

ZÁPADOČESKÁ UNIVERSITA V PLZNI
FAKULTA EKONOMICKÁ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

**Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky
daňového systému**

**Anglicky: Development of Tax System in the CR, Social and Economic
Consequences of Tax System**

Irena Černíková

Cheb 2013

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Chebu dne 2013

.....

Podpis autora

Poděkování

Děkuji paní Ing. Jitce Singerové, vedoucí bakalářské práce, za poskytnutí odborných rad a připomínek při zpracování daného tématu za její vstřícný přístup a ochotu.

OBSAH

ÚVOD	7
1. DANĚ A DAŇOVÝ SYSTÉM.....	8
1.1 Historie daní	8
1.2 Definice daní	8
1.3 Funkce daní	9
1.4 Daňové principy	9
1.5 Důležité pojmy	10
1.6 Členění daní	11
1.7 Daňový systém	12
1.8 Právní úprava	13
1.9 Správce daně	14
2. DAŇOVÝ SYSTÉM ČR	15
2.1 VÝVOJ DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČR	15
2.2 SOUČASNÁ DAŇOVÁ SOUSTAVA	18
2.3 DANĚ PŘÍMÉ	18
2.3.1 Daně z příjmů	18
2.3.2 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	19
2.3.3 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	20
2.3.4 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	27
2.3.5 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	28
2.3.6 DAŇ SILNIČNÍ	29
2.3.7 ZMĚNY U DANĚ SILNIČNÍ	30
2.3.8 DAŇ Z NEMOVITOSTI	31
2.3.9 ZMĚNY U DANĚ Z NEMOVITOSTI	32

2.4.0	DAŇ DĚDICKÁ, DAROVACÍ A DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTI	33
2.4.1	ZMĚNY U U DANĚ DĚDICKÉ, DAROVACÍ A DANĚ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ	35
3.1	DANĚ NEPŘÍMÉ.....	35
3.1.1	DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	35
3.1.2	ZMĚNY U DPH	36
3.1.3	SPOTŘEBNÍ DANĚ	37
3.1.4	ZMĚNY U SPOTŘEBNÍCH DANÍ	37
3.2	ZHODNOCENÍ	37
4.	NEJDŮLEŽITĚJŠÍ ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB APLIKOVANÉ NA PRAKTICKÝCH PŘÍKLADECH	39
4.1	Praktický příklad – Minimální základ daně	39
4.2	Praktický příklad – Společné zdanění manželů	41
4.3	Praktický příklad – Uplatňování výdajů procentem z příjmů	44
4.4	Praktický příklad – Superhrubá mzda	45
4.5	Praktický příklad – Srovnání různé výše příjmů	47
4.6	Praktický příklad – Starobní důchodce	48
5.	ZHODNOCENÍ EKONOMICKÉ A SOCIÁLNÍ DŮSLEDKY	51
6.	ZÁVĚR	55
	SEZNAM TABULEK	56
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	57
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	57
	SEZNAM PŘÍLOH	60

ÚVOD

„Nejtěžší věcí na pochopení na světě je daň z příjmu.“

Albert Einstein

Pro vypracování si autorka vybrala téma Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému. Toto téma si autorka zvolila hlavně z důvodu aktuálnosti dané problematiky. Při psaní této práce se snažila využít znalostí z vlastní praxe. Vzhledem k tomu, že pracuje na Finančním úřadě od roku 1991 na oddělení daňové kontroly, je aktivním účastníkem změn, kterým daňový systém prošel.

Vznik daní je spojen se vznikem a rozvojem státu. Stát cítil potřebu zabezpečovat určité potřeby, vytvářet rezervy. To nešlo zabezpečovat bez toho, aby bylo vymezeno kdo, kdy a kolik zaplatí. Stát si začal jednotlivce k převzetí vymezeného podílu na úhradě společných potřeb zavazovat a výběr daní vynucovat.

V dnešní době dochází k setkání s daněmi každý den při každodenním nákupu, v zaměstnání, při podnikání. Každý se s daněmi setkal a o daňové reformě slyšel. O reformách daňového systému se mluví stále. Politické strany předkládají různé návrhy novel daňových zákonů. Návrhy změn vyvolávají mezi veřejností často bouřlivé diskuse a stávají se hlavním bodem předvolebních bojů. Daňový systém České republiky, je velmi složitý a nepřehledný.

Cílem této bakalářské práce je provést analýzu nejdůležitějších změn u daně z příjmů fyzických osob od roku 1993 až do současnosti a tyto změny aplikovat na praktických příkladech.

1. DANĚ

1.1 Historie daní

Daně a daňové povinnosti provází lidstvo od jeho dávné historie. Tak jak se společnost vyvíjela, vyvíjely se i daně. Ve starověku byly daně druhořadým, nepravidelným zdrojem státní podklady. Většinou měly povahu naturální daně. Jako další etapu vývoje daní můžeme označit středověk, kdy se daním přisuzovala fiskální funkce zabezpečit příjmy panovníka. V pozdním středověku se již daně staly pravidelným příjmem, začaly se využívat peněžní daně.

První ucelené názory na funkce daní se objevily v 18. století u zakladatelů ekonomické vědy A. Smitha a D. Ricarda. A. Smith se zasloužil o rozvoj daňové teorie, když rozpracoval ucelenou soustavu čtyř daňových principů – tzv. kánonů, tzn. požadavků, které by daně měly splňovat. Jednalo se o daňovou spravedlnost, určitost, pohodlnost placení pro poplatníka a úspornost. (Peková, 2002)

V moderní společnosti placení daní patří mezi základní povinnosti každého občana. Tuto povinnost lze uložit pouze zákonem. Stanoví tak čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Povinnost platit daně je státem vynutitelná. Daně plynou do veřejného rozpočtu státu, obce, kraje nebo do nadnárodního rozpočtu Evropské unie.

1.2 Definice daně

Daň nejlépe definujeme podle vlastností, které musí mít: „Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová.“ (Vančurová, Láchová 2012, s 9).

Nenávratnost odlišuje daň od půjčky, kdy se majetek po určité době vrací zpět (Vančurová, Láchová 2012).

Zaplacením daně nevzniká subjektu žádný nárok. Dalším rysem pro daň je neekvivalentnost, tj. že díl jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný nebo téměř žádný vztah k tomu, kolik bude spotřebovávat veřejně financované statky. Daň je zpravidla neúčelová, protože nikdo neví, když daň platí, co bude z jeho prostředků financováno.

1.3 Funkce daně

Daně rozlišujeme podle následujících funkcí:

- a) Fiskální funkce - nejdůležitější funkce daní, tj. schopnost naplnit veřejný rozpočet (Vančurová, Láchová 2012).
- b) Alokační funkce daní řeší problematiku investování (umístování) vládních výdajů a optimálního rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebou. Vláda potřebuje k naplnění cílů disponovat určitými prostředky a zasahovat do ekonomiky, ale příliš rozsáhlý veřejný sektor vede i k alokovaní těch prostředků, které je možno efektivněji umísťovat prostřednictvím trhu.
- c) Redistribuční funkce – lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství vzniklých fungováním trhu za spravedlivé. Veřejné finance mají za úkol přesunout část důchodů a bohatství od bohatších k chudším.
- d) Stabilizační funkce – znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

1.4 Daňové principy

Daňová soustava je založena na těchto principech:

- Spravedlnost – každý by měl přispívat na financování veřejných statků podle své platební schopnosti (Peková, 2002). Spravedlnost můžeme chápat také tak, aby poplatník dostal za své daně od státu odpovídající hodnotu.
- Efektivnost - daně by neměly způsobovat velké zkreslení v cenách a užitku z různých druhů činností (Kubátová, 2009).
- Právně perfektní a průhledné – požadavek je kladen, aby poplatníkovi byla jasná konstrukce daně (Peková, 2002).
- Určité daňové jistoty - daňové zákony by měly platit delší dobu, aby poplatníci mohli dlouhodobě plánovat své disponibilní zdroje a způsob jejich rozdělení na spotřebu a na investice, a to jak podnikatelský sektor, tak obyvatelstvo (Peková, 2002).

1.4 Důležité pojmy

Konstrukce daně je složitá, všechny její prvky je nutné posuzovat ve vzájemných souvislostech. Základní konstrukční prvky jsou: daňový subjekt, předmět daně, osvobození od daně, základ daně, zdaňovací období, odpočty od základu daně, sazba daně, sleva na dani.

Daňový subjekt

Daňový subjekt je osoba, ať fyzická nebo právnická, která je podle daňového zákona povinná odvádět nebo platit daň. Z daňové terminologie jsou známy dva typy daňových subjektů, a to poplatník a plátec. Plátcem daně se rozumí osoba se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, která podle tohoto zákona je povinna odvést správci daně daň nebo zálohu na daň, které jsou vybrány od poplatníků, nebo poplatníkům sraženy.¹ Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět daně, ať už se jedná o příjem nebo majetek, podléhá zdanění.

Předmět daně

Předmět daně je skutečnost, na kterou se váže daň a tato skutečnost je podrobena zdanění. Může to být např. důchod (příjem), majetek, převod práv. Příjmem se rozumí příjem peněžní i nepeněžní dosažený i směnou.

Zdaňovací období

Zdaňovací období je pravidelný časový interval, za který nebo na který se základ daně stanoví a daň vybírá. Základním zdaňovacím obdobím je 12 měsíců. V našem daňovém systému to je zpravidla kalendářní rok. U daně z příjmů právnických osob můžeme používat hospodářský rok. U daní ze spotřeby je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc, používá se i kalendářní čtvrtletí.

Základ daně

Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Základ daně musí být vyjádřen v měřitelných jednotkách. A to buď ve fyzických jednotkách (například kus, m², t, hl apod.), nebo v hodnotovém vyjádření, tedy v korunách (Vančurová, Láchová 2012).

¹ § 38c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., v platném znění

Sazba daně

Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím, kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví základní částka daně (Vančurová, Láchová 2012). Sazby daně dělíme podle dvou nezávislých kritérií a ty nám vymezují typ sazby.

Kritériu podle druhu předmětu daně nebo daňového subjektu

Jednotná sazbu daně – znamená, že tato daň je pro všechny typy a druhy stejná. Používá se např. u daně z převodu nemovitosti a od roku 2008 do 2012 se používala i pro daň z příjmů fyzických osob.

Diferencovaná sazba daně – tato sazba se liší podle druhu předmětu daně. Používá se např. u daně z přidané hodnoty kdy základní sazba je ve výši 20% a snížená sazba je 14%.

Kritérium ve vztahu k velikosti základu daně

Pevná sazba daně – je určená pevnou částkou na jednotku množství daňového základu. Např. sazba daně na 1 m² zastavěné plochy, na 1 hl piva, na 1 kus cigarety.

Relativní sazba - vyjadřuje poměr daně k daňovému základu. Zpravidla je stanovena určitým procentem. Např. daň z příjmu právnické osoby - 24% z jakéhokoliv kladného základu této daně.

Lineární sazba daně - je taková sazba daně, kdy daň roste proporcionálně s růstem základu daně. Má obvykle podobu určeného procenta ze základu daně, které se nemění s velikostí základu daně.

Progresivní daňová sazba je taková, při které s růstem základu daně roste daň relativně rychleji než základ daně.

1.6 Členění daní

Daně členíme podle různých hledisek

Podle předmětu zdanění:

- daně důchodové (mzda, renta),
- daně majetkové (zdaňují majetek ve vlastnictví a převod vlastnických práv k majetku),
- daně ze spotřeby (zdaňují spotřebu výrobků a služeb) (Peková, 2002).

Podle rozpočtového určení na:

- svěřené daně - celý výnos jde přímo do konkrétního rozpočtu,
- sdílené daně - výnos je rozdělen zákonem stanoveným způsobem mezi jednotlivé veřejné rozpočty.

Členění daní podle dopadu daně na poplatníka:

- Přímé daně – subjekt podléhá této dani na základě své důchodové nebo majetkové situace. Daňovou povinnost nelze přenést na jiný subjekt.
- Nepřímé daně – tyto daně postihují spotřebu. Prostřednictvím ceny má plátec možnost přenést daňové zatížení na jiný subjekt, zejména spotřebitele (Pavlásek, Hejduková, 2010).

1.7 Daňový systém

Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Současná daňová soustava v České republice vychází z hmotněprávních daňových předpisů. Původně byla daňová soustava upravena zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů. V roce 2003 došlo ke zrušení tohoto zákona. Daňová soustava České republiky se skládá z daní, které můžeme rozdělit na přímé a nepřímé.

Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají (Vančurová, Láchová 2012). Daňový systém zahrnuje systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu. Daňovou soustavu tvoří souhrn platných právních předpisů upravujících jednotlivé daně, které nabyly účinnosti dnem 01. 01. 1993. Stát v zájmu zajištění potřebných zdrojů má pravomoc daně stanovit (zákonodárna moc), musí zajistit mechanismus kontroly a výběru daní od daňových subjektů, tzn. správu daní. Od 01. 01. 1993 do 31. 12. 2010 byl v platnosti procesní předpis zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění novel. Od 01. 01. 2011 vstoupil v platnost nový procesní předpis daňový řád. V obou zákonech je správa daní definována jako právo činit taková opatření, jejímž cílem bude správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

Daňový systém České republiky je tvořen těmito daněmi:

1. Daň z přidané hodnoty
2. Daně spotřební a to:
 - daň z minerálních olejů,
 - daň z lihu,
 - daň z piva,
 - daň z vína a meziproductů,
 - daň z tabákových výrobků.
3. Daně z příjmů:
 - daň z příjmů fyzických osob,
 - daň z příjmů právnických osob.
4. Daň z nemovitosti.
5. Daň silniční.
6. Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí.
7. Ekologické daně:
 - daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
 - daň z pevných paliv,
 - daň z elektřiny (Pavlásek, Hejduková 2010).

Mezi další odvody daňového charakteru patří zejména pojistné sociálního pojištění a místní poplatky.

1.8 Právní úprava

Legislativní úprava daní ČR je tvořena základními daňovými zákony.

- Hmotně právními předpisy
 - Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění novel
 - Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění novel

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění novel

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění novel

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

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění novel.

K této právní úpravě se vztahují další zákony a předpisy (např. zákon o účetnictví, smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s různými státy světa, dohody o Evropské unii, vyhlášky ministerstev atd.) (Kubátová, 2009).

- Procesně právní předpisy – pravidla při daňovém řízení.

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění novel – platnost do 31. 12. 2010

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění novel.

Hmotné právo se uplatňuje prostřednictvím procesně právního předpisu.

1.9 SPRÁVCE DANĚ

Správce daně je ve smyslu daňového řádu správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní². Jako správce daně vystupují v daňovém systému ČR:

- finanční úřady (daně, poplatky)
- celní úřady (spotřební daně, cla, poplatky),
- orgány obcí (poplatky, místní poplatky),
- správní orgány (poplatky, sankce).

² § 10 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění

2 DAŇOVÝ SYSTÉM ČR

2.1 Vývoj daňového systému ČR

Po roce 1989 se v České republice začala připravovat radikální daňová reforma. Výsledkem bylo zavedení nové daňové soustavy od 01. 01. 1993 (Peková 2002). Daňová soustava České republiky byla upravena zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon byl v roce 2003 zrušen zákonem č. 353/2002 Sb., o spotřebních daních.

Od roku 1993, kdy byla přijata nová daňová soustava, dochází k neustálým úpravám a novelizacím daňových zákonů. Zásadní změna, která byla provedena, bylo zavedení daně z přidané hodnoty a spotřebních daní a dále došlo k oddělení sociálního pojistného od daní z příjmů. Do roku 2003 bylo zásadních změn velmi málo a obecně nebyl systém měněn. Docházelo ke snižování daňových pásem a snižování sazeb.

Nejvýznamnější změny byly provedeny až v následujících letech.

Rok 2004

- zavedení minimálního základu daně
- nový zákon o DPH

Rok 2005

- zavedení společného zdanění manželů s dětmi
- nahrazení odčitatelné položky na dítě daňovým zvýhodněním
- zavedení daňového bonusu na dítě

Rok 2006

- snížení sazeb u daňových pásem
- nahrazení standardních odčitatelných částek slevami na dani

Rok 2007

- zvýšení maximálního limitu pro vyplácení daňového bonusu na 30 000

Rok 2008

- zavedení jednotné sazby daně z příjmů fyzických osob
- zavedení nových ekologických daní

- zrušení daňového výdaje (zaplacení zákonného pojistného)
- rozšíření daňového základu o pojistné placené zaměstnavatelem (super hrubá mzda)
- zvýšení slev na dani
- zrušení minimálního základu daně
- u osobních automobilů delší doba odepisování
- závazná posouzení vydaná finančním úřadem
- navýšení zdanitelného zisku o částku neuhrazeného závazku
- starobní důchodce si může uplatnit daňovou slevu na poplatníka v případě, že podnikal nebo byl zaměstnaný
- zrušení společného zdanění manželů
- zvýšení maximálního limitu pro vyplácení daňového bonusu na 52 200

Rok 2010

- zrušení osvobození příjmů z výroby elektřiny pomocí solárních (fotovoltaických) elektráren

Rok 2013

- starobní důchodce, který k 01. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu, si již nemůže uplatnit slevu na poplatníka
- u osob samostatně výdělečně činných došlo ke změně, která se promítne v daňovém přiznání za rok 2013. Pokud poplatník využije uplatnění výdajů paušálem tedy procentem z příjmů, nebude si moci uplatnit daňové zvýhodnění na dítě a slevu na manželku
- omezení výdajových paušálů u daně z příjmů fyzických osob bude omezeno uplatněním výdajů ve výši 40 resp. 30% příjmů částkou 800.000 resp. 600.000 Kč. To znamená, že z příjmů nad 2.000.000 Kč si nebude moci uplatnit výdaje
- srážková daň se vůči daňovým rájům zvýšila z 15 na 35%

- Pro roky 2013 – 2015 zavedení tzv. solidárního příspěvku, který odpovídá zvýšení daně z příjmů fyzických osob ve výši 7% z příjmu, který přesahuje 48násobek průměrné mzdy
- sazba daně z převodu nemovitosti stoupla od ledna 2013 ze tří na čtyři procenta.
- u daně z přidané hodnoty dochází ke zvýšení sazeb na 15% a 21%.
- dochází k omezení zelené nafty pro zemědělce. Postupně bude klesat vratka, kterou stát kompenzuje zemědělcům náklady zaplacené na spotřební dani z nafty. V roce 2013 se vratka sníží z 60 na 40 procent.

Daňová soustava si dala za cíl zajistit rovný přístup ke zdanění vůči různým subjektům, tzn. fyzickým nebo právnickým osobám, rezidentům nebo nerezidentům. Dalším cílem bylo posílení optimálního respektování daňových zásad: spravedlnosti a schopnosti platit daň, fiskální výtěžnosti, neutrality v působení, právní perfektnosti a minimální administrativní náročnosti a minimalizace nákladů. Těchto cílů nelze dosáhnout najednou, proto byly daňové zákony často novelizovány (Peková 2002).

Součástí změny daňové soustavy ČR bylo přijetí zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění. Tento zákon upravoval postup daňových orgánů při správě daní a poplatků a povinnosti daňových subjektů. Dne 01. 01. 2011 nabyl účinnosti zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění, který nahradil zákon č. 337/1992 Sb. Zákon upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových osob a třetích osob, které jim vznikají při správě daní. Správa daně je postup, jehož hlavním cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.³

Správou a výběrem daní v České republice jsou pověřeny především finanční úřady. Orgány daňové správy, územní finanční orgány, vznikly 1. ledna 1991 na základě zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů. Dne 01. ledna 2011 nabyl účinnosti zákon č. 199/2010 Sb. Tento zákon novelizoval zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů a jako nový orgán daňové správy vzniklo Generální finanční ředitelství. Dne 01. 01. 2013 vstoupil v platnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění

³ § 1 odst. 1 a 2 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů, s 9

pozdějších předpisů, který nahrazuje dosavadní zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

Daňový systém České republiky je ve svých hlavních znacích podobný systémům evropských zemí. Se vstupem České republiky do Evropské unie v roce 2004 bylo zapotřebí přijmout nové zákony o dani z přidané hodnoty a spotřebních daních. Od roku 2008 jsou v platnosti ekologické daně, které jsou součástí zákona č. 267/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (Pavlásek, Hejduková 2010).

Současná daňová soustava ČR zdaňuje:

- příjmy (důchody), jak peněžní tak nepeněžní,
- spotřebu, a to konečnou spotřebu zboží a služeb,
- majetek, který je ve vlastnictví, případně v držbě a nachází se na území České republiky. Dále se zdaňuje nabytí hmotného i nehmotného majetku (Peková 2002).

2.2 Současná daňová soustava

Současnou daňovou soustavu tvoří daně přímé a nepřímé. Přímé daně tvoří daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Pod přímé daně majetkového typu náleží daň z nemovitostí a tzv. troj daň (daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí) a daň silniční. K nepřímým daním patří daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daně ekologické. Podle klasifikace OECD patří k daním také platby sociálního pojištění.

Schéma přímé daně v České republice je uvedeno v příloze A a schéma nepřímé daně v České republice je uvedeno v příloze B.

2.3 DANĚ PŘÍMÉ

2.3.1 Daně z příjmů

Hmotně právní předpis zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších novel (dále jen zákon) je hmotně právním předpisem pro daň z příjmů fyzických osob i daň z příjmů právnických osob. Tento zákon nabyl účinnosti dne 01. 01. 1993. Zákon prošel velký vývojem a změnami a je neustále novelizován. Přehled jednotlivých novel je uveden v příloze C.

2.3.2 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob

Poplatníky jsou fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí⁴ (rezidenti). Poplatníci, kteří nemají na území České republiky bydliště ani se zde nezdržují (nerezidenti), mají omezenou daňovou povinnost. Tito poplatníci mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

Předmět daně

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy peněžní i nepeněžní dosažené i směnou. Příjmem rozumíme vše, čím dochází ke zvýšení majetku poplatníka (Vančurová, Láchová 2012).

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou příjmy, které členíme:

- a) Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky - příjmy, které plynou z pracovního, služebního, členského nebo obdobného poměru. Příjmy společníků a jednatelů s. r. o. nebo členů družstev.
- b) Příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti - příjmy, které plynou z vykonávání podnikatelské činnosti (zemědělská výroba, živnost, jiné podnikání tj. lékaři, advokáti) nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, tzn. příjmy z poskytnutí průmyslových nebo autorských práv, nezávislé povolání architekti, sportovci, činnosti znalce, tlumočnicka, insolvenčního správce.
- c) Příjmy z kapitálového majetku - jedná se o úroky z vkladů na běžných účtech, které jsou podle podmínek banky určeny pro podnikání, úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček.
- d) Příjmy z pronájmu - příjmy, které plynou z pronájmu nemovitostí nebo příjmy z pronájmu movitých věcí.

⁴ § 2 odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

- e) Ostatní příjmy - příjmy z příležitostné činnosti, z převodu majetku, výhry z veřejných soutěží.

Každý z těchto příjmů po zohlednění souvisejících výdajů tvoří dílčí základ daně. Souhrn dílčích základů daně tvoří základ daně z příjmů.

Základ daně

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období, za které se pro účely daně z příjmů fyzických osob považuje kalendářní rok, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak. Základ daně lze snížit o nezdanitelné části základu daně dle § 15 zákona, o hodnotu daru poskytnutého v souladu se zákonem, o zaplacené úroky z hypotečního úvěru i z úvěru ze stavebního spoření, o zaplacené příspěvky na penzijní připojištění, o zaplacené příspěvky na životní pojištění, o zaplacené členské příspěvky zaplacené odborové organizaci a o úhradu za zkoušky ověřující další vzdělávání. Dále o položky specifikované v § 34 zákona. Upravený základ daně se zaokrouhlí na celá sta Kč dolů.

Sazba daně

Sazba daně je uvedena v § 16 zákona, tento paragraf byl několikrát novelizován, jak je uvedeno v příloze D: Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2012.

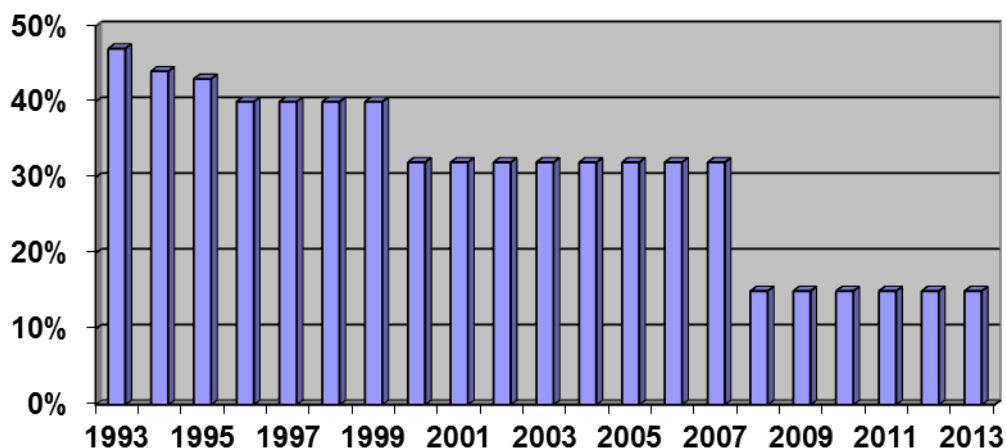
2.3.3 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Sazba daně

Sazba daně - Od roku 1994 docházelo k postupnému snižování sazby daně. V letech 1993 – 1997 byla klouzavě progresivní. V roce 2008 byla zavedena jednotná sazba daně ve výši 15%. V roce 2013 se srážková daň vůči daňovým rájům zvýšila z 15 na 35%. Pro roky 2013 – 2015 zavedení, solidárního příspěvku, který odpovídá zvýšení daně z příjmů fyzických osob ve výši 7 % z příjmu, který přesahuje 48násobek průměrné mzdy. Následující graf č. 1 zachycuje vývoj maximální sazby zdanění příjmů fyzických osob v období od roku 1993 až do roku 2013 (bez uvedení srážkové daně). Současně byla zavedena tzv. super hrubá mzda. Pokud by se tak nestalo, došlo by k neúměrnému snížení příjmů veřejných rozpočtů.

V příloze D bakalářské práce je uveden vývoj sazby daně od roku 1993 do roku 2012.

Graf č. 1: Vývoj maximální sazby daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých letech



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Minimální základ daně

Na konci roku 2003 byla přijata novela č. 428/2003 Sb. zákona o daních z příjmů. Novela doplnila zákon o dani z příjmů o nový § 7c. Podle tohoto paragrafu postupují fyzické osoby s příjmy z podnikatelské činnosti podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) zákona:

- ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství
- ze živnosti
- z jiného podnikání podle zvláštních předpisů (auditoři, daňový poradci, lékaři).

Minimální základ daně byl určený základ daně, ze kterého se počítala daň u poplatníků za předpokladu, že měly skutečný základ daně nižší, roven nule nebo vykazovaly ztrátu.

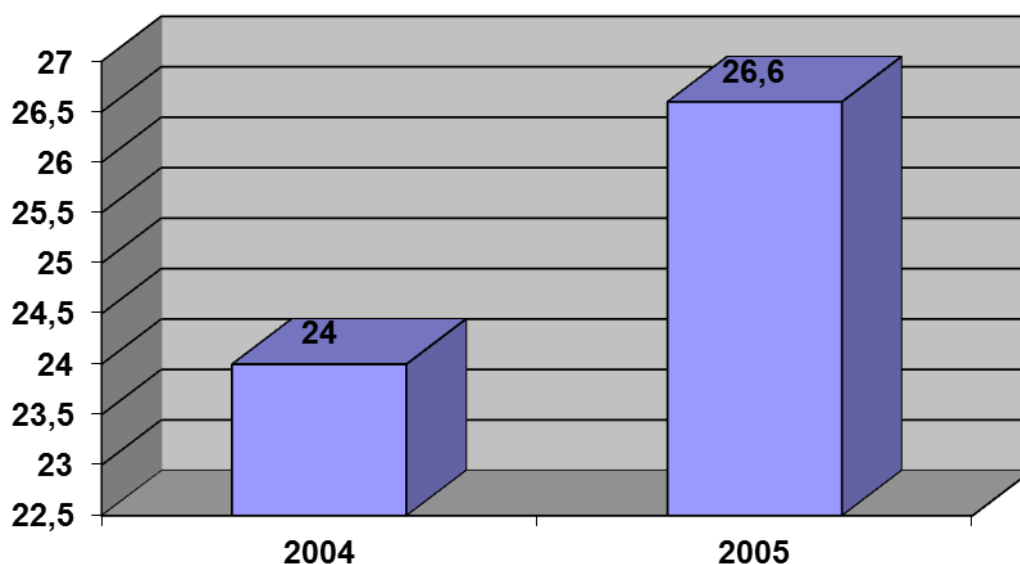
Minimální základ daně se nepoužil u poplatníků, kteří ve zdaňovacím období zahájili podnikatelskou činnost, nebo ve zdaňovacím období ukončili podnikatelskou činnost, u těch kterým byla stanovena daň paušální částkou, kterým náležel příspěvek podle zákona o státní sociální podpoře a u těch kteří byli poživateli starobního důchodu, plného či částečného invalidního důchodu.

Výpočet minimální výše základu daně z příjmů musí činit polovinu součinu všeobecného vyměřovacího základu a přepočítacího koeficientu pro účely důchodového zabezpečení a počtu kalendářních měsíců provozování výdělečné činnosti. Veličiny

stanovila vláda svým nařízením⁵ a výpočet byl proveden následovně: podnikatel podnikal celý rok 12 (měsíců) x 15.711 (všeobecný vyměřovací základ pro důchodové pojištění) x 1,0717 (přepočítací koeficient) x 0,5 (polovina součinu všeobecného vyměřovacího základu a přepočítacího koeficientu a počtu kalendářních měsíců) = 101.000 (zaokrouhлено na stokoruny dolů).

Minimální základ daně byl pohyblivý. Pro rok 2004 byl stanoven ve výši 101.000 Kč pro rok 2005 ve výši 107.000 Kč; pro rok 2006 ve výši 112.950 Kč; pro rok 2007 ve výši 120.800 Kč. V tomto roce se použil naposledy, poté byl zrušen. Na grafu č. 2 je vidět výnos daně z příjmů fyzických osob před zavedením minimálního základu daně a po jeho zavedení. Výnos je uváděn v mld. Kč.

Graf č. 2 Výnos daně z příjmů fyzických osob v roce 2004 a 2005



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Společné zdanění manželů

S účinností od 1. ledna 2005 vstoupila v platnost novela č. 669/2004 Sb., která přinesla zásadní změnu. Počínaje zdaňovacím obdobím 2005 zákon o dani z příjmů umožňoval manželům, kteří vyživovali dítě snížit svou daňovou povinnost tím způsobem, že si mezi sebe rozdělili dosažené příjmy a vynaložené výdaje u jednotlivých dílčích základů daně. Manželé mohli využít institut výpočtu daně ze společného základu daně podle

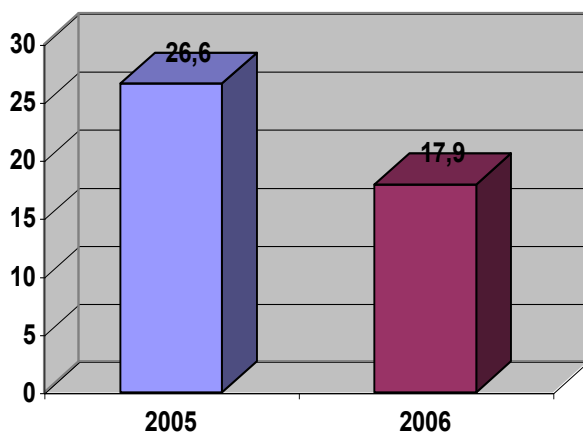
⁵ Nařízení vlády č. 338/2003 Sb., který se pro účely důchodového pojištění stanoví výše všeobecného vyměřovacího základu pro rok 2002 a výše přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2002 a upravují částky pro stanovení výpočtového základu.

§ 13a zákona. Společné zdanění manželů bylo možné uplatnit, pokud manželé vyživovali aspoň jedno dítě žijící s nimi v domácnosti⁶. Společné zdanění mohli manželé uplatnit, pokud podmínku vyživování alespoň jednoho dítěte žijícího s nimi v domácnosti splnili nejpozději poslední den zdaňovacího období, za které uplatňovali společné zdanění.

Pokud byl jeden z manželů daňovým nerezidentem, musel úhrn příjmů obou manželů ze zdrojů na území České republiky činit minimálně 90% všech příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, příjmů osvobozených a příjmů zdaňovaných srážkovou daní. Společné zdanění uplatňoval každý z manželů ve svém daňovém přiznání, které podávali ve stejné lhůtě⁷. Společný základ daně se stanovil jako součet dílčích základů daně, který se dále snížil o nezdanitelné části základu daně v souladu s § 15 zákona. Základem daně každého z manželů se stala polovina takto vypočteného společného základu daně, kterou mohl upravit v souladu s § 34 zákona a vypočítat daň.

Společné zdanění manželů bylo zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů zrušeno. Na grafu č. 3 je vidět výnos daně z příjmů fyzických osob před zavedením společného zdanění a po jeho zavedení. Výnos je uváděn v mld. Kč.

Graf č. 3 Výnos daně z příjmů fyzických osob v roce 2005 a 2006



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

⁶ § 115 občanského zákoníku domácnost tvoří fyzické osoby, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.

⁷ § 13a odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Uplatňování výdajů procentem z příjmů

V roce 2005 vyšla ve Sbírce zákonů pod č. 545/2005 novela daně z příjmů, která přinesla výrazné zvýšení výdajových paušálů u příjmů z podnikání a samostatné výdělečné činnosti podle § 7, u příjmů z pronájmu podle § 9 a u příjmů ze zemědělské výroby podle § 10 odst. 1 písm. a) zákona.

Výdaje uplatněné procentem z příjmů znamená, že v těchto výdajích jsou zahrnuty veškeré výdaje poplatníka vynaložené v souvislosti s dosažením příjmů. Do roku 2007 si mohli poplatníci vedle paušálních výdajů uplatnit dále daňový výdaj v souladu s § 24 zákona v prokázané výši zaplacené pojistné na sociální a zdravotní pojištění.

Zvýšení výdajů procentem z příjmů bylo provedeno následovně:

Příjmy z podnikání podle § 7 odst. 1 písm. a), b), c) :

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství z 50% na 80%
- příjmy ze živnosti řemeslných z 25% na 60%
- příjmy ze živnosti s výjimkou živnosti řemeslných z 25% na 50%
- příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů z 25% na 40%

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 odst. 2 písm. a), b), c), d) takto:

- příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv z 30% na 40%,
- příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním podle zvláštních předpisů z 25% na 40%
- příjmy znalce, tlumočnicka z 25% na 40%
- příjmy z činnosti správce konkursní podstaty z 25% na 40%

Příjmy z pronájmu podle § 9 zákona z 20% na 30%.

Příjmy ze zemědělské výroby, která není provozována podnikatelem (samostatně hospodařícím rolníkem) dle § 10 odst. 1 písm. a) z 50% na 80%.

Po novele zákona č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů si poplatníci od zdaňovacího období kalendářního roku 2008 nemohou uplatnit již žádné další daňové

výdaje (zaplacené pojistné odvody, odpisy, mzdy). Během let, tj. od roku 1993 do 2013, bylo provedeno několik změn, které ovlivnili výši výdajů uplatňovaných procentem. Od roku 2013 zůstává výše výdajů uplatňovaná procentem stejná, dochází však ke změně, kdy u 40% paušálu bude absolutní výše odpočtu omezena na částku 800.000 Kč a u 30% paušálu pak bude absolutní výše odpočtu omezena na částku 600.000 Kč. V příloze E bakalářské práce je uveden vývoj uplatňovaných procentem z příjmů dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v letech 1993 – 2012.

SUPERHRUBÁ MZDA

K zavedení superhrubé mzdy došlo od 01. 01. 2008 novelou č. 261/2007 Sb. zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. V § 6 odst. 13 zákona je definována jako hrubá mzda pracovníků zvýšená o sociální a zdravotní pojištění, které je povinen za zaměstnance odvádět zaměstnavatel. Základ daně je zaokrouhlen na stokoruny nahoru a je dále zdaněn dle § 16 zákona sazbou daně ve výši 15%.

Tabulka č. 1 Příklad výpočtu měsíční mzdy u superhrubé mzdy

Text	2008
Hrubá mzda	32.000
Superhrubá mzda (hrubá mzda 32 000 + sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem 8 320 + zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem 2 880)	43.200
základ pro daň	43.200
daň ve výši 15% před slevou	6.480
sleva na dani	2.070
daň po slevě	4.410

Výpočet čisté mzdy	2008
Hrubá mzda	32.000
sociální pojištění	2.560
zdravotní pojištění	1.440
záloha na daň	4.410
Čistá mzda	23.590

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ NA VYŽIVOVANÉ DÍTĚ A SLEVY NA DANI

Novela č. 669/2004 Sb. nabyla účinnosti 01. ledna 2005. Tato novela přinesla podstatnou změnu, zrušila nezdanitelnou část základu daně a zavedla daňové zvýhodnění na vyživované dítě.

Poplatník uvedený v § 2 má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním v domácnosti ve výši 6 000 Kč ročně, pokud neuplatňuje slevu na dani podle § 35a nebo § 35b. Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu⁸. Daňový bonus bylo možné uplatnit, pokud jeho výše činila alespoň 100 Kč, maximálně do výše 30.000 Kč ročně. Měsíční daňový bonus u zaměstnanců dle § 6 zákona bylo možno vyplatit, činila-li jeho měsíční výše alespoň 50 Kč a maximálně 2.500 Kč.

Jednou z podmínek pro uplatnění bylo, že poplatník měl příjmy podle § 6, § 7, § 8 a § 9 alespoň minimálně ve výši šestinásobku minimální mzdy. Pro rok 2005 byla stanovena minimální mzda ve výši 7.185 Kč. Pro uplatnění v roce 2006 byla stanovena minimální mzda od ledna do června 2006 ve výši 7.570 Kč a od července do prosince 2006 byla stanovena ve výši 7.955 Kč. Od roku 2007 byla stanovena minimální mzda ve výši 8.000 Kč.

Od roku 2006 došlo k další změně, kdy novelou č. 545/2005 Sb., byly nezdanitelné části základu daně uvedené v § 15 odst. 1 písm. a) – f) zákona zrušeny a převedeny na slevu na dani podle § 35ba zákona. Slevy na dani podle § 35ba zákona se odčítají od vypočtené daně. V roce 2007 nedošlo ve výši slev k žádné změně. V roce 2008 došlo k navýšení slev. Rok 2009 a 2010 byl bezezměn. V roce 2011 došlo ke snížení slevy na poplatníka, která se v roce 2012 vrátila na hodnotu z roku 2010. V roce 2013 došlo ke změně, kdy starobní důchodce, který je poživitelem starobního důchodu nemůže uplatnit slevu na poplatníka dle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona.

Následující tabulka uvádí přehled vývoje uplatňovaných slev v letech od roku 2006-2013.

Tabulka č. 2: Přehled vývoje uplatňovaných slev v letech 2006 - 2013

Slevy na dani dle § 35ba odst. 1 písm. a) -f) zákona	2006 – 2007	2008 - 2010	2011	2012	2013
a) na poplatníka	7.200	24.840	23.640	24.840	24.840

⁸ § 35c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších novel

b) na manželku	4.200	24.840	24.840	24.840	24.840
c) při pobírání částečného invalidního důchodu	1.500	2.520	2.520	2.520	2.520
d) při pobírání plného invalidního důchodu	3.000	5.040	5.040	5.040	5.040
e) u poplatníka s průkazem ZTP/P	9.600	16.140	16.140	16.140	16.140
f) u studenta; u doktorského studia do 28 let - denní studium	2.400	4.020	4.020	4.020	4.020

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

2.3.4 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Poplatník daně

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a organizační složky státu (Pavlásek, Hejduková 2010). Poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení (rezidenti), mají daňovou povinnost, která se vztahuje na veškeré příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky i na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Pokud poplatníci nemají sídlo společnosti na území České republiky (nerezidenti), mají daňovou povinnost pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

Předmět daně

Předmětem daně jsou dle § 18 zákona příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Dále jsou zde vymezeny příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob – příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů, příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, z úroků z vkladů na běžném účtu. V § 19 zákona jsou uvedené příjmy, které jsou osvobozené od daně z příjmů právnických osob (členské příspěvky podle stanov, příjmy z cenově regulovaného nájemného z bytů, z nájemného z garáží a za plnění poskytovaná s užíváním těchto bytů a garáží v domech ve vlastnictví a spoluvlastnictví bytových družstev, zřízených po roce 1958 atd.).

Základ daně

Základ daně je vymezen v § 23 zákona. Základem daně je rozdíl, o který příjmy, vyjma příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Základ daně z příjmů právnických osob lze snížit o odčitatelné položky uvedené v § 20 zákona.

Sazba daně

Sazba daně je lineární a pro rok 2013 je stanovena ve výši 19% dle § 21 zákona. U investičních, penzijních a podílových fondů činí 5%. Od vypočtené daně z příjmů právnických osob lze odečíst slevu na dani na zaměstnance se změněnou pracovní schopností v souladu s § 35 zákona.

2.3.5 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Sazba daně

Sazba daně - Od roku 1994 docházelo k postupnému snižování sazby daně. Následující graf č. 4 zachycuje vývoj sazby zdanění příjmů právnických osob v období od roku 1993 do roku 2013.

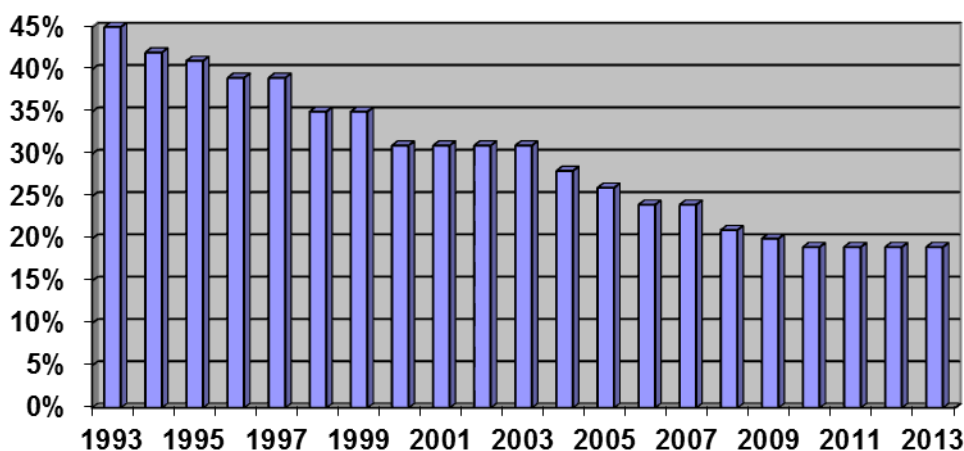
Tabulka č. 3 Sazby daně

Sazba daně v jednotlivých letech	1993	1994	1995	1996- 1997	1998- 1999	2000- 2003
Sazba v procentech	45%	42%	41%	39%	35%	31%

Sazba daně v jednotlivých letech	2004	2005	2006- 2007	2008	2009	2010- 2013
Sazba v procentech	28%	26%	24%	21%	20%	19%

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Graf č. 4 Vývoj sazby daně od roku 1993 do 2013



Zdroj: zpracování vlastní 2013 na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění novel.

2.3.6 DAŇ SILNIČNÍ

Hmotně právním předpisem daně silniční je zákon č. 16/1993 S., o dani silniční, ve znění novel (dále jen zákon). Zákon prošel velkým vývojem a změnami a je neustále novelizován. Přehled jednotlivých novel je uveden v příloze F.

Předmět daně

Předmětem této daně jsou silniční motorová vozidla, která jsou využívána k podnikatelské činnosti. Silniční motorová vozidla, která slouží pro osobní potřebu obyvatel, nepodléhají daňové povinnosti. Výnos silniční daně byl příjmem státního rozpočtu. Přijetím zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům je její celostátní hrubý výnos od roku 2001 příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury (Pavlásek, Kunešová, Hejduková, 2009).

Zdaňovacím obdobím u silniční daně je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává po ukončení zdaňovacího období do 31. ledna následujícího roku.

Poplatníkem daně

Poplatníkem daně podle § 4 zákona je fyzická osoba nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je

zapsána v technickém průkazu. Dále to může být osoba, která užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel. Poplatníkem je rovněž zaměstnavatel, který vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla.

Základ daně

Základem daně je:

- u osobních automobilů zdvihový objem motoru v cm³ s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,
- u návěsů součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav,
- u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Sazba daně

Sazby silniční daně jsou pevné a diferencované podle druhu vozidla (Pavlásek, Hejduková 2010). Roční sazba daně se určuje pro každé jednotlivé vozidlo podle údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu. Sazbu daně lze snížit nebo naopak zvýšit.

2.3.7 ZMĚNY U DANĚ SILNIČNÍ

Od 01. 07. 2008 je možné u všech zdaňovaných vozidel snížit sazbu daně o 48% po dobu následující 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace, o 40% po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. Nárok na příslušné snížení sazby daně vzniká počínaje kalendářním měsícem prvé registrace vozidla a končí u téhož vozidla po 108 měsících (§ 6 odst. 6) (Pavlásek, Hejduková 2010).

Bez ohledu na datum první registrace se sazba daně snižuje o 100% u nákladních vozidel včetně tahačů a nákladních přívěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun, pokud tato vozidla nejsou používána k podnikání nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů a jsou-li používána subjekty, které nejsou zřízeny za účely podnikání, jako výcviková vozidla nebo fyzickými

osobami (§ 6 odst. 9). Poplatníci, kteří provozují pouze tato vozidla, nemají povinnost podat daňové přiznání, nemají-li daňovou povinnost u dalšího vozidla (§ 15 odst. 3).

2.3.8 DAŇ Z NEMOVITOSTI

Hmotně právním předpisem daně z nemovitosti je zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění novel (dále jen zákon). Zákon prošel velkým vývojem a změnami a je neustále novelizován. Přehled jednotlivých novel je uveden v příloze CH.

Daň z nemovitosti tvoří:

- daň z pozemků,
- daň ze staveb.⁹

Daň z pozemků

Poplatník

Poplatníkem daně z nemovitosti je vlastník pozemku u pronajatých pozemků spravovaných Státním pozemkovým úřadem nebo spravované Správou státních hmotných rezerv, které jsou evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem je poplatníkem nájemce.

Předmět daně

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí.¹⁰ Předmětem daně nejsou lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení, vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb, pozemky určené pro obranu státu.

Základ daně

Základ daně se stanoví rozdílně, buď v Kč u zemědělské půdy, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním chovem ryb, nebo v m² u ostatních druhů pozemků (Pavlásek, Hejduková 2010). Základem daně u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy, která se stanoví násobením skutečné výměry

⁹ § 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

¹⁰ § 2 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů

pozemku v m² a ceny půdy za 1 m² stanovenou vyhláškou ministerstva zemědělství č. 456/2005 Sb., v platném znění.

Sazba daně

Sazba daně z pozemků je buď relativní (v %) nebo pevná (v Kč/m²). Základní sazba se u stavebních pozemků násobí koeficientem podle počtu obyvatel obce. Pro přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je rozhodný počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu. Koeficient je v rozmezí od 1,0 až do 4,5 a obec ho může upravit závaznou vyhláškou směrem dolů nebo nahoru.

Daň ze staveb

Poplatník

Poplatníkem je vlastník stavby, bytu popř. samostatného nebytového prostoru.

Předmět daně

Předmětem daně jsou stavby na území České republiky, pro které byl vydán kolaudační souhlas, stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu. Dále jsou to byty včetně podílu na společných částech stavby nebo nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí.

Základ daně

Základ daně ze staveb je zastavěná plocha v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu je výměra podlahové plochy bytu v m² podle stavu k 01. lednu zdaňovacího období, vynásobená koeficientem 1,20.

Sazba daně

Sazby daně u staveb a bytů jsou pevné a diferencované (Pavlásek, Hejduková 2010). Jsou upraveny v § 11 zákona.

2.3.9. ZMĚNY U DANĚ Z NEMOVITOSTI

Od roku 2008 si mohou obce závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5.

2.4.0 DAŇ DĚDICKÁ, DAROVACÍ A Z PŘEVODU NEMOVITOSTI

Hmotně právním předpisem daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí je zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění novel (dále jen zákon). Zákon prošel velkým vývojem a změnami a je neustále novelizován. Přehled jednotlivých novel je uveden v příloze č. I.

Daň dědická

Poplatník

Poplatník je ten kdo ze zákona nebo ze závěti nabyt dědictví. Dědicem může být fyzická osoba, právnická osoba nebo stát.

Předmět daně

Předmětem daně je nabytí majetku nemovitého, včetně bytů a nebytových prostor, tak movitého majetku, cenných papírů, peněžních prostředků v české i cizí měně, pohledávek, majetkových práv.

Základ daně

Základem daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižená o prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí, o cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně dědické, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele. Další specifikace je v § 4 zákona.

Sazba daně

Pro výpočet daně jsou osoby zařazeny do tří skupin podle vztahu k zůstaviteli. Od daně dědické jsou osvobozeny osoby v první a druhé skupině. Pro osoby ve třetí skupině jsou sazby uvedené v § 14 zákona. Výsledná částka se vynásobí koeficientem 0,5.

Daň darovací

Poplatník

Poplatníkem daně darovací se stává nabyvatel majetku. Poplatníkem může být fyzická i právnická osoba.

Předmět daně

Předmětem daně bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu. Majetek je chápán jako nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch.

Základ daně

Základem daně darování je cena majetku snížená nejenom o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně, ale i o cenu majetku osvobozeného a o clo a daň placené při dovozu v případě, že se jedná o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Sazba daně

Pro výpočet daně jsou osoby podle vztahu k dárci (obdarovanému) zařazeny do tří skupin. Od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku, mezi osobami v první a druhé skupině. Pro osoby ve třetí skupině jsou sazby uvedené v § 14 zákona.

Daň z převodu nemovitostí

Poplatník

Poplatníkem při převodu nemovitostí je převodce (prodávající). V případě, že jde o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení po rozhodnutí o úpadku nebo ve veřejné dražbě anebo o nabytí nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, v souvislosti s postoupením pohledávky, při zrušení právnické osoby bez likvidace, je poplatníkem daně nabyvatel.

Předmět daně

Předmětem daně je podle § 9 zákona úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Základ daně

Základem daně se stává cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu¹¹, která je platná v den nabytí nemovitosti. Je-li cena sjednaná vyšší než cena zjištěné, pak je základem daně cena sjednaná podle § 10 zákona.

Sazba daně

Pro výpočet daně jsou osoby zařazeny do tří skupin podle vztahu k nabyvateli (převodci). Podle § 15 zákona činí daň 4% ze základu daně u všech tří skupin.

¹¹ zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění zákona č. 121/2000 Sb.

2.4.1 ZMĚNY U DANĚ DĚDICKÉ, DAROVACÍ A Z PŘEVODU

NEMOVITOSTI

Od 01. 01. 2008 došlo u daně dědické a darovací ke změně, kdy poplatníci zařazení do II. skupiny jsou plně od těchto daní osvobozeni a nejsou povinni dle zákona podávat daňové přiznání. U daně z převodu nemovitosti byla s účinností od 01. 01. 2004 snížena sazba daně z 5% na 3%. K další zásadní změně došlo od 01. 01. 2013, kdy se sazba daně zvýšila z 3% na 4%.

3.1 DANĚ NEPŘÍMÉ

3.1.1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Hmotně právním předpisem byl od 01. 01. 1993 do 31. 03. 2004 zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění novel. Od 01. 01. 2004 je hmotně právním předpisem zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění novel (dále jen zákon). Zákon prošel velkým vývojem a změnami a je neustále novelizován. Přehled jednotlivých novel je uveden v příloze č. G.

Jedná se o daň nepřímou, kterou platí zejména koneční spotřebitelé či podnikatelské subjekty nemající nárok na odpočet daně.

Předmět daně

Předmětem daně je především

- dodání zboží, převod nemovitosti nebo přechod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu Evropské unie za úplatu osobou nepovinnou k dani,

- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Daňový subjekt

Daňový subjekt je osobou povinnou k dani a je to fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud v § 5a tohoto zákona není stanoveno jinak. Osobou povinnou je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud ale uskutečňuje ekonomickou činnost.

Plátce daně

Je osoba povinná se sídlem v tuzemsku a její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč.

Základ daně

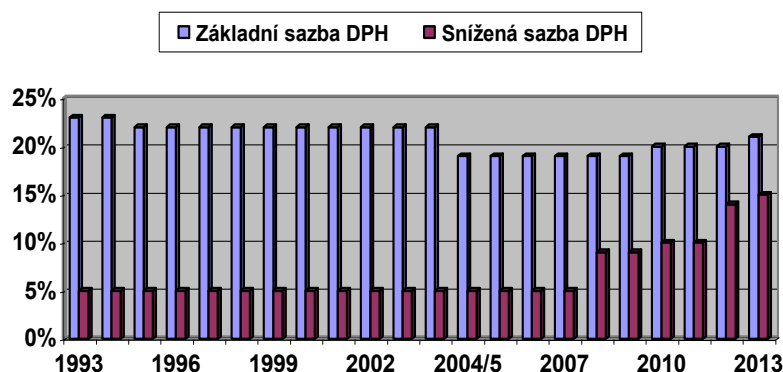
Základem daně u daně z přidané hodnoty je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.¹²

Sazba daně

Sazba daně je lineární a diferencovaná. Základní sazba je 21% a snížená je 15 %.

3.1.2 ZMĚNY U DPH

Graf č. 5 Vývoj sazeb od roku 1993 - 2013



Zdroj: Zpracování vlastní, 2013

¹² § 36 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, s 29.

3.1.3 SPOTŘEBNÍ DANĚ

Hmotně právním předpisem je zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon), který nabyl účinnosti dne 01. 01. 2004.

Spotřební daně zatěžují tyto výrobky: minerální oleje, líh, pivo, vino a meziprodukty a tabákové výrobky.

Předmět daně

Jedná se o vybrané výrobky vyrobené na daňovém území Evropského společenství nebo na toto území dovezené.

Plátcí spotřebních daní

Jsou právnické nebo fyzické osoby, které provozují daňové sklady, jsou provozovateli daňových skladů, skladují nebo dopravují vybrané výrobky, dále to jsou výrobci vybraných výrobků, jimž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu.

Základ spotřební daně

Základem spotřební daně je množství vybraných výrobku vyjádřené v měřících jednotkách dle jednotlivých spotřebních daní (hl, kg, tuna, ks). U cigaret je základem pro procentní část cena pro konečného spotřebitele.

Sazba daně

Sazba daně je pevná a diferencovaná podle druhu výrobků. U cigaret je dvojitý základ dvojitá sazba. Pro základ daně, který je vyjádřený počtem kusů je sazba pevná a pro část, která je peněžní je sazba lineární.

3.1.4 ZMĚNY U SPOTŘEBNÍCH DANÍ

Se vstupem České republiky do Evropské unie došlo k zásadní změně u spotřebních daní. Původní zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních zanikl a začal platit zákon č. 353/2003 Sb., který vstoupil v platnost 1. 1. 2004. Největší změnou bylo zvýšení sazeb spotřebních daní.

3.2 ZHODNOCENÍ VÝVOJE DAŇOVÉHO SYSTÉMU

Daňový systém ČR má rozsáhlou a komplikovanou legislativu. Příliš časté změny v daňovém systému destabilizují podnikatelské prostředí. V přílohách C, E, F, G, H, CH, I je uveden přehled, jak byly jednotlivé daně v jednotlivých letech novelizovány.

Daňový systém je složitý a obsahuje množství výjimek, které by se měly zásadně zredukovat. Problémy autorka této práce vidí např. u daně z přidané hodnoty ve dvojí sazbě. Při přechodu na jednu sazbu by byly odstraněny výjimky. Daňový zákon by se zjednodušil a byl by přínosem pro daňový subjekt i pro stát. U daně z příjmů fyzických osob by autorka této práce odstranila splnění podmínek při uplatnění nezdánitelných částek. Jednotlivé nezdánitelné částky základu by se stanovily pevnou částkou, kterou by si mohli poplatníci uplatnit. Daňový zákon by se zjednodušil a nedocházelo by k obcházení zákona.

4. NEJDŮLEŽITĚJŠÍ ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB APLIKOVANÉ NA PRAKTICKÝCH PŘÍKLADECH

Od roku 1993 do současnosti proběhla spousta zásadních změn, které se dotkly veškerého daňového systému. Jedny z nejvýznamnějších změn byly provedeny u daně z příjmů fyzických osob v období let 2004 až 2013. Tyto změny budou aplikované na praktických příkladech.

4.1 Praktický příklad - Minimální základ daně

1) Pan Novák podniká po celý rok 2004 jako fyzická osoba. Vykazoval příjmy z podnikatelské činnosti ve výši 320.000 Kč. Těchto příjmů dosáhl v souladu s § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále již jen zákon). Výdaje vykazuje ve skutečné výši 300.000 Kč. Tyto výdaje jsou vynaloženy v souladu s § 24 zákona. Pan Novák neměl žádné jiné příjmy, které by byly předmětem daně. Pan Novák neuplatnil žádné částky dle § 23, § 5 a ostatní úpravy zákona, které zvyšují či snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji. Pan Novák uplatňuje pouze základní nezdánitelnou částku dle § 15 odst. 1 písm. a) zákona.

Příznání k dani z příjmů fyzických osob si pan Novák zpracovává a podává sám, je tedy povinen podat příznání nejpozději do 31. 03. 2005 a v tomto termínu i případnou daňovou povinnost uhradit. V prvním případě bude proveden výpočet daně bez stanovení minimálního základu daně, v druhém případě bude proveden výpočet daně po účinnosti zákona č. 428/2003 Sb.

Tabulka č. 4 Výpočet daně bez stanovení minimálního základu daně

Text	Kč
Příjmy podle § 7 zákona	320.000
Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona	300.000
Dílčí základ daně z příjmů dle § 7 zákona	20.000
Základ daně	20.000
Nezdánitelné části základu daně částka podle § 15 odst. 1 písm. a) zákona (základní nezdánitelná částka)	38.040
Základ daně snížený o nezdánitelné části základu daně	0

Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	0
Daň podle § 16 odst. 1 zákona	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

2) Pan Novák má příjmy ze živnosti a podniká celý rok, splnil podmínky uvedené v § 7c odst. 3 a 4 zákona a je povinen porovnat svůj celkový základ daně s minimálním základem daně. Minimální základ daně pro rok 2004 činí 101.000 Kč. Protože základ daně pana Nováka je menší než hodnota minimálního základu daně, musí stanovit minimální základ daně.

Tabulka č. 5 Výpočet daně se stanovením minimálního základu daně

Text	Kč
Příjmy podle § 7 zákona	320.000
Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona	300.000
Dílčí základ daně z příjmů dle § 7 zákona	20.000
Základ daně	20.000
Minimální základ daně	101.000
Nezdanitelné části základu daně částka podle § 15 odst. 1 písm. a) zákona (základní nezdanitelná částka)	38.040
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně	62.960
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	62.900
Daň podle § 16 odst. 1 zákona	9.435

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Komentář

V praktickém příkladu, kdy byl výpočet daně proveden bez stanovení minimálního základu daně, by byla stanovena panu Novákovi daňová povinnost ve výši Kč 0.

V příkladu, kdy byl výpočet daně proveden se stanovením minimálního základu daně. Byl pan Novák daňově zatížen částkou 9.435 Kč. Z uvedených příkladů vyplývá, že pro pana Nováka je výhodnější varianta před zavedením minimálního základu daně.

4.2 Praktický příklad - společné zdanění manželů

1) Pan Novák je ženatý, s manželkou a dvěma dětmi ve věku 2 a 10 let žije ve společné domácnosti. Pan Novák u svého zaměstnavatele podepsal Prohlášení na zdaňovací období roku 2006. Pan Novák měl jediného zaměstnavatele, u kterého dosáhl příjmů ze závislé činnosti dle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon) ve výši 327.967 Kč. U svého zaměstnavatele uplatňoval daňové zvýhodnění na nezletilé děti po celý rok. V roce 2006 zaplatil pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 12.000 Kč. Pan Novák je povinen v případě uplatnění společného zdanění manželů podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006 ve lhůtě pro podání daňového přiznání do 31. 03. 2007. V případě, že nevyužije společné zdanění manželů, může požádat svého zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování ve stanovené lhůtě.

2) Manželka pana Nováka je na mateřské dovolené a neměla příjem, který by byl předmětem daně z příjmů. V roce 2006 zaplatila pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 5.535 Kč. Daňové přiznání neměla povinnost podávat. Při uplatnění společného zdanění manželů má povinnost podat daňové přiznání ve lhůtě pro podání daňového přiznání do 31. 03. 2007.

Tabulka č. 6. Výpočet daňové povinnosti před společným zdaněním

Výpočet daně u pana Nováka	2006
	Kč
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	327.967
Úhrn pojistného	41.005
Dílčí základ daně z příjmů dle § 6 zákona	286.962
Nezdanitelné části základ daně částka podle § 15 odst. 10 zákona (životní pojištění)	12.000
Úhrn nezdanitelných částí základu daně celkem	12.000
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně	274.962
Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	274.900
Daň podle § 16 odst. 1 zákona	47.137
Sleva na poplatníka dle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona	7.200

Sleva na manželku dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona	4.200
Úhrn slev	11.200
Daň po slevách	35.937
Daňové zvýhodnění na vyživované děti	12.000
Sleva na dani (maximálně do výše daně)	12.000
Daň po uplatnění slevy	23.937
Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti	37.438
Přeplatek na dani	13.501

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Výpočet daně u paní Novákové – paní Nováková nepodává daňové přiznání.

Tabulka č. 7 Výpočet daně při společném zdanění manželů

Výpočet daně při společném zdanění manželů	2006
	Kč
<u>Pan Novák</u>	
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	327.967
Úhrn pojistného	41.005
Dílčí základ daně z příjmů dle § 6 zákona	286.962

<u>Paní Nováková</u>	
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	0
Úhrn pojistného	0
Dílčí základ daně z příjmů dle § 6 zákona	0

Úhrn základů daně z příjmů dle § 6 zákona celkem	286.962
---	---------

<u>Pan Novák</u>	
Nezdanitelné části základ daně částka podle § 15 odst. 10 zákona (životní pojištění)	12.000
<u>Paní Nováková</u>	
Nezdanitelné části základ daně částka podle § 15 odst. 10 zákona (životní pojištění)	5.535

Úhrn nezdaniitelných částí základu daně celkem	17.535
Základ daně snížený o nezdaniitelné části základu daně	269.427

<u>Poloviční základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů u pana Nováka</u>	134.700
Daň podle § 16 odst. 1 zákona	17.109
Sleva na poplatníka dle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona	7.200
Sleva na manželku dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona	4.200
Úhrn slev	11.400
Daň po slevách	5.709
Daňové zvýhodnění na vyživované děti	12.000
Sleva na dani (maximálně do výše daně)	5.709
Daňový bonus	6.291
Zaplacené zálohy ze závislé činnosti	31.147
Přeplatek na dani pana Nováka	37.438

<u>Poloviční základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů u paní Novákové</u>	134.700
Daň podle § 16 odst. 1 zákona	17.109
Sleva na poplatníka dle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona	7.200
Úhrn slev	7.200
Daň po slevách	9.909

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Komentář

V první části pan Novák požádal svého zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování dle § 38ch zákona. Při ročním zúčtování uplatnil nezdaniitelnou část na své životní pojištění. Dále uplatnil slevu na poplatníka a slevu na vyživovanou manželku a daňové zvýhodnění na dvě děti. Panu Novákovi vznikl přeplatek na dani ve výši 13.501 Kč. Paní Nováková neměla žádné příjmy, které by byly předmětem daně nepodávala tedy

daňové přiznání ani nežádala o roční zúčtování. Domácnost pana Nováka získala disponibilní prostředky ve výši 13.501 Kč.

V druhé části se manželé Novákoví rozhodli pro společné zdanění manželů. Manželé si rozdělili společný základ daně, který zdanil každý zvlášť. Při tomto způsobu výpočtu vznikla paní Novákové daňová povinnost ve výši 9.909 Kč a panu Novákovi vznikl přeplatek ve výši 37.438 Kč. Domácnost pana Nováka získala při tomto způsobu zdanění disponibilní prostředky ve výši 27.529 Kč (37.438 – 9.909). Oproti prvnímu způsobu získali 14.028 Kč (27.529 – 13.501). Pro manželé Novákoví je výhodnější využít společné zdanění manželů.

4.3 Praktický příklad - Uplatňování výdajů procentem z příjmů

Pan Nový podniká jako soukromě hospodařící rolník, který v roce 2005 dosáhl příjmů dle § 7 odst. 1 písm. a) zákona ve výši 400.000 Kč. Výdaje bude uplatňovat procentem z příjmů. Rozdíl mezi příjmy a výdaji se sníží o uhrazené pojistné (sociální a zdravotní pojištění). Žádné nezdánitelné části základu daně kromě částky na poplatníka, pan Nový nebude uplatňovat.

Tabulka č. 8 Výpočet daně před navýšením procenta výdajů

Výpočet daně:	2005
	Kč
Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) zákona	400.000
Výdaje podle § 7 odst. 9 písm. a) zákona ve výši 50 %	200.000
Uhrazené sociální a zdravotní pojištění	32.000
Základ daně	168.000
Nezdánitelná část základu daně podle § 15 odst. 1 písm. a) zákona	38.040
Základ daně snížení o nezdánitelné části a zaokrouhlený na stokoruny dolů	129.900
Daň podle § 16 zákona	20.520

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Tabulka č. 9 Výpočet daně po navýšení procenta výdajů

Výpočet daně:	2006
	Kč
Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) zákona	400.000
Výdaje podle § 7 odst. 9 písm. a) zákona ve výši 80 %	320.000
Uhrazené sociální a zdravotní pojištění	32.000
Základ daně - zaokrouhlený na stokoruny nahoru	48.000
Daň podle § 16 zákona	5.760
sleva na poplatníka dle § 35 ba odst. 1 písm. a) zákona	7.200
Daň po uplatnění slevy	0

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Komentář

Z uvedených příkladů vyplývá, že v prvním případě pan Nový využil paušál ve výši 50 % z příjmů. Vznikla mu daňová povinnost ve výši 20.520 Kč. V druhém případě došlo k navýšení paušálu o 30%. Pan Nový uplatnil výdaje ve výši 80% z příjmů a zdanil základ daně sazbou ve výši 12%. Jeho daňová povinnost je ve výši 0. Pro pana Nového je příznivější zdanění v roce 2006 kdy došlo ke zvýšení paušálních výdajů a poklesu sazby daně.

4.4 Praktický příklad - Superhrubá mzda

Pan Kalčík u svého zaměstnavatele podepsal prohlášení na zdaňovací období 2007, kde prohlásil, že nebyl k 01. 01. 2007 poživitelem starobního důchodu a uplatnil tedy nárok na slevu na dani na poplatníka dle § 35ba zákona. Pan Kalčík měl jediného zaměstnavatele. Ve společné domácnosti žije s dvěma dětmi, na které uplatňuje daňové zvýhodnění. Při ročním zúčtování záloh uplatnil u svého zaměstnavatele nárok na nezdanitelné částky daně v souladu s § 15 zákona. V roce 2007 si pořídil byt na hypotéční úvěr a zaplatil v roce 2007 úroky ve výši 15.000 Kč. Dále uplatňuje odpočet pojistného na soukromé životní pojištění zaplacené v roce 2007 ve výši 8.600 Kč a 1 krát bezpříspěvkově daroval krev. Všechny nezdanitelné částky řádně doložil v souladu s § 15 zákona a zaměstnavatel je zohlednil v ročním zúčtování. Příjem za rok dosáhl v souladu s § 6 zákona ve výši 470.000 Kč.

Sražené zálohy byly ve výši 67.612 Kč před účinností superhrubé mzdy a po účinnosti superhrubé mzdy byly zálohy ve výši 58.335 Kč.

Tabulka č. 10: Výpočet ročního zúčtování před zavedením superhrubé mzdy

2007		
Text		Kč
Úhrn příjmů od všech plátců		470.000
Úhrn pojistného (sociální pojištění 8 % a zdravotní pojištění 4,5 %)		58.750
Dílčí základ daně		411.250
Nezdanitelné částky § 15	hodnota darů	2.000
	úroky z úvěru	15.000
	pojistné na soukromé životní pojištění	8.600
Nezdanitelné částky celkem		25.600
Základ daně snížený o nezdanitelné částky a zaokrouhlený na 100 dolů		385.600
Daň podle § 16 zákona		78.620
Sleva na dani podle § 35ba odst. 1 na poplatníka		7.200
Daň po slevě na dani		71.420
Daňové zvýhodnění podle § 35c odst. 1 zákona		12.000
Daň po slevě na dani		59.420
Úhrn sražených záloh		67.612
Přeplatek		8.192

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Tabulka č. 11: Výpočet superhrubé mzdy po jejím zavedení

2008		
Text		Kč
Úhrn příjmů od všech plátců		470.000
Sociální pojištění, které je povinen hradit zaměstnavatel 26 %		122.200
Zdravotní pojištění, které je povinen hradit zaměstnavatel 9 %		42.300
Dílčí základ daně		634.500
Nezdanitelné částky § 15	hodnota darů	2.000

	úroky z úvěru	15.000
	pojistné na soukromé životní pojištění	8.600
Nezdanitelné částky celkem		25.600
Základ daně snížený o nezdanitelné částky a zaokrouhlený na 100 dolů		608.900
Daň podle § 16 zákona		91.335
Sleva na dani podle § 35ba odst. 1 na poplatníka		24.840
Daň po slevě na dani		66.495
Daňové zvýhodnění podle § 35c odst. 1 zákona		21.360
Daň po slevě na dani		45.135
Úhrn sražených záloh		58.335
Přeplatek		13.200

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Komentář

V příkladu před zavedením superhrubé mzdy byl základem daně příjem ze závislé činnosti a funkčních požitků, snížený o sražené nebo zaměstnancem uhrazené částky na sociální a zdravotní pojištění, ve výši 385.600 Kč. V druhém příkladu po zavedení superhrubé mzdy byl základem daně příjem ze závislé činnosti a funkčních požitků zvýšený o sociální a zdravotní pojištění, které je povinen hradit zaměstnavatel, ve výši 608.900 Kč. Při stejných příjmech byl základ daně v roce 2008 větší než v roce 2007. V roce 2008 došlo k navýšení slevy na poplatníka o 17.640 Kč (24.840 – 7.200). Byla zavedena jednotná sazba daně 15%, což se při základu daně ve výši 608.900 značně projevilo. V roce 2007 by daň z toho základu daně činila 150.076 Kč. Další změna byla v daňovém zvýhodnění, které se zvýšilo o 4.680 Kč. Z těchto příkladů vyplývá, že přestože byl základ daně v roce 2008 vyšší než v roce 2007, daňová povinnost po slevách byla v roce 2008 nižší proti roku 2007.

4.5 Praktický příklad – srovnání různé výše příjmů

V tomto příkladu bude porovnáno daňové zatížení poplatníků v závislosti na velikosti dosaženého příjmu. U následujícího příkladu je provedeno zdanění zaměstnanců v roce 2007 před účinností superhrubé mzdy a po jejím zavedení v roce 2008 s různou výši

příjmu. Poplatník u svého zaměstnavatele podepsal prohlášení na zdaňovací období 2007 a 2008, kde prohlásil, že nebyl k 01. 01. 2007 a k 01.01. 2008 poživitelem starobního důchodu a uplatnil tedy nárok na slevu na dani na poplatníka dle § 35ba zákona. Poplatník měl jediného zaměstnavatele. Byl vybrán příjem ve výši 15.000 Kč jako nízký příjem, příjem ve výši 25.000 Kč jako střední příjem a příjem ve výši 35.000 Kč jako vysoký příjem.

Tabulka č. 12 Srovnání výše čisté mzdy u různé výše příjmů před superhrubou mzdou

Text	2007	2008	2007	2008	2007	2008
Příjem	15.000	15.000	25.000	25.000	35.000	35.000
Pojištění	-1.875	+5.250	-3.125	+8.750	-4.375	+12.250
Základ daně	13.200	20.300	21.900	33.750	30.700	47.300
Daň	1.801	3.045	3.676	5.070	6.093	7.095
sleva	600	2.070	600	2.070	600	2.070
Daň po slevě	1.201	975	3.076	3.000	5.493	5.025
Čistá mzda	11.924	12.150	18.799	18.875	25.132	25.600
Rozdíl	+226		+76		+468	

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Výpočet čisté mzdy v roce 2007 před zavedením superhrubé mzdy byl základem daně příjem ze závislé činnosti a funkčních požitků, snížený o sražené nebo zaměstnancem uhrazené částky na sociální a zdravotní pojištění. Při výpočtu čisté mzdy v roce 2008 po zavedení superhrubé mzdy byl základem daně příjem ze závislé činnosti a funkčních požitků zvýšený o sociální a zdravotní pojištění, které je povinen hradit zaměstnavatel. Při stejných příjmech byl základ daně v roce 2008 větší než v roce 2007. V roce 2008 došlo k navýšení slevy na poplatníka o 1.470 Kč v měsíci (2.070 – 600). Z uvedených výpočtů vyplývá, že daňovou reformou byli nejvíce zvýhodněni poplatníci s vyššími příjmy. Daňový subjekt, který se nacházel při progresivní sazbě daně v pásmu zdanění 19 %, měl větší úsporu než ten, který se nacházel v pásmu zdanění 15 %.

4.6 Praktický příklad – starobní důchodce

Zdaňování příjmů starobního důchodce v roce 2012 a v roce 2013. V tomto příkladu bude porovnáno daňové zatížení starobního důchodce v roce 2012 a v roce 2013 při stejné výši příjmu v měsíci. Poplatník u svého zaměstnavatele podepsal prohlášení na zdaňovací období 2012, kde prohlásil, že nebyl k 01. 01. 2012 poživitelem starobního

důchodu a uplatnil tedy nárok na slevu na dani na poplatníka dle § 35ba zákona. V roce 2013 podepsal prohlášení na zdaňovací období 2013, kde prohlásil, že je k 01. 01. 2013 poživitelem starobního důchodu.

Tabulka č. 13 Výpočet čisté mzdy u starobního důchodce v roce 2012

Text	2012
Hrubá mzda	27.650
Superhrubá mzda (hrubá mzda 27.650 + sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem 6.913 + zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem 2.489)	37.051
základ pro daň	37.100
daň ve výši 15 % před slevou	5.565
sleva na dani	2 070
daň po slevě	3.495

Výpočet čisté mzdy	2012
Hrubá mzda	27.650
sociální pojištění	1.797
zdravotní pojištění	1.244
záloha na daň	3.495
Čistá mzda	21.114

Zdroj: zpracování vlastní, 2013

Tabulka č. 14 Výpočet čisté mzdy u starobního důchodce v roce 2013

Text	2013
Hrubá mzda	27.650
Superhrubá mzda (hrubá mzda 27.650 + sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem 6.913 + zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem 2.489)	37.051
základ pro daň	37.100
daň ve výši 15 %	5.565

Výpočet čisté mzdy	2013
Hrubá mzda	27.650
sociální pojištění	1.797
zdravotní pojištění	1.244
záloha na daň	5.565
Čistá mzda	19.044

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Při stejných příjmech byl základ daně v roce 2012 a 2013 stejný. Poplatník si v roce 2013 nemohl uplatnit slevu na poplatníka ve výši 2.070 Kč. Z tohoto příkladu je zřejmé, že u pracujících starobních důchodců pojde k poklesu čisté mzdy.

5. ZHODNOŤTE EKONOMICKÉ A SOCIÁLNÍ DŮSLEDKY SOUČASNÉ DAŇOVÉ POLITIKY VČETNĚ AKTUÁLNÍCH DAŇOVÝCH REFORM

Na praktických příkladech byly aplikovány změny u daně z příjmů fyzických osob, které měly vliv na daňovou povinnost poplatníka. Jednalo se především o minimální základ daně, který byl zaveden v roce 2004. Ustanovení o minimálním základu daně bylo použito naposledy za rok 2007. Na grafu č. 2 je vidět výnos daně z příjmů fyzických osob před zavedením minimálního základu daně a po jeho zavedení, z kterého je zřejmé, že výnos daně po zavedení minimálního základu daně stoupl. Disponibilní prostředky poplatníků klesly.

Společné zdanění manželů

Novelou č. 669/2004 Sb., bylo zavedeno společné zdanění manželů. Manželé mohli snížit svou daňovou povinnost, pokud vyživovali ve společné domácnosti dítě. V praktické části bylo společné zdanění využito u manželů, kdy manžel měl příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb. a manželka neměla žádný příjem, který podléhal zdanění. Manželé si rozdělili společný základ daně, který zdanil každý zvlášť. Při tomto způsobu výpočtu domácnosti poplatníku získávaly finanční prostředky. Na grafu č. 3 je vidět pokles výnosu daně z příjmů fyzických osob po zavedení společného zdanění manželů.

Uplatňování výdajů procentem z příjmů

Ustanovení o výdajích uplatňovaných procentem z příjmů jsou v zákoně o dani z příjmů od roku 1993, ale až po zvýšení v roce 2005 se začali hojně využívat. V praktické části bylo výdajů uplatňovaných procentem použito u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství. Z tohoto příkladu je zřejmé, že při použití výdajů procentem z příjmů, poplatník má daňovou povinnost ve výši 0. Na základě tohoto opatření došlo ke snížení příjmů veřejného rozpočtu. Poplatník získal finanční prostředky.

Z praktických příkladů bylo zjištěno, že změny u daně z příjmů fyzických osob, které byly provedeny, neměly vliv na vyšší daňové zatížení kromě minimálního základu daně.

Od roku 2008 došlo k zásadní změně v konstrukci daně z příjmů fyzických osob zrušením progresivní sazby daně, která byla nahrazena jednotnou sazbou daně ve výši 15%. Jednotná sazba daně u daně z příjmů fyzických osob byla do roku 2012. Od 2013

se zvýšila srážková daň vůči daňovým rájům na 35%. Pro roky 2013 až 2015 je zaveden solidární příspěvek, který odpovídá zvýšení daně z příjmů fyzických osob ve výši 7% z příjmů, který přesahuje 48násobek průměrné mzdy. Zavedením superhrubé mzdy došlo ke změně ve výpočtu základu daně, kdy se hrubá mzda zvýší o sociální a zdravotní pojištění, které je povinen za zaměstnance odvádět zaměstnavatel. Další změna byla provedena u podnikatelů, kteří si od roku 2008 nemohou do zdanitelných výdajů zahrnout výdaje na sociální a zdravotní zabezpečení. Zvýšily se daňové slevy a daňové zvýhodnění tyto změny se snažily vyrovnat zvýšení daňového základu prostřednictvím superhrubé mzdy a zrušení společného zdanění manželů

Od roku 2008 si poplatníci nemohou zahrnout výdaje na uhrazené sociální a zdravotní pojištění, snížila se sazba daně z příjmů fyzických osob, zvýšilo se DPH. K dalšímu omezení výdajů, došlo u výdajů uplatňovaných paušálem. Pokud bude podnikatel uplatňovat výdaje paušálem tedy procentem z příjmů, nebude si moci uplatnit daňové zvýhodnění na dítě a slevu na vyživovanou manželku. Toto opatření možná povede k omezení uplatňování výdajů procentem z příjmů. Omezení výdajových paušálů u daně z příjmů fyzických osob bude omezeno uplatněním výdajů ve výši 40 resp. 30% příjmů částkou 800.000 resp. 600.000 Kč. To znamená, že z příjmů nad 2.000.000 Kč si nebude moci uplatnit výdaje. U podnikatelů, kteří podnikají v zemědělské výrobě, dojde k dalšímu snížení disponibilních příjmů, tím že stát sníží vratku na nákladech zaplacených na spotřební dani z nafty. Tyto omezení mohou vest k menšímu růstu ekonomiky

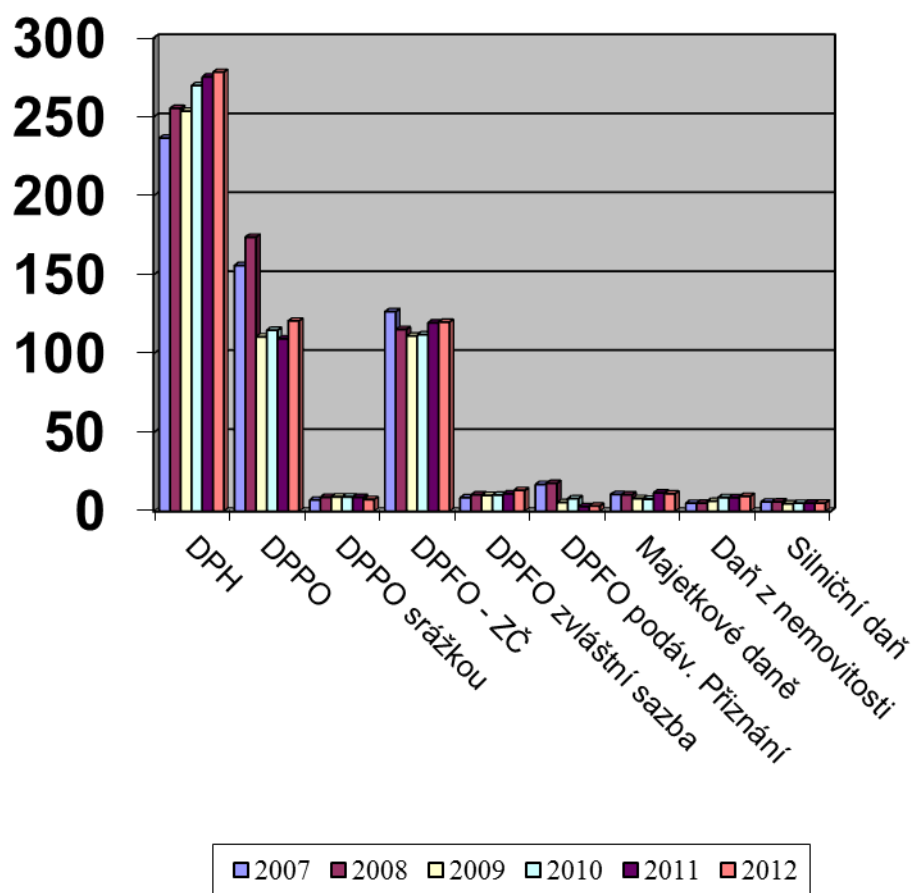
Ekonomické dopady

V letech 2008 – 2013 sazby daně z přidané hodnoty vzrostly z původních z 5% na 10% a v roce 2013 na 15% ve snížené sazbě. V základní sazbě vzrostly z původních 19% na 20% a v roce 2013 na 21%. Zvýšení sazeb DPH má největší vliv na disponibilní prostředky domácností. Tím, že vzrostly sazby DPH domácnosti, vynaloží měsíčně stovky korun navíc. Nárůst sazeb DPH vedl k nárůstu cen a vyvolání vyšší inflace. Míra inflace vyhlášena Českým statistickým úřadem byla v roce 2007 ve výši 2,8%, v roce 2008 ve výši 6,3%, v roce 2009 ve výši 1,0%, v roce 2010 ve výši 1,5%, v roce 2011 ve výši 1,9 a v roce 2012 ve výši 3,3. Z míry inflace je zřejmé, že v roce 2008 ceny rostly více než v předchozím období. V roce 2009 došlo k poklesu cen. V roce 2010 a 2011

docházelo k mírnému nárůstu. V roce 2012 došlo k výraznému zvýšení cen. Zvyšováním DPH dochází k finanční zátěži domácností a snižování spotřeby domácností. Zavedení ekologických daní mělo největší dopad na rodiny s nízkými příjmy a starobní důchodce, kteří pobírají pouze starobní důchod z důchodového pojištění. Negativně na ně dopadlo DPH a ekologické daně, které zaplatí ve své spotřebě. Tyto omezení mohou vest k menšímu růstu ekonomiky. Velikost daní má vliv na konečný důchod a tím i na životní úroveň občanů a zároveň ovlivňuje i velikost příjmů státního rozpočtu.

Od roku 2008 byla zavedena možnost pro starobní důchodce, kteří v případě že byli zaměstnaní nebo podnikaly, si mohly uplatnit daňovou slevu na poplatníka. Do roku 2007 byli omezeni výší starobního důchodu. Od roku 2013 starobní důchodce, který k 01.lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod z důchodového pojištění nebo ze zahraničního povinného pojištění stejného druhu, si již nemůže uplatnit slevu na poplatníka. Na následujícím grafu č. 6 je patrné jak v jednotlivých letech dochází k výběru daní a jak daňové reformy ovlivňují výběr daní a jak se daňová zátěž přezouvá z přímých daní na nepřímé daně.

Objem vybraných daní v jednotlivých letech



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo z analyzovat nejdůležitější změny u daně z příjmů fyzických osob od roku 1993 až do současnosti a tyto změny aplikovat na praktických příkladech.

Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Současná daňová soustava v České republice vychází z hmotněprávních daňových předpisů. Původně byla daňová soustava upravena zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů. V roce 2003 došlo ke zrušení tohoto zákona. Daňová soustava České republiky se skládá z daní, které můžeme rozdělit na přímé a nepřímé. Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají (Vančurová, Láchová 2012). Jednotlivé hmotné zákony byly několikrát novelizovány.

V této práci byly analyzovány změny, které měly podstatný vliv na daňové zatížení u poplatníků daně z příjmů fyzických osob. Na praktických příkladech byly aplikovány změny u daně z příjmů fyzických osob, které měly vliv na daňovou povinnost poplatníka. Jednalo se především o minimální základ daně, výpočet daně ze společného základu manželů, výdaje uplatňované procentem z příjmů, výpočet ze superhrubé mzdy, zdanění starobních důchodců v roce 2013.

Od roku 2004 byl zaveden institut minimálního základu daně. Pro rok 2007 se uplatnil naposledy. Minimální základ daně se vztahoval na poplatníky, kteří měli příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živnosti a z jiného podnikání podle zvláštních předpisů dle § 7c zákona č. 586/1992 Sb. Minimální základ daně byl určený základ daně, ze kterého se počítala daň u poplatníků za předpokladu, že měly skutečný základ daně nižší, roven nule nebo vykazovaly ztrátu.

Společné zdanění manželů bylo použito za zdaňovací období 2005 a umožňovalo manželům, kteří vyživovali dítě snížit svou daňovou povinnost tím způsobem, že si mezi sebe rozdělili dosažené příjmy a vynaložené výdaje u jednotlivých dílčích základů daně. Ten za určitých okolností, zejména v případě, kdy jeden z manželů neměl zdanitelné příjmy, nebo příjmy obou manželů byly rozdílné, mohl, a to i významně, snížit jejich celkovou daňovou povinnost. Společné zdanění manželů bylo zrušeno v roce 2007.

Ustanovení o výdajích uplatňovaných procentem z příjmů jsou v zákoně o dani z příjmů od roku 1993. V roce 2005 došlo k jejich razantnímu na výšení. Tato významná změna pozitivně ovlivnila daňové povinnosti poplatníků zejména fyzických osob snížením daňového zatížení fyzických osob.

Podstatnou změnou bylo, že nezdanitelné části základu daně byly zrušeny a převedeny na slevu na dani. Slevy na dani se odečítají od vypočtené daně. Tato změna měla podstatný vliv na snížení daňového zatížení poplatníků.

Další významnou změnou v roce 2008 bylo zavedení jednotná sazba pro daň z příjmů fyzických osob, která byla stanovena ve výši 15%. Na snížení daňového zatížení poplatníků měla tato změna velký vliv.

Superhrubá mzda byla zavedena v roce 2008, kdy se hrubá mzda pracovníků zvýší o sociální a zdravotní pojištění, které je povinen za zaměstnance odvádět zaměstnavatel. Ze změn, které byly demonstrovány na praktických příkladech bylo zjištěno, že kromě zavedení minimálního základu daně v roce 2004 neměly žádné jiné změny vliv na zvýšení daňového zatížení poplatníků daně z příjmů fyzických osob.

Seznam tabulek a grafů

Graf č. 1: Vývoj maximální sazby daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých letech, str. 2

Graf č. 2: Výnos daně z příjmů fyzických osob v roce 2004 a 2005, str. 22

Graf č. 3: Výnos daně z příjmů fyzických osob v roce 2005 a 2006, str. 23

Graf č. 4: Vývoj sazby daně, str. č. 29

Graf č. 5: Vývoj sazby, str. 37

Graf č. 6: Objem vybraných daní v jednotlivých letech, str. 48

Tabulka č. 1: Příklad výpočtu měsíční mzdy u superhrubé mzdy, str. 25

- Tabulka č. 2: Slevy na dani, str. 27
- Tabulka č. 3: Sazby daně, str. 28
- Tabulka č. 4: Výpočet daně bez stanovení minimálního základu daně, str. 39
- Tabulka č. 5: Výpočet daně se stanovením minimálního základu daně, str. 40
- Tabulka č. 6: Výpočet daňové povinnosti před společným zdaněním manželů, str. 41
- Tabulka č. 7: Výpočet daňové povinnosti při společném zdanění manželů, str. 42
- Tabulka č. 8: Výpočet daně před navýšením procenta výdajů, str. 44
- Tabulka č. 9: Výpočet daně po navýšení procenta výdajů, str. 44
- Tabulka č. 10: Výpočet ročního zúčtování před zavedením superhrubé mzdy, str. 45
- Tabulka č. 11: Výpočet ročního zúčtování po zavedení superhrubé mzdy, str. 46
- Tabulka č. 12 Srovnání výše čisté mzdy u různé výše příjmů před superhrubou mzdou, str. č. 48
- Tabulka č. 13 Výpočet čisté mzdy u starobního důchodce v roce 2012, str. 49
- Tabulka č. 14 Výpočet čisté mzdy u starobního důchodce v roce 2013, str. 49

Seznam použitých zkratk

DPFO – daň z příjmů fyzických osob

DPH – daň z přidané hodnoty

DPPO – daň z příjmů právnických osob

DSL – daň silniční

SP - sociální pojištění

ZP – zdravotní pojištění

ZD – základ daně

ČR – Česká republika

Prohlášení – Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků

Seznam použité literatury

Odborné publikace

PAVLÁSEK VLASTIMIL, Kunešová Hana, Hejduková Pavlína. *Veřejné finance a daně*. druhé, aktualizované vydání. Plzeň: NAVA, 2009. ISBN 978-80-7211-329-3.

PAVLÁSEK VLASTIMIL, Hejduková Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. první. Plzeň: NAVA, 2010. ISBN 978-80-7211-360-6.

PEKOVÁ JITKA. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. druhé, přepracované. Praha: ASPI Publishing, s.r.o., 2002. ISBN 80-86395-19-7.

PELECH PETR. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2005*. 13. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2005. ISBN 80-7263-253-1.

PELECH PETR. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2007*. 15. doplněné a aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2007. ISBN 978-80-7263-369-2.

PELECH PETR. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2012*. 20. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, spol. s r. o., 2012. ISBN 978-80-7263-717-1.

KUBÁTOVÁ KVĚTA. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI, a.s., 2009. ISBN 978-80-7357-423-9.

VANČUROVÁ ALENA, Láchová Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualizované. Praha: 1. VOX a.s., 2012. ISBN 978-80-87480-05-2.

Legislativa:

Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů

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

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

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

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

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 428/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

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

Zákon č. 669/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

Zákon č. 545/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé související zákony

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

Seriálové publikace:

SEDLÁKOVÁ, Eva. Minimální základ daně. *Finanční daňový a účetní bulletin*. 2004, dvanáctý, IV/04, 29 - 34. DOI: 1210 - 5570.

SEDLÁKOVÁ, Eva. Výpočet daně ze společného základu daně manželů. *Finanční daňový a účetní bulletin*. 2005, Třináctý, IV/05, 40 - 43. DOI: 1210 - 5570.

Elektronické odkazy

Česká daňová správa od ledna 2013 v novém. TOMANOVÁ VERONIKA. *Finance.cz: Daně a mzda* [online]. 3. 1. 2013. [cit. 2013-04-20]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/375501-ceska-danova-sprava-od-ledna-2013-v-novem/>

Minimální základ daně. *Nakladatelství Sagit a.s.* [online]. [cit. 2013-04-05]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&refresh=yes&levelid=DA_190A.HTM

Český statistický úřad: Statistiky. *Inflace - druhy, definice, tabulky* [online]. 2013 [cit. 2013-04-15]. Dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/mira_inflace

Seznam příloh:

Příloha A: Schéma přímé daně v České republice

Příloha B: Schéma nepřímé daně v České republice

Příloha C: Přehled novel v jednotlivých letech – zákon č. 586/1992 Sb.

Příloha D: Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2012

Příloha E: Vývoj výdajů uplatňovaných procentem z příjmů v letech 1993 – 2012

Příloha F: Přehled novel v jednotlivých letech – zákon č. 16/1993 Sb.

Příloha G: Přehled novel v jednotlivých letech – zákon č. 588/1992 Sb.

Příloha H: Přehled novel v jednotlivých letech – zákon č. 235/2004 Sb.

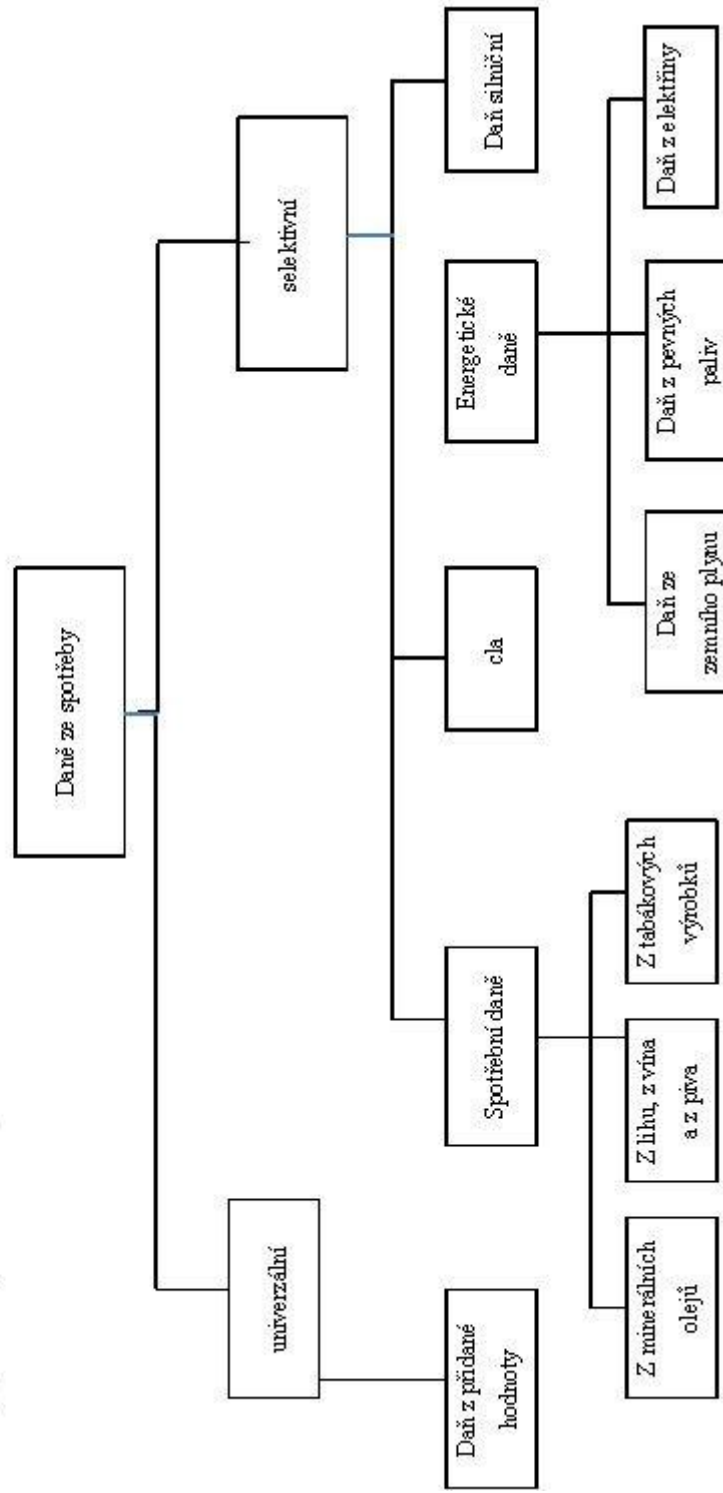
Příloha CH: Přehled novel v jednotlivých letech – zákon č. 338/1992 Sb.

Příloha I: Přehled novel v jednotlivých letech – zákona č. 357/1992 Sb.

PŘÍLOHA B

Schéma nepřímé daně v České republice

Zdroj (Vančurová, Láchová 2012)



Příloha C přehled novel v jednotlivých letech

Rok	Zákon č. 586/1992 Sb. byl novelizováno zákonem č.
1993	35/1993 Sb., 96/1993 Sb., 157/1993 Sb., 196/1993 Sb., 323/1993 Sb.
1994	42/1994 Sb., 85/1994 Sb., 114/1994 Sb., 259/1994 Sb.,
1995	32/1995 Sb., 87/1995 Sb., 118/1995 Sb., 149/1995 Sb., 248/1995 Sb.,
1996	316/1996 Sb.
1997	18/1997 Sb., 151/1997 Sb., 209/1997 Sb., 210/1997 Sb., 227/1997 Sb.,
1998	111/1998 Sb., 149/1998 Sb., 168/1998 Sb., 333/1998 Sb.,
1999	63/1999 Sb., 129/1999 Sb., 144/1999 Sb., 170/1999 Sb., 225/1999 Sb.
2000	Nálezem Ústavního soudu ČR č. 3/2000 Sb., 17/2000 Sb., 27/2000 Sb., 72/2000 Sb., 100/2000 Sb., 103/2000 Sb., 121/2000 Sb., 132/2000 Sb., 241/2000 Sb., 340/2000 Sb., 429/2000 Sb.
2001	117/2001 Sb., 120/2001 Sb., 239/2001 Sb., 453/2001 Sb., 483/2001 Sb.
2002	50/2002 Sb., 128/2002 Sb., 198/2002 Sb., 210/2002 Sb., 260/2002 Sb., 308/2002 Sb., 575/2002 Sb.
2003	162/2003 Sb., 362/2003 Sb., (ve znění zákona č. 626/2004 Sb. a č. 530/2005 Sb.), 428/2003 Sb.,
2004	19/2004 Sb., 47/2004 Sb., 49/2004 Sb., 257/2004 Sb., 280/2004 Sb., 359/2004 Sb., 360/2004 Sb., 436/2004 Sb., 562/2004 Sb., 628/2004 Sb., 669/2004 Sb., 676/2004 Sb.
2005	179/2005 Sb., 217/2005 Sb., 342/2005 Sb., 357/2005 Sb., 441/2005 Sb., 530/2005 Sb., 545/2005 Sb., 552/2005 Sb.
2006	56/2006 Sb., 57/2006 Sb., 109/2006 Sb., 112/2006 Sb., 179/2006 Sb., 189/2006 Sb., 203/2006 Sb., 223/2006 Sb., 245/2006 Sb., 264/2006 Sb., 267/2006 Sb.
2007	29/2007 Sb., 67/2007 Sb., 159/2007 Sb., 261/2007 Sb., 296/2007 Sb., 362/2007 Sb.,
2008	126/2008 Sb., 306/2008 Sb., 482/2008 Sb.
2009	2/2009 Sb., 87/2009 Sb., 216/2009 Sb., 221/2009 Sb., 227/2009 Sb., 281/2009 Sb., 289/2009 Sb., 303/2009 Sb., 304/2009 Sb., 326/2009 Sb., 362/2009 Sb.
2010	199/2010 Sb., 346/2010 Sb., 348/2010 Sb.

2011	73/2011 Sb., 188/2011 Sb., 329/2011 Sb., 353/2011 Sb., 355/2011 Sb., 370/2011 Sb., 375/2011 Sb., 420/2011 Sb., 428/2011 Sb., 458/2011 Sb., 466/2011 Sb., 470/2011 Sb.
2012	192/2012 Sb., 399/2012 Sb., 401/2012 Sb., 403/2012 Sb., 428/2012 Sb., 500/2012 Sb., 503/2012 Sb.

Zdroj: ASPI – právní informační systém, vlastní zpracování 2013

Příloha D Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 - 2012

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1993

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	60 000	15%	
60 000	120 000	9 000 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	60 000 Kč
120 000	180 000	21 000 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	120 000 Kč
180 000	540 000	36 000 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	180 000 Kč
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	540 000 Kč
1 080 000	a výše	367 200 Kč + 47 % ze základu přesahujícího	1 080 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1994

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	60 000	15%	
60 000	120 000	9 000 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	60 000 Kč
120 000	180 000	21 000 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	120 000 Kč
180 000	540 000	36 000 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	180 000 Kč
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	540 000 Kč
1 080 000	a výše	367 200 Kč + 44 % ze základu přesahujícího	1 080 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1995

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	60 000	15%	

60 000	120 000	9 000 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	60 000 Kč
120 000	180 000	21 000 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	120 000 Kč
180 000	540 000	36 000 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	180 000 Kč
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	540 000 Kč
1 080 000	a výše	367 200 Kč + 43 % ze základu přesahujícího	1 080 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1996

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	84 000	15%	
84 000	144 000	12 600 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	84 000 Kč
144 000	204 000	24 600 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	144 000 Kč
204 000	564 000	39 600 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	204 000 Kč
564 000	a výše	154 800 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	564 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1997

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	84 000	15%	
84 000	168 000	12 600 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	84 000 Kč
168 000	252 000	29 400 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	168 000 Kč
252 000	756 000	50 400 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	252 000 Kč
756 000	a výše	211 680 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	756 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1998

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	91 440	15%	
91 440	183 000	13 716 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	91 440 Kč
183 000	274 200	32 028 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	183 000 Kč
274 200	822 600	54 828 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	274 200 Kč
822 600	a výše	230 316 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	822 600 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 1999

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	102 000	15%	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	102 000 Kč
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	204 000 Kč
312 000	1 104 000	62 700 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	312 000 Kč
1 104 000	a výše	316 140 Kč + 40 % ze základu přesahujícího	1 104 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 2000

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	102 000	15%	
102 000	204 000	15 300 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	102 000 Kč
204 000	312 000	35 700 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	204 000 Kč
312 000	a výše	62 700 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	312 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 2001 – 2005 (v těchto letech beze změn)

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	109 200	15%	
109 200	218 400	16 380 Kč + 20 % ze základu přesahujícího	109 200 Kč
218 400	331 200	38 220 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	218 400 Kč
331 200	a výše	66 420 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	331 200 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 2006 – 2007 (v těchto letech beze změn)

Základ daně		Daň	
Od Kč	Do Kč		
0	121 200	12%	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 % ze základu přesahujícího	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 % ze základu přesahujícího	218 400 Kč
331 200	a výše	61 212 Kč + 32 % ze základu přesahujícího	331 200 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob platná v roce 2008 – 2013 (v těchto letech beze změn)

Daň ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a o odčitatelné položky od základu daně (§ 34) zaokrouhleného na celá sta Kč dolů činí 15 %.

Zdroj: Zpracování vlastní 2013 na základě zákona č. 586/1992 Sb., ve znění novel a ASPI – právní informační systém.

Příloha E: Vývoj výdajů uplatňovaných procentem z příjmů dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v letech 1993 – 2012

Příjem, z něhož lze výdaje uplatnit procentem z příjmů	Zdaňovací období		
	1993	1994-2001	2002-2006
Příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství	50%	50%	50%
Příjmy uvedené v odst. 2 písm. a) s výjimkou příjmů podle odstavce 6	30%	30%	30%
Příjmy ze živnosti z jiného podnikání podle zvláštních předpisů a z příjmů uvedených v odstavci 2 písm. b od roku 1996 písm. c)	1.1.93-31.5.93 30% 1.6.93-31.12.93 25%	25%	25%

Příjem, z něhož lze výdaje uplatnit procentem z příjmů	Zdaňovací období			
	2007-2008	2009	2010	2011-2012
Z příjmů podle odstavce 1 písm. a),	80%	80%	80%	80%
Z příjmů ze živnosti řemeslných	60%	80%	80%	80%
Z příjmů podle odstavce 1 písm. b) s výjimkou příjmů ze živností řemeslných	50%	60%	60%	60%
Z příjmů podle odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a) s výjimkou příjmů podle odstavce 8, anebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).	40%	60%	40%	40%
Z příjmů podle odstavce 2 písm. e)				30%

Způsob uplatnění výdajů podle tohoto odstavce nelze zpětně měnit.

Zdroj: Zpracování vlastní, 2013 na základě zákona č. 586/1992 Sb., ve znění novel

Příloha F: přehled novel v jednotlivých letech

Rok	Zákon č. 16/1993 Sb., byl novelizován zákonem č.
1993	302/1993 Sb.
1994	243/1994 Sb.
1996	143/1996 Sb.
1998	61/1998 Sb.
2000	303/2000 Sb., 241/2000 Sb., 249/2000 Sb.
2001	493/2001 Sb.
2002	207/2002 Sb.
2004	102/2004 Sb., 635/2004 Sb.
2005	545/2005 Sb.
2007	270/2007 Sb., 296/2007 Sb.,
2008	246/2008 Sb.
2009	281/2009 Sb., 199/2010 Sb.
2011	30/2011 Sb., 375/2011 Sb.

Zdroj: ASPI – právní informační systém, vlastní zpracování, 2013

Příloha G: přehled novel v jednotlivých letech

Rok	Zákon č. 588/1992 Sb., byl novelizován zákonem č.
1993	196/1993 Sb., 321/1993 Sb.
1994	42/1994 Sb., 136/1994 Sb., 258/1994 Sb.
1995	133/1995 Sb.
1997	151/1997 Sb., 208/1997 Sb.
1999	129/1999 Sb.
2000	17/2000 Sb., 22/2000 Sb., 100/2000 Sb., 256/2000 Sb., 241/2000 Sb.
2001	141/2001 Sb., 262/2001 Sb., 477/2001 Sb.,
2002	276/2002 Sb., 575/2002 Sb., 320/2002 Sb.
2003	322/2003 Sb., 354/2003 Sb., 437/2003 Sb., 438/2003 Sb.
2004	102/2004 Sb.

Zdroj: ASPI – právní informační systém, vlastní zpracování

Příloha H: přehled novel v jednotlivých letech

Rok	Zákon č. 235/2004 Sb., byl novelizován zákonem č.
2004	235/2004 Sb., 653/2004 Sb., 669/2004 Sb.
2005	124/2005 Sb., 215/2005 Sb., 217/2005 Sb., 377/2005 Sb., 441/2005 Sb., 545/2005 Sb.
2006	109/2006 Sb., 230/2006 Sb., 319/2006 Sb.
2007	172/2007 Sb., 270/2007 Sb., 261/2007 Sb., 296/2007 Sb.
2008	124/2008 Sb., 126/2008 Sb., 302/2008 Sb.
2009	87/2009 Sb., 362/2009 Sb., 489/2009 Sb., 281/2009 Sb.
2010	120/2010 Sb., 199/2010 Sb.
2011	47/2011 Sb., 370/2011 Sb., 457/2011 Sb., 458/2011 Sb., 375/2011 Sb.
2012	167/2012 Sb., 333/2012 Sb., 18/2012 Sb., 500/2012 Sb., 502/2012 Sb.

Zdroj: ASPI – právní informační systém, vlastní zpracování

Příloha CH: přehled novel v jednotlivých letech

Rok	Zákon č. 338/1992 Sb., byl novelizován zákonem č.
1993	315/1993 Sb.
1994	242/1994 Sb.
1995	248/1995 Sb.
2000	65/2000 Sb., 492/2000 Sb.
2001	239/2001 Sb., 438/2001 Sb.
2002	576/2002 Sb.
2004	237/2004 Sb., 669/2004 Sb.
2005	217/2005 Sb., 342/2005 Sb., 179/2005 Sb., 545/2005 Sb.
2006	112/2006 Sb., 186/2006 Sb.,
2007	261/2007 Sb., 296/2007 Sb.,
2009	1/2009 Sb., 362/2009 Sb., 281/2009 Sb.
2010	199/2010 Sb.,

2011	30/2011 Sb., 212/2011 Sb., 375/2011 Sb., 457/2011 Sb.,
2012	350/2012 Sb., 503/2012 Sb.

Zdroj: ASPI – právní informační systém, vlastní zpracování

Příloha I: přehled novel v jednotlivých letech

Rok	Zákon č. 357/1992 Sb., byl novelizován zákonem č.
1993	18/1993 Sb., 322/1993 Sb.
1994	42/1994 Sb., 72/1994 Sb., 85/1994 Sb., 113/1994 Sb.
1995	248/1995 Sb.
1996	96/1996 Sb.,
1997	203/1997 Sb., 151/1997 Sb., 227/1997 Sb.
1998	169/1998 Sb.,
1999	95/1999 Sb.,
2000	27/2000 Sb., 103/2000 Sb., 364/2000 Sb., 132/2000 Sb., 342/2000 Sb.,
2001	120/2001 Sb., 117/2001 Sb.
2002	148/2002 Sb., 198/2002 Sb., 320/2002 Sb.,
2003	420/2003 Sb.
2004	669/2004 Sb.,
2005	342/2005 Sb., 179/2005 Sb.,
2006	245/2006 Sb., 230/2006 Sb., 186/2006 Sb.
2007	270/2007 Sb., 261/2007 Sb., 296/2007 Sb.
2008	476/2008 Sb.
2009	215/2009 Sb., 281/2009 Sb.,
2010	199/2010 Sb., 402/2010 Sb.,
2011	30/2011 Sb., 466/2011 Sb., 351/2011 Sb., 375/2011 Sb., 428/2011 Sb., 457/2011 Sb., 458/2011 Sb.,
2012	275/2012 Sb., 396/2012 Sb., 399/2012 Sb., 500/2012 Sb., 503/2012 Sb., 405/2012 Sb.

Zdroj: ASPI – právní informační systém, vlastní zpracování

Abstrakt

Černíková, I. Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému. Bakalářská práce. Cheb: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 60 s., 2013

Klíčová slova: daňový systém ČR, daň, daň z příjmů fyzických osob, sazba daně, sociální a ekonomické důsledky

Tato práce je zaměřena na vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému. Práce se zabývá historií a vznikem daní, daňovou soustavou ČR a jejím vývojem od roku 1993 do současnosti. Dále je zde uveden vývoj a zhodnocení daňového systému jsou zde uvedeny nejdůležitější změny. V praktické části je proveden přehled nejdůležitějších změn u daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 – 2013 a změny jsou aplikovány na praktických příkladech. Na závěr je provedeno zhodnocení.

Abstract

ČERNÍKOVÁ, I. The development of the tax system in CR, social and economic consequences of the tax system. Bachelor thesis. Cheb: Faculty of Economics University of West Bohemia, 60 s., 2013-05-02

Keywords: tax system of CR, tax, tax on personal income, tax rate, social and economic consequences

This work is focused on the development of the Czech Republic and on social and economic consequences of the tax system. The work deals with the history and creation, tax system in the Czech Republic and its evolution from 1993 to the present. It also shows the development and evolution on the tax system are list a the most important changes. In the practical part of the review of the most important changes in the tax on personal income in the years 1993 – 2013 and the changes are applied to practical examples. Finally, an evaluation.