

**VYSOKÁ ŠKOLA EVROPSKÝCH A REGIONALNÍCH
STUDIÍ, o. p. s., ČESKÉ BUDĚJOVICE**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

**ANALÝZA VÝVOJE DAŇOVÉHO INKASA
A DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ**

Autor práce: Iveta Havelková

Studijní obor: Regionální studia

Forma studia: Kombinovaná

Vedoucí práce: Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Katedra: Katedra evropských studií a veřejné správy

2010

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně s využitím uvedených pramenů a literatury.

Souhlasím, aby práce byla uložena v knihovně Vysoké školy evropských a regionálních studií v Českých Budějovicích a zpřístupněna ke studijním účelům.

.....

Velice ráda bych poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za odbornou pomoc, cenné rady, návrhy a konzultace při vypracování bakalářské práce.

OBSAH

OBSAH	4
ÚVOD	6
1. CÍL A METODIKA	7
2. LITERÁRNÍ REŠERŠE	8
2.1 Historie daní	8
2.2 Funkce daní	9
2.3 Veřejné finance a státní rozpočet	11
2.4 Třídění daní	12
2.4.1 Důchodové daně	14
Daň z příjmů fyzických osob	14
Daň z příjmů právnických osob	16
2.4.2 Majetkové daně.....	16
Daň silniční	17
Daň z nemovitostí	17
Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	19
2.4.3 Univerzální daně.....	20
Daň z přidané hodnoty	20
2.4.4 Selektivní daně	23
Spotřební daň z minerálních olejů	23
Spotřební daň z lihu	24
Spotřební daň z piva	25
Spotřební daň z vína a meziproduktů	25
Spotřební daň z tabákových výrobků.....	26
Daně k ochraně životního prostředí	27
2.5 Správa a výběr daní	28
2.5.1 Řízení přípravné	28
2.5.2 Řízení vyměřovací.....	29
2.5.3 Placení daní	30
2.5.4 Řízení vymáhací	31

3. ANALÝZA VÝVOJE DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ	33
3.1 Daň z příjmů fyzických osob	34
3.2 Daň z příjmů právnických osob	38
3.3 Daň silniční	40
3.4 Daň z nemovitostí.....	42
3.5 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.....	43
3.6 Daň z přidané hodnoty	45
3.7 Daň spotřební	48
4. VÝSLEDKY A DISKUSE	50
5. NÁVRHY DOPORUČENÍ	55
ZÁVĚR	57
SEZNAM LITERATURY	58
ABSTRAKT	60
ABSTRACT	61

ÚVOD

V současné době, kdy jsme svědky naplno probíhající hospodářské krize, nemine snad ani jediný den, kdy bychom se nesetkali s termíny daň, sazba daně, státní rozpočet a jeho schodek a tak by se dalo ještě dlouho pokračovat. Je to více než pochopitelné, neboť pro zajištění chodu celého státního aparátu a všech činností s ním spojených je nezbytný velký objem finančních prostředků, jenž je plně financován z daní, které jsou uvaleny nejen na prakticky veškeré zdroje příjmů fyzických i právnických osob, ale zdanění podléhá i vlastnictví majetku a v neposlední řadě také spotřeba. Proto vlastní proces a způsob výpočtu, následné úhrady a správy celého daňového systému neodmyslitelně vstupuje do života každého z nás.

Všichni požadujeme po státu, abychom měli spravené silnice, kvalitní bezplatný školní systém, zdravotnictví na srovnatelné úrovni s nejvyspělejšími zeměmi světa s minimální nebo raději vůbec žádnou spoluúčastí pacientů a mnoho jiných, ve skutečnosti finančně velmi náročných, požadavků na veřejný sektor, ale na druhou stranu se snažíme odvádět ve formě daní co nejmenší finanční prostředky ze svého disponibilního důchodu.

1. CÍL A METODIKA

Cílem bakalářské práce bude zhodnocení úspěšnosti daňového inkasa vybraných druhů daní a úrovně daňových nedoplatků.

Výstupem práce budou návrhy, na které druhy daní se zaměřit, aby se zvýšila efektivnost při jejich výběru.

Teoretická část práce bude zaměřena na objasnění stávajícího systému, který je využíván správcem daní v procesu správy a výběru daní, neboli daňového řízení. Dále bude popsáno, jakým způsobem jsou daně v České republice vybírány, jak postupují správci daní při jejich správném stanovení a výběru, popřípadě jaké hrozí sankce plátcům a poplatníkům daně za porušení povinností peněžité nebo nepeněžité povahy.

Praktická část se bude zabývat vybranými druhy daní v časovém horizontu, který bude tvořen obdobím od roku 2001 až do roku 2009. Dojde ke zhodnocení, ve kterém ze sledovaných období došlo k největšímu nárůstu daňového inkasa a daňových nedoplatků, eventuálně ve kterém období došlo naopak k jejich snížení. V tomto období bude také porovnáván vývoj daňového inkasa a daňových nedoplatků ve vztahu k daňové povinnosti poplatníků v závislosti na změnách zákonné úpravy jednotlivých druhů daní.

Ke zhodnocení bude využito grafického znázornění výše předepsané daně, výše daňového inkasa a výše daňových nedoplatků členěného podle jednotlivých druhů vybraných daní. Konkrétní hodnoty, z nichž budou grafy vycházet, budou pro zvýšení přehlednosti celé práce číselně vyjádřeny v příslušných tabulkách.

Výstupem této bakalářské práce budou konkrétní doporučení, na které daně ze zkoumané škály, klást největší důraz.

2. LITERÁRNÍ REŠERŠE

2.1 Historie daní

Již od doby, kdy se lidé začali sdružovat do větších společenství, pokoušeli se najít formu jakým způsobem a z jakých zdrojů zajistit fungování těchto společností.

Jednou a možná nejstarší existencí takového systému je soustava daní ve starověku a středověku, i jedna, z velmi dobře známých biblických událostí – narození Ježíše je úzce spojena se záměrem vybírat daně, neboť lidé se v té době museli dostavit ke sčítání lidu do svých rodných měst.¹ V nejstarších dobách však daně, které byly vybrány pro panovníka formou poplatků, nebyly jeho hlavním příjmem, nýbrž to byl výtěžek z polností, které měl ve vlastnictví a válečné kořisti. Dalším takovým požitkem byl zisk z výroby mincí. Ve starověku nebyly daně placeny pravidelně, ale naopak dobrovolně, a to z důvodu, že lidé chtěli ukázat svoji poddanost panovníkovi. Na českém území nejstarší daň zavedl kníže Boleslav I. a při založení ražby mincí v Praze² provedl převod do peněžní formy. Tato daň se platila přímo a někteří obyvatelé státu byli od úhrady osvobozeni.

Placení daní bylo v této době formou určitých poplatků a cel, které byly hrazeny nepřímo poddanými, a to za průjezd města, přeplutí řeky či projetí průplavu. Z takovéto formy plateb se postupně vyvíjely nepřímé daně.

Postupem času se na daň začínalo hledět trochu jinak. Vznikaly první katastry, které byly podkladem pro výpočet majtkových daní. Daňové zatížení bylo nastaveno všeobecně, daň byla vybírána pravidelně, byla placená povinně a od platby nebyla osvobozena žádná část obyvatelstva. Výběr daní byl hlavním zdrojem příjmů státního rozpočtu. Zde je také počátek toho, že se výše poplatků začala počítat ze skutečné hodnoty příjmů a ne podle vedlejších ukazatelů, jako byl počet zaměstnanců.

Až na přelomu 19. století a 20. století dochází v celé Evropě k největším reformám daňových systémů, z nichž vznikají systémy nové, které byly základem pro vytvoření novodobých současných daňových řádů. Největší rozšíření a zvyšování daní proběhlo v průběhu první světové války a před vypuknutím druhé světové války.

¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie - Úvod do problematiky*. Praha, 2009, s. 11.

² HORA, P. *Toulky českou minulostí I*. Praha, 1985, s. 184.

V Československu, které bylo okupované nacistickými jednotkami, byla například zavedena daň na určité druhy potravin a také byl zaveden branný příspěvek.

Po skončení druhé světové války dochází v Evropě, k dalším reformám daňových soustav. V daňovém systému dochází k dalšímu velkému nárůstu povinností platit poplatky, ale také dochází k oddělení příspěvků na sociální zabezpečení a zvýšení pojistného na důchod, nemocenské a zdravotní služby.

V Československu po skončení této války byla provedena daňová reforma, která neměla dobrý vliv na soukromé podnikání. V této oblasti docházelo k nepřiměřenému daňovému zatížení. Odvody do státního rozpočtu se po dlouhou řadu let v podstatě neměnily a byly tvořeny zdaněním mezd a platů, zemědělské půdy, literární a kulturní činnosti, obratu při prodeji zboží. Dalším příjmem státního rozpočtu byla domovní daň, místní a státní poplatky.

Po sametové revoluci v roce 1989 bylo v tehdejším Československu rozhodnuto, že dojde k uskutečnění přeměny plánované centralizované ekonomiky na ekonomiku tržní. Nevyhnutelnou součástí této transformace byla i daňová reforma. Na základě těchto skutečností v roce 1993 vznikly a vešly v platnost zbrusu nové zákony.³

2.2 Funkce daní

Funkce daní jsou důsledkem existence veřejného sektoru v ekonomice. Na veřejný sektor lze pohlížet jako na nedílnou součást každé moderní ekonomiky, jež zajišťuje funkce, které nemůže zajistit trh, protože v tomto ohledu trh selhává a je nutný vládní zásah. Veřejný sektor zabezpečuje činnosti policie, armády, justice, zdravotnictví, školství, sociální služby. Charakteristickým rysem příspěvkových organizací a institucí, jejichž prostřednictvím je chod veřejného sektoru zajišťován, je skutečnost, že jsou financovány částečně nebo plně z veřejných prostředků a jsou velmi úzce napojeny na státní rozpočet.

³ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie - Úvod do problematiky*. Praha, 2009, s. 14.

Čtyři zásadní funkce veřejného sektoru, respektive daní jsou:⁴

Funkce alokační – spočívá ve snaze efektivně využívat veškeré zdroje, kterými v rámci státního rozpočtu daný stát disponuje, k zabezpečení takových činností, při jejichž zaopatření jsou tržní mechanismy nefunkční a dochází k tržním selháním.

Příčiny tržního selhání:

- 1) Nedokonalá konkurence je situace, ve které jednotlivci uplatňují monopolní sílu při určování ceny na trhu. Na jedné straně trhu existuje pouze jeden či několik málo subjektů, kteří vyrábějí méně a za vyšší ceny a na straně druhé je velké množství jedinců, kteří chtějí nakupovat.
- 2) Externality jsou vedlejší produkty trhu a objevují se tehdy, pokud spotřeba nebo výroba jednoho statku přináší prospěch nebo náklad, popřípadě zatěžuje nebo zvýhodňuje subjekty trhu. Jedná se o nezamýšlené příjmy nebo výdaje, za které se nemusí platit. Takovéto externality vznikají mezi jednotlivými výrobci, mezi spotřebiteli a výrobcí a mezi jednotlivými spotřebiteli. Rozdělujeme je na pozitivní a negativní. Pozitivní externality jsou takové, ze kterých my osobně nebo jiní jedinci máme užitek. Negativní externality jsou takové, které negativně působí a nepřinášejí žádné výhody, pouze dodatečné finanční výdaje.
- 3) Veřejné statky jsou služby a statky veřejného sektoru s typickými vlastnostmi, jimiž jsou nevyločitelnost a nedělitelnost. Nedělitelností se rozumí, pokud určitý statek spotřebovává určitý jedinec, jeho spotřebou se nesnižuje množství statku, které mohou spotřebovávat i ostatní osoby. Nevyločitelností se rozumí, že žádná osoba nemůže být za optimálních podmínek vyloučena ze spotřebovávání daného statku.
- 4) Asymetrická informace, tímto termínem nazýváme situaci na trhu, kdy jedna strana obchodu má více kompletních informací o prodávaném produktu než strana druhá, která má neúplné či neucelené informace.

Funkce redistribuční - je to taková činnost, při které dochází k přerozdělování důchodů od bohatých jedinců, směrem k chudým osobám.

⁴ SOUKUPOVÁ, J. a kol. *Mikroekonomie*. Praha, 1996, s. 478 – 491.

Funkce stabilizační - je takový zásah do ekonomiky, při kterém dochází ke zmírnění jejích cyklických výkyvů (např. snížení inflace či nezaměstnanosti, zvyšování blahobytu členů společnosti).

Funkce fiskální – lze jí charakterizovat jako snahu o zabezpečení chodu státu prostřednictvím prostředků, které jsou získávány výběrem daní a jiných obdobných povinných plateb, již jsou soustředěny ve státním rozpočtu.⁵

2.3 Veřejné finance a státní rozpočet

Nejdůležitějším zdrojem příjmů státního rozpočtu jsou daně. Daně do státního rozpočtu odvádějí jednotlivci, domácnosti a firmy, pro které je platba vůči státnímu rozpočtu povinná a je placená pravidelně v zákonem stanovených lhůtách a výši. Dalším zdrojem příjmů státního rozpočtu, který ovšem zdaleka nedosahuje takové výše, jsou například příjmy za poskytované veřejné služby.

Stát je zastupován celou řadou institucí, kterými jsou zejména orgány státní správy a místní samosprávy. Pokud sledujeme hospodaření všech těchto institucí, jako celku hovoříme o veřejných financích, které rozdělujeme podle nejrůznějších kritérií. Jedním z nich je hledisko, které klade důraz na členění s ohledem na subjekty státního aparátu, který je tvořen a rozdělen následujícím způsobem:

- 1) **Státní rozpočet** - je centralizovaný peněžní fond, který je vytvořen státními orgány a který je také těmito orgány rozdělován a využíván.
- 2) **Rozpočty orgánů místní správy** – jsou tvořeny převážně přerozdělením peněžních prostředků z centrálního rozpočtu.
- 3) **Speciální fondy** (veřejné fondy) - jsou finanční prostředky, které se vytvářejí k přesně vymezeným účelům.
- 4) **Finance státních podniků** - jež se v tržních ekonomikách blíží svým charakterem financím soukromých firem.⁶

⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie - Úvod do problematiky*. Praha, 2009, s. 16.

⁶ RUSMICOVÁ, L., SOUKUP, J. a kol. *Makroekonomie*. Praha, 2002, s. 107.

2.4 Třídění daní

V současné době se daňový systém České republiky podobá obdobným daňovým soustavám ve vyspělých zemích tak zvané „západní Evropy“. V následující tabulce číslo 1 je přehledně zobrazena stávající struktura daňové soustavy České republiky.

Tabulka č. 1 - Struktura daňové soustavy České republiky

Přímé daně	důchodové	daň z příjmů fyzických osob	
		daň z příjmů právnických osob	
	majetkové	daň z nemovitostí	daň z pozemků
			daň ze staveb
		daň dědická	
		daň darovací	
		daň z převodu nemovitostí	
daň silniční			
Nepřímé daně	univerzální	daň z přidané hodnoty	
	selektivní	spotřební daně	daň z minerálních olejů
			daň z lihu
			daň z piva
			daň z vína a meziproductů
			daň z tabákových výrobků
daně k ochraně životního prostředí			

Zdroj: ŠVARCOVÁ, J. a kol. *Ekonomie – stručný přehled*. Zlín, 2006/2007, s. 220.

Aby bylo možné blíže charakterizovat a zhodnotit daňové inkaso vybraných druhů daní, je nezbytné objasnit, jakým způsobem dochází ke stanovení vlastní výše celkové daňové povinnosti u jednotlivých daňových poplatníků.

Daňový nedoplatek lze chápat jako rozdíl mezi daní, která měla být zaplacená a částkou daně, která je skutečně uhrazena.

Za předepsanou daní rozumíme takovou výši finančních prostředků, která měla být daným poplatníkem do státního rozpočtu uhrazena.

Daňové inkaso představuje skutečnou výši peněžních prostředků, kterou ten který

daňový poplatník skutečně uhradil na účet svého místně a věcně příslušného finančního úřadu, tedy do státního rozpočtu. U každé z daní zákon přesně stanoví její náležitosti a definuje je. V zákoně je přesně specifikován subjekt daně, poplatník daně, plátce daně, předmět daně, zdaňovací období, základ daně, sazby daně a druhy sazeb (pevné, progresivní, proporcionální), nezdanitelné minimum, vyjmutí ze zdanění, osvobození od daně, sleva na dani, placení daní, splatnost daně, místo výběru daní, daňový rezident a daňový nerezident⁷.

Subjekt daně je osoba, na kterou se určitá daň vztahuje. Takovým subjektem daně může být fyzická nebo právnická osoba.

Poplatník daně je, v návaznosti na zákony, které upravují tak zvané přímé daně, osoba, která má povinnost samostatně si vypočítat vlastní daňovou povinnost, podat daňové přiznání a daň uhradit svému místně příslušnému správci daně.

Plátce daně je v souladu s předpisy, upravujícími tak zvané nepřímé daně, osoba, která má povinnost vypočítat daň, vybrat, popřípadě srazit a odvést ji za poplatníky prostřednictvím svého příslušného správce daně do státního rozpočtu.

Předmět daně je to, co podléhá zdanění, například příjmy, majetek, služby, zboží.

Základ daně je předmět daně, který je uveden a převeden na peněžní prostředky, popřípadě na měrné jednotky (spotřební daně). Základ daně může být snížen o odčitatelné položky, které jsou přesně vymezené zákonem.

Sazba daně a druhy sazeb jsou zákonem upravené hodnoty a to procentní nebo pevné. Pevné sazby daně se v českém daňovém systému používají například u selektivních daní spotřebních. Procentní sazby daně se dále rozdělují na sazby daně proporcionální a sazby daní progresivní. Proporcionální sazba se při zvyšujícím se základu daně nemění. Tato procentní sazba daně je v českém systému daní užívána například u daně z přidané hodnoty, daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob. Progresivní sazba daně při zvyšujícím se základu daně roste a v současné době v našich daňových předpisech zakotvena není.

Nezdanitelné minimum ze základu daně je hodnota stanovená zákonem, ze které se nevypočítává daň. Tato hodnota nepodléhá zdanění.

Vyjmutí ze zdanění je vymezeno zákonem a není předmětem daně.

⁷ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance úvod do problematiky*. Praha, 2005, s. 279 – 306.

Osvobození od daně je za určitých podmínek (například časově omezených) zbaveno závazku uhradit daň.

Sleva na dani je částka, o kterou se snižuje již vypočtená vlastní daňová povinnost.

Splatnost daně je lhůta pro zaplacení daně, záloh na daň a splátek daně. V daňových zákonech je přesně stanoveno, jakým způsobem je možno přiznanou daň uhradit. V České republice je umožněno daňovým subjektům uhradit daň bezhotovostním způsobem převodem z účtu a hotovostním způsobem, kterou představuje přímá platba na pokladně správce daně či úhrada daňové složenky na pobočkách České pošty. Platby daní je možné hradit jednorázově, zálohově s vyrovnáním a splátkami.

Místo výběru daní je sídlo příslušného správce daně – finančního nebo celního úřadu, kterému se má daná daň uhradit.

Daňový rezident je fyzická nebo právnická osoba, jejíž veškeré příjmy podléhají zdanění v České republice. Jedná se o příjmy plynoucí z tuzemska i ze zahraničí.

Daňový nerezident je taktéž fyzická nebo právnická osoba, ale v porovnání s daňovým rezidentem podléhají zdanění v České republice pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, nikoliv z příjmů ze zdrojů v zahraničí.

2.4.1 Důchodové daně

Důchodové daně jsou zaměřeny na vybírání daní z příjmů jak fyzických, tak také právnických osob. Tyto daně jsou nejvíce rozšířené přímé daně v České republice a jsou jimi až na výjimky zatíženy všechny druhy příjmů.⁸

Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které mají bydliště na území České republiky, popřípadě se na tomto území zpravidla zdržují. Daňová povinnost těmto fyzickým osobám vzniká z příjmů, které se vztahují nejen na zdroje

⁸ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – Úvod do problematiky*. Praha, 2005, s. 54.

příjmů získané na území České republiky, ale popřípadě také i na zdroje příjmů vyplývající z činností v zahraničí.

Zákon o daních z příjmů fyzických osob také upravuje, kteří poplatníci daně splňují podmínku zpravidla zdržující se na území České republiky. Jsou to ti poplatníci, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích⁹.

Předmětem daně z příjmů jsou příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, příjmy z podnikání a jiné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy.¹⁰

Zdaňovacím obdobím u této daně, jako u většiny daní v České republice, je kalendářní rok. Po skončení zdaňovacího období musí poplatník, který dosáhne některého z výše vyjmenovaných příjmů a vznikne mu povinnost podat daňové přiznání, sám za sebe podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob, ve kterém je povinen vyčíslit svoji vlastní daňovou povinnost. Tuto vypočtenou daň je následně povinen uhradit místně příslušnému správci daně nejpozději ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Tato lhůta je stanovena zákonem a je určena do konce měsíce března po skončení zdaňovacího období, za které vznikla povinnost podat daňové přiznání. Pokud za poplatníka předkládá daňové přiznání daňový poradce, je tato zákonná lhůta prodloužena ještě o další tři měsíce, tedy do konce měsíce června.

Základ daně vzniká ze souhrnu dílčích základů daně na základě přesně stanovených podmínek, které ukládá zákon. Tento základ daně je rozdílem mezi příjmy (výjimkou jsou příjmy, které nejsou předmětem daně, popřípadě příjmy osvobozené od daně) a výdaji vynaloženými k dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů v období jednoho kalendářního roku. Výdaje k dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou evidovány v podvojném účetnictví či daňové evidenci, kterou vede poplatník daně. Zákon dává možnost stanovit výdaje procentem z příjmů. Tato procentní výše je stanovena zákonem podle jednotlivých druhů činností, respektive živností, které daný daňový subjekt vykonává.

Sazba daně je v současné době u daně z příjmů fyzických osob procentní proporcionalní a činí 15 % ze základu daně, který je však snížen o položky odečitatelné a o nezdanitelnou část.

⁹ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 11.

¹⁰ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance úvod do problematiky*. Praha, 2005, s. 284.

Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je vymezena ve stejném zákoně jako daň z příjmů fyzických osob.

Poplatníky a zároveň plátcí této daně jsou osoby, které nejsou osobami fyzickými, nebo organizační složky státu. Česká národní banka je od daně osvobozena, stejně jako veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení, která byla zřízena na základě zvláštního právního předpisu.

Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li v zákoně stanoveno jinak¹¹.

Zdaňovacím obdobím je obdobně jako u daně z příjmů fyzických osob kalendářní rok. Právnickým osobám je však také umožněno zvolit si za své zdaňovací období hospodářský rok, který je tvořen 12 po sobě následujícími kalendářními měsíci.

Základem daně je zisk – výsledek hospodaření¹², který získáme výpočtem rozdílu výnosů a nákladů. Výsledek hospodaření je třeba upravit nejprve podle zákona o daních z příjmů. Jedná se zejména o připočtení nedaňových nákladů, např. účetních odpisů, které jsou vyšší než odpisy daňově uznatelné, nákladů na reprezentaci atd. Dále je možné zohlednit položky snižující základ daně, jejichž taxativní výčet je uveden v zákoně o daních z příjmů.

Sazba daně u daně z příjmů právnických osob je obdobně jako u daně z příjmů fyzických osob procentní proporcionalní a v současné době je stanovena ve výši 19 % ze základu daně.

2.4.2 Majetkové daně

Majetkové daně jsou v České republice zaměřeny na vybírání daně z nemovitostí, daně z převodu nemovitostí, daně dědické, daně darovací a daně silniční. Tyto daně jsou nejmenším příjmem státního rozpočtu.

¹¹ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 21.

¹² KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – Úvod do problematiky*. Praha, 2009, s. 61.

Daň silniční

Daň silniční upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem a zároveň plátcem daně silniční může být fyzická i právnická osoba, majitel vozu. Tato osoba je zapsána v technickém průkazu vozidla, které je používáno pro podnikatelskou činnost. Výjimkou je situace, kdy zaměstnanec používá své soukromé vozidlo pro svého zaměstnavatele a zaměstnanci jsou řádně hrazeny cestovní náhrady. V tomto případě silniční daň uhradí zaměstnavatel.

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla, která jsou provozována a registrována v České republice a jsou používána k podnikatelské činnosti. Dále jsou předmětem daně také jejich přípojná vozidla. Ovšem vozidla s největší povolenou hmotností přesahující 3,5 tuny jsou předmětem daně silniční bez ohledu na skutečnost, zda jsou používána k podnikání či nikoliv.

Dále je v zákoně o dani silniční vymezeno, která vozidla nejsou předmětem daně a která vozidla jsou od daně osvobozena.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Základem daně pro osobní automobily je zdvihový objem motoru v cm³ a pro nákladní automobily a návěsy součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav¹³.

Sazba daně je přesně stanovena zákonem podle velikosti zdvihového motoru nebo podle počtu náprav a hmotnosti vozidla.

U této daně je specifické to, že jsou ze zákona povinné zálohy na daň, bez ohledu na výši vlastní daňové povinnosti. Zálohy jsou splatné vždy k patnáctému dubnu, červenci, říjnu a prosinci.

Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹³ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 98.

Daň z nemovitostí je rozdělena na dva samostatné celky. První část zahrnuje daň z pozemků a druhou část představuje daň ze staveb¹⁴.

Poplatníky a současně i plátcí daně z nemovitostí jsou vlastníci pozemků nebo staveb, kteří jsou zapsaní v katastru nemovitostí vedeného na katastrálním úřadě.

Předmětem daně jsou pozemky, které jsou umístěny na území České republiky a jsou vedené a zapsané v katastru nemovitostí na katastrálním úřadě. Dále jsou předmětem daně stavby zapsané v katastru nemovitostí na katastrálním úřadě, popřípadě takové stavby, na které byl vydán souhlas ke kolaudaci, nebo stavby před vydáním souhlasu ke kolaudaci. Předmětem daně jsou také byty zapsané v katastru nemovitostí na příslušném katastrálním úřadě. V zákoně je také vymezeno, co předmětem daně není nebo je od daně osvobozeno.

Základem daně u pozemků, orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce vydané na základě zmocnění § 17 tohoto zákona. Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč. Základem daní u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Základem daně ze stavby je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo ze samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v m² nebo výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, vynásobeného koeficientem¹⁵.

Sazba daně z pozemků je odvozena od druhu pozemků. U stavebních pozemků je daná sazba za každý jeden m², u zemědělských ploch je pak stanovena procentuální sazba. V obou případech se pak základní sazba daně z nemovitostí násobí koeficientem, který je stanoven v závislosti na počet obyvatel v jednotlivých obcích, v jejichž katastrálním obvodu se nemovitost nachází. U staveb je sazba daně za jeden m² zastavěné plochy zákonem stanovena podle druhu a účelu, k němuž je daná stavba určena. Tato základní sazba se opět násobí koeficientem podle počtu obyvatel obce, kde se daná nemovitost fyzicky nachází.

¹⁴ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance úvod do problematiky*. Praha, 2005, s. 291.

¹⁵ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 86.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Splatnost daně je ve většině případů, vždy k poslednímu dni měsíce května, zákon také povoluje spoustu výjimek v rámci splatnosti daně.

Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

Tyto daně jsou upraveny zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem dědické daně je dědic, který získal dědictví ze zákona nebo ze závěti. Poplatníkem daně darovací, je nabyvatel, pokud získal majetek od fyzické osoby, která má na území České republiky trvalé bydliště, nebo od právnické osoby, která má na území České republiky sídlo. Pokud taková osoba sídlo nebo trvalé bydliště na území České republiky nemá je poplatníkem daně darovací dárce. Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je prodávající, popřípadě nabyvatel.

Předmětem daně dědické je získání majetku děděním. Majetkem mohou být například věci movité, nemovité, byty, nebytové prostory, cenné papíry, peněžní prostředky v české i cizí měně atd. Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku jak movitého, tak nemovitého, popřípadě jiného majetkového prospěchu. Předmětem daně z převodu nemovitostí je převod nebo přechod vlastnických práv za úplatu na jiného vlastníka.

Základem daně dědické je cena majetku, která je snížena o dluhy zůstavitele, popřípadě majetky osvobozené od daně. Základem daně darovací je obdobně jako u daně dědické hodnota majetku, která je snížena o dluhy dárce. Základem daně z převodu nemovitostí je cena zjištěná na základě znaleckého posudku nebo cena sjednaná v kupní smlouvě, a to ta z nich, která je vyšší.

Sazba daně pro výpočet daně dědické a daně darovací vychází z rozdělení osob do skupin, které vyjadřují vztah poplatníka vůči zůstaviteli, dárce k obdarovanému atd. Rozdělení do třech skupin, dle příbuzenského vztahu nalezneme v zákoně. Sazba daně z převodu nemovitostí činí u všech poplatníků 3 % ze základu daně.

Povinnost podat daňové přiznání, placení daně, osvobození od daně je taktéž přesně specifikováno v zákoně.

2.4.3 Univerzální daně

Univerzální daně se vyznačují zejména tím, že jsou uvaleny na veškeré zboží a služby bez rozdílu a tvoří část jejich ceny¹⁶. V našem daňovém systému patří do této kategorie pouze daň z přidané hodnoty.

Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Se vstupem České republiky do Evropské unie musel být zákon o dani z přidané hodnoty ještě konstruován a rozšířen o zapracování příslušných předpisů Evropského společenství, zejména tzv. Šesté směrnice, která byla v roce 2006 nahrazena Směrnicí 2006/112/ES. Tato směrnice vstoupila v platnost od 1. ledna 2007.¹⁷

Vymezení některých základních pojmů, které se užívají v zákoně:

- 1) **Úplata** je placení v peněžních prostředcích nebo v takových prostředcích, které nahradí peníze, popřípadě poskytnutí plnění, které není peněžité.
- 2) **Osvobození od daně** zákon rozlišuje osvobození s nárokem na odpočet nebo bez nároku na odpočet a to v návaznosti na plnění, u nichž lze nárok na odpočet uplatnit či nikoliv.
- 3) **Plátce daně** je osoba, která je povinná k dani, u níž to stanoví zákon.
- 4) **Identifikovaná osoba** je osoba, která není povinná k dani, ale vykonává takovou činnost, při jejímž provedení a za určitých podmínek se touto osobou stává.
- 5) **Osoba registrovaná k dani v jiném členském státě** je osoba, která má přiděleno daňové identifikační číslo v některém z ostatních členských států.
- 6) **Tuzemsko** je území České republiky.
- 7) **Třetí země** je území států, které nejsou členy Evropské unie.

¹⁶ ŠVARCOVÁ, J., a kol. *Ekonomie – stručný přehled*. Zlín, 2006, s. 221.

¹⁷ GALOČÍK, S., PAIKERT, O. *DPH 2009 – výklad s příklady*. Praha, 2009, s. 11.

- 8) **Území Evropské unie** je území všech členských států včetně oblastí, které Evropskou unii netvoří, ale jsou jeho součástí v rámci celních území Evropské unie např. Kanárské ostrovy nebo Normanské ostrovy, Monacké knížectví pro účely daně z přidané hodnoty.
- 9) **Zahraniční osoba** je osoba, která nemá místo podnikání, sídlo společnosti ani místo trvalého bydliště na území států Evropské unie.¹⁸

Předmětem daně je dodání zboží, nebo převod, popřípadě přechod nemovitosti v dražbě, poskytnutí služby, pořízení zboží z jiného členského státu Evropského společenství.¹⁹ Tyto aktivity jsou uskutečňovány osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti. Předmětem daně je také dovoz zboží. Zákon dále upravuje, které činnosti dani nepodléhají.

Osoby povinné k dani jsou jak fyzické tak i právnické osoby, které uskutečňují ekonomické činnosti a tyto činnosti vykonávají samostatně, jsou tedy potencionálními plátcí daně. Ekonomická činnost představuje soustavné vykonávání výrobních nebo obchodních činností, lesnické a zemědělské prvovýroby atd.

Plátce daně je osoba povinná k dani, jejíž obrat přesáhl jeden milion korun za dvanáct bezprostředně po sobě následujících kalendářních měsíců. Zákon o dani z přidané hodnoty přesně vymezuje, jaké činnosti se započítávají do obratu a které se při stanovení obratu nezohledňují. Pokud osoba povinná k dani přesáhne stanovený obrat, musí podat přihlášku k registraci daně z přidané hodnoty na místně příslušném finančním úřadě, a to do patnáctého dne měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém byl obrat překročen. Takováto osoba se potom stává plátcem daně z přidané hodnoty ze zákona od prvního dne třetího měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém byl stanovený obrat překročen. Plátcem se může stát také osoba, která stanovený obrat nepřesáhne a zaregistruje se na místně příslušném finančním úřadě. V tomto případě se stává plátcem dobrovolným, a to od data, který si sama stanoví ve své přihlášce k registraci. Prvním dnem, kdy se může stát plátcem, je datum podání přihlášky k registraci. Po podání přihlášky k registraci každá fyzická i právnická osoba obdrží od místně příslušného správce daně osvědčení o registraci, na kterém je uvedeno přidělené daňové identifikační číslo. V současné době je v České republice v platnosti vzor pro

¹⁸ GALOČÍK, S., PAIKERT, O. *DPH 2009 – výklad s příklady*. Praha, 2009, s. 15.

¹⁹ ŠVARCOVÁ, J., a kol. *Ekonomie – stručný přehled*. Zlín, 2006, s. 221.

fyzické osoby CZ a rodné číslo bez pomlček a lomítek, pro právnické osoby je vzor CZ a identifikační číslo společnosti.

Zdanitelná plnění jsou veškerá plnění, jako je například dodání zboží a převod nemovitosti, zasílání zboží, poskytnutí služby do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř Evropské unie formou trojstranného obchodu, dodání a pořízení nových dopravních prostředků, dovoz zboží²⁰. Základním postupem je, že společnost nebo fyzická osoba výše uvedená zdanitelná plnění poskytuje do Evropské unie nebo tato plnění z Evropské unie pořizuje. Po vstupu naší republiky do EU již tato plnění neprocházejí celním režimem. Správcem daně není v těchto případech celní orgán, nýbrž dochází k přesunu daňové povinnosti na kupujícího a ten je ve své zemi povinen daň z přidané hodnoty odvést podle platných sazeb v dané zemi. Taková zdanitelná plnění se prokazují na základě daňového dokladu, který je přesně včetně náležitostí definován v zákoně.

Základ daně je cena, kterou obdržel nebo má obdržet plátcе daně za veškerá uskutečněná zdanitelná plnění, snížená o daň.

Ve většině okolních zemí se používají dvě sazby daně, i když tento systém je podstatně náročnější, než systém, ve kterém se používá jednotná sazba.²¹ Sazba daně je obdobně jako ve většině států Evropské unie procentní proporcionalní a je rozdělena na základní a sníženou sazbu daně. V současné době je stanovena základní sazba daně ve výši 20 % ze základu daně a snížená sazba daně je stanovena ve výši 10 % ze základu daně. Zákon přesně stanoví, které komodity jsou zatíženy základní sazbou daně a které komodity jsou zatíženy sazbou daně sníženou. Součástí zákona o dani z přidané hodnoty jsou také přílohy, ve kterých jsou taxativně stanoveny seznamy zboží a služeb podléhajících snížené sazbě daně, seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani. Poslední přílohou jsou umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti.²²

Zdaňovací období je odvozeno od výše dosaženého obratu za přecházející kalendářní rok. Pokud výše obratu nepřesáhne 10 000 000 Kč je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. Pokud však obrat přesáhne tuto hranici je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Zákon dává plátcі možnost, pokud obrat přesáhne 2 000 000 Kč a nedosáhne 10 000 000 Kč, si dobrovolně zvolit, zda bude jeho zdaňovacím obdobím měsíc nebo

²⁰ GALOČÍK, S., PAIKERT, O. *DPH 2009 – výklad s příklady*. Praha, 2009, s. 47 – 74.

²¹ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – Úvod do problematiky*. Praha, 2009, s. 71.

²² MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 136 – 139.

čtvrtletí.²³ Změnu zdaňovacího období je nutné nahlásit příslušnému správci daně vždy do konce měsíce ledna příslušného roku. Přiznání k dani z přidané hodnoty je daňový subjekt povinen podat i za zdaňovací období, ve kterém nevznikla povinnost přiznat a zaplatit daň.

2.4.4 Selektivní daně

Selektivní daně jsou specifické tím, že jsou vybírány pouze prostřednictvím prodeje určité komodity²⁴ a jsou zahrnuty do základu daně, ze kterého se vypočítá daň z přidané hodnoty. V naší daňové soustavě je to především spotřební daň a potom také daň k ochraně životního prostředí. Poplatníky těchto daní jsou koneční spotřebitelé vybraných výrobků, daň je zahrnuta již v ceně, kterou platíme za tyto výrobky. U selektivních daní jsou správci daně celní orgány nikoliv finanční úřady, jak tomu je u ostatních daní.

Spotřební daň z minerálních olejů

Tato daň je upravena zákonem č. 353/2003Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Plátcí daně jsou jak fyzické tak i právnické osoby, kterým vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň, pokud používají nebo prodávají nezdaněné minerální oleje, popřípadě z těchto olejů byla zaplacená daň nižší, než je stanovena zákonem pro určitý druh užití.

Předmětem daně jsou minerální oleje, motorové benziny, letecké pohonné hmoty, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny používané pro pohon motorů, zkapalněné ropné plyny používané pro výrobu tepla, zkapalněné ropné plyny určené k použití pro stacionární motory a to pro stroje používané při stavbách, a pro stroje používaná mimo veřejné cesty. Dále předmětem daně jsou jejich směsi, směsi minerálních olejů obsahující benzin, směsi benzínu s lihem. Další směsi, u kterých to stanoví zákon.²⁵

²³ ŠVARCOVÁ, J, a kol. *Ekonomie – stručný přehled*. Zlín, 2006, s. 22.

²⁴ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – Úvod do problematiky*. Praha, 2009, s. 72.

²⁵ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 156.

Zákon také přesně stanoví, kdy vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň z minerálních olejů, které minerální oleje jsou od spotřební daně osvobozeny a jakým způsobem se tyto oleje dopravují na území České republiky, jakým způsobem se evidují. V zákoně je také stanoveno, kdy a za jakých podmínek je možno vrácení daně z minerálních olejů, a to například určených pro výrobu tepla, ozbrojeným silám členských států NATO, zemědělské prvovýrobě atd.

Základ daně je množství minerálních olejů. Toto množství je stanoveno v měrných jednotkách při určité teplotě, existuje však řada výjimek.

Sazby daně jsou přesně stanoveny zákonem pro jednotlivé minerální oleje v korunách za měrnou jednotku, to znamená v litrech, popřípadě tunách.

Zdaňovací období je kalendářní měsíc, a to pouze v případě pokud vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň.

Spotřební daň z lihu

Tato daň je také upravena zákonem č. 353/2003Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Plátcí daně jsou fyzické a právnické osoby nakupující či dovážející líc a výrobky s obsahem lihu, který je od daně osvobozen. Plátcí daně jsou také osoby, které skladují a propouštějí do volného oběhu líc, který je předmětem spotřební daně.

Při pořízení lihu osvobozeného od daně a výrobků, které takový líc obsahují, zákon ukládá povinnost tuto skutečnost nahlásit celnímu orgánu. Zákon přesně vymezí, kdy vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň z lihu, v jakých případech je možné osvobození od daně, kdo vydává povolení k pořízení a používání lihu osvobozeného od daně atd.

Předmětem daně je líc včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, denaturovaný líc atd.²⁶

Základ daně je stanoven v množství lihu vyjádřené v měrných jednotkách při určité teplotě.

Sazby daně jsou stanoveny zákonem individuálně dle obsahu čistého alkoholu ve výrobcích.

²⁶ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 163.

Zdaňovací období je kalendářní měsíc a daňové přiznání se podává pouze v případě, že vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň.

Spotřební daň z piva

Tato daň je upravena zákonem č. 353/2003Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Plátcí daně jsou právnické osoby. Fyzické osoby jsou plátcí daně pouze v případě, že v domácí produkci piva vyrobí větší množství pro svoji vlastní potřebu nebo pokud pivo z vlastní výroby je určeno k prodeji. Množství takto vyrobeného piva je vymezeno zákonem.

Předmětem daně je pivo, které obsahuje více než 0,5 % objemu alkoholu, směsi výrobků s nealkoholickými nápoji. Koncentrace piva se vyjadřuje v procentech jako procentní obsah extraktu původní mladiny před zkvašením.²⁷

Základ daně je množství piva v měrných jednotkách.

Sazba daně u piva závisí na množství a procentu extraktu původní mladiny před zkvašením, ze které je pivo vyrobeno. Sazba daně je také upravena podle množství piva vyrobeného za rok.

Zákon přesně vymezuje, kdy vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň, podmínky splňující osvobození od daně, ale také taxativně stanoví zařazení do velikostních skupin dle množství vyrobeného piva atd.

Spotřební daň z vína a meziproductů

Tato daň je opět vymezena zákonem č. 353/2003Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Plátcí daně jsou právnické osoby. Fyzická osoba není plátcem této spotřební daně, pokud vyrobí méně jak 2 000 litrů tichého vína za kalendářní rok na území České republiky a toto víno nedistribuuje do jiných členských zemí Evropské unie. Pokud jsou tyto podmínky porušeny, stává se fyzická osoba plátcem spotřební daně.

²⁷ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 165.

Předmětem daně jsou vína a fermentované nápoje a meziprodukty, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 % objemových alkoholu, dále pak veškerá šumivá vína plněná do lahví s hříbovitou zátkou pro šumivé víno, která je upevněná zvláštním úchytným zařízením a tichá vína.²⁸

Základ daně je množství vína a meziproduktů v měrných jednotkách.

Sazby daně jsou přesně stanoveny podle jednotlivých druhů vína a meziproduktů za jednotlivou měrnou jednotku.

V zákoně je přesně vymezeno osvobození od daně z vína a meziproduktů, režim podmíněného osvobození a doprava tichého vína v tomto režimu atd.

Zdaňovací období je kalendářní měsíc, a to pouze v případě vzniku povinnosti přiznat a zaplatit daň. Přiznání se předkládá do 25 dne následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, ale daň je splatná ve lhůtě 40 dnů po skončení zdaňovacího období.

Spotřební daň z tabákových výrobků

Tato daň je upravena, jako všechny ostatní spotřební daně, zákonem č. 353/2003Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Plátcí daně jsou fyzické i právnické osoby. Dále jsou to všechny osoby, které prodávají tabákové výrobky za cenu, která je vyšší, než je cena uvedena na tabákové nálepce. Na této nálepce je uvedena cena pro konečného spotřebitele.

Předmětem daně jsou tabákové výrobky, jako jsou například cigarety, doutníky, tabák ke kouření a vše vztahující se k tabákovým výrobkům přesně vymezené tímto zákonem.

Základ daně je vypočten z množství vyčísleného v kusech a ceny pro konečného spotřebitele.

Sazby daně jsou stanoveny pro každý druh tabákových výrobků samostatně a jsou vyjádřeny pro množství uvedené v kusech nebo v měrných jednotkách.

V zákoně jsou stanoveny podmínky osvobození od daně z tabákových výrobků. Největší důraz je zde však kladen na značení tabákovými nálepkami, to znamená

²⁸ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 166.

kontrolu jejich označení, distribuci, objednávání, odběr, hodnotu, evidenci a kontrolu těchto nálepek.

Daně k ochraně životního prostředí

Tyto daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, jehož součástí jsou tři samostatné zákony upravující tzv. „ekologické daně“.²⁹ Jedná se o nově začleněné daně do daňového systému České republiky, které vznikly na základě reformy veřejných financí. V platnosti jsou od roku 2008.

Předmětem daně je spotřeba a dodání zemního plynu a některých dalších plynů, pevná paliva a elektřina.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc a povinnost podat daňové přiznání a zaplatit vlastní daňovou povinnost má plátce daně vždy do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období.

Zákon přesně specifikuje, kdy je možno dodávat nebo spotřebovávat vybrané výrobky podléhající ekologické dani osvobozené od daně a uskutečňovat nabytí a dodání těchto výrobků bez daně.

Základ daně ze zemního plynu a některých dalších plynů je množství plynu v měrných jednotkách spalného tepla.

Sazba daně u zemního plynu a některých dalších plynů je stanovena pro jednotlivé druhy plynů individuální částkou v korunách za měrnou jednotku.

Základ daně z pevných paliv je množství těchto paliv vyjádřené v měrných jednotkách spalného tepla v původním vzorku.

Sazba daně je jednotná činí 8,50 Kč za měrnou jednotku spalného tepla v původním vzorku.³⁰

Základ daně z elektřiny je množství spotřebované nebo dodané elektřiny v měrných jednotkách.

Sazba daně je vymezena jednotnou částkou, která dosahuje hodnoty 28,30 Kč za měrnou jednotku.³¹

²⁹ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 183.

³⁰ BRYCHTA, I. *Ekologické daně od roku 2008*. Praha, 2008, s. 9.

2.5 Správa a výběr daní

Aby bylo možné zajistit fungování a chod celého národního hospodářství, je nezbytné zajistit efektivní výběr a správu všech daní, které v daném státě tvoří daňovou soustavu. V České republice je tato oblast upravena zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Vlastní správu a výběr daní zajišťuje Ministerstvo financí České republiky prostřednictvím finančních úřadů, které obhospodařují nejvíce druhů daní. Patří sem především přímé daně, majetkové daně a některé nepřímé daně.

Správa a výběr daní neboli daňové řízení, je proces, při kterém dochází ke správnému stanovení daňové povinnosti a vybrání daně. Tento postup se řídí zákonem stanovenými zásadami, jako je neveřejnost, mlčenlivost, vzájemná spolupráce, správce daně se řídí skutečným stavem věci a ne z formální stránky. Za jejich porušení jsou také stanoveny příslušné sankce.

Daňové řízení je rozděleno na čtyři následující části, které jsou vzájemně propojeny. Jedná se o tyto části řízení přípravné, řízení vyměřovací, placení daní a řízení vymáhací.³²

2.5.1 Řízení přípravné

Poplatník, který získá oprávnění k podnikatelské činnosti, obdrží povolení nebo začne provozovat jinou samostatnou výdělečnou činnost na základě živnostenského oprávnění, popřípadě koncesní listiny, má povinnost podat přihlášku k registraci u místně příslušného správce daně, do lhůty stanovené zákonem. Na přihlášce k registraci jsou uvedeny základní údaje daňového subjektu, místa provozovny a podnikání, čísla bankovních účtů a další údaje vztahující se k podnikání a druhy daní, ke kterým se registrace provede. Poté je správcem daně vystaveno osvědčení o registraci s přesnou identifikací daňového subjektu a přidělením daňového identifikačního čísla. Od vstupu do evropské unie je v České republice v platnosti daňové identifikační číslo s kódem

³¹ BRYCHTA, I. *Ekologické daně od roku 2008*. Praha, 2008, s. 9.

³² GROSSOVÁ, M. *Finanční úřad a vy.* Brno, 2002, s. 4.

„CZ“ a kmenovou částí (u fyzických osob rodné číslo a u právnických osob identifikační číslo)³³.

Pokud fyzická nebo právnická osoba nesplní registrační či ohlašovací povinnost, správce daně provede registraci z moci úřední. Za nesplnění povinnosti podle zákona může být opakovaně uložena sankce za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy a to až do výše 2 000 000 Kč. Správce má také možnost registraci z moci úřední zrušit.

Další povinností daňového subjektu je hlásit veškeré změny správci daně do patnácti dnů ode dne, kdy tyto změny nastaly.

2.5.2 Řízení vyměřovací

Vyměřovací řízení je část daňového řízení, při kterém stanoví správce daně velikost daňové povinnosti. Daně jsou nejdůležitější částí příjmů veřejného rozpočtu, proto je velmi důležité, aby jejich výše byla stanovena správně, včas a bylo co nejvíce zamezeno daňovým únikům.

Vyměřovací řízení je zahájeno podáním daňového přiznání nebo hlášení u příslušného správce daně ve lhůtě stanovené zákonem a na předepsaném tiskopisu vydaném ministerstvem financí České republiky, popřípadě na počítačové sestavě totožné s tiskopisem, a to buď v listinné podobě nebo elektronicky. Toto podání je povinen učinit každý, komu vznikne podle zákona daňová povinnost.

Pokud je daňové přiznání či hlášení podáno po lhůtě pro podání daňového přiznání nebo hlášení může správce daně uložit sankci v podobě zvýšení daně až do výše 10 % z daňové povinnosti.

V případě, že daňový poplatník zjistí, že podal přiznání k dani a uvedl daňovou povinnost v nesprávné výši, má možnost v termínu pro podání daňového přiznání odevzdat opravné daňové přiznání. Jestliže však tuto chybu zjistí, po termínu pro podání řádného přiznání k dani musí podat dodatečné daňové přiznání. Pokud přiznání k dani nebylo podáno ani na výzvu popřípadě opakovanou výzvu, může správce daně stanovit daňovou povinnost podle pomůcek, či předpokládat, že daňový subjekt v takovém období vykázal daň ve výši nula.

³³ GROSSOVÁ, M. *Finanční úřad a vy.* Brno, 2002, s. 4.

Vyměření výše daně je daňovému subjektu sděleno rozhodnutím ve formě platebního výměru včetně uvedení lhůty splatnosti. Pokud se vyměřená daň neodchyluje, od výše daně uvedené v daňovém přiznání, nemusí správce daně zasílat platební výměr, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá.

Po podání daňového přiznání popřípadě dodatečného přiznání však mohou vzniknout pochybnosti o správnosti, úplnosti nebo průkaznosti skutečností uvedených daňovým subjektem.³⁴ V takovém případě správce daně tyto pochybnosti poplatníkovi sdělí prostřednictvím výzvy k odstranění pochybností. V této výzvě přesně uvede pochybnosti, které musí být v rámci vytykácího řízení objasněny, opraveny či odstraněny důkazními prostředky, a to ústně nebo do protokolu. O takovém řízení sepíše správce daně zprávu o vytykáčím řízení, kterou doručí poplatníkovi včetně platebního výměru.

Správce daně je oprávněn v rámci daňového řízení také provádět místní šetření a daňové kontroly, z důvodu správného stanovení základu daně a výše daně. Daňovou kontrolu provádějí pracovníci finančního úřadu, kteří jsou k takové činnosti pověřeni. Daňový subjekt, u něhož je daňová kontrola zahájena, má povinnost poskytovat informace o vlastní struktuře podnikání, zajistit vhodné místo pro provedení daňové kontroly, nezatajovat žádné skutečnosti, umožnit vstup do všech provozoven a míst podnikání, předložit veškeré záznamy z účetnictví, účetní a daňové doklady, z nichž pracovník správce daně je schopen ve správné výši stanovit daň³⁵. O výsledku zjištění se sepíše zpráva o daňové kontrole, která je následně s daňovým subjektem projednána. Pokud je daňová kontrola s nálezem na dodatečně vyměřenou daňovou povinnost, je vystaven dodatečný platební výměr, s uvedením náhradní lhůty splatnosti daně.

Proti platebnímu výměru a dodatečnému platebnímu výměru je možno podat platné odvolání ve lhůtě 30 dnů, která začíná běžet od doručení. Odvolání má odkladný účinek.

2.5.3 Placení daní

Placení daní se uskutečňuje příslušnému správci daně v české měně, s uvedením daně, na kterou je platba určena. Daň lze platit hotově na pokladně kteréhokoliv správce daně, prostřednictvím daňové složenky nebo bezhotovostním převodem z účtu. Daň lze

³⁴ GROSSOVÁ, M. *Finanční úřad a vy.* Brno, 2002, s. 37.

³⁵ KANIOVÁ, L., SCHILLEROVÁ, A. *Správa daní.* Brno, 2002, s. 43.

také zaplatit hotově pracovníkovi správce daně pověřenému k přijímání plateb v hotovosti, kolkovou známkou, přeplatkem na dani.

Splatnost daně je v termínu pro podání daňového přiznání, nebo v termínu pro podání dodatečného daňového přiznání, pokud není zákonem stanoveno jinak. Pokud vyměřená daňová povinnost není zaplacená řádně a včas, správce daně vypočítá úrok z prodlení za každý den v období, od kdy měla být daňová povinnost zaplacená až do doby, než byla uhrazena. Výše úroku z prodlení je totožná s roční výší repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 14 %, platné pro první den příslušného kalendářního čtvrtletí.

Správce daně může také na žádost daňového subjektu zaplacení daňové povinnosti posečkat nebo povolit zaplacení ve splátkách. Povolení je však vázáno určitými podmínkami. Za dobu posečkání nebo povolení splátek se počítá úrok z odložené částky ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 7 %, platné pro první den příslušného kalendářního čtvrtletí. Úrok se počítá za celou dobu povolení posečkání nebo splátek.

Pokud je daňová povinnost dodatečně stanovena správcem daně v rámci daňové kontroly, počítá se poplatníkovi sankce v podobě penále ve výši 20 % z dodatečně vyměřené daňové povinnosti.

2.5.4 Řízení vymáhací

Řízení vymáhací nastupuje tehdy, pokud daňový subjekt vyměřenou splatnou daňovou povinností nezplatí, vyhýbá se dani. Správce daně zašle daňovému dlužníkovi výzvu k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě splatnosti. Pokud není ani v této náhradní lhůtě uhrazen nedoplatek na dani přistoupí se bez dalšího odkladu k jeho vymáhání. Vymáhání lze zahájit i bez výzvy v případě, že hrozí nebezpečí, že by nedoplatek později nebyl uhrazen.³⁶

Vymáhání nedoplatku daňovou exekucí vykonává finanční úřad, u něhož je splatná nezaplacená daňová povinnost v evidenci, sám, popřípadě může o tento úkon požádat soud nebo soudního exekutora³⁷.

³⁶GROSSOVÁ, M. *Finanční úřad a vy.* Brno, 2002, s. 67.

³⁷MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009.* Praha, 2009, s. 211.

Důvodem daňové exekuce je exekuční titul a tím se rozumí vykonatelný výkaz nedoplatků, vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění a splatná částka zálohy na daň³⁸. Vykonatelný výkaz nedoplatků je správcem daně sestavován z údajů evidence daní jednotlivých daňových dlužníků a jeho náležitosti jsou přesně specifikované v zákoně o správě daní a poplatků. Exekucí lze postihovat pouze ty daňové nedoplatky, u kterých není přípustný žádný řádný opravný prostředek, to znamená rozhodnutí je pravomocné.

Daňová exekuce se uskutečňuje vystavením exekučního příkazu na příkazání pohledávky na peněžní prostředky daňových dlužníků na účtech vedených u bank a spořitelních a úvěrních družstev nebo jiné pohledávky, srážkou ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia, prodej movitých věcí a prodej nemovitostí³⁹.

Výkon exekuce může být za určitých podmínek odložen, zejména pokud daňový dlužník, popřípadě ručitel podá žádost o povolení splátek nebo o prominutí daňového nedoplatku. Pokud je podána žádost o splátky, rozhoduje v této věci místně příslušný finanční úřad. V případě prominutí daňového nedoplatku o podané žádosti rozhoduje ministerstvo financí.

V rámci řízení, při kterém dochází k exekučně vymáhaným splatným daňovým povinnostem, je daňový dlužník povinen také uhradit náklady spojené s jejich výběrem. Exekuční náklady jsou pojmem, který se obecně nazývá „náklady řízení“. Tyto náklady jsou jednou ze složek příslušenství daní a hradí je daňový dlužník za předpokladu, že exekuce byla provedena oprávněně. Náhrada nákladů za výkon zabavení je stanovena dle zákona o správě daní a poplatků a činí 2 % vymáhaného nedoplatku, nejméně však 200,- Kč⁴⁰.

Dalším institutem, který je využíván správcem daně v rámci probíhajícího daňového řízení a s tím spojeného správného výběru daní je zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň. V rámci tohoto institutu dochází k zajištění peněžních prostředků potencionálního daňového dlužníka ještě v době, kdy daňová povinnost dosud není splatná, popřípadě není stanovena, ale v době splatnosti této povinnosti bude obtížné takto stanovenou daň vybrat, respektive bude nedobytná.

³⁸ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 211.

³⁹ KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 2004, s. 411.

⁴⁰ KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 2004, s. 419.

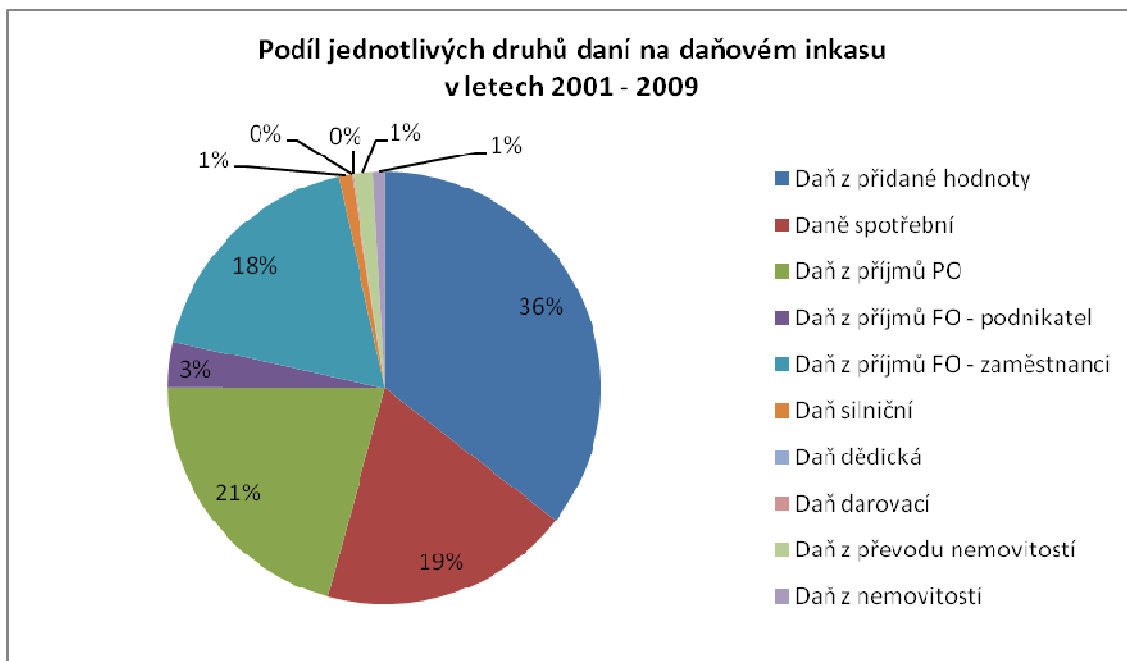
3. ANALÝZA VÝVOJE DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ

V následujících kapitolách této bakalářské práce bude kladen důraz na vlastní zhodnocení vývoje inkasa jednotlivých druhů přímých a nepřímých daní v interakci se strukturou daňových nedoplatků. Zároveň také bude kladen důraz na vzájemné porovnání daňového inkasa a výše předepsané daně, které budou opět rozděleny podle oblastí, jichž se zkoumané druhy daní týkají.

Součástí jak předepsané daně tak také zároveň i daňového inkasa je nejen daň přiznaná a zaplacená plátcem nebo poplatníkem, ale také dodatečně doměřená daň z daňové kontroly správcem daně včetně jejího příslušenství (pokuty, penále, úroky, náklady řízení).

Vlastní porovnání bude zahrnovat období devíti let, od roku 2001 do roku 2009. Všechny údaje v jednotlivých níže uvedených grafech a tabulkách jsou uváděny v milionech Kč.

Graf č. 1



Zdroj: Vlastní výpočet podle údajů Ministerstva financí ČR

V předcházejícím grafu číslo 1 je přehledně zachycen podíl jednotlivých druhů daní na celkovém daňovém inkasu státního rozpočtu České republiky za výše uvedené

sledované období. Je zřejmé, že rozhodující podíl na příjmové straně státního rozpočtu je tvořen nepřímými daněmi, tedy daní z přidané hodnoty a spotřebními daněmi, které ve svém součtu představují 55 % z výsledného objemu vybraných daní.

Z tohoto vyobrazení také jednoznačně vyplývá, že kromě již zmiňovaných nepřímých daní jsou pro naplňování příjmové strany státního rozpočtu v současné době nezastupitelné daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob v zaměstnaneckém poměru.

Na první pohled je také patrná disproporce u inkasa daně z příjmů fyzických osob, kdy zaměstnanci se podílí na celkovém naplňování daňových příjmů státního rozpočtu osmnácti procenty oproti podnikatelům, jejichž příspěvek činí pouhá tři procenta z výsledné sumy daňových příjmů.

Ostatní druhy daní již nejsou z pohledu celkového daňového inkasa tak významné.

3.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob tvoří 21 % příjmů státního rozpočtu v České republice. Tato daň je tvořena dvěma velkými samostatnými celky, kterými jsou zdanění osob samostatně výdělečně činných a zdanění práce v zaměstnaneckém poměru, neboli daň z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků.

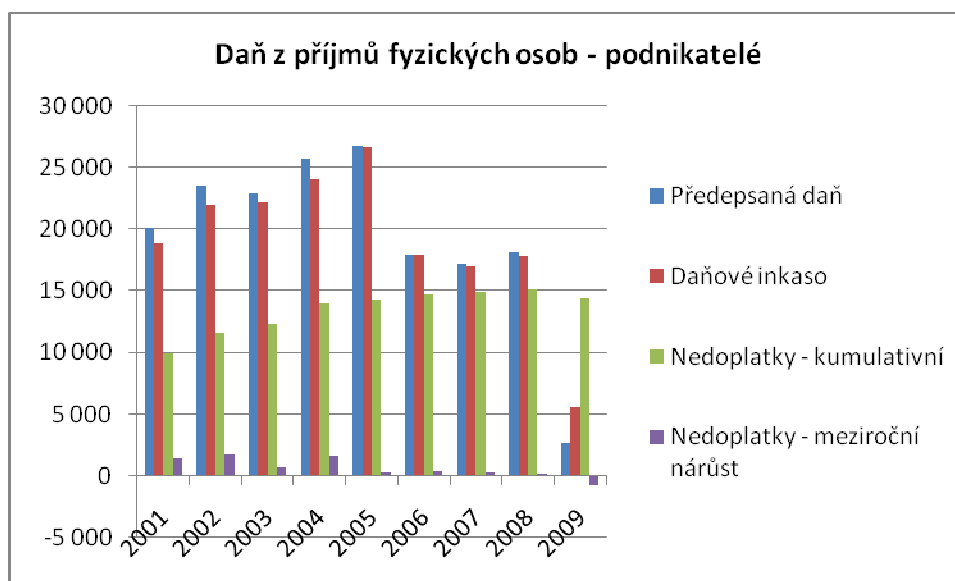
Tabulka č. 2 Daň z příjmů fyzických osob - podnikatelé

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Předepsaná daň	20 011	23 451	22 885	25 645	26 661	17 847	17 150	18 065	2 618
Daňové inkaso	18 796	21 901	22 131	24 040	26 583	17 854	17 003	17 749	5 565
Nedoplatky - kumulativní	9 893	11 592	12 333	13 987	14 230	14 644	14 886	15 085	14 340
Nedoplatky - meziroční nárůst	1 468	1 699	741	1 654	243	414	242	199	-745

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Graf číslo 2 přehledně znázorňuje předpis daňové povinnosti a daňového inkasa spolu s nedoplatky u daně z příjmů fyzických osob samostatně výdělečných osob ve sledovaném období, přičemž vychází z údajů obsažených v předcházející tabulce.

Graf č. 2



Zdroj: Tabulka č. 2

Již na první pohled je zřejmý vysoký rozdíl mezi předpisem daně a z toho vyplývajícím výběru této daně v první „pětiletce“ zkoumaného časového horizontu a zbylou částí daného období, ve kterém došlo k velmi výraznému poklesu vyměřené daně a daňového inkasa, jenž je nejmarkantnější v roce 2009.

Tento vývoj byl zapříčiněn především zásadními změnami, k nimž došlo kvůli radikálním zásahům do našeho daňového systému. Jednalo se zejména o zavedení institutu výpočtu ze společného základu daně manželů, které poprvé vstoupilo v platnost pro zdaňovací období roku 2005. Jelikož termín pro podání daňového přiznání za toto období byl k 31.3.2006, respektive 30. 6. 2006, projevila se tato změna v prudkém propadu daňového inkasa až s jednoletým odstupem po jeho zavedení. Tento výpadek příjmů státního rozpočtu nedokázalo kompenzovat v dostatečné míře ani zavedení minimálního základu daně, k němuž došlo již o jedno zdaňovací období dříve, tedy v roce 2004.

K dalšímu skokovému snížení inkasa této daně je možné pozorovat v roce 2009. Tato skutečnost byla zapříčiněna tím, že bylo upuštěno od progresivního zdanění, jež se odvíjelo od výše příjmů jednotlivých daňových poplatníků a bylo nahrazeno pouze jednotnou sazbou daně ve výši 15 %. Zároveň došlo také ke zrušení minimálního základu daně. Obě tyto pro státní rozpočet nepříznivé změny byly zavedeny pro zdaňovací období roku 2008 a opět se v „plné nahotě“ projevily až v roce 2009. Zmírnit se je nepodařilo ani zrušením společného základu daně manželů, k němuž zákonodárce

přistoupil ve stejném zdaňovacím období. Významným faktorem snížení výběru daně je opatření, vyplývající z usnesení vlády, na základě kterého byla zrušena povinnost správce daně předepisovat zálohy na daň z příjmů a povinnost poplatníků tyto zálohy hradit. Kromě tohoto zrušení záloh správci daně vyhověli i žádostem daňových subjektů o stanovení záloh jinak, na základě kterých byl snížen předpis výše stanovených záloh.

Obdobný vývoj, tedy klesající výnos daně z příjmů podnikajících osob, je možné s největší pravděpodobností očekávat i v roce 2010, jelikož došlo pro zdaňovací období 2009 ke zvýšení tak zvaných výdajových paušálů u prakticky všech druhů živností.

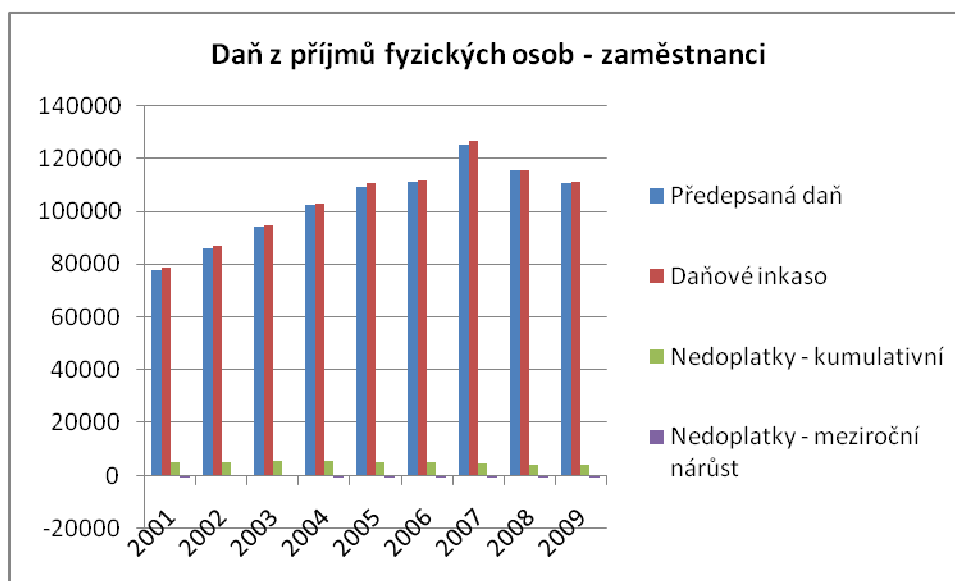
Od počátku sledovaného období byla tendence stálého ročního zvyšování absolutní výše nedoplatků. Na této dani docházelo i k meziročnímu zvyšování daňových nedoplatků, výjimkou byl pouze rok 2009. Přes negativní vývoj inkasa daně z příjmů fyzických osob došlo až v roce 2009 v oblasti nedoplatků ke snížení evidovaných nedoplatků, nejen v jejich celkové výši, ale také i v počtu daňových dlužníků. Jedním z důvodů snížení daňových nedoplatků byla náležitá a hodnotná práce finančních úřadů s nedoplatky.

Tabulka č. 3 Daň z příjmů fyzických osob - zaměstnanci

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Předepsaná daň	77 415	86 070	94 251	102 488	109 067	110 989	125 031	115 239	110 616
Daňové inkaso	78 530	86 591	94 653	102 627	110 662	111 633	126 388	115 180	111 042
Nedoplatky - kumulativní	5 218	5 323	5 428	5 387	5 253	5 310	4 571	4 338	4 099
Nedoplatky - meziroční nárůst	-3	105	105	-41	-134	57	-739	-233	-239

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Graf č. 3



Zdroj: Tabulka č. 3

Z výše uvedené tabulky číslo 3 a grafu číslo 3 je zřejmé, že největší podíl na předepsané dani a inkasu daně z příjmů fyzických osob představují daňové výnosy ze zdanění příjmů zaměstnanců ze závislé činnosti a funkčních požitků. Předcházející tabulka číslo 3 a graf číslo 3 názorně ukazují, že předepsaná daň a výnos sledované daně rovnoměrně stoupaly téměř po celé sledované období a své nejvyšší hodnoty dosáhly ve zdaňovacím období 2007.

V následujícím roce jsme však byli svědky jak výrazného snížení daně předepsané správcem daně, tak i poklesu inkasa. Tento pokles byl způsoben zrušením progresivního zdanění a zavedením jediné (rovné) sazby daně. Tato „rovná“ sazba daně však ve skutečnosti není ve výši 15 %, nýbrž činí pro osoby pracující v zaměstnaneckém poměru 23,1 %. Tento rozdíl byl způsoben zavedením tak zvané super hrubé mzdy, kdy se základ daně vypočte jako součet hrubé mzdy a výše zákonného sociálního a zdravotního pojištění, které je povinnen hradit zaměstnavatel za své zaměstnance.

I přes toto skryté zvýšení daňové sazby však došlo k výpadku příjmů státního rozpočtu u tohoto druhu zdanění a nedostačovalo k plnohodnotnému nahrazení progresivního způsobu zdanění, který byl zákonodárcem stanoven v předcházejících letech.

Zároveň došlo k více než trojnásobnému zvýšení slevy na dani připadající na každého poplatníka daně z příjmů fyzických osob. Byly zvýšeny také slevy na dani na manželku žijící s poplatníkem daně ve společné domácnosti, slevy na poplatníky

pobírající částečný nebo plný invalidní důchod, pro držitele průkazu ZTP-P, slevy pro poplatníky po dobu, po kterou se soustavně připravují na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a v neposlední řadě též daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem daně ve společné domácnosti.

Nepříznivě působila na předepsanou daň a inkaso nejen rozvíjející se recese, ale také se vracely přeplatky zejména z důvodu uplatnění úroků z úvěrů na bytové potřeby.

Nízká úroveň nedoplatků jak v absolutní výši, tak i v meziročním srovnání na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v porovnání s výší inkasa na této dani je zapříčiněna tím, že zaměstnavatelé mají povinnost měsíčně srážet tuto daň u všech zaměstnanců a následně ji odvádějí do státního rozpočtu.

3.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob tvoří 21 % příjmů státního rozpočtu v České republice.

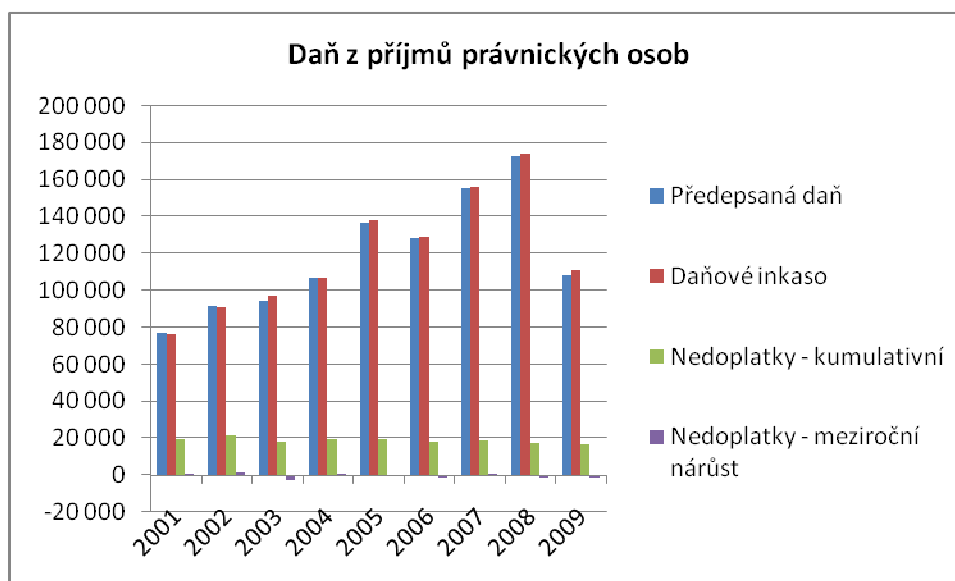
Tabulka č. 4 Daň z příjmů právnických osob

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Předepsaná daň	77 008	91 069	94 272	106 679	136 354	128 314	155 325	172 621	107 995
Daňové inkaso	75 940	90 737	96 978	106 526	137 432	128 865	155 674	173 590	110 543
Nedoplatky - kumulativní	19 668	21 231	18 322	19 246	19 469	17 843	18 742	17 672	16 668
Nedoplatky - meziroční nárůst	1 013	1 563	-2 909	924	223	-1 626	899	-1 070	-1 004

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Z výše uvedené tabulky číslo 4, ze které vyplývá následující graf číslo 4, je zřejmé, že předpis daně z příjmů právnických osob a inkaso této daně po celé sledované období rostlo. K prudkému poklesu pak došlo až v roce 2009.

Graf č. 4



Zdroj: Tabulka č. 4

Tento vytrvalý růst příjmů státního rozpočtu u korporátní daně byl v přímém protikladu k vývoji sazby daně, který je znázorněn v následující tabulce číslo 5.

Tabulka č. 5 Sazby daně z příjmů právnických osob

Rok	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Sazba DPPO	31%	31%	31%	28%	26%	24%	24%	21%	20%

Zdroj: Vlastní výpočet

Z výše uvedených údajů vyplývá, že spolu se snižující se výší daňového zatížení se zároveň zvyšovala ochota jednotlivých právnických osob k přiznávání veškerých příjmů z podnikatelské činnosti a zároveň se snižovala motivace k jejich zatajování. V daném období, kdy celá ekonomika České republiky zažívala nebývalý hospodářský růst, docházelo k rozšiřování výrobních kapacit ve všech oblastech našeho národního hospodářství.

V roce 2009 se však kvůli celosvětové ekonomické krizi, která dopadla i na naše podnikatelské subjekty, inkaso daně z příjmů právnických osob radikálně propadlo. Nejradikálněji se tato skutečnost projevila zejména ve stavebnictví, automobilovém průmyslu a ve strojírenství, kde měl rozhodující vliv pokles poptávky v zemích Evropské unie, především ve Spolkové republice Německo, jelikož naše ekonomika je výrazně exportně orientována.

Z výše uvedeného grafu číslo 4 vyplývá, že nedoplatky na dani z příjmů právnických osob v porovnání s výši vzrůstajícího inkasa jsou po celé sledované období na téměř stejné úrovni. Pouze v meziročním porovnání dochází k nepatrným výkyvům zvýšení nebo popřípadě snížení daňových nedoplatků. Důvodem je, že velké množství daňových subjektů žádalo místně příslušné správce daně o změnu výše povinných záloh na daň, některým společnostem byly zálohy na daň zrušeny v plné výši. Další příčinou stagnace daňových nedoplatků je fakt, že největší procento nezaplacené daně je u společností, které v průběhu sledovaného období vstoupily do likvidace nebo do insolvenčního řízení, přičemž uspokojování jakýchkoli závazků v rámci těchto řízení se dlouhodobě pohybuje na velmi nízké úrovni.

3.3 Daň silniční

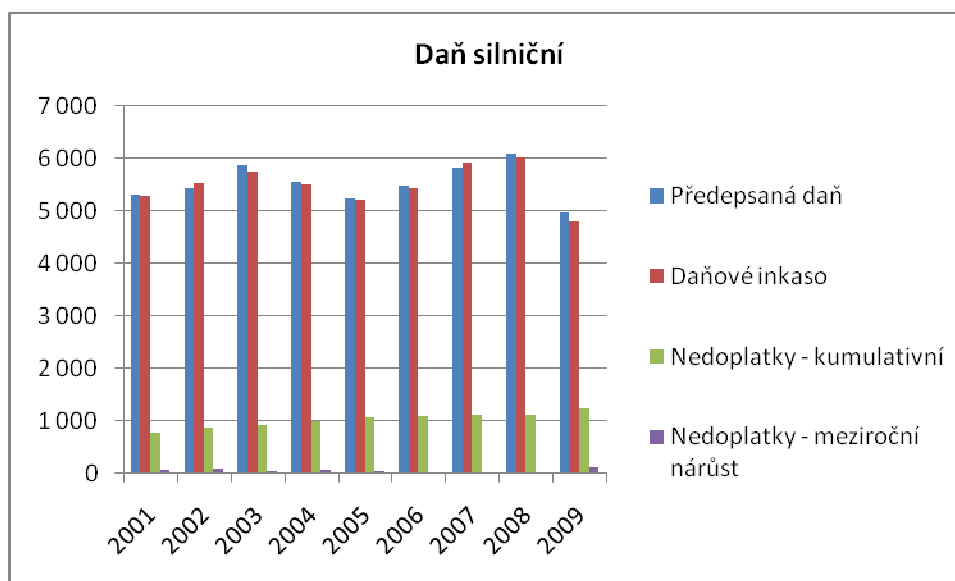
Daň silniční, jak názorně dokumentuje tabulka číslo 6, se po celé devítileté období vyhnula výraznějším výkyvům v objemu finančních prostředků, které plynuly do státního rozpočtu.

Tabulka č. 6 Daň silniční

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Předepsaná daň	5 301	5 414	5 863	5 539	5 230	5 457	5 811	6 073	4 950
Daňové inkaso	5 283	5 512	5 738	5 502	5 191	5 428	5 915	6 002	4 795
Nedoplatky - kumulativní	773	874	929	999	1 058	1 098	1 106	1 129	1 249
Nedoplatky - meziroční nárůst	72	101	55	70	59	40	8	23	120

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Graf č. 5



Zdroj: Tabulka č. 6

Tato skutečnost je o to překvapující, že počínaje zdaňovacím obdobím 2005 došlo k významnému „změkčení“ zákonné úpravy v této oblasti zdanění, jež spočívala v tom, že předmětem daně silniční již byly pouze silniční motorová vozidla, pokud byla používána k podnikání. V předchozím znění zákona však zdanění podléhala všechna silniční motorová vozidla, která byla používána nebo určena k podnikání. Proto již od roku 2005 nebylo rozhodným okamžikem, jenž zakládal povinnost hradit daň silniční, datum zařazení silničního motorového vozidla do obchodního majetku firmy.

Zaznamenání hodný pokles předpisu daně silniční a daňového inkasa je zřejmý až v roce 2009. V tomto zdaňovacím období vstoupilo v platnost nově konstruované snížení sazby této daně, které je odvozováno od data první registrace vozidla na území České republiky. Toto snížení činí 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data první registrace, o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců a o 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců.⁴¹

Nedoplatky na této dani mají po celé sledované období tendenci každoročního nárůstu. Toto zvýšení nedoplatek je zapříčiněno tím, že největší část představují splatné daňové povinnosti společností s velkým počtem evidovaných silničních motorových vozidel používaných pro ekonomickou činnost a tyto firmy často nemají finanční prostředky na úhradu splatných záloh na daň během sledovaného období. Velké procento nezaplacených daňových povinností představují nedoplatky stejných

⁴¹ MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 99.

společností, které vstoupily do likvidace, popřípadě do konkurzu, jako je tomu u nedoplatků daně z přidané hodnoty a daně z příjmů.

3.4 Daň z nemovitostí

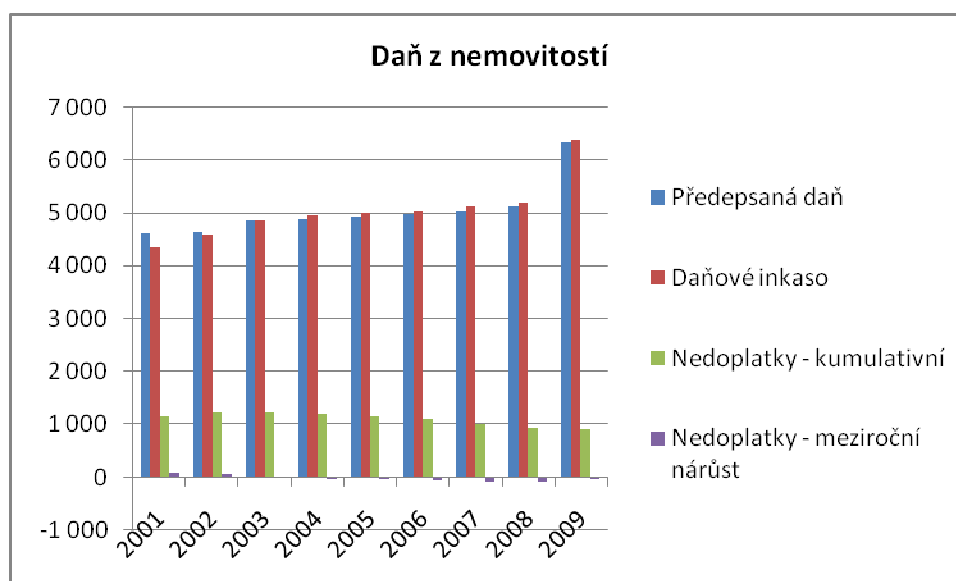
Tabulka č. 7 Daň z nemovitostí

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Předepsaná daň	4 604	4 640	4 841	4 864	4 917	4 978	5 023	5 104	6 318
Daňové inkaso	4 353	4 576	4 840	4 948	4 987	5 017	5 123	5 195	6 361
Nedoplatky - kumulativní	1 150	1 216	1 221	1 194	1 150	1 103	1 015	938	902
Nedoplatky - meziroční nárůst	76	66	5	-27	-44	-47	-88	-77	-36

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Výše uvedená tabulka číslo 7 a níže uvedený graf číslo 6 nám demonstrují vývoj předepsané daně, daňového inkasa a nedoplatků na dani z nemovitostí. Předpis daně a inkaso na této dani se prezentuje v porovnání s ostatními majetkovými daněmi s poměrně vysokou výtěžností. Však v porovnání s ostatními příjmy státního rozpočtu představuje inkaso daně z nemovitostí pouze malou část, avšak ne zcela zanedbatelnou.

Graf č. 6



Zdroj: Tabulka č. 7

Vývoj předpisu daně a inkasa na dani z nemovitosti po celé období devíti let mělo pozvolnou vzrůstající tendenci, což bylo zapříčiněno tím, že koeficienty pro

výpočet daně z nemovitostí byly po celé sledované období konstantní. Změna, která měla za následek zvýšení koeficientu pro výpočet této daně, přinesla až novela zákona, která byla přijata pro období roku 2008. Proto rok 2009 prezentuje výrazné zvýšení výtěžnosti této daně.

Dále z grafu číslo 6 je zřejmé, že celkové i meziroční nedoplatky na této dani mají klesající sklon, což je tendence všech majetkových daní vyjma daně silniční. Jedním z hlavních důvodů, proč nedoplatky nevzrůstají, je velké množství daňových subjektů, na které je přenesena daňová povinnost. Jednotlivé povinnosti k zaplacení jsou v relativně malých hodnotách, tudíž se daňoví poplatníci nevyhýbají úhradě daně. Vymáhání těchto nedoplatků nebývá v případě daně z nemovitostí tak složité, protože velké množství daňových subjektů jsou osoby nepodnikající, nýbrž jsou zaměstnanci, u kterých je možno nezaplacenou daňovou povinnost vybrat určitou formou exekuce na jejich příjem.

3.5 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

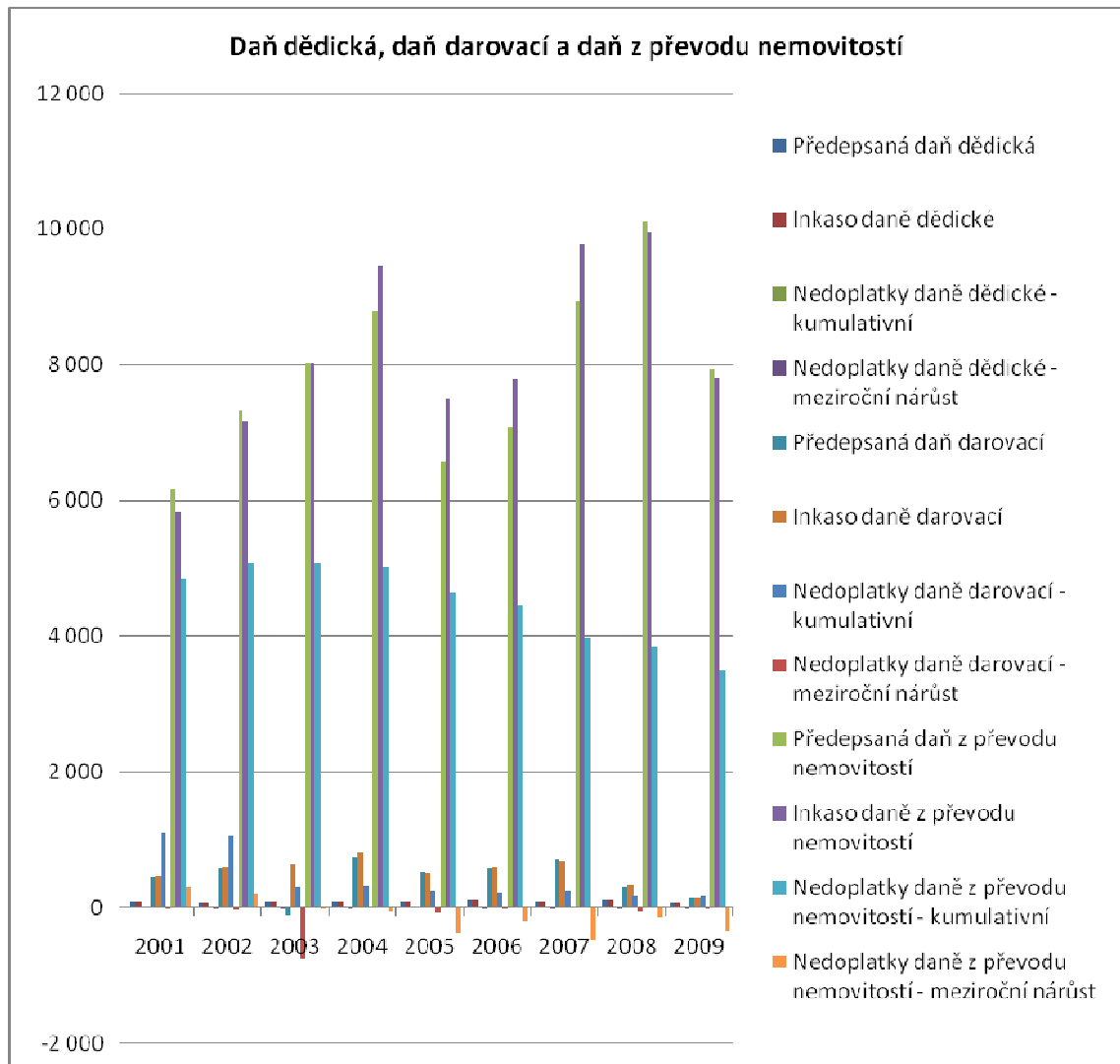
Tabulka č. 8 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

		2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Daň dědická	Předpis	113	86	98	100	103	123	108	119	86
	Inkaso	112	86	100	100	103	124	109	115	88
	Nedoplatky - kumulativní	12	13	12	11	11	10	9	11	10
	Nedoplatky - meziroční nárůst	0	1	-1	-1	0	-1	-1	2	-1
Daň darovací	Předpis	453	566	-113	752	524	569	720	299	157
	Inkaso	475	601	648	818	510	604	692	345	162
	Nedoplatky - kumulativní	1 088	1 056	304	323	249	228	240	181	171
	Nedoplatky - meziroční nárůst	-18	-32	-752	19	-74	-21	12	-59	-10
Daň z převodu nemovitostí	Předpis	6 171	7 324	8 010	8 790	6 571	7 084	8 933	10 106	7 936
	Inkaso	5 834	7 171	8 025	9 461	7 494	7 788	9 774	9 950	7 809
	Nedoplatky - kumulativní	4 860	5 074	5 070	5 015	4 644	4 455	3 991	3 846	3 503
	Nedoplatky - meziroční nárůst	295	214	-4	-55	-371	-189	-464	-145	-343

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Z tabulky číslo 8 je patrné, že je zde zachycen vývoj předepsané daně, daňového inkasa a vývoje daňových nedoplatků na tak zvané „trojdani“, která obsahuje daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

Graf č. 7



Zdroj: Tabulka č. 8

Z grafu číslo 7 názorně vyplývá, jak v jednotlivých periodách sledovaného období docházelo k častým výkyvům předepsané daně a inkasa u daně z převodu nemovitostí. Tento výkyv není zapříčiněn změnou sazby daně, protože tato sazba se po celé sledované období neměnila, byla stále konstatní v hodnotě 3 %⁴², nýbrž tím, v jakém celkovém objemu v jednotlivých zdaňovacích obdobích docházelo ke změně vlastnického práva nemovitostí. Oproti tomu však docházelo k neustálému snižování absolutní i meziroční hodnoty výše nedoplatků. Jedním z nejvýznamnějších důvodů je fakt, že výběr daně je zaručen tím, že povinnost odvést daň do státního rozpočtu nemá pouze osoba, která předmětnou nemovitost prodává, ale také nabyvatel, který stojí v pozici ručitele.

⁴² MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. Praha, 2009, s. 93.

Dále předchozí graf číslo 7 názorně dokumentuje, že nejmenší podíl ze všech prezentovaných daní na předepsané daňové povinnosti a daňovém inkasu je u daně dědické a daně darovací. Výnos z této daně, jak nám dokládá výše uvedený graf číslo 7 je z velké části ovlivněn tím, že je ve značné míře osvobozeno od daně dědické a darovací nabytí majetku. Nedoplatky na těchto daních jsou po celé sledované období na stejné výši, dochází pouze k zanedbatelným výkyvům v absolutní výši nedoplatků.

3.6 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty představuje největší podíl příjmů státního rozpočtu.

Tabulka č. 9 Daň z přidané hodnoty

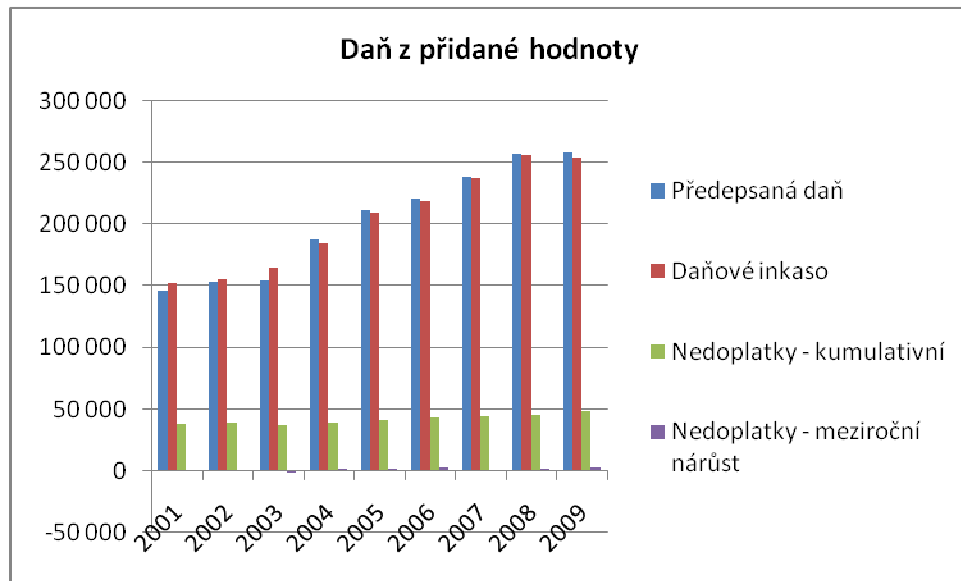
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Předepsaná daň	145 737	153 244	154 503	186 954	211 368	220 019	237 933	256 409	257 053
Daňové inkaso	151 886	155 209	164 856	184 320	208 413	217 784	236 385	255 190	253 464
Nedoplatky - kumulativní	37 610	38 736	37 428	38 876	40 707	43 338	44 056	45 631	48 019
Nedoplatky - meziroční nárůst	636	1 126	-1 308	1 448	1 831	2 631	718	1 575	2 388

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Z tabulky číslo 9 a grafu číslo 8 je zřejmé, že inkaso na dani z přidané hodnoty se zvyšovalo od počátku sledovaného období až do roku 2008. Rok 2009 vykázal mírné snížení daňového inkasa v porovnání s předchozím rokem, ale velmi vysoký podíl na příjmech státního rozpočtu naopak ještě výrazně narostl, protože u některých jiných druhů daní došlo v tomto roce k velkému poklesu daňového inkasa a tím i ke snížení podílu na celkových příjmech státního rozpočtu.

Na počátku sledovaného období se pohybovalo každoročně daňové inkaso v celkovém úhrnu na přibližně stejných hodnotách. Jedním z hlavních důvodů, proč se daňová výtěžnost zásadním způsobem nezvyšovala, byly po několik let konstatní sazby daně, kdy základní sazba daně činila 22 % a snížená sazba daně 5 %. Dalším důvodem byla povinnost plátců se povinně registrovat k dani, pokud jejich obrat dosáhl částky 750 000,- Kč za tři předcházející po sobě jdoucí měsíce, a zároveň plátcí nemohli podat žádost o zrušení registrace, pokud jejich obrat za dvanáct předcházejících po sobě jdoucích měsíců přesáhl částku 3 000 000,- Kč.

Graf č. 8



Zdroj: Tabulka č. 9

Rok 2004 přinesl zásadní legislativní krok v podobě snížení výše obratu pro povinnou registraci, z dosavadních 3 000 000,- Kč za rok na částku 2 000 000,- Kč za dvanáct předcházejících po sobě jdoucích měsíců. Další změnou, kterou poslední novela zákona o dani z přidané hodnoty před vstupem České republiky do Evropské unie s sebou přinesla, byl přesun některých druhů zboží a služeb ze snížené do základní sazby daně. Tento přesun se dotkl zejména telekomunikačních, právních, advokátních, poradenských a účetnických služeb.

Novela zákona také znemožnila plátcům daně uplatňovat nároky na odpočet daně při nákupu osobních automobilů zařazených v kategorii M1.

Dalším zásadním legislativním krokem bylo vytvoření zbrusu nového zákona o dani z přidané hodnoty, který výrazně změnil systém zdaňování a uplatňování daně z přidané hodnoty po vstupu České republiky do Evropské unie a musel být nastaven v harmonizaci se Šestou směrnicí Rady Evropského společenství.

V rámci přijetí nového zákona o dani z přidané hodnoty bylo největší změnou snížení základní sazby daně z přidané hodnoty z původních 22 % na 19 %, snížená sazba daně byla ponechána v hodnotě 5 %. Toto snížení sazby daně však nemělo na pokles daňového inkasa na dani z přidané hodnoty vliv, neboť zdánlivý výpadek příjmů státního rozpočtu byl nahrazen opět přesunem určitých druhů zboží a služeb ze snížené sazby daně do základní a také opětovným snížením obratu pro povinnou registraci

k dani z přidané hodnoty z částky 2 000 000,- Kč na pouhý 1 000 000,- Kč.

Ve sledovaném období roku 2005 změna zákona přinesla zásadní reformu ve zdaňování stavebně montážních prací, u kterých je povinností používat základní sazbu daně u prací spojených s rekonstrukcí, modernizací a opravami nebytových prostor bytových a rodinných domů.

Další podstatná změna v zákoně o dani z přidané hodnoty byla přijata v rámci novely, která vstoupila v platnost s počátkem roku 2008 a přinesla s sebou rozhodnutí vlády o opakovaném zvýšení sazby daně z přidané hodnoty. Tato změna se v tomto případě týkala snížené sazby daně, kdy hodnota 5 % byla nahrazena 9 %.

Rok 2008 byl obdobím, ve kterém bylo dosaženo nejvyšší hodnoty daňového inkasa za celé sledované období. Ekonomická krize v průběhu roku 2009 nepřinesla tak velký výpadek příjmů státního rozpočtu na této dani, jak je patrné z grafického znázornění ostatních veřejných příjmů. Technická novela zákona, která byla účinná od počátku roku 2009 neměla negativní vliv na výši inkasa. Změna v uplatňování nároku na odpočet daně z pořízení osobního automobilu, ke které v rámci této novely došlo od 1. 4. 2009, neovlivnila inkaso v oblasti daně z přidané hodnoty, neboť změna v počítání obratu pro povinnou registraci k dani z přidané hodnoty jednak zvýšila počet plátců daně, jednak se plátcí daně staly územně samosprávné celky. U některých daňových subjektů, kteří se podílí na inkasu, došlo ke zvýšení objemu produkce. Někteří plátcí také nečerpali nadměrné odpočty z důvodu snížení objemu nákupu zboží, materiálu, služeb a snížení investic.

Výše daňových nedoplatků v absolutní výši i meziročním porovnání na dani z přidané hodnoty se ve sledované periodě nezvyšovala obdobným tempem, jakým docházelo k nárůstu daňového inkasa za shodné období. Mírné zvyšování nedoplatků na dani z přidané hodnoty je zapříčiněno tím, že převážná část nedoplatků pochází od daňových subjektů, kterým byla daňová povinnost dodatečně doměřena a nebyla nikdy uhrazena z důvodu prohlášení konkurzu, popřípadě vstupu do likvidace. U plátců daně z přidané hodnoty, kteří jsou fyzickými osobami, je největší procento těch s nahlášeným trvalým bydlištěm na obecním (městském) úřadu. U takových daňových nedoplatků často dochází k plnému nebo částečnému odpisu nedoplatku pro nedobytnost.

3.7 Daň spotřební

Spotřební daně představují v současné době třetí nejvýnosnější zdroj daňových příjmů státního rozpočtu České republiky a vyznačují se především tím, že jsou uvaleny pouze na určité – zákonem stanovené – druhy zboží.

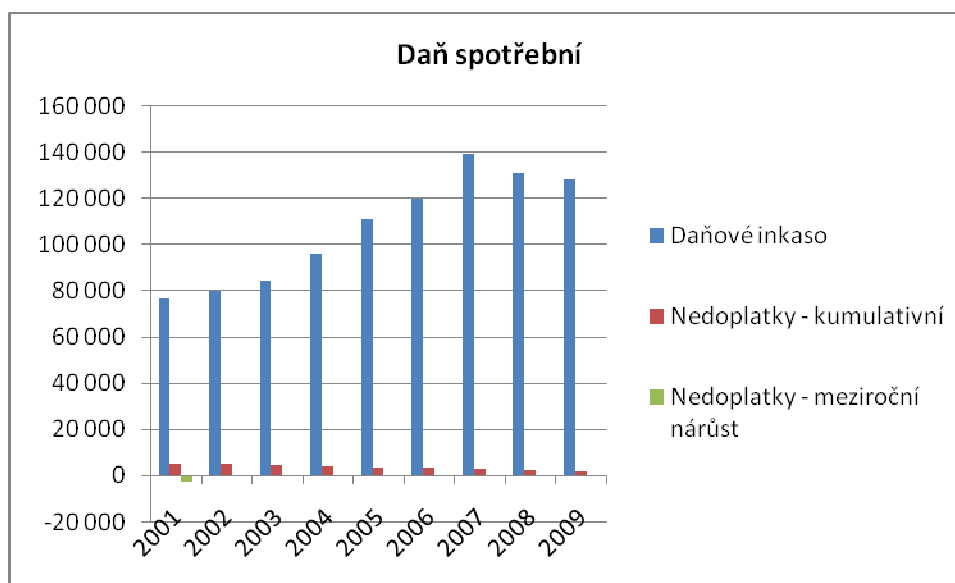
U této sledované daně se bohužel nepodařilo získat údaje o výši jejího předpisu ve zkoumaném období. Proto je následující analýza provedena bez těchto hodnot.

Tabulka č. 10 Daň spotřební

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Daňové inkaso	76 299	79 485	84 179	95 841	110 491	119 535	138 947	130 553	127 868
Nedoplatky - kumulativní	4 976	4 955	4 175	4 003	3 267	3 460	2 568	2 067	1 560
Nedoplatky - meziroční nárůst	-2 752	-21	-780	-172	-736	193	-892	-501	-507

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008

Graf č. 9



Zdroj: Tabulka č. 10

Spotřební daň je jedinou prezentovanou daní, u které se v průběhu sledovaného období změnil subjekt, jenž má v kompetenci spravovat a vyměřovat tuto daň. Po vstupu České republiky do Evropské unie byla správa spotřební daně převedena z finančních úřadů na celní úřady. Graf číslo 9 nám podrobně nabízí, jakým způsobem se vyvíjela předepsaná daň a inkaso daně spotřební. Je nesporné, že po celé sledované období docházelo k neustálému zvyšování předepsané daně a inkasa. Pouze rok 2009

znamenal na spotřební dani nepatrný pokles v celkové výši předpisu daně a daňového inkasa. Toto snížení není ojedinělé pouze pro tuto daň, ale jak již bylo zmíněno, s tímto problémem se potýkají z větší části i ostatní daně obsažené v daňové soustavě České republiky. Nárůst daňové povinnosti a inkasa byl zapříčiněn zvyšováním daňových sazeb u jednotlivých druhů vybraných výrobků.

Nedoplatky na spotřební dani měly po celé období klesající tendenci. Celkový úhrn nezaplacené daňové povinnosti je na této dani v porovnání s ostatními daněmi na nejnižší hodnotě. Tento výsledek je zapříčiněn velmi dobře prováděným vymáhacím řízením celní správy.

4. VÝSLEDKY A DISKUSE

U všech sledovaných druhů daní, jejichž vývoj v letech 2001 až 2009 byl podrobně zdokumentován v předcházejících kapitolách této práce, je z grafických znázornění zřejmá skutečnost, že daňové inkaso v meziročních srovnáních, kromě daně z příjmů fyzických osob – podnikatelů, daně silniční a daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí, vykazovalo roztoucí trend. K zásadní změně ve výběru těchto daní došlo v roce 2009, kdy byl vykázán pokles příjmů státního rozpočtu ve všech sledovaných oblastech. Tento stav byl zapříčiněn nástupem celosvětové hospodářské krize, která ekonomiku České republiky naplno zasáhla v druhé polovině roku 2008 a dále se prohlubovala i v roce 2009, což dokumentuje následující tabulka číslo 11, jež znázorňuje celkové daňové příjmy státního rozpočtu v jednotlivých letech sledovaného období.

Tatulka č. 11 Podíl nedoplatků na celkových daňových příjmech státního rozpočtu

Rok	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Daňové příjmy státního rozpočtu	440 201	473 771	507 696	551 387	628 360	633 614	715 961	737 449	627 845
Celková suma nedoplatků	85 248	90 070	85 222	89 041	90 038	91 489	91 184	90 898	90 521
Podíl nedoplatků na příjmech státního rozpočtu (v %)	19,37	19,01	16,79	16,15	14,33	14,44	12,74	12,33	14,42

Zdroj: Vlastní výpočet podle údajů Ministerstva financí ČR

Můžeme se domnívat, že dalšími faktory, které nepříznivě ovlivňovaly snížení daňového inkasa, byla rozhodnutí správce daně v souladu se zákonem o správě daní a poplatků o snížení či úplném zrušení povinnosti platit zálohy na daň z důvodů očekávání poklesu celkové daňové povinnosti zejména u daně z příjmů fyzických a právnických osob, dále zvýšení celkové sumy vrácených přeplatků a legislativní změny ve formě snížení sazby daně z příjmů.

Z tabulky číslo 11 je také zřejmé, že v průběhu prakticky celého sledovaného období docházelo rovněž ke zvyšování celkové výše daňových nedoplatků, které jednotlivé daňové subjekty dlužily příslušným správcům daně. Tato skutečnost je však v přímém rozporu s procentuálním podílem nedoplatků na příjmech státního rozpočtu u sledovaných druhů daní, který vykazuje po celé zkoumané období klesající trend, jenž

byl zastaven až nástupem celosvětové ekonomické krize, která se v daňové oblasti projevila nejvíce v roce 2009. Lze říci, že tento fakt byl způsoben především tím, že v průběhu sledované periody docházelo k daleko razantnějšímu nárůstu daňových příjmů oproti celkovým nedoplatkům. V tomto období docházelo ke snižování celkové daňové zátěže a tím také k větší ochotě daňových subjektů odvádět daně ve prospěch veřejných rozpočtů. Svůj nezanedbatelný vliv také měla zlepšená práce jednotlivých správců daně, kteří začali klást daleko větší důraz na řízení vymáhací, které hraje v oblasti zamezení růstu daňových nedoplatků klíčovou roli.

Z předchozích kapitol této práce lze také dovodit, že v průběhu celého uplynulého desetiletí došlo k přijetí velmi vysokého počtu zákonných norem, které výrazně ovlivňují proces stanovení a výběru daní v rámci daňového systému České republiky. Tato skutečnost nepřispívá k finanční stabilitě jednotlivých daňových subjektů, která se projevuje zejména v plánování finančních toků v té které organizaci a odporuje principu právní jistoty týkající se celé daňové soustavy.

Následující tabulka číslo 12 názorně dokumentuje podíl daňových nedoplatků v porovnání k daňovému inkasu podle jednotlivých druhů sledovaných daní po celé zkoumané období. Pomocí těchto údajů je možné dovodit, o jak vysokou finanční částku přicházel státní rozpočet České republiky v průběhu sledovaného období.

U daně z přidané hodnoty je zjevný klesající vývoj podílu nedoplatků na celkové výši daňových příjmů u této daně. Přesto byl však tento poměr po celé poměřované období poměrně vysoký a vždy převyšoval průměrnou hodnotu, která je znázorněna v tabulce číslo 11. K poklesu tohoto podílu docházelo i navzdory skutečnosti, že absolutní suma nedoplatků se po celých devět sledovaných let neustále zvyšovala. Tento fakt byl způsoben především tím, že výše daňového inkasa rostla ještě daleko výrazněji než samotné nedoplatky.

Spotřební daně vykazují po celé sledované období v porovnání se všemi ostatními analyzovanými druhy daní nejnižší podíl nedoplatků na celkovém daňovém inkasu. Současně také z tabulky číslo 12 jednoznačně vyplývá, že docházelo po celou devítiletou periodu k růstu daňového inkasa, které bylo v porovnání s jinými daněmi paradoxně doprovázeno poklesem celkové výše daňových nedoplatků. Zároveň je tato daň v současné době již druhým nejvýznamnějším příjmem veřejných rozpočtů.

Také u daně z příjmů právnických osob je možné pozorovat klesající trend v podílu nedoplatků na celkové sumě daňových příjmů plynoucích do státního rozpočtu, který

byl narušen až v roce 2009, kdy se razantně propadlo inkaso z tohoto druhu zdanění, i když současně došlo k poklesu absolutní výše nedoplatků. Tato skutečnost byla zapříčiněna dopady celosvětové hospodářské krize, jejíž negativní vlivy na příjmy státního rozpočtu již byly v předchozích kapitolách této práce několikrát zmiňovány.

Tabulka č. 12 Podíl nedoplatků na inkasu podle jednotlivých druhů daní

		2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
DPH	Inkaso	151 886	155 209	164 856	184 320	208 413	217 784	236 385	255 190	253 464
	Nedoplatky	37 610	38 736	37 428	38 876	40 707	43 338	44 056	45 631	48 019
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	24,76	24,96	22,70	21,09	19,53	19,90	18,64	17,88	18,95
Spotřební daně	Inkaso	76 299	79 485	84 179	95 841	110 491	119 535	138 947	130 553	127 868
	Nedoplatky	4 976	4 955	4 175	4 003	3 267	3 460	2 568	2 067	1 560
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	6,52	6,23	4,96	4,18	2,96	2,89	1,85	1,58	1,22
DPPO	Inkaso	75 940	90 737	96 978	106 526	137 432	128 865	155 674	173 590	110 543
	Nedoplatky	19 668	21 231	18 322	19 246	19 469	17 843	18 742	17 672	16 668
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	25,90	23,40	18,89	18,07	14,17	13,85	12,04	10,18	15,08
DPFO zaměstnanci	Inkaso	78 530	86 591	94 653	102 627	110 662	111 633	126 388	115 180	111 042
	Nedoplatky	5 218	5 323	5 428	5 387	5 253	5 310	4 571	4 338	4 099
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	6,64	6,15	5,73	5,25	4,75	4,76	3,62	3,77	3,69
DPFO podnikatelé	Inkaso	18 796	21 901	22 131	24 040	26 583	17 854	17 003	17 749	5 565
	Nedoplatky	9 893	11 592	12 333	13 987	14 230	14 644	14 886	15 085	14 340
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	52,63	52,93	55,73	58,18	53,53	82,02	87,55	84,99	257,68
Daň silniční	Inkaso	5 283	5 512	5 738	5 502	5 191	5 428	5 915	6 002	4 795
	Nedoplatky	773	874	929	999	1 058	1 098	1 106	1 129	1 249
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	14,63	15,86	16,19	18,16	20,38	20,23	18,70	18,81	26,05
Daň z nemovitostí	Inkaso	4 353	4 576	4 840	4 948	4 987	5 017	5 123	5 195	6 361
	Nedoplatky	1 150	1 216	1 221	1 194	1 150	1 103	1 015	938	902
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	26,42	26,57	25,23	24,13	23,06	21,99	19,81	18,06	14,18
Daň z převodu nemovitostí	Inkaso	5 834	7 171	8 025	9 461	7 494	7 788	9 774	9 950	7 809
	Nedoplatky	4 860	5 074	5 070	5 015	4 644	4 455	3 991	3 846	3 503
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	83,30	70,76	63,18	53,01	61,97	57,20	40,83	38,65	44,86
Daň darovací	Inkaso	475	601	648	818	510	604	692	345	162
	Nedoplatky	1 088	1 056	304	323	249	228	240	181	171
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	229,05	175,71	46,91	39,49	48,82	37,75	34,68	52,46	105,56
Daň dědická	Inkaso	112	86	100	100	103	124	109	115	88
	Nedoplatky	12	13	12	11	11	10	9	11	10
	Podíl nedoplatků na inkasu (v %)	10,71	15,12	12,00	11,00	10,68	8,06	8,26	9,57	11,36

Zdroj: Vlastní výpočet podle údajů Ministerstva financí ČR

Velmi významným zdrojem příjmů státního rozpočtu je též inkaso daně z příjmů fyzických osob – zaměstnanců. Po celé sledované období podíl nedoplatků na celkovém příjmu z této daně vykazoval klesající trend a klesala i samotná suma těchto nedoplatků. Naopak výtěžnost u tohoto druhu zdanění stoupala nepřetržitě až do roku 2007. V následujících dvou letech pak nastal pokles, jenž znovu pramenil z ekonomické krize, která zasáhla i naše hospodářství.

V příkrém rozporu se zdaněním pracovníků v zaměstnaneckém poměru je ve všech analyzovaných ukazatelích daň z příjmů fyzických osob – podnikatelů. Z údajů uvedených v tabulce číslo 12 je zřejmé, že podíl nedoplatků na celkovém inkasu této daně po celou devítiletou periodu několikanásobně přesahuje průměrné hodnoty, které jsou zachyceny v tabulce číslo 11. V roce 2009 tento podíl činil dokonce 257,68 %. Ani celkový příjem státního rozpočtu ze zdanění podnikatelů není v porovnání s předchozími druhy zdanění příliš významný. Bohužel totéž není možné tvrdit o celkové výši daňových nedoplatků, která je v poměru k inkasu velmi vysoká.

Ze vzájemného porovnání celkové výše daňového inkasa a daňových nedoplatků u jednotlivých druhů sledovaných daní, které bylo provedeno v tabulce číslo 12, lze snadno vypočítat skutečnost, že nejmenší podíl v obou těchto kategoriích zaujímají majetkové daně. Jejich podíl na celkovém příjmu státního rozpočtu ve sledovaném období činí pouhá 3 %. Tomu také odpovídá výše nedoplatků. Navíc výše inkasa těchto daní, vyjma daně z nemovitostí, je přímo závislá na konkrétním přechodu vlastnických práv k danému majetku a konkrétní zákonem stanovená výše daně má na výtěžnost až podružný vliv. Podíl nedoplatků na daňovém inkasu u majetkových daní je naproti tomu poměrně vysoký, přičemž nejhůře z tohoto srovnání vychází daň darovací spolu s daní z převodu nemovitostí.

Porovnání efektivity výběru podle jednotlivých druhů vybraných daní ve vztahu k administrativním nákladům na jejich výběr a správu nemohlo být v této práci provedeno, neboť nejsou dostupné potřebné hodnoty pro její vyhotovení.

Z předchozích analýz vyplývá, že by mělo v blízké budoucnosti dojít ke zrušení majetkových daní kromě daně silniční. Lze říci, že je téměř nemravné uvalovat daně na majetek, který byl v minulosti pořízen z již (ne)jednou zdaněných příjmů. Dalším argumentem pro vypuštění majetkových daní z našeho daňového systému je skutečnost, že zejména u daně darovací a dědické stojí státní rozpočet jejich správa a výběr daleko více finančních prostředků, než se jejich inkasem podaří získat. Podrobnější analýza,

kteřá by tuto domněnku potvrzovala, vřak nemohla být v rámci této práce provedena, neboť se nepodařilo získat relevantní podklady. Ale i z tohoto důvodu se jeví jako nelogické trvat na současném stavu v této oblasti. Vždyť ve výsledku by stát vlastně vydělal na tom, že od zdanění majetku upustí. V současné době jsme však svědky naprosto opačného trendu, který spočívá ve zvyšování především daně z nemovitostí, které bylo uzákoněno pro zdaňovací období 2010 v rámci již několikrát zmiňovaného tak zvaného „Janotova balíčku“.

5. NÁVRHY DOPORUČENÍ

Předchozí analýzy, které byly v této práci provedeny, jasně ukazují, na které ze zkoumaných druhů daní by se měla soustředit největší pozornost ze strany jak zákonodárců, tak také správců daně. Na druhé straně také vykrytalizovaly oblasti zdanění, které jsou pro celkovou sumu příjmů státního rozpočtu málo významné.

Souhrnná výše daňového inkasa u nepřímých daní po celou dobu, která byla v této práci předmětem zkoumání, nikdy neklesla pod 50 %. Z tohoto údaje jednoznačně vyplývá, že na tento druh zdanění by měl být kladen největší důraz. Ale zatímco u spotřebních daní jsou daňové nedoplatky v porovnání k daňovému inkasu na nejnižší úrovni ze všech prověřovaných daní, daň z přidané hodnoty vykazuje v tomto ukazateli podstatně horší výsledky. Proto je nutné, aby byla zajištěna co nejvyšší výtěžnost z této oblasti zdanění, více se zaměřit na vymáhání těchto nedoplatků a vytvářet podmínky jak ze strany daňové správy, tak samozřejmě i ze strany tvůrců zákona, aby byl snížen na minimum prostor pro další zvyšování těchto nedoplatků a zároveň byla zajištěna jejich vyšší vymahatelnost.

Daň z příjmů právnických osob je pro financování chodu státního sektoru dalším významným zdrojem příjmů. U tohoto druhu zdanění se ve sledované časové periodě podařilo snížit podíl nedoplatků na souhrnném inkasu a zároveň došlo také ke zmenšení absolutní hodnoty dlužné daně. Proto by bylo vhodné snažit se tento trend a pozitivní vývoj zachovat i pro následující roky.

Posledním z velmi výrazných zdrojů daňových příjmů státního rozpočtu je daň z příjmů fyzických osob – zaměstnanců, která také vykazuje velmi nízký podíl nedoplatků na sumě vybraných finančních prostředků. Tato skutečnost je dána zejména tím, jakým způsobem je konstruován výpočet a v neposlední řadě také povinnost úhrady u zdanění zaměstnanecké práce, za kterou je odpovědný příslušný zaměstnavatel. Současně také souhrnná výše daňových nedoplatků vykazovala klesající trend. Z hlediska výtěžnosti a vymahatelnosti se tento druh zdanění po provedené analýze jeví jako jeden z nejvýhodnějších pro příjmy státního rozpočtu.

V ostrém kontrastu jsou ovšem hodnoty zaznamenávající výši daňového inkasa u daně z příjmů fyzických osob – podnikatelů, které jsou téměř o řád nižší, než je tomu u obdobné daně zaměstnanců. Ještě výraznější rozdíl je patrný při srovnání výše podílu nedoplatků na daňovém inkasu, kdy tato hodnota u zdanění podnikatelů je na nejvyšší úrovni ze všech ostatních sledovaných druhů daní. V tomto případě by bylo vhodné

zaměřit největší pozornost na vymáhání daňových nedoplatků, které ve sledovaném období vykazovaly setrvalý meziroční nárůst. Receptem na zlepšení v této oblasti je důslednější uplatňování institutu ručení, kdy fyzické osoby za všechny své závazky ručí veškerým majetkem.

Z provedených zkoumání ve všech porovnávaných oblastech jednoznačně nejhorších výsledků, a to zejména z pohledu výtěžnosti, dosahují majetkové daně. I když podíl nedoplatků na inkasu u těchto daní je poměrně vysoký, nejeví se jako příliš ekonomicky výhodné vynakládat dodatečné úsilí a s tím spojené zvýšené administrativní výdaje na vymáhání dlužných finančních prostředků, neboť takto získané dodatečné daňové inkaso v absolutních číslech nijak výrazně neovlivní příjmovou stránku státního rozpočtu. Možná by bylo pro veřejné příjmy dokonce finančně výhodnější, kdyby se zdanění držby majetku z celého našeho daňového systému vypustilo. Konkrétní podklady, na základě nichž by mohly být příslušnou analýzou stanoveny příslušné hodnoty, které by tuto myšlenku podpořily, jsou však v současné době nedostupné, proto nemohly být v rámci této bakalářské práce názorně zdokumentovány.

Zlepšení výtěžnosti daňového inkasa u všech druhů sledovaných daní by určitě také výrazně prospělo zjednodušení stávající právní úpravy, která by měla spočívat především ve zjednodušení procesu stanovení, výběru, správy a vymáhání daní. Konkrétní návrhy, jak by se dalo v této oblasti postupovat, jsou již však nad rámec této bakalářské práce a budou předmětem dalšího zkoumání v práci diplomové, která naváže na zde prezentované výstupy.

ZÁVĚR

Na základě analýz, které byly v rámci této bakalářské práce provedeny, lze jednoznačně dovodit, které formy zdanění, jež jsou v současné době v České republice zavedeny, jsou pro příjmy veřejných rozpočtů nezastupitelné a které by naopak měly být modifikovány nebo zcela zrušeny.

Nejvyšší podíl na celkových daňových příjmech mají bezesporu daně nepřímé, které jsou tvořeny daní z přidané hodnoty a daněmi spotřebními. Velký rozdíl mezi těmito dvěma druhy zdanění je však ve výši daňových nedoplatků, které u spotřebních daní jsou i v porovnání s ostatními druhy daní na vůbec nejnižší úrovni, zatímco daň z přidané hodnoty vykazuje velmi vysoké hodnoty u tohoto sledovaného ukazatele. Proto by ze strany zejména správců daně měl být kladen vyšší důraz na oblast vymáhání daňových nedoplatků daně z přidané hodnoty, čímž by byla zajištěna zároveň také i vyšší celková suma vybraných peněžních prostředků z nepřímých daní.

Naprosto opačných výsledků dosáhlo v provedeném zhodnocení zdanění majetku. Absolutní výtěžnost u těchto daní je ve vzájemném porovnání s ostatními druhy daní na velmi nízké úrovni a je možné předpokládat, že jen stěží pokryje administrativní náklady spojené s jejich správou a výběrem. Tento druh zdanění je tedy pouze okrajovým příjmem a do budoucna by bylo vhodné uvažovat o jeho úplném vypuštění z naší daňové soustavy.

Důchodové daně mají v naší současné daňové soustavě také svoje pevně vymezené místo. Co se týká daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů fyzických osob – zaměstnanců, tam je situace jak z pohledu celkové výtěžnosti, tak také z pohledu výše daňových nedoplatků poměrně příznivá a je nutné v nastoupeném trendu pokračovat. Nejhorších výsledků dlouhodobě dosahuje daň z příjmů fyzických osob – podnikatelů, a to nejen u výše daňového inkasa, ale především v hodnotách nedoplatků, kde jsou dosahovány absolutně nejhorší výsledky. Proto by v této oblasti měly orgány státní správy klást vysoký důraz na proces vymáhání zejména s ohledem na skutečnost, že fyzické osoby ručí za všechny závazky veškerým svým majetkem.

Velký důraz ze strany státních orgánů, a to především vlády a parlamentu, by měl být v příštích letech kladen na vlastní strukturu daňového systému a podíl jednotlivých druhů daní na celkovém daňovém zatížení s ohledem na poměr daňového inkasa a předpisu daní tak, aby tvořily komplexní daňovou soustavu České republiky.

SEZNAM LITERATURY

Literární zdroje

1. GALOČÍK, S., PAIKERT, O. *DPH 2009 s příklady*. 5. vyd. Praha : GRADA Publishing, a.s., 2009. 256 s. ISBN 978-80-247-2804-9.
2. GROSSOVÁ, M. *Finanční úřad a vy.* 1. vyd. Brno : ERA Group, spol. s r.o., 2002. 98 s. ISBN 80-86517-37-3.
3. HORA, P. *Toulky českou minulostí*. 1. vyd. Praha : Práce, vydavatelství a nakladatelství, 1985. 280 s. ISBN 24-052-85.
4. KANIOVÁ, L., SCHILLEROVÁ, A. *Správa daní*. 1. vyd. Praha : LINDE nakladatelství s.r.o., 2001. 176 s. ISBN 80-86131-29-7.
5. KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků*. 3. vyd. Olomouc : Nakladatelství ANAG, spol. s r.o., 2004. 599 s. ISBN 80-7263-209-4.
6. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha : ASPI, a. s., 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-453-9.
7. LAJTKEPOVÁ, E. *Veřejné finance*. 1. vyd. Brno : AKADEMICKÉ NAKLADATELSTVÍ CERM, s.r.o., 2007. 151 s. ISBN 978-80-7204-495-5.
8. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2001*. 1. vyd. Praha : Martin Novotný – NEWSLETTER – vydavatelství, 2001. 96 s. ISBN 80-86934-27-1.
9. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2002*. 1. vyd. Praha : Martin Novotný – NEWSLETTER – vydavatelství, 2002. 95 s. ISBN 80-86394-58-1.
10. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2003*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2003. 112 s. ISBN 80-247-0483-8.
11. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2004*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2004. 144 s. ISBN 80-247-0761-6.
12. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2005*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2005. 164 s. ISBN 80-247-1045-5.
13. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2006*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2006. 172 s. ISBN 80-247-1581-3.
14. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2007*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2007. 192 s. ISBN 978-80-247-2087-6.

15. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2008*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2008. 208 s. ISBN 978-80-247-2385-3.
16. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. 1. vyd. Praha : GRADA Publishing, a. s., 2009. 216 s. ISBN 978-80-247-2803-2.
17. PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vyd. Praha : ASPI, a. s., 2005. 450 s. ISBN 80-7357-049-1.
18. RUSMICOVÁ, L., et al. *Makroekonomie*. 5. vyd. Slaný : MELANDRIUM, 2002. 167 s. ISBN 80-86175-24-3.
19. SOUKUPOVÁ, J., et al. *Mikroekonomie*. 1. vyd. Praha : Management Press, Ringier ČR, a. s., 1996. 535 s. ISBN 80-85943-17-4.
20. ŠVARCOVÁ, J. *Ekonomie – stručný přehled*. 1. vyd. Zlín : CEED, 2006. 295 s. ISBN 80-903433-3-3.
21. BRYCHTA, I. Ekologické daně od roku 2008. *Účetnictví v praxi (ASPI, a.s.)*. 2008, č. 6, s. 9-11.

Elektronické zdroje

1. Celní správa České republiky. *Výsledky kontrolní činnosti* [online]. [cit. 31. března 2010]. Dostupné na WWW: <<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vsledky%20celneho%20a%20daovho%20zen/2009.pdf>>
2. Finance CZ. *Daně a mzda* [online]. [cit. 31. března 2010]. Dostupné na WWW: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/statistiky/>>
3. Česká daňová správa, *Výsledky činnosti* [online]. [cit. 31. března 2010]. Dostupné na WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0>
4. Česká daňová správa, *Výsledky činnosti* [online]. [cit. 31. března 2010]. Dostupné na WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_9434.html?year=2008>
5. Česká daňová správa, *Výsledky činnosti* [online]. [cit. 31. března 2010]. Dostupné na WWW: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=0>>

ABSTRAKT

HAVELKOVÁ, I. *Analýza vývoje daňového inkasa a daňových nedoplatků* : bakalářská práce. Příbram : Vysoká škola evropských a regionálních studií, o. p. s., 2010, 61 s. Vedoucí bakalářské práce: Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Klíčová slova: daňové inkaso, daňové nedoplatky, plátce, poplatník, správa daní, daňová povinnost, nadměrný odpočet, výběr daní, příjmy státního rozpočtu.

Práce hodnotí úspěšnost výběru vybraných druhů daní a analyzuje daňové nedoplatky v návaznosti na změny v daňových zákonech v období roku 2001 – 2009. Sledovaná perioda zahrnuje dobu před vstupem České republiky do Evropské unie a také po vstupu do Evropské unie.

Pro srovnání je využito grafického znázornění sledovaného období za jednotlivé druhy vybíraných daní.

K řešení této problematiky byla aplikována platná znění daňových zákonů u individuálních skupin daní.

Cílem této práce je odpovědět na následující otázky: Na které druhy daní se zaměřit, aby se zvýšila efektivnost při jejich výběru? Které stávající daně by měly být pro svou neefektivnost zrušeny?

ABSTRACT

HAVELKOVÁ, I. *Analysis on development of tax encashment and tax outstanding payments : bachelor thesis*. Příbram : University of European and Regional Studies, 2010, 61 pages. Thesis supervisor: Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Keywords: tax encashment, tax outstanding payments, payer, taxpayer, tax administration, tax liability, over-deduction, revenue collection, budget revenues.

The thesis evaluates a success rate of collection of selected types of taxes and analyzes tax outstanding payments in relation to changes in tax law between 2001 and 2009. Periods both prior to and after entering the European Union by the Czech Republic are included in the monitored period.

For comparison, a graphical illustration of the monitored period is used for respective types of selected taxes.

Currently effective tax laws of individual tax groups have been used in order to tackle the problems in question.

The aim of the thesis is to answer the following questions: Which tax types are we to focus on in order increase tax collection efficiency? Which kind of taxes should be abolished for their inefficiency?