747	8 568	9 541	9 847	9 910	10 313	10 582	10 758
Odvod z elektřiny ze slun. záření		5 939	6 403	5 817	2 042	1 932	1 926	2 047
Odvod z loterií §41b odst.1			1 287	2 076	1 713	1 938	2 448	823
Odvod z loterií §41b odst.2,3,4			4 649	5 981	6 209	6 162	8 004	2 380
Daň z hazardních her - celkem								8 936
C E L K E M	548 432	561 388	583 746	610 757	639 199	670 396	732 197	786 636

Zdroj: Generální finanční ředitelství



Daňové principy

- Spravedlnost
- Efektivnost
- Perfektnost a průhlednost
- Daňová jistota



Spravedlnost v daňové teorii

- schopnost platit daň
 - každý subjekt by měl přispívat k financování veřejných statků podle své platební schopnosti
- užitek ze zdanění
 - jednotlivec má platit takovou daň, která je rovna užitku ze zdanění v podobě různých veřejných statků, které pro něj stát zabezpečuje

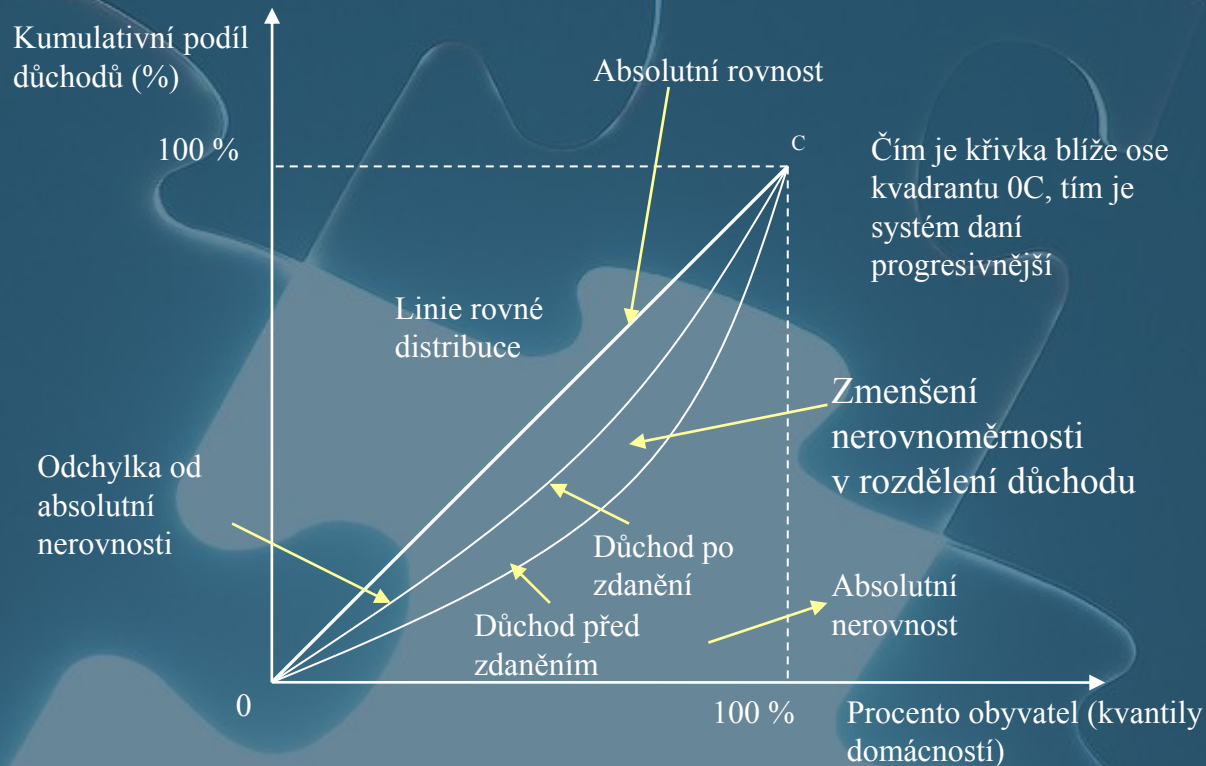


Spravedlnost v daňové teorii

- Vertikální spravedlnost
 - poplatník s větší schopností platit daň by měl platit vyšší daň než poplatník s nižší schopností platit daň.
 - mírně progresivní sazby daně
- Horizontální spravedlnost
 - poplatníci se stejnou schopností platit daň by měli platit stejně velkou daň bez ohledu na pohlaví, rasu, věk

Distribuční důsledky daní

- Lorenzova křivka
 - měří rozdělování příjmů před zdaněním a po něm



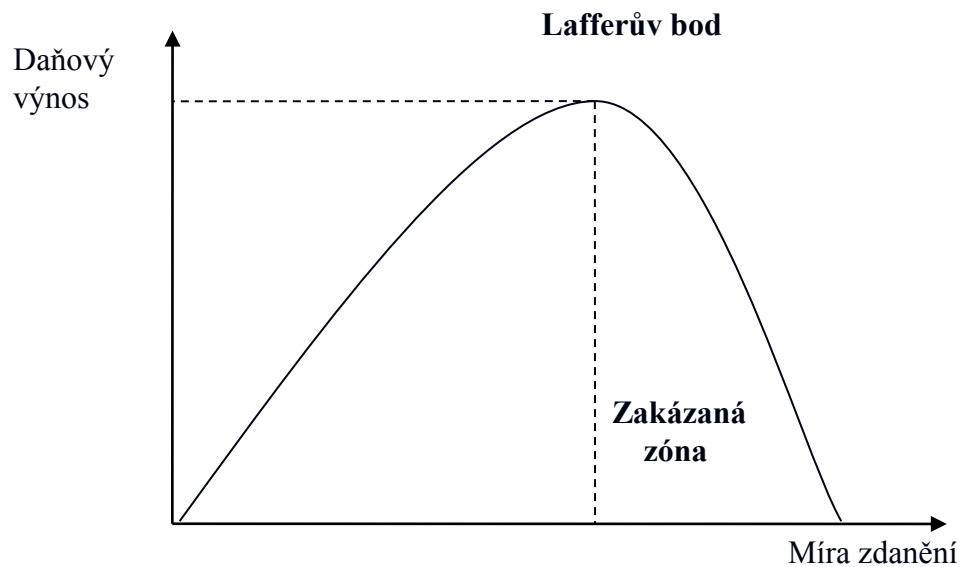


Efektivnost daní

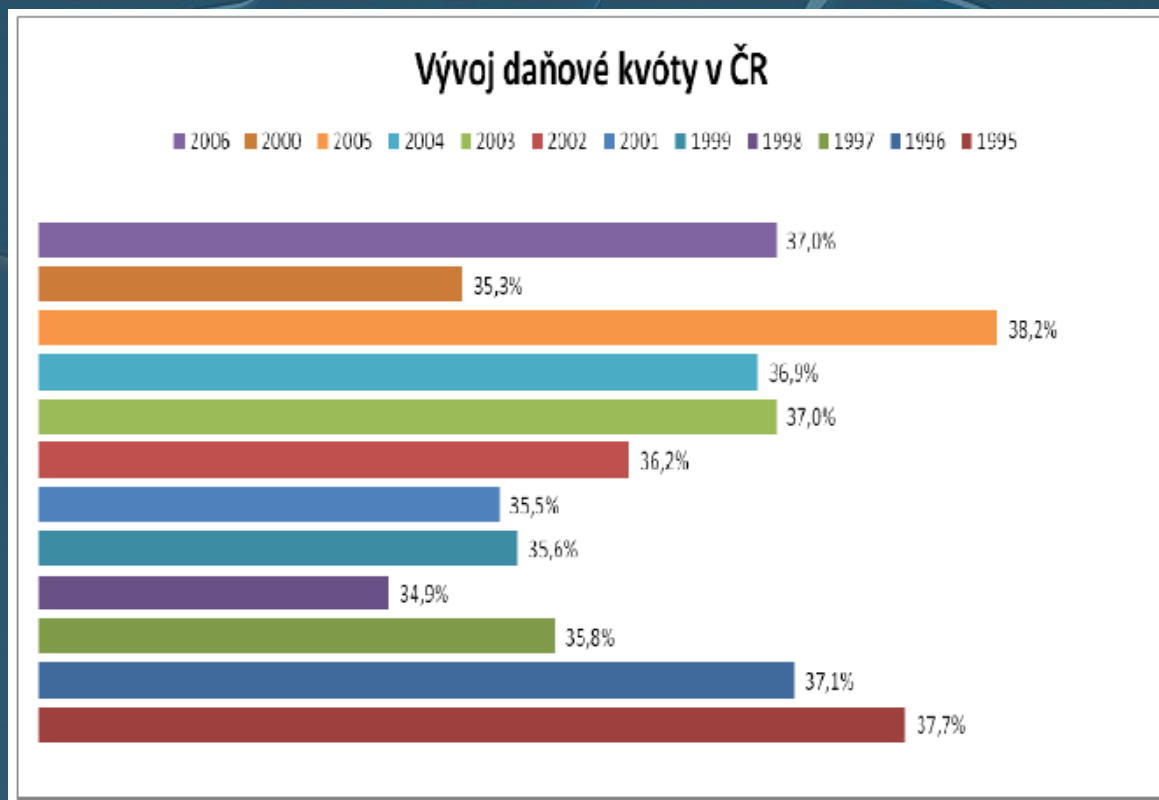
- maximalizace daňových výnosů, při pevně daných nákladech (alokační)
- efektivnost ve významu minimalizace nákladů při pevně daných daňových výnosech (technická)

Lafferova křivka

- Vztah mezi mírou zdanění a daňovým výnosem



Daňová kvóta v ČR



Česká daňová správa [cit. 30. 9. 2010] Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz>

„Složená daňová kvóta by po daňové reformě měla klesnout ze současných zhruba 35 % na 33 %“
(Kalousek, M.).

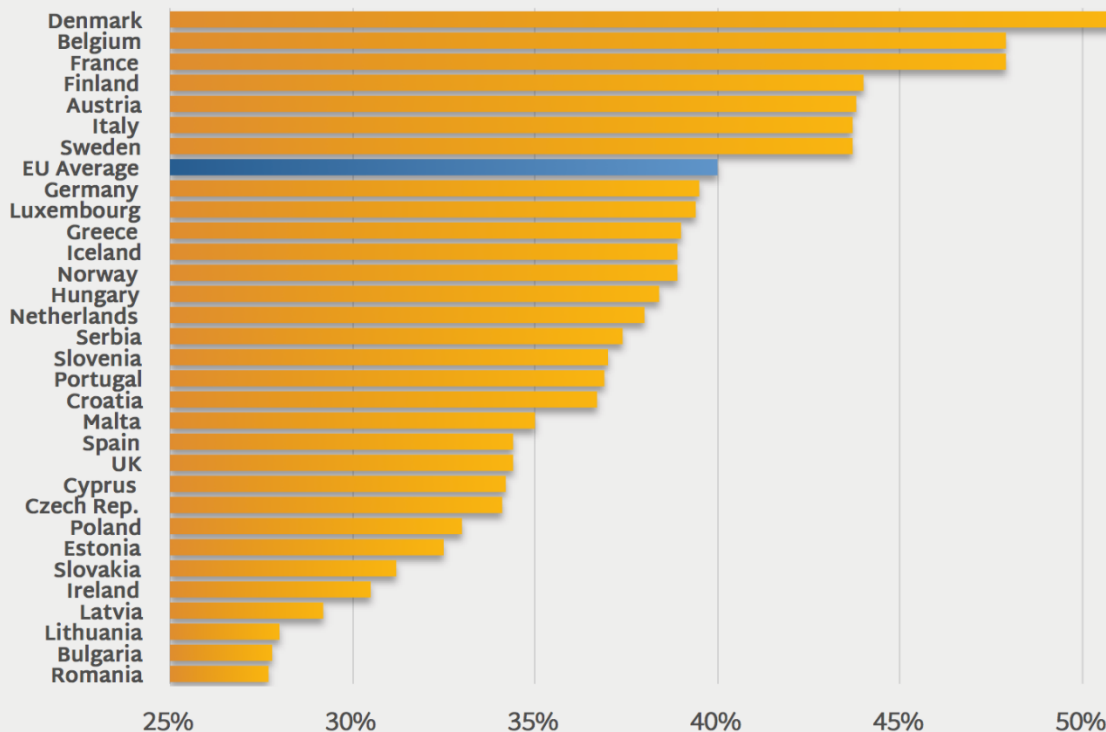
Otázky Václava Moravce [cit. 20. 3. 2011] Dostupné z: <http://www.novinky.cz>

Daňová kvóta ve světě

How Much Taxes Do Europeans Pay?

Taxes and social contributions as % of GDP, 2014

HelgiLibrary.



Source: Eurostat, Helgi Analytics, Figures for 2014

www.helgilibrary.com

Aktuální data: <https://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?datasetcode=REV&lang=en>



Daňová kvóta u daní

- <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>



Důchodový a substituční efekt

- Důchodový efekt
 - má za následek rozpočtové omezení poplatníka
- Substituční efekt
 - změna preferencí poplatníka daně ve vztahu se změnou mezního užitku
 - způsobuje újmu:
 - poplatníku daně – ztráta času, pocit menšího užitku z výrobku, finanční ztrátu apod.
 - státu – vybere menší objem daňového výnosu

= nadměrné daňové břemeno

škoda privátního sektoru > přínos veřejného sektoru



Daňové břemeno

Daňové břemeno = daň + nadměrné daňové břemeno + administrativní náklady

- ***nedistorzní daně***

- paušální daně - nedochází k substituci, má pouze důchodový efekt (např. DPH)

- ***daně distorzní***

- snižují disponibilní důchod poplatníků – tzn. způsobují důchodový efekt, ovlivňují i jednání poplatníka a způsobují i substituční efekt.

Změnou chování je možné se vyhnout dani, ne však nákladům daně.



Přímé administrativní náklady

- přímo spojené se správou a výběrem daní
- jsou snadno zjistitelné
- rostou se složitostí daňového systému
- současný stav:
 - ve vyspělých zemích obvykle mezi 0,5 % až 1,5 %
 - zpráva OECD (2000): ČR 2,5-krát více daňových úředníků než je průměr OECD
 - zpráva OECD (2005): ČR náklady českého „daňového“ systému jsou 2,5 %
- Zpráva Evropské komise (2016):
 - „... řešení problému daňových úniků, zejména v oblasti DPH, je jednou z priorit politického programu české vlády, skutečný pokrok je ale pomalý. Plánována navíc podle Bruselu nejsou žádná opatření, která by snižovala relativně vysoké náklady související s placením daní či vedla ke zjednodušení celého daňového systému“

Vysoké daňové úniky i neefektivní státní správa. Tak vidí Česko Brusel [cit. 10. 3. 2017] Dostupné z: <https://zpravy.aktualne.cz/>



NKÚ k nemovitostním daním

- Inkaso v letech 2012-2014: 58 894 mil. Kč.
- Nedoplatky do 2014: 3 391 mil. Kč
- Počet nedoplatků: 105 037
- Počet bagatelních nedoplatků (do 5 000 Kč): 76,25 %
- 2014:
 - příjmy ze všech daní na 1 Kč výdajů: 76,86 Kč
 - Příjmy ze všech daní na 1 zaměstnance finanční správy: 42,6 mil. Kč.
 - Příjmy u majetkových daní na 1 Kč výdajů: 24,91 Kč
 - Příjmy u majetkových daní na 1 zaměstnance finanční správy: 13,3 mil. Kč.
- Podle OECD z vybraných 21 zemí EU měla ČR v roce 2013 druhý nejnižší podíl příjmů z majetkových daní na celkových daňových výnosech!

Příjmy, výdaje a počet zaměstnanců FS ČR

	2012	2013	2014
Příjmy FS ČR celkem (v Kč)	583 904 237 259	611 000 163 371	639 476 289 567
Přepočtený ev. počet zaměstnanců za celou FS	12 873,582	14 996,770	14 996,951
Mzdové výdaje (v Kč)	5 352 277 434	6 224 079 987	6 442 035 642
Investiční výdaje (v Kč)	1 078 486 423	969 363 381	553 924 446
Ostatní výdaje (v Kč)	1 904 569 313	1 297 065 804	1 324 505 327
Výdaje celkem (v Kč)	8 335 333 170	8 490 509 172	8 320 465 415

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

Výdaje na majetkové daně

	2012	2013	2014
Přepočtený ev. počet zaměstnanců MD	1 435,91	1 462,54	1 455,68
Celkem MV na zaměstnance MD (v Kč)	548 150 538,6	571 572 549,7	593 708 166,9
Podíl zam. MD na zam. FS – koeficient	0,1115	0,0975	0,0971
Přepočtené investiční výdaje MD (v Kč)	120 293 800	94 535 711	53 766 527
Přepočtené ostatní výdaje MD (v Kč)	212 434 645	126 494 399	128 562 752
Přepočtené výdaje MD celkem vč. MV (v Kč)	880 878 984	792 602 659	776 037 446

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

Efektivnost a nákladovost správy všech druhů příjmů

Rok	2012	2013	2014
Efektivnost ve vztahu k celkovým výdajům			
Příjmy na 1 Kč výdajů	70,05	71,96	76,86
Příjmy na 1 zaměstnance	45 356 780	40 742 118	42 640 420
Nákladovost ve vztahu k celkovým výdajům			
Výdaje na 100 Kč příjmů	1,43	1,39	1,30
Výdaje na 1 zaměstnance	647 476	566 156	554 810

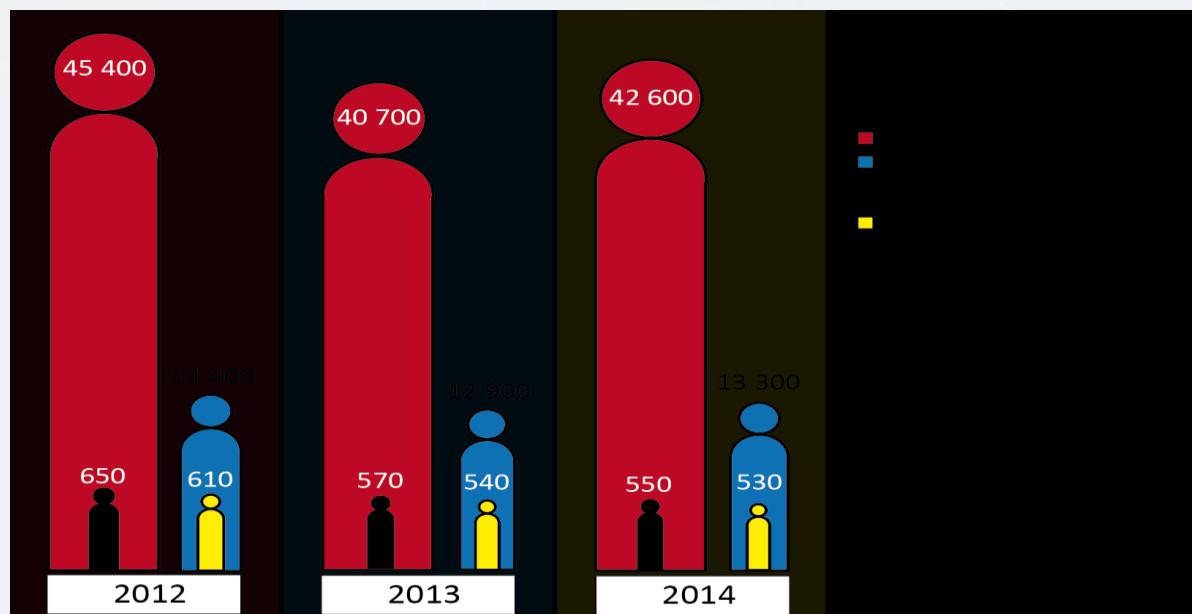
Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

Efektivnost a nákladovost majetkových daní

Rok	2012	2013	2014
Inkaso majetkových daní (v Kč)	20 640 328 895	18 925 508 696	19 328 397 082
Přepočtený ev. počet zaměstnanců MD	1 435,91	1 462,54	1 455,68
Přepočtené výdaje MD celkem vč. MV (v Kč)	880 878 983,54	792 602 659,39	776 037 445,70
Efektivnost ve vztahu k výdajům majetkových daní			
Příjmy na 1 Kč výdajů (v Kč)	23,43	23,88	24,91
Příjmy na 1 zaměstnance (v Kč)	14 374 389	12 940 165	13 277 916
Nákladovost ve vztahu k výdajům majetkových daní			
Výdaje na 100 Kč příjmů (v Kč)	4,27	4,19	4,02
Výdaje na 1 zaměstnance (v Kč)	613 463,92	541 935,71	533 109,92

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

Příjmy a výdaje na zaměstnance FS ČR na zaměstnance majetkových daní (v tis. Kč)



Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15



Perfektnost a průhlednost - Nepřímé administrativní náklady

- náklady soukromého sektoru, které souvisejí s vypočtením daňové povinnosti a zaplacením daně
- náklady zvané též „vyvolané“ a jako takové hůře vyčíslitelné
- několikanásobně vyšší než přímé administrativní náklady
- rostou se složitostí daně



Perfektnost a průhlednost majetkových daní

- Od listopadu 2015 prodloužilo GFŘ lhůtu pro zahájení vymáhání nedoplatků až na 33 měsíců od jeho vzniku.
- Příjmy z majetkových daní se po zavedení změn účinných od 1. 1. 2014 nezvýšily.
- Administrativní náročnost správy daně z nabytí nemovitých věcí se prodloužila ze 75 dnů na 114 dnů (srovnávací daňová hodnota x použití směrné hodnoty)
- Důvodová zpráva k návrhu opatření senátu č. 340/2013 Sb.: personálně neutrální
- Skutečnost: zvýšení počtu úředníků o 130



Jednoduchost daně z nemovitých věcí

- v letech 2013 a 2014 bylo podáno celkem 84 317 daňových přiznání k dani z nemovitých věcí
- u 34 135 z nich, tj. cca u 40 %, byl v ADIS vygenerován rozdíl oproti údajům v katastru nemovitostí
- V době kontroly NKÚ (4-12/2015) správci daně ještě neprověřili 26 833 daňových přiznání s rozdílem, tj. cca 79 %.
- Nejčastější důvody rozdílů: formální chyby v daňových přiznáních nebo chybné údaje v katastru nemovitostí.

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15



Daňová jistota

- Pro poplatníka
- Pro příjemce daňového výnosu

Příjmy daně z nemovitých věcí u největších měst

Největší města podle počtu obyvatel

– celkové příjmy, příjmy z daně z nemovitých věcí a jejich podíl na celkových příjmech

Název obce	Počet obyvatel k 1.1.2015	Celkový příjem obce v Kč	Příjem obce z daně z nemovitých věcí v Kč	Podíl příjmů z daně z nemovitých věcí na celkových příjmech obce
			2014	
Praha	1 259 079	69 981 776 672	787 458 094	1,13%
Brno	377 440	13 674 376 468	233 622 738	1,71%
Ostrava	294 200	11 024 265 792	242 541 716	2,20%
Plzeň	169 033	5 788 071 423	134 688 989	2,33%
Liberec	102 562	2 046 337 355	135 150 869	6,60%
Olomouc	99 809	2 106 462 492	83 655 763	3,97%
Ústí nad Labem	93 409	1 748 366 543	106 071 307	6,07%
České Budějovice	93 285	1 883 931 585	59 554 318	3,16%
Hradec Králové	92 808	2 009 893 708	173 717 936	8,64%
Pardubice	89 693	1 798 803 988	135 995 183	7,56%

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

Příjmy daně z nemovitých věcí u nejmenších obcí

Nejmenší obce podle počtu obyvatel

– celkové příjmy, příjmy z daně z nemovitých věcí a jejich podíl na celkových příjmech

Název obce	Počet obyvatel k 1.1.2015	Celkový příjem obce v Kč	Příjem obce z daně z nemovitých věcí v Kč	Podíl příjmů z daně z nemovitých věcí na celkových příjmech obce
			2014	
Čilá	17	523 742	94 367	18,02%
Vysoká Lhota	17	529 672	72 655	13,72%
Kaničky	27	673 947	36 993	5,49%
Bludov	28	718 503	60 212	8,38%
Kuřimany	28	636 266	94 454	14,85%
Hradiště	29	1 923 662	93 416	4,86%
Chýstovice	29	736 985	203 272	27,58%
Hvožd'any	30	1 268 481	53 074	4,18%
Vysoká	30	722 592	87 066	12,05%

Příjem obcí z daně z nemovitých věcí ovlivňuje místní koeficient stanovený danou obcí.

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

Příjmy daně z nabytí nemovitých věcí

	Daň z převodu nemovitostí			Daň z nabytí nemovitých věcí
	2012	2013	2014	2014
Počet daňových subjektů*	976 717	1 074 174	965 002	129 697
Daňová povinnost (v mil. Kč)	7 365	8 581	4 607	3 506
Inkaso (v mil. Kč)	7 660	8 894	3 686	5 600
Podíl příjmů daně na celkových daňových příjmech	1,31%	1,46%	0,58%	0,88%
Nedoplatky (v mil. Kč)	2 962	2 844	2 204	148
Počet subjektů s nedoplatkem**	54 667	54 327	44 613	5 653

Zdroj: NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

* Jedná se o počet osobních daňových účtů, na kterých lze vytvořit předpis, přijmout platbu atd.

** Jedná se o počet osobních daňových účtů s nedoplatkem.



Daňová optimalizace - daňový přesun

- dopředu
 - na odběratele, spotřebitele (vyšší prodejní cena)
- dozadu
 - na dodavatele, výrobce (nižší dohodnuté nákupní ceny)
- dopředu i dozadu



Výše daňového přesunu

- poměrná (částečná)
- plná (100 %)
- nulová
- více než 100 % (např. při monopolní struktuře)

Ramseyovo daňové pravidlo

- největší daně na co nejméně elastickou nabídku a poptávku



Daňová optimalizace - vyhnutí se dani

- bezúplatné příjmy z nabytí dědictví nebo odkazu jsou od daně z příjmů zcela osvobozeny
- bezúplatné příjmy nabyté darováním jsou vzhledem ke svému začlenění do daně z příjmů téměř nekontrolovatelné
- není řešena problematika daně z nabytí nemovitých věcí při změně vlastníků obchodních společností, které vlastní nemovitost
 - "Daníme tu převod každé garáže, ale když se má převést nějaká velká nemovitost, vloží se to do s. r. o., ta se převede a unikne to zdanění," podotýká Miloslav Kala, prezident NKÚ.

Zdroj:

NKÚ - Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/15

a

<https://zpravy.tiscali.cz/dane-jen-pro-nekoho-velke-firmy-za-prevod-nemovitosti-neplati-stat-prichazi-o-miliardy-292401>



Doporučení NKÚ

- efektivnost správy majetkových daní je vzhledem k efektivnosti správy ostatních daní nízká,
- správa daně z nabytí nemovitých věcí je po zavedení nového způsobu stanovení základu daně administrativně náročnější
- vymáhání nedoplatků na dani z nemovitých věcí ovlivňuje vysoký počet bagatelních nedoplatků



Společné rysy daňových reforem

- princip spravedlnosti, efektivnosti daní, jednoduchosti a průhlednosti daňového systému
- snižovat daňové zatížení, snížit daňovou kvótu
- zároveň zajistit, aby neklesal daňový výnos
- snížit intenzitu zdanění podnikové sféry
- u individuální důchodové daně snížit počet pásem progrese
- posílit využívání nepřímých spotřebních daní
- přejít na využívání univerzálních daní
- omezit přerozdělování v rozpočtové soustavě
- omezovat možnosti daňových úniků a obcházení daňových zákonů

Děkuji za Vaši pozornost!

