

UNIVERZITA PALACKÉHO V OLOMOUCI

Právnická fakulta

Katedra Finančního práva, národního hospodářství a ekonomie

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Daně jako příjmy veřejných rozpočtů v České republice
(Tax Revenue of public Budgets of the Czech Republic)

MÍSTOPŘÍSEŽNÉ PROHLÁŠENÍ

Místopřísežně prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Daně jako příjmy veřejných rozpočtů v České republice“ zpracovala samostatně s použitím pramenů v práci uvedených.

V Olomouci 24.března 2009

Jana Tvrdoňová

Souhlasím, aby tato bakalářská práce byla využívána ke studijním účelům a byla citována dle platných norem.

Podpis autora: Jana Tvrdoňová

Na tomto místě bych chtěla poděkovat vedoucí bakalářské práce paní JUDr. Zdeně Papouškové, Ph.D. za cenné připomínky a odborné rady. Její profesionální přístup mi pomohl ke kvalitnějšímu zpracování této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	6
1 ZÁKLADNÍ POJMY Z OBLASTI DANÍ	8
1.1 DAŇ	8
1.2 FUNKCE DANÍ A KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ	8
1.3 KLASIFIKACE DANÍ	10
1.4 DAŇOVÝ SYSTÉM ČESKÉ REPUBLIKY	11
1.4.1 Daně daňové soustavy České republiky	12
2 VEŘEJNÉ ROZPOČTY	15
2.1 ROZPOČTOVÁ SOUSTAVA	15
2.1.1 Státní rozpočet	18
2.1.2 Rozpočty územní samosprávy	19
3 DANĚ Z PŘÍJMŮ	22
3.1 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	22
3.2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB	25
4 DANĚ ZE SPOTŘEBY	29
4.1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	29
4.2 SELEKTIVNÍ DANĚ ZE SPOTŘEBY	33
4.3 EKOLOGICKÉ DANĚ	35
5 MAJETKOVÉ DANĚ	38
5.1 DAŇ Z NEMOVITOSTI.....	38
5.1.1 Daň z pozemků	38
5.1.2 Daň ze staveb	39
5.2 DAŇ SILNIČNÍ.....	40
5.3 PŘEVODOVÉ DANĚ	42
5.3.1 Vymezení skupin pro účely výpočtu daně dědické a darovací.....	42
5.3.2 Daň dědická	42
5.3.3 Daň darovací.....	44
5.3.4 Daň z převodu nemovitostí.....	45
6 VÝZNAM DANÍ VE VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH	47
6.1 ROZPOČTOVÉ URČENÍ VÝNOSU DANÍ.....	47
6.2 ZHODNOCENÍ DAŇOVÝCH PŘÍJMŮ	51
ZÁVĚR.....	53
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	55
SEZNAM TABULEK A GRAFŮ	57
SEZNAM PŘÍLOH	58

ÚVOD

Zdanění, předmět mnoha bezesných nocí některých poplatníků, provází lidstvo již od nepaměti. Právo vybírat daně bylo v historii přisuzováno panovníkovi. Panovník poskytoval ochranu majetku a života poddaných. V dnešní době chápeme daně jako spoluúčast občanů a ekonomických subjektů na státních veřejných výdajích.

Daně jsou jedním z hlavních témat nejenom pro média, politiky či ekonomy, ale o daních se mluví především v každé domácnosti. Ať chceme či nechceme počet daní, jejich výše a povinnosti spojené s platbami daní zasahují do našeho každodenního života.

Většina občanů chce co nejnižší daně a současně co nejvyšší sociální jistoty, ale kde je ta správná hranice? Stát je zde hned v několika směrech tlaků, potřebuje vybrat co nejvíce peněz, aby mohl rozvíjet své aktivity. Občané a firmy naopak chtějí odvádět co nejméně daní, aby jim zůstalo co nejvíce pro vlastní potřeby. Řada daní je svázána s mezinárodním obchodem a pohybem kapitálu, zde jsou zase tlaky na stát, aby sjednotil své daně s ostatními zeměmi a podepsal s nimi dohody o zamezení dvojího zdanění. Stát také musí respektovat sociální únosnost daní a při konstrukci daňového systému musí zohledňovat i technická a ekonomická kritéria vybíratelnosti a vymahatelnosti daní.

Daňové příjmy tvoří nejvýznamnější skupinu příjmů státního rozpočtu. Tyto příjmy slouží k financování veřejného sektoru, především k financování funkcí státu a veřejné správy jako jsou: armáda a vojenská obrana obecně, udržování veřejného pořádku, dodržování zákonů, včetně ochrany práv, majetku apod. Státy používají daně také k částečnému či úplnému financování některých veřejných služeb, jako například: vzdělávání, zdravotní péče, sociální péče, starobní důchody a péče o staré osoby, podpora v nezaměstnanosti atp. Tyto služby mohou být z daní financovány buď úplně, nebo mohou daně pouze doplňovat individuální pojištění či spoření, které jsou však někdy nařízeny zákonem (tehdy do jisté míry tvoří další formu zdanění).

Téma z oblastí daní jsem si vybrala nejen proto, že je zajímavé, ale také hlavně proto, že se s daněmi setkávám v práci. Od roku 2006 pracuji na zkrácený pracovní úvazek v jedné nejmenované účetní a daňové kanceláři v Hranicích na Moravě. Náplní mé práce je přebírání a zpracovávání dokladů od klientů a následné sestavování daňových přiznání a jejich podávání na finančním úřadě.

Hlavním úkolem mé bakalářské práce je provést průzkum literárních pramenů z oblasti daňového a rozpočtového práva a následně analyzovat daňovou soustavu České republiky a daňové příjmy veřejných rozpočtů. Vzhledem k danému úkolu je nutné si stanovit základní

otázku na níž se budu snažit v práci zodpovědět. Význam daňových příjmů pro veřejné rozpočty je základní otázkou této práce. K zodpovězení zadané otázky pomůže položení si jiných dílčích otázek.

Subotázky k hlavní otázce budou představovat otázky, co je to rozpočet, které rozpočty řadíme do veřejných rozpočtů, jaké jsou jejich příjmy, jaký je podíl daní na celkových příjmech, co je to daň, z kterých daní se skládá daňový systém ČR a jaký význam má rozpočtového určení daní?

Práci jsem pro přehlednost a srozumitelnost rozdělila do šesti kapitol, které se pokusí na dané otázky plně zodpovědět. V prvních dvou se budu věnovat vymezení základních pojmů z oblasti daní a veřejných rozpočtů. V následujících kapitolách se budu zabývat jednotlivými druhy daní. Poslední kapitola je věnována problematice rozpočtového určení daní a zhodnocení významu daní ve veřejných rozpočtech.

Text vychází z právního stavu k 1.lednu 2009 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

1 ZÁKLADNÍ POJMY Z OBLASTI DANÍ

1.1 Daň

Daň je pojem, který všichni dobře známe, ovlivňuje náš ekonomický život a povinnost platit daň je zakotvena v zákoně nebo v jiné právní normě. Daň lze definovat jako povinnou, nenávratnou, zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Opakuje se zpravidla v časových intervalech (například roční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (například při každém převodu nemovitosti).¹

Daň představuje nejdůležitější neúvěrové příjmy veřejných rozpočtů. Konkrétní daň nefinancuje konkrétní výdaje veřejného rozpočtu, ale stane se součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu a bude sloužit k hrazení potřeb, které vznikají společnosti jako celku. Je neekvivalentní v tom smyslu, že díl jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech není v přímé úměře k tomu, v jaké výši bude spotřebovávat veřejně financované statky, či se podílet na společných výdajích.²

1.2 Funkce daní a konstrukční prvky daně

Daně se stávají nástrojem hospodářské politiky státu, požadujeme od nich mnohem více než jen naplnit veřejné rozpočty. Daně jakožto hlavní zdroj příjmů veřejných rozpočtů plní řadu funkcí a to fiskální resp. alokační, redistribuční, stabilizační a stimulační. Hlavním účelem fiskální (alokační), historický nejstarší funkce, je získat finanční prostředky pro financování veřejných statků, veřejných potřeb. Z širšího úhlu pohledu může stát alokovat prostředky i nepřímo, například pomocí daňových úlev či prominutím daně konkrétní osobě (investiční pobídky).³

U redistribuční funkce se jedná o přerozdělování části hrubého domácího produktu prostřednictvím sociálních peněžních transferů např. podpory v nezaměstnanosti, sociální výpomoci sociálně slabším skupinám obyvatelstva apod. Stabilizační funkce má zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability. Stimulační funkce má podpořit ekonomický růst a motivovat subjekty ke spotřebě určitých

¹ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 87 s.

² PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2005, 275 s.

³ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a Politika*, Praha: ASPI, a.s., 2006, 19 s.

statků. Stát proto poskytuje subjektům různé formy daňových úspor nebo naopak je vystavuje vyššímu zdanění.⁴

Jednotlivé daně jsou upraveny zákony, které určují náležitosti daňověprávního vztahu, především jeho prvky. K základním prvkům patří subjekt daně, objekt daně, základ daně, sazba daně, rozpočtové určení daní, správce daně, podmínky placení daně a korekční prvky.⁵

Daňovým subjektem je osoba, která je podle daňového zákona povinna strpět, odvádět nebo platit daň. Daňové subjekty dělíme na poplatníky a plátce daně. Daňovým poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Plátcem daně je osoba, která je ze zákona povinna daň vypočítat, vybrat nebo srazit a ve stanovené lhůtě odvést správci daně a to pod svou majetkovou odpovědností.

Objektem daně nebo také předmětem daně je hospodářská skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost. Objektem daně jsou důchody, vlastnictví, užívání majetku, spotřeba, převod nemovitosti apod. Objekt daně rozhoduje o názvu daně např. daň z příjmů, daň z pozemků.

Základ daně je v penězích, eventuálně i jinak stanovený daňový objekt, z něhož se daň vyměřuje. Základ daně se stanoví např. podle účetní závěrky poplatníka, hrubé mzdy, úředním odhadem. Základ daně můžeme vyjádřit buď v peněžitých jednotkách (daně valorické), nebo v nepeněžitých jednotkách (daně specifické) Jednotkou míry základu daně může být hmotnost, množství, peněžní jednotka.⁶

Sazba daně je měřítko podle něhož se stanoví z daňového základu daň. Daňové sazby mají různý charakter a různě se dělí. Zákonem stanovená sazba daně může být jednotná nebo diferencovaná, a to pevná nebo procentní. Pevná sazba určuje daň pevnou částkou přímo k objektu daně bez ohledu na to jak je veliký základ daně. U Procentní sazby je daň vyjádřena procentem z hodnoty základu daně. Tato sazba může mít povahu lineární sazby, kde je stejné procentní zatížení různého základu daně, dále progresivní sazby, kdy sazba daně roste s růstem základu daně, nebo degresivní sazby, kdy sazba daně klesá s růstem základu daně, tento systém se v praxi využívá spíše výjimečně (např. Nizozemí u zdanění velkých korporací).

Rozpočtové určení daní stanoví do kterého veřejného rozpočtů budou plynout výnosy jednotlivých existujících druhů daní. Daň nemusí být vždy příjmem pouze státního rozpočtu,

⁴ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 149 s.

⁵ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a Politika*. 4. vydání. Praha: ASPI a.s., 2006. 19 s.

⁶ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 194 s.

ale může být výhradně příjmem územního samosprávného celku nebo státního fondu (např. celý výnos silniční daně plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury).⁷

Správcem daně je o orgán veřejné správy, který vykonává správu daně, má oprávnění činit potřebná opatření ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností daňovými subjekty. Jedná se např. o územní finanční orgány, členy orgány.

Podmínky placení daně vymezují termíny a zásady placení daní. Většina daní není splatná jednorázově, ale daně se platí v zálohách nebo ve splátkách. Stanovují se také platebně technické podmínky např. účet, variabilní symbol, konstantní symbol.

Korekčními prvky můžeme ovlivnit vyměření daně a to na základě osvobození od daně, daňových úlev, slev na dani, nebo také zvýšení daně. Tyto prvky mohou být uplatněny jen v souladu s danou úpravou daně jednak ze zákona a jednak na základě individuálního správního aktu správce daně.⁸

1.3 Klasifikace daní

Každá daňová soustava se skládá z různých daní, které mají celkově vytvářet harmonický a uceleně sladěný celek, i když se svojí povahou a podstatou navzájem odlišují. Při členění daní existuje určitá nejednotnost mezi daňovou teorií a legislativou. Daně můžeme rozčlenit na základě určitých společných znaků a kritérií. Základními kritérii jsou dopad daně, subjekt daně, vztah plátce a poplatníka, předmět zdanění, šíře zachycení objektu daně, způsob placení daně, stupeň respektování osobní situace poplatníka.⁹

Podle dopadu daně se daně člení na přímé a nepřímé. Přímé daně jsou přímo vyměřeny každému poplatníkovi podle jeho důchodu nebo majetkové situace. Daně nepřímé jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, nezohledňují osobní situaci poplatníka.

Podle subjektu se daně dělí podle toho, kdo je subjektem daně. Subjektem je fyzická osoba, korporace, účastníci sdružení typu konsorcia, nebo domácnost.

Podle vztahu plátce a poplatníka se daně dělí na daně, u kterých je plátce shodný s poplatníkem, nebo na daně, u kterých není poplatník totožný s plátcem.

Daně podle objektu (předmětu) zdanění dělíme na daně důchodové, majetkové, transferové, subjektové, reálné, obrátové, a spotřební. Důchodové daně zatěžují příjmy poplatníka, naopak daně majetkové jsou uvalené na vlastnictví, držbu, nájem nebo užívání majetku. Transferové daně jsou blízké majetkovým daním a částečně také důchodovým,

⁷ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 280 s.

⁸ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 282 s.

⁹ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 11 s.

zatěžují převod nebo přechod vlastnictví věci. Subjektové daně jsou příkladem toho, kdy daň se platí z titulu samotné své existence. Reálné daně se platí z výnosu určité činnosti, ale jen pokud nepodléhají důchodovým daním. Obrátové daně kaskádovité jsou uvalené na hrubý obrát u každého výrobce, který se podílí na zpracování každého výrobku. Obrátové daně z přidané hodnoty jsou uvalené na čistý obrát nebo na obrát docílený u posledního zpracovatele. Spotřební daně zatěžují spotřebu určité komodity.¹⁰

Podle šíře zachycení objektu dělíme daně na analytické, které zdaňují každý příjem odděleně podle jeho zdroje a dále na daně syntetické, které zdaňují souhrn základů daně jednou sazbou. Podle způsobu placení daně rozlišujeme daně vybírané srážkou, nebo daně vybírané na základě přiznání k daní.

Podle respektování osobní situace poplatníka máme daně subjektové, které respektují důchodovou situaci poplatníka a daně objektové, které naopak ignorují důchodovou situaci poplatníka.¹¹

1.4 Daňový systém České republiky

Daňový systém tvoří souhrn platných právních předpisů upravujících jednotlivé daně. Jednotlivé daně jsou upraveny zákony, které nabyly účinnosti dnem 1. ledna 1993. Tím je naplněno ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práva a svobod, které stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.¹²

Daňový systém je širším pojmem, který v zjednodušeném vyjádření zahrnuje soustavu daní. Jedná se o právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vybírání, kontrolu a vymáhání, dále se jedná o systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně k dalším osobám.

Vybudování optimálního daňového systému je úlohou velmi obtížnou, na jedné straně klade na daňový systém požadavky stát, který požaduje, aby daňový systém byl schopen uhradit potřeby státních výdajů a na druhé straně jsou zde daňové subjekty, které kladou na daňový systém požadavky únosnosti a co nejmenšího daňového zatížení.

¹⁰ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 328 s.

¹¹ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 13 s.

¹² BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 200 s.

Daňový systém se u nás, jako v kterékoliv jiné zemi, utvářel působením mnoha vlivů a to především ekonomických, politických a sociálních. Dodnes předkládají ekonomové a sociální filozofové návrhy na optimální daňový systém.

Základní požadavky na daňový systém se dají shrnout do několika kritérií, které jsou však často ve vzájemném rozporu. Jedná se o tyto následující kritéria:

- **Efektivnost**

Zdůrazňuje potřebu, aby výnos daní byl vyšší, než náklady na daňovou administrativu.

- **Daňové stimuly**

Daně by měly být z hlediska působení na rozhodování subjektů neutrální, neměly by omezovat pracovní úsilí lidí, ochotu spořit a přijímat podnikatelská rizika.

- **Spravedlnost**

Zde se zaměřujeme na princip prospěchu, který vyžaduje, aby jedinci byli zdaněni podle prospěchu, který přijímají z veřejných výdajů, nebo také daň má platit ten, kdo má užitek z veřejných služeb. Princip platební schopnosti vychází z předpokladu, že daně mají být uloženy podle toho, jakou mají jedinci schopnost je platit. Tedy jedinci se stejnými příjmy by měli být zdaněni stejně (horizontální spravedlnost). Jedinci s vyššími příjmy by měli platit vyšší daně (vertikální spravedlnost).

- **Právní perfektnost a jednoduchost**

Srozumitelné a jednoznačné vymezení daně jednoznačně přispívá k účinnosti výběru daně a ochotě daň zaplatit.¹³

Mezi další charakteristické znaky daňového systému patří daňový mix. Z tohoto daňového mixu zjistíme, jakému typu daní dává daný stát přednost a jaký naopak potlačuje. Význam jednotlivých druhů daní se nejčastěji měří prostřednictvím podílu výnosu jednoho typu daní na celkovém daňovém výnosu. V posledních desetiletích podíl přímých daní postupně klesá, a to na úkor zvyšování podílu daní nepřímých, které mají menší negativní účinky na ekonomickou aktivitu.¹⁴

1.4.1 Daně daňové soustavy České republiky

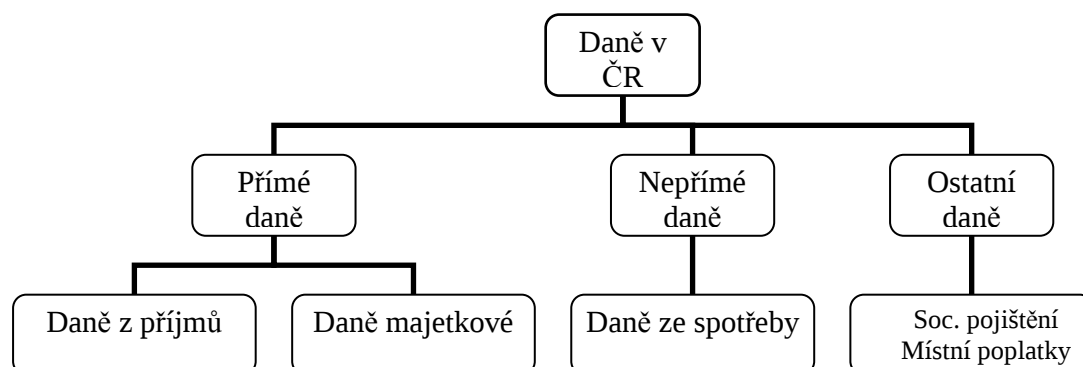
Naše daňová soustava vychází z dnes již zrušeného zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní přijatého dne 15. dubna 1992 Federálním shromážděním České a Slovenské Federativní Republiky. Zákon o soustavě daní byl zrušen zákonem č. 302/1993 Sb., o spotřebních daních.

¹³ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 15 s.

¹⁴ VANČUROVÁ, A. LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008, 37 s.

Daňová soustava při klasifikaci daní vychází z členění na daně přímé a daně nepřímé, mezi daně můžeme dále zařadit sociální pojištění a místní poplatky.

Schéma č. 1. Soustava daní v České republice



Přímé daně jsou adresné, vypočtou se z předmětu daně daňového subjektu – poplatníka. Mohou lépe vyhovět daňové spravedlnosti, právě pro svoji adresnost a schopnost co nejlépe se přizpůsobit platební schopnosti jednotlivých subjektů. Na druhou stranu mohou v sobě nést negativní daňové stimuly a tím negativně ovlivňovat ochotu daňových subjektů pracovat, pokud bude příliš snížen užitek, těch, kteří nesou daň. Nejvýznamnější z nich v posledních desetiletích jsou daně z příjmů neboli důchodové daně. Majetkové daně jsou jen doplňkovým daňovým příjmem. Mezi majetkové daně řadíme daň z nemovitosti, daň dědickou, daň darovací a daň převodu nemovitostí. Zvláštní postavení má daň silniční.¹⁵

Nepřímé daně jsou tedy na rozdíl od daní přímých neadresné. Zpravidla je vybírá a odvádí jiná osoba než poplatník. Nepřímými daněmi se tradičně nazývají daně, jejichž objektem je spotřeba, proto si pod pojmem nepřímé daně nevybavíme nic jiného než daně ze spotřeby. K nepřímým daním v naší daňové soustavě patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně.¹⁶

Mezi ostatní daňové příjmy zahrnujeme pojistné na sociální pojištění, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které neplyne do státního rozpočtu.

Daňová soustava je tvořena následujícími daněmi:

¹⁵ PAULÍČKOVÁ, A., BAKEŠ, M. *Finanční právo na Slovensku a v Čechách*, Sladkovičovo: Vysoká škola v Sladkovičove. Vydavateľstvo Euronion, spol. s r.o. , 2007, 158 s.

¹⁶ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 200 s.

- daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů)
- daně spotřební (zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů) a to:
 - daň z uhlovodíkových paliv a maziv,
 - daň z lihu a destilátů,
 - daň z piva,
 - daň z tabáku a tabákových výrobků,
- daně z příjmů (zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů):
 - daň z příjmů fyzických osob,
 - daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitosti (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů)
- daň silniční (zákon č.16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů)
- daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitosti (zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů)
- daně ekologické (zákon č.261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů):
 - daň ze zemního plynu,
 - daň z pevných paliv,
 - daň z elektřiny.

2 VEŘEJNÉ ROZPOČTY

V této kapitole bych se chtěla věnovat soustavě veřejných rozpočtů. Po vymezení základních pojmů se podrobněji zaměřím se na státní rozpočet a rozpočty územní samosprávy.

Pod pojmem rozpočet si většina lidí představí pojem státní rozpočet, který tvoří nejdůležitější článek rozpočtové soustavy každého státu. Pojem rozpočet v nejširším slova smyslu znamená přehled vydání nějakého soukromého nebo veřejného hospodářství pro určité období a přehled příjmů pro určité rozpočtové období.

Veřejný rozpočet je předpokladem úspěšného fungování každé vládní úrovně včetně územní samosprávy a důležitým finančním nástrojem k zabezpečení úkolů a činností na jednotlivých úrovních. Vedle soustavy veřejných rozpočtů se v rámci rozpočtové soustavy často využívají i další mimorozpočtové fondy, které jsou zpravidla účelové. Způsoby jejich efektivní tvorby, rozdělování a použití peněžních fondů v rozpočtové soustavě se zabývají veřejné finance.¹⁷

2.1 Rozpočtová soustava

Rozpočtová soustava je pojmem ekvivalentním pojmu veřejné rozpočty, pomocí kterého je definováno rozpočtové právo. České právo nezná pojem „veřejný rozpočet“ i přesto můžeme hovořit o tzv. soustavě veřejných rozpočtů, pro které je společné, že jede o rozpočty veřejné.

Pod pojmem rozpočtová soustava se rozumí soustava rozpočtových orgánů a institucí, které se starají o tvorbu, rozdělování a užití veřejných prostředků a kontrolují plnění veřejných rozpočtů. V jiném pojetí, se rozpočtovou soustavou označuje soustava veřejných rozpočtů a soustava rozpočtových vztahů uvnitř rozpočtové soustavy, kdy jednotlivé rozpočty se považují za články rozpočtové soustavy.¹⁸

Soustava veřejných rozpočtů je v každém státě nejdůležitější částí rozpočtové soustavy. Je členěna do jednotlivých úrovní v závislosti na státoprávním uspořádání v zemi. Každý veřejný rozpočet je důležitým nástrojem příslušné vládní úrovně, je nástrojem veřejné politiky.

Rozpočtovou soustavu pojímá každá učebnice jinak. V této práci budu vycházet z pražské knihy Veřejná správa a finance veřejného sektoru, podle které do soustavy

¹⁷ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 114 s.

¹⁸ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 296 s.

veřejných rozpočtů patří státní rozpočet, jeho součástí je tzv. Národní fond, rozpočty měst a obcí jako základní územní samosprávné celky, rozpočty krajů jako vyšší územní samosprávné celky, rozpočty dobrovolných svazků obcí, rozpočty příspěvkových organizací¹⁹ a rozpočty Regionálních rad regionu soudržnosti. Součástí rozpočtu státu, rozpočtu obce, nebo rozpočtu kraje jsou rozpočty organizačních složek, které jsou na ně napojeny. Přehledné schéma znázorňující rozpočtovou soustavu se nachází v příloze P II této práce²⁰

Vymezení rozpočtové soustavy obsahují i rozpočtová pravidla. Na základě rozpočtových pravidel na celostátní úrovni se jedná o soustavu rozpočtů: státní rozpočet, střednědobý výhled státního rozpočtu, státní finanční aktiva a pasiva, rozpočty organizačních složek státu, rozpočty příspěvkových organizací zřízených organizačními složkami státu, rozpočty státních fondů, řízení státní pokladny a řízení státního dluhu, hospodaření s prostředky soustředěnými v Národním fondu, rozpočet Fondu národního majetku, rozpočet Pozemkového fondu, rozpočty zdravotních pojišťoven. Na místní úrovni půjde o soustavu těchto rozpočtů: rozpočty krajů, rozpočty obcí, rozpočty dobrovolných svazků obcí, rozpočty statutárních měst a rozpočet hlavního města Prahy rovněž pro jejich městské části nebo obvody.²¹

Součástí rozpočtové soustavy ve většině zemí jsou i mimorozpočtové fondy. V ČR můžeme pozorovat trend zvýšení jejich počtu jak na úrovni státu, tak na úrovni územní samosprávy. Do soustavy mimorozpočtových fondů můžeme zahrnout státní mimorozpočtové fondy (např. Státní fond životního prostředí, Státní fond kultury), rozpočty zdravotních pojišťoven (fond zdravotního pojištění), fond sociálního zabezpečení (fond Sociální pojišťovny), účelové fondy obcí (např. tzv. fondy rezerv a rozvoje). Mimorozpočtové fondy jsou součástí rozpočtové soustavy, protože jsou zřizované podle zákona (v ČR podle zákona o rozpočtových pravidlech, v případě státních fondů vždy zvláštním zákonem), hospodaří s veřejnými prostředky a mohou mít finanční vztah k příslušnému veřejnému rozpočtu.²²

Podstata a význam veřejného rozpočtu se projevuje v jeho funkcích tj. alokační, redistribuční a stabilizační funkce. Všechny tyto funkce je nutné prosazovat v jejich jednotě. Alokační funkce je tradiční a nejstarší funkcí. Je projevem postavení státu a územní samosprávy jako produkčního subjektu, který zabezpečuje a financuje pro občany různé

¹⁹ Příspěvkové organizace jsou právníckými osobami a mají právní subjektivitu. Zřizuje je stát resp. ústřední orgány státní správy a územní samospráva – obce a kraje, zpravidla pro zabezpečování neziskových činností.

²⁰ PEKOVÁ, J., PILNÝ J., JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*, 3. přepracované vydání. Praha: ASPI 2008. 201 s.

²¹ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

²² MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 296 s.

veřejné statky. Redistribuční funkce je spojena s nenávrtným přerozdělováním části hrubého domácího produktu přes veřejné rozpočty, a to především přes státní rozpočet. Jde o znovurozdělování důchodů a bohatství s cílem zmírnit důchodové a sociální nerovnosti mezi subjekty ve společnosti (je to projev solidarity). Stabilizační funkce je založena na aktivním zasahování státu do fungování hospodářského mechanismu, zejména prostřednictvím výdajů státního rozpočtu na vládní nákupy, především od soukromého sektoru, investicemi atd.²³

Veřejný rozpočet je důležitým nástrojem každé úrovně veřejné vlády, včetně úrovně a článků územní samosprávy, pro financování jejich potřeb a úkolů a zejména pak pro zabezpečování různých druhů veřejných statků pro obyvatelstvo. Veřejný rozpočet můžeme chápat z institucionálního pojetí, jako nástroj financování potřeb jednotlivých organizací a institucí, dále jako nástroj pro zabezpečování veřejných statků a transferů, které mají tyto instituce zprostředkovat. Další pojetí je, že veřejný rozpočet je nástroj financování cíleně naprogramovaných potřeb, v oblasti zabezpečování různých veřejných statků. Tomu odpovídá pojetí tzv. řízeného výdajového rozpočtu.²⁴

Veřejný rozpočet je současně peněžní fond, bilance, finanční plán na rozpočtové období, nástroj řízení veřejného sektoru a nástroj veřejné politiky. Veřejný rozpočet jako peněžní fond je pojetí, které vychází z charakteru peněžních vztahů a ze stavového pojetí, kdy nás zajímá objem finančních prostředků soustředěných v příslušném rozpočtu v rozpočtovém období. Z účetního hlediska je veřejný rozpočet bilance, bilancuje běžné a kapitálové příjmy a výdaje. Veřejný rozpočet je nástrojem veřejné politiky, u státního rozpočtu nástrojem rozpočtové, stabilizační a fiskální politiky státu, kdy stát záměrně využívá příjmy a výdaje státního rozpočtu k ovlivňování chodu ekonomiky – k ovlivňování hospodářského růstu a zaměstnanosti. Rozpočty obcí i rozpočty vyšších stupňů územní samosprávy jsou nástrojem realizace koncepce sociálního a ekonomického rozvoje daného území.²⁵

Veřejné rozpočty mají určité společné rysy, mezi ně patří společná právní úprava v zásadních otázkách, shodné základní zásady v pravidlech hospodaření, společná vnitřní struktura určená rozpočtovou skladbou, právní ochrana před neoprávněným použitím nebo zadržením rozpočtových prostředků, povinnost strpět kontrolní dozor, především z hlediska

²³ PEKOVÁ, J., PILNÝ J., JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*, 3. přepracované vydání. Praha: ASPI 2008. 220 s.

²⁴ PEKOVÁ, J., PILNÝ J., JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*, 3. přepracované vydání. Praha: ASPI 2008. 219 s..

²⁵ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 108 s.

rozpočtové kázně, povinnost předkládat o sobě potřebné údaje pro hodnocení výsledků hospodaření.

2.1.1 Státní rozpočet

Státní rozpočet je nejvýznamnějším veřejným rozpočtem, protože soustřeďuje největší část příjmů rozpočtové soustavy a podílí se tak nejvíce na nenávratném přerozdělování významné části hrubého domácího produktu přes rozpočtovou soustavu, a to zejména prostřednictvím daní. Státní rozpočet je vrcholným nástrojem finanční politiky státu a základním článkem rozpočtové soustavy, neboť všechny ostatní rozpočty jsou víceméně na státním rozpočtu závislé.

Státní rozpočet můžeme vymezit jako základní finanční plán státu, který je každoročně sestavován a schvalován ve formě zákona a který slouží k soustřeďování peněžních zdrojů společnosti a k jejich nenávratnému rozdělování s určením na celospolečenské potřeby. Státní rozpočet obsahuje na jedné straně očekávané příjmy a na straně druhé okruh výdajů a potřeb, které je třeba uhradit, jakožto i vazby na ostatní rozpočty (dotace, nenávratné finanční výpomoci, odvody).²⁶

Okruh výdajů státního rozpočtu je vymezen zákonem o rozpočtových pravidlech²⁷ hodně obecně. Ze státního rozpočtu se hradí především výdaje, které vyplývají z povinnosti zajištění některých činností státem. Ze státního rozpočtu se vydávají peněžní prostředky na vládní nákupy, tzn. na nákupy zboží a služeb pro zajištění potřeb organizací ve veřejném sektoru, na nákupy veřejných statků státem formou veřejné zakázky, na financování běžných potřeb i kapitálových potřeb, na peněžní transfery pro obyvatelstvo, na poskytování dotací na výrobu některých tržních statků s regulovanými cenami. Dále na poskytování dotací na výrobu v zemědělství, na poskytování dotací na krytí ztráty státních podniků, na poskytování dotací na podporu zamezení vlivu a řešení dopadů negativních externalit, zejména s dopadem na ekologii, na poskytování dotací do rozpočtů nižších vládních úrovní, rozpočtů územní samosprávy a do mimorozpočtových fondů.²⁸

Příjmy jsou vždy vyjádřením určitého očekávání, které je založeno na ekonomických a právních normách, realizace nemusí odpovídat prognóze. Vždy je nutné vycházet z takového minima příjmů, které budou schopny zabezpečit nejnutnější potřeby státu. Příjmy

²⁶ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 116 s.

²⁷ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla)

²⁸ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 310 s.

státního rozpočtu ČR nepřetržitě rostou, nicméně nestačí pokrýt rostoucí výdaje státního rozpočtu (dále jen SR), takže zejména v posledních letech roste významně deficit SR ČR.

Nejvýznamnější skupinou příjmů státního rozpočtu jsou běžné příjmy, z nichž většina má charakter pravidelně se opakujících příjmů. Největší skupinou jsou daňové příjmy, které tvoří více než polovinu celkových příjmů státního rozpočtu. Výlučným příjmem státního rozpočtu jsou cla²⁹, případně dovozní či vývozní daně. Další skupinou jsou nedaňové příjmy, které mohou mít charakter pravidelně se opakujících i pravidelně se neopakujících příjmů jak běžných tak kapitálových. Mezi běžné nedaňové příjmy můžeme zahrnout příjmy z pronájmu státního majetku, přijaté sankční platby apod. Mezi kapitálové příjmy můžeme zařadit příjmy z prodeje státního majetku, příjmy z finančního investování apod. Vedle nenávratných finančních prostředků státní rozpočet využívá i návratné zdroje. Většinou se jedná o příjmy z emisí státních dluhopisů, v některých zemích i půjčky od jiných článků rozpočtové soustavy, případně i půjčky ze zahraničí.³⁰

2.1.2 Rozpočty územní samosprávy

Rozpočet územní samosprávy neboli územní rozpočet je finančním plánem jímž se řídí financování činností územního samosprávného celků. Mezi územní rozpočty patří rozpočty obcí, krajů, dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti. Územní rozpočty jsou napojeny na státní rozpočet, u obce také na rozpočet kraje, jejím finančním vztahem je dotace a případně i návratná finanční výpomoc. Obsahem rozpočtu obcí a krajů jsou příjmy, výdaje a ostatní peněžní operace a to včetně tvorby a použití peněžních fondů, pokud není v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů uvedeno, že probíhají mimo rozpočet. Příjmy a výdaje obcí a krajů jsou obecně vymezeny rozpočtovými pravidly územních rozpočtů v ustanovení §7 - 10.³¹

Rozpočty územní samosprávy jsou důležitým článkem v soustavě veřejných rozpočtů a jejich význam se zvýšil vzhledem k reformě veřejné správy a územní samosprávy, která je mimo jiné založena na decentralizaci a dekoncentraci, tzn. i decentralizovaném rozhodování, decentralizovaném využití funkcí veřejných financí, zejména alokační funkce.

²⁹ Cla jsou platby charakteru veřejné jednorázově placené daně, které jsou vybírány z hodnoty zboží, které přechází státní hranice a jsou odváděny do státního rozpočtu, zpravidla jsou uvalovány na některé druhy zboží. Jejich výši určuje zpravidla celní sazebník. Dovozní či vývozní daně jsou uvalovány na všechno zboží, které přechází státní hranice.

³⁰ MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R. *Rozpočtové právo* 1.vydání. Praha: C.H.Beck, 2007, 102 s.

³¹ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4.aktualizované vydání. Praha: C.H.Beck, 2006. 126 s.

Mimo rozpočet se uskutečňují peněžní operace, které se týkají cizích prostředků, sdružených prostředků, účetně i příjmy a výdaje související s podnikáním územní samosprávy, které se promítnou do rozpočtu až koncem rozpočtového roku a jsou součástí závěrečného účtu. Rozpočet obce a kraje obsahuje příjmy a výdaje, které mají vztah k činnosti samosprávy i k výkonu státní správy v rámci tzv. přenesené působnosti, finanční vztahy k municipálnímu veřejnému sektoru, finanční vztahy k podnikatelským subjektům, finanční vztahy k rozpočtové soustavě, tj. ke státnímu rozpočtu, případně ke státním fondům a to zejména prostřednictvím dotací. Dále jsou to finanční vztahy mezi rozpočtem obce a rozpočtem kraje, finanční vztahy k ostatním obcím (např. společné financovaný a využívaný vodovod), finanční vztahy mezi kraji, finanční prostředky ve formě krátkodobé návratné finanční výpomoci, nebo půjčky z rozpočtů ostatních článků rozpočtové soustavy a finanční vztahy k ostatním subjektům např. k peněžnímu ústavu.³²

Vlastní příjmy rozpočtů obcí tvoří největší skupinu příjmů jejich rozpočtů. Největší z nich jsou příjmy daňové. Do vlastních příjmů obcí jsou zahrnovány sdílené daně – daň z příjmů, DPH a svěřená daň z nemovitosti. Vlastní místní daně, v ČR je nazýváme místní poplatky, jsou zatím málo výnosné. Druhou významnou skupinou vlastních příjmů představují příjmy nedaňové. Mezi tyto příjmy zahrnujeme příjmy z pronájmu majetku, příjmy z prodeje neinvestičního majetku, příjmy z užitelských poplatků za veřejné statky a za ostatní zabezpečované služby. Doplnkovým příjmem rozpočtu obcí jsou příjmy z podnikání obcí. Z cizích nenávratných příjmů rozpočtu obcí jsou významné dotace.

Z výdajů mají rozhodující význam běžné výdaje související s financováním zabezpečování veřejných statků. Kapitálové výdaje souvisejí s financováním investic. Podílejí se v průměru 1/3 na celkových výdajích rozpočtu obcí. Obce získávají ze státního rozpočtu nenávratné účelové kapitálové dotace, které slouží na financování investic např. na výstavbu čistíren odpadních vod. Kapitálové výdaje obcí jsou kryty i návratnými finančními prostředky např. investiční úvěr. Výdaje jsou pro obce i kraje stejné, jediný zásadní rozdíl spočívá v tom, že výdaje kraje tvoří ještě dotace do rozpočtu obcí v kraji a dotace regionální radě regionu soudržnosti.³³

Dobrovolné svazky obcí jak už jsem výše uvedla řadíme do soustavy veřejných rozpočtů. Dobrovolné svazky obcí mohou vytvářet obce za účelem ochrany a prosazování svých

³² PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 171 s.

³³ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 352 s.

společných zájmů. Podle ustanovení § 39 odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů dobrovolný svazek obcí hospodaří podle vlastního rozpočtu. Podle těchto rozpočtových pravidel jsou příjmy a výdaje dobrovolného svazku obcí příjmy a výdaje vyplývající z jeho činnosti v souladu s jeho stanovami, které musí mít každý dobrovolný svazek obcí.³⁴

K místním rozpočtům dále řadíme rozpočty Regionálních rad regionů soudržnosti, neboť tyto rady hospodaří podle vlastního rozpočtu za podmínek stanovených rozpočtovými pravidly územních rozpočtů. Regiony soudržnosti jsou územní statistické jednotky, vymezené pro potřeby regionální politiky Evropské unie, byly zřízeny zákonem o podpoře regionálního rozvoje. Výčet příjmů a výdajů Regionálních rad regionů soudržnosti je uveden v zákoně o podpoře regionálního rozvoje. Oba tyto výčty jsou demonstrativní.³⁵

³⁴ Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁵ MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R. *Rozpočtové právo*. 1. vydání. Praha: C.H.Beck, 2007, 96 s.

3 DANĚ Z PŘÍJMŮ

Základním právním předpisem, který upravuje problematiku daní z příjmů je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zákon se člení na šest částí, první část se zabývá zdaněním příjmů fyzických osob, druhá část formuluje podmínky pro zdanění příjmů právnických osob, třetí část obsahuje daňové podmínky, které jsou pro právnické a fyzické osoby společné. Čtvrtá část má název „Zvláštní ustanovení pro vybírání daně z příjmů“, část pátá obsahuje - zmocnění pro Ministerstvo financí a část šestá jsou přechodná a závěrečná ustanovení.³⁶

3.1 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Daň z příjmů fyzických osob (DPFO) je daní univerzální, podléhají ji veškeré příjmy (důchody) jednotlivců. Radíme ji mezi osobní důchodové daně. Konstrukce daně je z mého pohledu nejsložitější v celém daňovém systému a to hlavně z důvodu, že na tuto daň jsou kladeny nejvyšší požadavky.

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby, které dělíme do dvou skupin, na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňový rezident je fyzická osoba, která má na území ČR své trvalé bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje alespoň 183 dní v roce, má zde daňovou povinnost na příjmy plynoucí jak ze zdrojů na území ČR, tak i ze zahraničí. Daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost. Daňový nerezident je osoba, která nesplňuje podmínky daňového rezidenta. Daňová povinnost u těchto osob postihuje jen příjmy plynoucí ze zdrojů v ČR.³⁷

Předmětem daně je souhrn určitých právních skutečností, na které právní norma váže zásadní daňovou povinnost. Co je a není předmětem daně je v zákoně o dani z příjmů (dále jen ZDP) vymezeno pozitivním způsobem, tzn. které příjmy jsou předmětem daně § 3 odst. 1 ZDP a negativním způsobem, tzn. které příjmy nejsou předmětem daně § 3 odst. 4, § 6 odst. 7 a 11, § 7 odst. 12 ZDP.³⁸

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou: příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§6), příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§7), příjmy z kapitálového majetku (§8), příjmy z pronájmu (§9) a ostatní příjmy (§10).

³⁶ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 149 s.

³⁸ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Příjem ze závislé činnosti „je příjem ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského a obdobného poměru, v němž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu (rozuměj zaměstnavatele) je povinen dbát příkazů plátce“³⁹ Za příjem ze závislé činnosti se dále považují příjmy za práci členů družstva pro družstvo, společníků společnosti s ručením omezeným, komanditistů komanditních společností pro společnost a za práci jednatelů, tantiémy⁴⁰, náhrady za příjmy ze závislé činnosti (např. náhrady mzdy). Příjem z funkčních požitků je příjem, který poplatníkovi plyne v souvislosti s výkonem funkce, jedná se o funkční platy např. pro členy vlády, poslance, senátory a o odměny za výkon funkce v orgánech obcí nebo v jiných orgánech územní samosprávy.

Příjmy z podnikání jsou příjmy z takových činností, které provádí podnikatel vlastním jménem a na vlastní účet. Jedná se o příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnosti, příjmy z jiného podnikání, tj. podle zvláštního zákona, např. lékaři, advokáti atd. Příjmy ze samostatné výdělečné činnosti jsou např. příjmy z užití nebo poskytnutí průmyslového a jiného duševního vlastnictví a autorských práv, příjmy z výkonu nezávislého povolání (např. profesionální sportovci).

Příjmy z kapitálového majetku jsou např. podíly na zisku (dividendy), podíly na zisku u tichého společníka na podnikání, úroky, výhry, a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky ze směnek. Příjmy z pronájmu jsou vždy příjmy z pronájmu nemovitostí, bytů nebo jejich částí.

Mezi Ostatní příjmy patří všechny zdanitelné příjmy, které nebyly zachyceny v předchozích dílčích základech daně. Ostatními příjmy jsou jiné příležitostné příjmy ze zemědělské výroby, z pronájmu movitého majetku, výhry ze sportovních a veřejných soutěží.⁴¹

U DPFO můžeme uplatnit osvobození. Osvobození se týká 55 druhů příjmů, proto není možné se jimi podrobněji v této práci zabývat. Pokusím se jen naznačit nejdůležitější skupiny osvobozených příjmů. Osvobozeny jsou některé příjmy z prodeje majetku, náhrady škody, pojistná plnění, některé výhry pokud cena nepřesahuje 10 000 Kč, příjmy související se státní politikou bydlení, sociální příjmy, atp.⁴²

³⁹ §6 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁰ Tantiémy jsou odměny členům kolektivních statutárních orgánů a jiných orgánů (např. dozorčích rad) právnických osob.

⁴¹ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 124 s.

⁴² Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na dosahování a udržení příjmů. Daňová evidence zajišťuje zjištění základu daně z příjmů. Obsahuje údaje o příjmech a výdajích a o majetku a závazcích. Pokud poplatník neuplatňuje výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů může uplatnit výdaje paušální částkou a to ve výši:

- a, 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b, 60 % z příjmů ze živnosti řemeslných,
- c, 50 % z příjmů ze živností jiných než řemeslných,
- d, 40 % z příjmů z jiného podnikání podle zvláštních právních předpisů.⁴³

Vedení evidence pro daňové účely může představovat pro některé osoby administrativní náklady, proto se poplatník může rozhodnout zda bude prokazovat výdaje nebo je paušalizovat. Kromě toho existuje i možnost stanovení paušální daně. Tu mají jen někteří poplatníci za splnění celé řady podmínek např. poplatník má jen příjmy z podnikání, nemá zaměstnance, nebo za tři bezprostředně přecházející zdaňovací období jeho hrubé příjmy z podnikání nepřesáhly 5 000 000 Kč.⁴⁴

Základ daně se snižuje o řadu odpočtů. Zákon o daních z příjmů v této souvislosti hovoří o nezdanitelných částkách a odečitatelných položkách. Do roku 2005 se používaly standardní i nestandardní odpočty. Od roku 2006 byly standardní odpočty nahrazeny slevami na dani.

Odpočty se odečítají od základu daně. Nestandardní odpočty se uplatňují v prokázané výši, můžeme je rozdělit do dvou skupin. První skupinu tvoří např.: úroky z úvěrů na bytové potřeby, dary na veřejně prospěšné účely, příspěvky na penzijní připojištění, pojistné na životní pojištění. Daňová ztráta a odpočet výdajů na výzkum a vývoj patří do druhé skupiny. Tyto odpočty jsou určené jak pro právnické, tak i pro fyzické osoby. Jednotlivé odpočty jsou uvedeny v § 15 zákona o daních z příjmů.⁴⁵

Sazba daně z příjmů fyzických osob byla v letech 1993 až 2007 klouzavě progresivní. Od roku 2008 je lineární, a to ve výši **15 %**. Zvláštní sazba daně je pro právnické a fyzické osoby shodná a je ve výši 15 %, jedná se např. o zdaňování dividend u majetku ze zahraničí.⁴⁶

Poplatníkům daně z příjmů se daň dále snižuje o slevy uvedené v § 35 zákona o daních z příjmů. Standardní slevy můžeme rozdělit do dvou skupin. Do první skupiny řadíme slevy,

⁴³ Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁴ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 120 s.

⁴⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 137 s.

⁴⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

kteřé poplatník uplatňuje sám na sebe a do druhé slevy na vyživované osoby, které uplatňuje poplatník na některého z člena své domácnosti. Konkrétní výši jednotlivých slev nalezneme v § 35, 35 a - d, ZDP.

Zdaňovacím obdobím u daně z příjmů fyzických osob je kalendářní rok. Daňové přiznání podávají všechny osoby jejichž příjmy za rok přesáhly 15 000 Kč. Poplatník je povinen podat daňové přiznání do konce března následujícího roku. K tomuto datu je daň i splatná. Správcem daně u daně z příjmů fyzických osob je místně příslušný finanční úřad podle trvalého bydliště, pokud osoba nemá trvalé bydliště místně příslušným úřadem je FÚ pro Prahu 1.⁴⁷

3.2 Daň z příjmů právnických osob

Cílem této kapitoly je především seznámení s tvorbou základu daně právnických osob. Kromě základu daně se budu soustředit na daňově uznatelné a neuznatelné náklady. Tato daň je univerzální důchodovou daní, která se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Poplatníkem daně je právnická osoba. Tyto osoby dělíme pro účely daně z příjmů stejně jako u DPFO na dvě skupiny, a to na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Daňovým rezidentem je každá právnická osoba, která má na území ČR sídlo nebo místo svého vedení, má neomezenou daňovou povinnost. Daňovým nerzidentem je právnická osoba se sídlem v zahraničí, která má omezenou daňovou povinnost. Dani z příjmů právnických osob podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky. Kromě tohoto dělení máme další kritérium, které rozlišuje poplatníky daně na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty. Podnikatelským subjektem je subjekt, který je založen za účelem podnikání. Je to každá obchodní společnost a družstvo. Nepodnikatelský subjekt je ten, který nebyl založen nebo zřízen za účelem dosažení zisku a podléhá dani z příjmů v omezeném rozsahu, jen z vedlejších výdělečných aktivit např. investiční fondy, penzijní fondy, veřejné vysoké školy.⁴⁸

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a nakládání s veškerým majetkem. Od daně je osvobozená ústřední banka České republiky, tj. Česká národní banka. Poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zahraničí. Aby nedocházelo k dvojímu zdanění, cílem

⁴⁷ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 166 s.

⁴⁸ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 167 s.

mezinárodních smluv o zamezení dvojímu zdanění je toto vyloučit. Daňová povinnost poplatníků, kteří nemají na území ČR své sídlo, se vztahuje jen na příjmy ze zdrojů na území ČR.

Předmětem daně nejsou tzv. příjmy vyňaté, jsou jimi zejména příjmy z nabytí majetku dědictvím nebo darováním. Příjmy osvobozené od daně z příjmů právnických osob u podnikatelských subjektů jsou např. příjmy z provozování taxativně vyjmenovaných ekologických zařízení v roce uvedení do provozu a v pěti následujících zdaňovacích obdobích, úroky z přeplatku na dani zaviněného správcem daně a orgánem správy sociálního zabezpečení atp.⁴⁹

Základ daně z příjmů právnických osob se stanoví za zdaňovací období, kterým je zpravidla kalendářní rok, nicméně zdaňovacím obdobím může být i hospodářský rok⁵⁰ nebo účetní období, které je delší než 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Základ daně právnických osob se odvozuje od hospodářského výsledku před zdaněním, který se upravuje pro účely stanovení základu daně z příjmů. V následujícím tabulce je zjednodušeně naznačeno, co je třeba vzít v úvahu při tvorbě základu daně úpravou výsledku hospodaření před zdaněním.

Tabulka č. 2. Základ daně z příjmů právnických osob

Výsledek hospodaření před zdaněním
- příjmy vyňaté z předmětu daně
+ osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
+ - očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
- účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+ - očištění o zaúčtované položky, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený
+ - korekce základu daně
= ZÁKLAD DANĚ

Zdroj: VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 69 s.

Za náklady (výdaje) tzv. daňově účinné, tj. náklady snižující daňový základ poplatníka lze uznat výdaje jež poplatník skutečně vynaložil v souvislosti se získáváním zdanitelných, tj. daňově účinných příjmů ve zdaňovacím období, o nichž to stanoví zákon. Tyto výdaje se

⁴⁹ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 168 s.

⁵⁰ Hospodářským rokem je účetní období, které začíná prvním dnem jiného měsíce, než je leden.

pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené zákonem o daních z příjmů.

Výdaje můžeme rozdělit na daňově uznané a neuznané. Rozměr této bakalářské práce i její účel mi nedovolí se věnovat všem druhům výdajů, proto pro představu uvedu jen některé. Daňově uznanými výdaji jsou např. odpisy hmotného majetku, příspěvky právníkům osobám pokud povinnost členství vyplývá z právního předpisu, výdaje na pracovní cesty atp. Daňově neuznané jsou např. výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku, vyplacené podíly na zisku, penále, úroky z prodlení a pokuty atp. viz § 24 – 34a ZDP.⁵¹

Základ daně z příjmů právnických osob se snižuje o odpočty, jedná se především o nestandardní odpočty, které snižují základ daně, avšak s poněkud odlišnými pravidly pro jejich použití než u fyzických osob. Nestandardní odpočty se nazývají odčitatelnými položkami. Odčitatelnými položkami jsou daňová ztráta, kterou lze uplatnit v maximálně pěti následujících zdaňovacích obdobích po tom období, za které byla vyměřena, výdaje na výzkum a vývoj za podmínek stanovených zákonem, vypořádání oprávněných osob a dary. Konkrétní podmínky pro uplatnění odčitatelných položek najdeme v § 20 ZDP.⁵²

Ze základu daně sníženého o odpočty a zaokrouhleného na celé tisíce dolů, vypočteme prostřednictvím sazby daně daň. Sazba je lineární pro zdaňovací období 2009 stanovena na 20 %, pro investiční společnosti, fondy a pro penzijní fondy činí ale 5 %. Pokud je daň počítána ze samostatného základu daně (podíly na zisku, likvidačním zůstatku apod., ale jen u zdrojů v zahraničí) sazba činí 15 %.⁵³

Sazbě daně z příjmů právnických osob je věnovaná náležitá pozornost a to hlavně proto, že je jedním z indikátorů daňového zatížení při mezinárodním srovnávání a také předmětem daňové konkurence. Trendem uplynulého desetiletí je snižování sazeb daní z příjmů při současném rozšiřování základny zdanění. V roce 1993 sazba daně činila 45%, postupně klesala až na stávajících 20 %, předpokládaná výše pro rok 2010 je 19 %.

Vypočtenou daň můžeme snížit o slevy na dani. Slevy mají podpořit zaměstnavatele, kteří zaměstnávají osoby se zdravotním postižením. Zákon rozeznává dva základní druhy slev na dani a to absolutní a relativní. Absolutní slevy jsou diferencované podle míry zdravotního postižení zaměstnance při jejím výpočtu se vychází z přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Relativní slevu na dani mohou uplatnit právnické osoby, které

⁵¹ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵² VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 107 s.

⁵³ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů..

zaměstnávají více než 50 % přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením a zároveň mají celkem minimálně 25 přepočtených zaměstnanců. Konkrétní výši slev nalezneme v § 35 ZDP. Kromě těchto druhů slev existuje ještě odlišný typ slev, který je součástí vládní politiky, jedná se o investiční pobídky zaměřené především na zahraniční investory např. „daňové prázdniny“.

Vypočtenou daň poplatník musí uvést v daňovém přiznání. Daňové přiznání podávají právnické osoby do konce třetího měsíce po skončení zdaňovacího období, a to i v případě, kdy je vykázán základ daně ve výši nula nebo je vykázána daňová ztráta. Právnické osoby podléhající auditu, podávají daňová přiznání až do konce šestého měsíce po skončení zdaňovacího období. Poslední den lhůty pro podání daňového přiznání je současně i dnem splatnosti daně z příjmů. Správcem daně je místně příslušný finanční úřad podle sídla právnické osoby.⁵⁴

⁵⁴ Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

4 DANĚ ZE SPOTŘEBY

Daně ze spotřeby patří mezi daně nepřímé, můžeme je rozdělit na všeobecné (univerzální) a selektivní (výběrové). Univerzální daní ze spotřeby je daň z přidané hodnoty (dále jen DPH), jejímž předmětem jsou veškeré vytvořené statky, nebo alespoň vyrobené a realizované zboží. Selektivní daně nejsou ukládány plošně, ale předmět daně je omezen jen na vybrané komodity. Jedná se o daně ve formě cel, dále je takto zdaněna spotřeba pěti vybraných výrobků, které jsou předmětem spotřebních daní.

Od roku 2008 patří do našeho daňového systému daně k ochraně životního prostředí tzv. ekologické daně, mezi které patří daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Těmito daněmi se zatěžují dodávky energie konečnému spotřebiteli.

4.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty upravuje zákon č. 235/ 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Zákon se zabývá daňovými subjekty, veřejnoprávními subjekty, osobami povinnými k dani a plátcí daně. Vysvětluje podstatu místa plnění a stanovuje předmět daně. Vymezuje sazby daně u zboží, služeb, převodu nemovitostí, dodání staveb a stavebních prací. Stanovuje přehled osvobozených plnění a podmínky pro uplatnění odpočtu daně. Dále se také zabývá intrakomunitárními dodávkami zboží, dovozem a vývozem.

Před samotným vymezením konstrukčních prvků daně z přidané hodnoty je důležité znát charakteristiku nejdůležitějších pojmů. Daň z prodeje se v terminologii daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) nazývá daní na výstupu a naopak nákupy pro produkci se nazývají vstupy a daň zaplacená v jejich ceně je daní na vstupu. Daň z přidané hodnoty se vybírá za určitý časový úsek, v tomto období se na jedné straně načítá daň na výstupu a na druhé straně daň na vstupu. Daňová povinnost je rozdílem mezi sumou daně na výstupu a tzv. odpočtem daně. Odpočet daně je upravená suma daně na vstupu. Rozdíl mezi sumou daně na výstupu a odpočtem daně může být číslo kladné i záporné. Je-li rozdíl kladný, potom se jedná o vlastní daňovou povinnost a naopak pokud je rozdíl záporný, nazýváme ho nadměrným odpočtem.⁵⁵

Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží, převod nemovitostí, pořízení zboží z EU, poskytnutí služeb, pořízení služeb z EU nebo třetí země, dovoz zboží do třetích zemí. Za tuzemsko se považuje území České republiky, třetí zemí území mimo území Evropského

⁵⁵ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 243 s.

společenství, územím Evropského společenství rozumíme území stanovené právním předpisem Evropských společenství. Za zboží se považují movité věci a také např. teplo, chlad, elektrická energie. Definice služby se nachází v zákoně o DPH. Za poskytnutí služby se považují všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti.⁵⁶

Vše co by mohlo být předmětem daně se nazývá plnění. Plnění, které je předmětem daně musí splňovat následující znaky: musí k němu dojít v rámci ekonomické činnosti⁵⁷ a zároveň místo plnění je v tuzemsku. Předmět daně zahrnuje plnění zdanitelná a osvobozená. „Zdanitelné plnění je takové, u kterého plátcí daně vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu.“⁵⁸

Zdanitelným plněním je dodání zboží (převod práva nakládat se zbožím jako vlastník), převod nemovitosti, poskytnutí služby. V § 21 zákona o DPH je definován den uskutečnění zdanitelného plnění a vzniku povinnosti přiznat daň v návaznosti na definici jednotlivých zdanitelných plnění uvedených v § 13 a 14. Zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné např. při dodání zboží, při převodu nemovitosti, při poskytnutí služby, dnem, kdy u dovozu vzniká povinnost uhradit clo atd.⁵⁹

Za místo plnění při poskytování služeb podle základního pravidla považujeme místo, kde má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu osoba, která službu poskytuje. Místem plnění je například: u služeb vztahujících se k nemovitostem, místo kde se nemovitost nachází, u přepravních služeb místo, kde se přeprava uskutečňuje a u služeb souvisejících s kulturními, sportovními činnostmi apod. místo, kde se služba skutečně poskytuje.⁶⁰

Osvobození od daně z přidané hodnoty znamená, že plátce není povinen uplatnit daň na výstupu, tj. při uskutečnění plnění. Osvobozená plnění se dělí do dvou skupin a to na osvobození bez nároku na odpočet a osvobození s nárokem na odpočet. Mezi osvobození bez nároku na odpočet daně patří společensky žádoucí služby, u kterých by bylo velmi obtížné stanovit základ daně, například poštovní služby poskytované držitelem poštovní licence (§ 52), finanční činnosti (např. převod cenných papírů) (§ 54), pojišťovací činnost (§ 55), služby při výchově a vzdělávání dětí a mládeže (§ 57). Při intrakomunitárním plnění se používá osvobození s nárokem na odpočet. Pokud je místo plnění stanoveno, nemusí to nutně

⁵⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 222 s.

⁵⁷ Za ekonomickou činnost se považuje činnost výrobců, obchodníků, poskytování služeb, zemědělská výroba, soustavně vykonávané nezávislé činnosti a příjmy ze soustavného využití hmotného a nehmotného majetku.

⁵⁸ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 225 s.

⁵⁹ Zákon č. 235/2004 Sb.o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů..

⁶⁰ Zákon č. 235/2004 Sb.o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů..

znamenat, že v daném státě se vybere daň, jedná se tak o osvobozené plnění s nárokem na odpočet, daň se pak vybere zpravidla v jiném státě. Od daně s nárokem na odpočet daně jsou osvobozena např. tato plnění: dodání zboží do jiného členského státu (§ 64), pořízení zboží z jiného členského státu⁶¹ (§ 65), vývoz zboží (§ 66), přeprava osob (§ 70).⁶²

Nárok na odpočet daně může uplatnit pouze plátcem daně, a to jen, je-li schopen ho doložit tím, že: má daňový doklad vystavený plátcem daně z přidané hodnoty nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, přijatá plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti a uplatní nárok nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl. Odpočet je zakázán, pokud byla přijatá zdanitelná plnění použita pro reprezentaci, nebo při nákupu osobních automobilů a jejich technickým zhodnocením. Důležitou podmínkou k uplatnění nároku na odpočet je, že plátcem daně musí mít k dispozici příslušný daňový doklad a zároveň odpovídá za to, že tento doklad byl vystaven plátcem daně z přidané hodnoty.⁶³

Daňový doklad se vystavuje nejpozději do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo do 15 dnů ode dne přijetí platby, pokud k přijetí platby došlo před uskutečněním zdanitelného plnění a plátcem vznikla k datu přijetí platby povinnost přiznat daň na výstupu. Plátcem je povinen uchovávat všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, na jím zvoleném místě. Daňovými doklady jsou zejména běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, souhrnný daňový doklad, splátkový kalendář atd., náležitosti těchto dokladů jsou uvedeny v zákoně o DPH v § 28 – 35.⁶⁴

Osoby, kterých se daň z přidané hodnoty týká jsou osoby povinné platit daň, osoby povinné k DPH a plátcem daně. Daň z přidané hodnoty platíme při nákupu zboží a platbách za služby, a to nejen v tuzemsku, ale i ve státech Evropské unie. Jsme osobami povinnými platit daň. Každá osoba, která vykonává ekonomickou činnost, ať už v tuzemsku nebo v jiném členské státě EU nebo v další zemi, je povinnou k dani. Plátcem daně je osoba, která je povinná k dani a je registrovaná k dani z přidané hodnoty v České republice. Plátcem se taková osoba stane, když její obrat překročí registrační limit, který je nyní 1 000 000 Kč obratu za 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. Povinnost registrovat se je do 15 dnů

⁶¹ V České republice limit pro pořízení zboží z jiného členského státu je stanoven na 326 000 Kč. Tento limit si stanovuje každý členský stát, a tak jsou v nich odlišné. Jestliže osoba povinná k dani překročila v rámci ekonomické činnosti limit pořízení zboží v minulém roce, pak další rok musí být také plátcem daně.

⁶² Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

⁶³ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 260 s.

⁶⁴ Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

po skončení měsíce, ve kterém byl obrat překročen. Plátcem daně jsou tyto osoby od prvního dne třetího měsíce po měsíci, v němž překročily registrační limit. Osoby, které tohoto limitu nedosáhnou, jsou osvobozeny od uplatnění daně. Plátce daně se musí registrovat u svého místně příslušného finančního úřadu a odvádět daň z přidané hodnoty.⁶⁵

Základ daně zákon definuje takto : „*Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, vyjma daně za toto zdanitelné plnění.*“⁶⁶ Základ daně zahrnuje i spotřební daň, materiál poskytnutý v ceně služby, vedlejší související výdaje poskytované spolu se zbožím např. balné, cena přepravy.

Sazba daně z přidané hodnoty je lineární a diferencovaná. U zdanitelného plnění se uplatňuje základní a snížená sazba. Snížená sazba je ve výši 9 %, uplatňuje se např. u služeb (kulturní, sportovní činnosti atd.), zboží (většina potravin, knihy, léky atd.) a u převodu nemovitostí, nebo dodání stavby. Základní sazba je ve výši 19 %, používá se pro případy, které nejsou výslovně uvedeny v příloze zákona o dani z přidané hodnoty.⁶⁷

Osobám požívajícím výsad a imunit např. členům diplomatických misí, úředníkům zastupitelství mezinárodních organizací, se vrací zaplacená daň za podmínek stanovených v zákoně o DPH v § 80. Daň se dále vrací v rámci zahraniční pomoci, osobám se zdravotním postižením, ozbrojeným silám cizích států atd.

Zdaňovacím obdobím u daně z přidané hodnoty je kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za přecházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč. Pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok přesáhl obrat 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Pokud obrat přesáhl 2 000 000 Kč, může si plátce dobrovolně vybrat, jestli chce být plátcem se zdaňovacím obdobím čtvrtletním nebo jestli chce zdaňovat měsíčně. V tomto případě má povinnost oznámit tuto skutečnost správci daně nejpozději do 31.1. příslušného roku. Správcem daně je finanční úřad místně příslušný podle sídla plátce nebo celní úřad při dovozu zboží neplátcem.⁶⁸

Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání na tiskopisu předepsané Ministerstvem financí, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost (ke stejnému dni je daň i splatná). Daň si vypočte sám plátce. Plátce, který

⁶⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 226 s.

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

⁶⁷ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 229 s.

⁶⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, je povinen podat souhrnné hlášení o dodání zboží do jiného členského státu. Souhrnné hlášení za sdružení podává určený účastník. Hlášení podává za každé kalendářní čtvrtletí plátce do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a to společně s daňovým přiznáním.⁶⁹

4.2 Selektivní daně ze spotřeby

Selektivní spotřební daně patří mezi nejstarší daně a již od dob svého vzniku vždy představovaly významný zdroj příjmů pro státní pokladnu. Selektivní spotřební daně jsou upravovány jediným zákonem a to zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. V rámci Evropské unie jsou selektivní daně ze spotřeby harmonizovány. Směrnicemi EU je pevně stanoveno, co povinně musí být předmětem spotřebních daní, a co jim naopak podléhat nemůže a dále jsou pro jednotlivé skupiny zboží stanoveny minimální sazby daně.

Spotřební daně se liší od daně z přidané hodnoty především způsobem výběru, neboť jsou vybírány jednorázově, většinou při uvedení do volného daňového oběhu, což je zejména prodej od výrobce konečnému spotřebiteli. Tyto daně jsou součástí základu pro výpočet daně z přidané hodnoty.

Předmětem spotřebních daní jsou vybrané výrobky, které byly vyrobeny na daňovém území Evropského společenství nebo na daňové území Evropského společenství dovezené. Spotřební daně zatěžují pět skupin výrobků, které se označují jako vybrané výrobky. Jedná se o minerální oleje, líc, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky.⁷⁰

Plátcem spotřebních daní je PO nebo FO, které vznikne povinnost dan přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu nebo v souvislosti se ztrátou nebo zničením těchto výrobků nebo jiným znehodnocením v daňovém režimu podmíněného osvobození od daně.⁷¹

Za plátce spotřebních daní dále považujeme provozovatele daňových skladů, oprávněné příjemce, daňové zástupce a výrobce. Plátcí jsou PO nebo FO, kterým vznikne povinnost dan zaplatit v souvislosti s dovozem vybraných výrobků, dále také osoby, které jsou osvobozeny od vybírání daně, ale vybrané výrobky použijí nebo vyskladní k jiným účelům než se vztahuje osvobození, nebo osoby, kterým je zboží propuštěno do podmíněného osvobození a cizí ho. V neposlední řadě řadíme mezi plátce i osoby, kterým je vrácena daň a vybrané výrobky

⁶⁹ Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů..

⁷⁰ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁷¹ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

použijí k jinému účelu, než ke kterému se vztahovalo vrácení, a také PO i FO, které skladují nebo dopravují vybrané výrobky ve větším množství aniž prokáží, že byly zdaněny.⁷²

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků, dovozem vybraných výrobků. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká v okamžiku, kdy jsou vybrané výrobky uvedeny do volného daňového oběhu na daňovém území ČR, tj. prodejem, při dovozu vznikem celního dluhu, použitím pro vlastní potřebu, u tabákových výrobků vzniká s odběrem tabákových nálepek nebo okamžikem porušení podmínek osvobození, atd. V období mezi těmito dvěma okamžiky je výrobek v režimu podmíněného osvobození od daně.⁷³

Podmíněné osvobození je umožněno na základě využívání daňových skladů. Daňový sklad je prostorově ohraničené místo na daňovém území, ve kterém se vybrané výrobky nezátížené spotřební daní vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají. Daňový sklad musí být zabezpečen proti daňovým únikům. Vybrané výrobky v daňových skladech v režimu podmíněného osvobození podléhají daňovému dohledu, který je zajišťován prostřednictvím celních orgánů. Daňovým skladem jsou např. Česká rafinérská, a.s., pivovar Bernard.⁷⁴

Kromě podmíněného osvobození od spotřebních daní, které má dočasný charakter, se uplatňuje běžné osvobození od daně, které má charakter trvalý. Osvobozením se rozumí uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu bez současného vzniku povinnosti daň přiznat, vyměřit a zaplatit. Pokud subjekt nakupuje vybrané výrobky, které jsou od daně osvobozeny, musí tento fakt sdělit prodávajícímu dříve než dojde ke vzniku daňové povinnosti. Nárok na osvobození musí nabyvatel uplatnit písemně a před dnem jejich vydání, jinak nárok zaniká. U vybraných výrobků můžeme uplatnit např. tato osvobození od daně: líh, pivo, víno a tabákové výrobky odebrané celním úřadem pro povinné rozbor, líh používaný jako materiál na výrobu léčiv a potravinářských výrobků a líh obecně denaturovaný, nebo líh, pivo, víno v potravinářských výrobcích do stanovené výše obsahu alkoholu.⁷⁵

U zdaněných vybraných výrobků již uvedených do oběhu vzniká v určitých případech nárok na vrácení daně (vrácení daně plátcí) a to dnem vývozu v rámci podnikání, použitím k jinému účelu než odpovídá filozofie zdanění, nebo z důvodu, že by se spotřební daň kumulovala.

⁷² Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁷³ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 212 s.

⁷⁴ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 213 s.

Základem daně je množství vybraného výrobku a u cigaret také cena pro konečného spotřebitele. Jednotky množství se odlišují podle skupiny vybraných výrobku a to následovně: množství minerálních olejů vyjádřené v 1000 litrech, množství lihu vyjádřené v hektolitrech ethanolu, množství piva vyjádřené v hektolitrech, množství vína, meziprojektu vyjádřené v hektolitrech, množství cigaret v kusech, množství tabáku vyjádřené v kilogramech (pevná část sazby). U tabákových výrobků je základem daně také cena pro konečného spotřebitele (procentní část sazby).⁷⁶

Daň se vypočte vynásobením základu daně příslušnou sazbou stanovenou pro vybraný výrobek. Sazby jsou pevné a diferencované, v rámci skupin vybraných výrobku jsou dále diferencované podle různých vlastností výrobků. Sazba u cigaret je kombinací sazby pevné a relativní a v případě minimální sazby daně také sazby valorické.⁷⁷

Plátce je povinen se registrovat k dani nejpozději ode dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Daňové přiznání podává plátce celnímu úřadu do 25 dnů po skončení zdaňovacího období za každou daň samostatně. Daň je splatná ve lhůtě 40 dnů po skončení tohoto zdaňovacího období, jedná se obecnou lhůtu splatnosti. Pro některé vybrané druhy výrobku je stanovena odlišná lhůta. Daň z lihu je splatná do 55 dnů po skončení zdaňovacího období.

Při dovozu vybraných výrobků plní funkci daňového přiznání písemné celní prohlášení, spotřební daň se stává součástí celního dluhu a je splatná do 10 dnů po sdělení její výše celním úřadem. U tabákových výrobků plní funkci daňového přiznání objednávka tabákových nálepek. Všechny cigarety, doutníky, cigarillos a tabák prodávané na území ČR musí být povinně označeny tabákovými nálepkami. Tyto nálepky si plátce objednává u pověřeného celního úřadu a daň musí být zaplacená do 60 dnů od odebrání tabákových nálepek.⁷⁸

4.3 Ekologické daně

Od počátku roku 2008 jsou v ČR v souladu se směrnicemi Evropské unie⁷⁹ uvalovány nepřímé spotřební daně ekologického charakteru. Ekologické daně upravuje zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně). Ekologické daně zatěžují energetické produkty a elektřinu, jsou uvalovány jednorázově, při prodeji konečnému spotřebiteli. Mezi ekologické daně patří daň ze zemního plynu a dalších plynů, daň z pevných

⁷⁶ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁷ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁸ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁹ Směrnice 2003/96/ES

paliv a daň z elektřiny. Základem daně u ekologických daní je množství daného média vyjádřené ve fyzikálních jednotkách.

Daň ze zemního plynu a dalších plynů

Předmětem této daně jsou plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a další použití např. pro stacionární motory, nebo pro stroje používané při stavbách.

Plátcem daně je osoba, která dodává na území České republiky plyn konečnému spotřebiteli. Povinnost daně přiznat a zaplatit vzniká dodáním plynu konečnému spotřebiteli. Základem daně je množství plynu v MWh spáleného tepla. Sazby daně jsou pevné na jednotku množství a diferencované podle účelu použití viz. ustanovení zákona o ekologických daních § 6 část 45.⁸⁰

Osvobození od daně je rozdílné podle okruhu osob, které jej mohou uplatnit. Osvobození mohou uplatnit: držitelé povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně např. při použití pro výrobu elektřiny, ke kombinované výrobě elektřiny a tepla, nebo ho může uplatnit každý subjekt, který využívá plyn pro výrobu tepla v domácnostech nebo domovních kotelnách.

Daň z pevných paliv

Předmětem daně jsou pevná paliva, tedy černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, dehet a smola a rašeliny. Tato pevná paliva podléhají daní jen pokud jsou určena nebo nabízena k prodeji nebo použita pro výrobu tepla.⁸¹

Základem daně je množství paliv v GJ spalného tepla v původním vzorku. Sazba daně je uvedena v zákoně o ekologických daních v § 6 v části 46.⁸²

Od daně mohou uplatnit osvobození osoby, které jsou držiteli povolení k nabytí pevných paliv bez daně. Dále jsou osvobozena pevná paliva, která jsou určena k výrobě elektřiny, nebo která jsou použita pro výrobu koksu, nebo také která jsou použita jako pohonná hmota pro plavby obchodních plavidel na daňovém území České republiky.⁸³

Daň z elektřiny

Předmětem daně je elektrická energie. Plátcem je dodavatel, který je držitelem povolení k nabytí energetických produktů bez daně a dodává elektřinu konečnému spotřebiteli, který není držitelem tohoto povolení. Základem daně je množství elektřiny v MWh. Sazba daně je uvedena v zákoně o ekologických daních v § 6 v části 47.⁸⁴

⁸⁰ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně), ve znění pozdějších předpisů.

⁸¹ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně), ve znění pozdějších předpisů.

⁸² Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně), ve znění pozdějších předpisů.

⁸³ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 218 s.

⁸⁴ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně), ve znění pozdějších předpisů.

Osvobození od daně je možné rozdělit do dvou skupin. První obsahuje osvobození pro stanovený typ výroby elektřiny: vodní elektrárny, sluneční, větrné nebo výroba z biomasy, v dopravních prostředcích, kde je zároveň i spotřebována. Druhá pak zahrnuje osvobození pro vymezený účel spotřeby elektřiny: v metalurgických procesech, při krytí ztrát v přenosové soustavě.

U těchto tří ekologických daní jsou shodně vymezeny podmínky pro vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, zdaňovací období, termíny splatnosti daně a podání daňového přiznání. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání plynu, elektřiny nebo pevných paliv konečnému spotřebiteli. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Termín pro podání daňového přiznání je shodný s termínem splatnosti daně a je stanoven na 25. den po skončení zdaňovacího období.⁸⁵

Někteří autoři řadí mezi spotřební daně clo. Clo z právního hlediska není daní, ale z ekonomického hlediska však dovážené zboží je předmětem daně, kterou nazýváme clo. Celnictví je upraveno řadou předpisů, z nichž hlavním je Celní kodex Společenství. Základem daně je celní hodnota, která se určuje nejen při vývozu ale i dovozu zboží. Celní hodnotu můžeme charakterizovat jako skutečně placenou cenu zboží, která je uvedena v korunách nebo cenu, která má být za zboží zaplacená. Sazba cla je v České republice relativní, tj. stanovená jako % ze základu daně a zároveň je také diferencovaná podle druhu a původu zboží.⁸⁶

⁸⁵ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně), ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 205 s.

5 MAJETKOVÉ DANĚ

Právní úpravu majetkových daní nalezneme v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti a v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Majetkové daně mají v dnešní době v porovnání s důchodovými daněmi jen omezený význam, přesto jsou důležitým zdrojem příjmů a mají v našem daňovém systému své nezastupitelné místo. U majetkových daní povinnost platit daň vzniká na základě vlastnického nebo uživatelského vztahu k majetku, ne k příjmům poplatníka. To umožňuje uplatnit u majetkových daní princip prospěchu. Na druhou stranu nevýhodou může být fakt, že samotný majetek jako předmět zdanění nemusí nutně znamenat, že u poplatníka existují finanční zdroje na úhradu daně plynoucí z existence majetku.

5.1 Daň z nemovitosti

Daň z nemovitosti je majetkovou daní, která je odváděna za vlastnictví nemovitosti. Celý výnos je příjmem rozpočtu obce, v jejímž katastru se nemovitost nachází. Daň z nemovitosti se dělí na dvě části: daň z pozemků a daň ze staveb. Toto rozdělení vyplývá ze skutečnosti, že vlastník pozemku nemusí být vždy vlastníkem stavby na daném pozemku a naopak.

Předmětem daně z nemovitosti jsou pozemky ležící na území České republiky, stavby, byty a samostatné nebytové prostory evidované v katastru nemovitostí.

Poplatníkem daně z pozemků i ze staveb je vlastník pozemku, stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru, spoluvlastníci nemovitosti, pokud má nemovitost více vlastníků, nájemce zejména u pozemků dosud evidovaných v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, organizační složka státu, státní organizace, uživatel, např. u pozemků, jejichž majitel není znám.⁸⁷

5.1.1 Daň z pozemků

Základ daně z pozemků je buď hodnotový, nebo vyjádřený ve fyzických jednotkách tj. v m² v závislosti na typu pozemku. U zemědělských pozemků je základem daně cena půdy, kterou zjistíme vynásobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy za 1 m² stanovenou ve vyhlášce Ministerstva zemědělství ČR č. 287/2007 Sb. Základem daně u hospodářských lesů a rybníků je cena podle platných cenových předpisů k 1.1. zdaňovacího období, jako základ daně lze také použít součin výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč.

⁸⁷ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

U ostatních pozemků je základem daně skutečná výměra pozemku v m² k 1.1. zdaňovacího období.⁸⁸

U daně z pozemků můžeme uplatnit osvobození od daně. Okruh pozemků osvobozených od daně je velmi široký a detailně uvedený v § 4 zákona o dani z nemovitosti. Pro ilustraci uvádím jen příklad některých osvobození. Trvalé osvobození je např. pro pozemky ve vlastnictví státu, ve vlastnictví obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí a pozemky určené pro veřejnou dopravu. Dočasné osvobození je např. pro zemědělské pozemky na dobu pěti let, lesní pozemky na dobu 25 let.⁸⁹

Sazba daně je diferencovaná podle jednotlivých druhů pozemků. Daňová sazba podle základu daně je buď relativní (pokud se jedná o hodnotové vyjádření daňového základu), nebo pevná (v případě stanovení základu daně jako výměry v m²). Konkrétní sazby daně se nacházejí v § 6 zákona o dani z nemovitosti.

Základní sazba 1,00 Kč/m² se u stavebních pozemků vynásobí daňovým korekčním koeficientem, který je stanovený podle počtu obyvatel obce v den posledního sčítání lidu. Tyto koeficienty mají zákonnou hodnotu 1 – 5. Obec může obecně závaznou vyhláškou stanovit pro jednotlivé části obce koeficient o jednu kategorii vyšší nebo o jednu až tři kategorie nižší než je hodnota stanovená zákonem.⁹⁰

5.1.2 Daň ze staveb

Základem daně ze staveb je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m², takto definovaný základ daně se nazývá zastavěnou plochou, vychází se ze stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U bytů a samostatných nebytových prostor je základem daně výměra podlahové plochy upravená koeficientem 1,2 tzv. upravená podlahová plocha, u ostatních staveb, které tvoří příslušenství obytných domů, se do základu daně zahrnuje pouze výměra zastavěné plochy přesahující 16 m².

Okruh osvobození od daně je opět velmi široký a detailně uvedený v § 9 zákona o dani z nemovitosti. U daně ze staveb můžeme osvobození rozdělit také do dvou skupin a to na osvobození trvalé např. stavby za účelem zlepšení životního prostředí, obytné domy ve

⁸⁸ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 276 s.

⁸⁹ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁰ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

vlastnictví FO, které pobírají příspěvek na živobytí a jsou držiteli průkazu ZTP a ZTP/P, nebo dočasné, např. stavby kulturních památek na dobu 8 let.⁹¹

Sazby daně jsou diferencované podle účelu využití stavby, podrobně jsou uvedeny v § 6 zákona o dani z nemovitostí. Pro zajímavost uvádím dvě sazby. Sazba pro obytné domy a ostatní stavby, které tvoří příslušenství obytných domů, činí sazba 1 Kč/m² zastavěné plochy a u staveb pro individuální rekreaci je stanovena sazba 3 Kč/m².

Zákon o dani z nemovitostí byl během roku 2008 jedenkrát novelizován. Zákon č. 261/2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů, přinesl do textu zákona o dani z nemovitostí určité možnosti obcím, jak tuto daň dle místních podmínek upravit. Jedná se o zavedení nového fakultativního místního koeficientu ve výši 2, 3, 4 nebo 5, kterým se vynásobí celková daňová povinnost poplatníka. Využití tohoto koeficientu je plně v kompetenci obce, která jej stanoví obecně závaznou vyhláškou.⁹²

Zdaňovacím obdobím daně z nemovitosti je kalendářní rok. Rozhodný je vždy stav k 1. lednu příslušného zdaňovacího období, ke změnám během něj se nepřihlíží. Daňové přiznání se podává, příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, a to pouze pokud mu daňová povinnost nově vznikne nebo dojde ke změně v okolnostech rozhodných pro vyměření daně.

Pokud daň nepřesáhne částku 5 000 Kč, je splatná najednou do 31. května běžného zdaňovacího období, v ostatních případech se daň platí ve dvou stejných splátkách a to do 31.5. a do 30.11. během zdaňovacího období. Poplatníci, kteří provozují zemědělskou výrobu mají výjimku, u nich je termín splatnosti do 31.8. a do 30.11. Pokud celková daňová povinnost u jednoho poplatníka v okruhu působnosti jednoho správce daně je menší než 30 Kč, daň se nevyměří a ani neplatí, ale poplatník musí podat daňové přiznání.⁹³

5.2 Daň silniční

Silniční daň je daní majetkovou, povinnost platit daň vzniká bez ohledu na příjmy poplatníka. Silniční daň by měla být ukázkovým příkladem principu prospěchu, který mimo jiné předpokládá, že daň má platit ten, kdo má užitek z veřejných služeb. V České republice jsou poplatníky této daně, zejména ty subjekty, které využívají silnice a dálnice za účelem své podnikatelské činnosti. Jde v podstatě o příspěvek na údržbu a obnovu silniční sítě, to

⁹¹ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 281 s.

⁹² Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹³ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

potvrzuje i skutečnost, že veškeré příjmy získané ze silniční daně jdou do Státního fondu dopravní infrastruktury.

Předmětem daně jsou silniční a motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, u kterých jsou současně splněny tyto následující podmínky: jsou registrovaná a provozována v České republice a zároveň jsou používána k podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti ve smyslu zákona o daních z příjmů, nebo jde o vozidla s celkovou hmotností nad 3,5 tun určená pro přepravu nákladů. Předmětem daně nejsou speciální vozidla, která jsou vyrobena za jiným účelem a po pozemních komunikacích se pohybují jen ve výjimečných případech. Mezi tato vozidla můžeme zahrnout např. zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla, speciální pásové automobily a pojízdné pracovní stroje.

Poplatníkem daně silniční je právnická nebo fyzická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsaná v technickém průkazu, zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu.⁹⁴

Osvobození od daně je možné jen u některých vyjmenovaných druhů vozidel např. vozidla s méně než čtyřmi koly, vozidla bezpečnostních sborů, obecní policie, sboru dobrovolných hasičů, nebo vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní dopravu.

Základ daně je vyjádřen ve fyzických jednotkách, které se liší podle druhů vozidel. U osobních automobilů je základem daně zdvihový objem motoru v cm³, u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav a u návěsů součet největších povolených zatížení náprav v tunách a počet náprav.

Sazby daně jsou roční, pevné a diferencované podle druhu vozidla, zjistí se pro každé jednotlivé vozidlo podle údajů v technickém průkazu. Konkrétní sazby se nacházejí v § 6 zákona o dani silniční. Základní výše sazby daně se snižuje o 25% u vozidel podle technického průkazu určených pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě, pokud poplatník provozuje zemědělskou výrobu. Naopak z ekologických důvodů se sazba zvyšuje a to o 15 % , jedná se o vozidla registrovaná v České republice do 31.12. 1989.⁹⁵

Daňová povinnost u silniční daně vzniká v kalendářním měsíci, kdy je vozidlo poprvé použito pro podnikání. K zániku daňové povinnosti dochází v kalendářním měsíci, ve kterém je využívání vozidla pro podnikání přerušeno. Při změně v osobě poplatníka zaniká daňová

⁹⁴ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 299 s.

povinnost původnímu poplatníkovi uplynutím kalendářního měsíce, který předchází měsíci vzniku daňové povinnosti nového poplatníka.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Tuzemský poplatník je povinen podat daňové přiznání do 31.ledna roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období, na které je daň vyměřována a placena. Daň je splatná předem zálohově během zdaňovacího období. Platí se ve čtyřech zálohách (do 15.4., 15.7., 15.10., 15.12. běžného zdaňovacího období).⁹⁶

5.3 Převodové daně

Mezi převodové daně patří daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. Jsou to daně majetkové a jednorázové, pro poplatníka je důležité vymezení, kdy vzniká daňová povinnost. Pro placení daně je zase důležité vymezení skupin pro účely výpočtu těchto daní. S těmito daněmi se někdy můžeme setkat i pod společným názvem „trojdaň“.⁹⁷

5.3.1 Vymezení skupin pro účely výpočtu daně dědické a darovací

Poplatníci daně dědické a také daně darovací jsou rozděleny do tří skupin podle stupně příbuzenského vztahu mezi dědicem a zůstavitelem, a obdarovaným a dárce. Obecně se považuje za nespravedlivé a neetické zatěžovat vysokou daní dědickou a darovací dědice, kteří jsou v příbuzenském vztahu k zůstaviteli, zvláště pokud byli členy jedné domácnosti. Do první skupiny patří příbuzní v řadě přímé (děti, rodiče, vnoučata, prarodiče) a manžel nebo manželka, do druhé skupiny pak další příbuzní (např. sourozenci, synovci, neteře, synovci atp.). Ve třetí skupině jsou poplatníci bez bližšího příbuzenského vztahu k zůstaviteli.⁹⁸

5.3.2 Daň dědická

Daně dědické podléhá bezúplatné nabytí majetku na základě dědictví ze závěti nebo dědictví ze zákona nebo z obou těchto důvodů.

Poplatníkem je každý jednotlivý dědic, který nabytí dědictví (majetek) na základě rozhodnutí příslušného orgánu v řízení o dědictví. Za den nabytí dědictví se považuje den úmrtí zůstavitele. V případě, že bude dědiců více, každý z těchto dědiců má povinnost uhradit část daně odpovídající jeho dědickému podílu.

⁹⁶ PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 289 s.

⁹⁷ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁸ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Za majetek se považují nemovitosti (věci movité, byty a nebytové prostory) a movitý majetek (věci movité, cenné papíry, peníze v hotovosti i na účtech, v jakékoliv měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty).⁹⁹

Pro stanovení předmětu daně dědické je důležité občanství a trvalý pobyt zůstavitele v době jeho smrti. Byl-li zůstavitel občanem ČR a měl na jejím území trvalý pobyt, vztahuje se daň na celý jeho movitý majetek v tuzemsku i v cizině a na nemovitosti kromě těch, které se nacházejí v cizině.¹⁰⁰

Osvobození se odvozuje od vztahu mezi dědicem a zůstavitelem. Úplné osvobození veškerého zděděného majetku se uplatňuje u dědictví v první a druhé skupině a to bez jakéhokoli limitu. V třetí skupině se osvobození vztahuje samostatně na movité věci osobní potřeby, vklady na účtech v České republice, peněžní prostředky a cenné papíry. Osvobození ve třetí skupině má charakter částečného osvobození, to znamená, že daň se vybere pouze z částky nad osvobozený limit. Pokud je nabyvatelem právnická osoba můžeme dále uplatňovat osvobození od daně dědické i darovacích, když jde o bezúplatný převod na veřejně prospěšné účely. Rozsah osvobození a jeho podmínky jsou uvedeny v zákoně o dani dědické v § 19 – 20.

Základem daně je cena majetku nabytého dědicem nebo cena dědického podílu jednotlivce určená v dědickém řízení. Při stanovení základu daně se cena majetku snižuje o prokázané dluhy zůstavitele, pokud na dědice přešly zůstavitelovou smrtí, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví, dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu, pokud je dědictví předmětem daně jak v cizině, tak v tuzemsku a o cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví.

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani dědické do 30 dnů ode dne, kdy nabylo právní moci rozhodnutí, kterým bylo ukončeno dědické řízení. Daňové přiznání se nepodává, je-li nabytí majetku zcela osvobozeno. Daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Daň se nepředepíše, je-li méně než 100 Kč.

⁹⁹ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁰ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Sazby daně dědické jsou klouzavě progresivní a diferencované podle zařazení poplatníků do skupin dle míry příbuzenského vztahu. Sazby daně dědické se nacházejí v § 12 – 14.¹⁰¹

5.3.3 Daň darovací

Dani darovací podléhá darování majetku, kterým se rozumí bezúplatný převod vlastnictví majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele.

Poplatníkem je osoba, která majetek bezúplatně získala, tj. nabyvatel. V případě, kdy majetek darováním získá více osob společně, je poplatníkem daně darovací samostatně každá z nich.

Předmětem daně je bezúplatné nabytí majetku na základě právních úkonů. Majetkem se rozumí nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch. Předmětem daně je také věcné břemeno bezúplatně zřízené v souvislosti s darováním nemovitosti. Uvedené vymezení předmětu daně se vztahuje na všechny bezúplatná nabytí majetku na území České republiky, bez ohledu na osobu dárce nebo obdarovaného. Předmětem daně je také movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch, který byl bezúplatně nabyt nebo poskytnut mimo tuzemsko, za podmínky, že dárce nebo nabyvatelem je občan České republiky nebo osoba, která má v ČR trvalý pobyt, v případě PO je její sídlo v ČR.

Předmětem daně darovací není plnění poskytnuté na základě povinností stanovených právním předpisem (např. vyplacené důchody, podpory, příspěvky a dotace z veřejných rozpočtů ČR), nebo bezúplatné nabytí majetku, které podléhá dani z příjmů.

V řadě situací je režim a rozsah osvobození totožný jako v případě osvobození od daně dědické. Dále je osvobozeno např. poskytnutí drobných příležitostných darů nebo jiného majetkového prospěchu do hodnoty 3 000 Kč. Rozsah osvobození a jeho podmínky jsou uvedeny v zákoně o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti v § 19 – 20.¹⁰²

Základem daně je cena bezúplatně nabytého majetku bez osvobozené části předmětu daně snížená o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně. Pro stanovení základu daně se použijí ceny podle zákona o oceňování platné v době nabytí majetku.¹⁰³

¹⁰¹ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰² VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 294 s.

¹⁰³ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů..

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani dědické do 30 dnů ode dne kdy, došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu nebo k darování do ciziny. Nepodnikatelské právnické osoby pak do 30 dnů po uplynutí pololetí v němž došlo k bezúplatnému nabytí majetku osvobozeného od daně darovací. Daň darovací je splatná do 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Daň se nepředepíše je-li méně než 100 Kč.

Stejně jako u daně dědické jsou sazby daně darovací klouzavě progresivní a diferencované podle zařazení poplatníků do skupin dle míry příbuzenského vztahu. V porovnání s dani dědickou jsou tyto sazby dvojnásobné viz ustanovení zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí § 12 – 14.¹⁰⁴

5.3.4 Daň z převodu nemovitostí

Převod nemovitosti znamená úplatný převod nebo přechod vlastnictví k určité nemovitosti z jedné osoby na druhou včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví.

Poplatník se určuje podle způsobu provedení převodu vlastnictví nemovitosti. Při úplatném převodu je poplatníkem dosavadní vlastník nemovitosti, který ji prodává a v případě nabytí nemovitosti vydržením nebo při výkonu rozhodnutí, vyvlastnění, insolvenčního řízení po rozhodnutí o úpadku, nebo na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, je poplatníkem daně nabyvatel nemovitosti. Směna nemovitosti je považována z hlediska daně z převodu nemovitostí ze jeden převod. Základem daně je ocenění té ze směňovaných nemovitostí, které je vyšší. Oba účastníci transakce jsou poplatníky daně z převodu nemovitostí a jsou povinni platit daň společně a nerozdílně.

Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti, vypořádání podílového spoluvlastnictví, vzájemná směna nemovitostí. Osvobození je poskytováno např. převody a přechody k nemovitostem v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí, dále pak § 20 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.¹⁰⁵

Základem daně z převodu nemovitostí je cena nemovitosti zjištěná podle zvláštního právního předpisu platná v den nabytí nemovitosti a to i v případě, že cena nemovitosti je sjednaná nižší než cena zjištěná. Základem daně je také cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu

¹⁰⁴ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁵ Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

s následnou koupí nájaté věci, nebo také cena skutečná u převodu nemovitosti z majetku územní samosprávy nebo u dražby a exekuce. Dále základem daně může být hodnota určená posudkem znalce u vkladu nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti, podrobněji viz § 10 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí .

Při převodu majetku ze společného jmění manželů je poplatníkem daně každý z nich samostatně, a pokud není dohodnuto jinak, jsou jejich podíly stejné. Pokud se jedná o podílové spoluvlastnictví je poplatníkem každý spoluvlastník samostatně, a to podle velikosti svého podílu na nemovitosti.

Poplatník je povinen podat daňové přiznání k dani z převodu nemovitosti nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci v němž byl zapsán vklad do katastru nemovitostí. Daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, to znamená, že daň si musí poplatník sám vypočítat a vyměřit. Daň se nepředepíše, je-li méně než 100 Kč. Sazba daně je lineární a činí 3 % ze základu daně.¹⁰⁶

¹⁰⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008. 296 s.

6 VÝZNAM DANÍ VE VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH

V předchozích kapitolách jsem se zabývala problematikou veřejných rozpočtů a daněmi daňového systému České republiky. V této kapitole se zaměřím na význam výše zmíněných daní v jednotlivých veřejných rozpočtech. Pro zjištění významu jednotlivých daní použiji rozpočtové určení daní. Podle rozpočtové určení daní (dále jen RUD) zjistíme, do kterého veřejného rozpočtu budou plynout výnosy jednotlivých existujících druhů daní. Dále se zaměřím na problematiku stanovení počtu obyvatel pro potřeby RUD. V poslední části této kapitoly zhodnotím význam daní ve veřejných rozpočtech.

6.1 Rozpočtové určení výnosu daní

Stát prostřednictvím příslušných zákonů určuje jaké příjmy z celkového výnosu daní budou svěřeny jednotlivým rozpočtům. Nejdůležitějším zákonem určujícím autonomní příjmy územním samosprávným celkům je zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosu některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o RUD nám říká jaký výnos jakých daní stát přenechává územním samosprávným celkům, státním fondům, případně stanoví jejich podíl na výnosech a také výpočet konkrétního podílu každé obce. Podle mezinárodního třídění lze RUD zařadit mezi neúčelové dotace.¹⁰⁷

Proč je rozpočtové určení daní důležité? Je to zejména proto, že daňové příjmy tvoří rozhodující část rozpočtových příjmů obcí, využití daňových příjmů obcí není účelově vázáno, o užití rozhodují orgány obce samy a daňové příjmy obcí jsou základem finanční samostatnosti obcí na státu.

Výše příjmů rozpočtu každé obce se odvíjí od nastavení systému rozpočtového určení daní, dále také od iniciativy jejich představitelů v získání financí prostřednictvím různých dotačních a grantových titulů z národní, ale i evropské úrovně. Daňové příjmy představují významný zdroj pro rozpočet obcí.

¹⁰⁷ Neúčelové dotace nejsou poskytovány na financování konkrétních potřeb. Jedná se o peněžní prostředky bez bližšího účelového určení na doplnění chybějících zdrojů na příslušné úrovni v rozpočtové soustavě.

Daně podle zákona o RUD dělíme na daně svěřené a sdílené. U svěřených daní je výnos příslušné daně určen do určitého druhu veřejného rozpočtu. U sdílených daní je výnos příslušné daně procentuelně rozdělen do více druhů veřejných rozpočtů tzn. výnos bude sdílen více rozpočty.¹⁰⁸

Zákon o RUD byl několikrát novelizován. Rozsáhlá změna daňového určení nastala v roce 2001, kdy spolu s tímto zákonem nabyly účinnosti i další novely zákonů, jednalo se o rozpočtová pravidla státního rozpočtu a o rozpočtová pravidla územních rozpočtů, reagující na vznik krajů a modifikované postavení okresních úřadů. Dále k 1. lednu 2008 nabyla účinností další novela zákona o RUD, která zásadně změnila způsob výpočtu konkrétního podílu každé obce na sdílených daních. Zejména snížením počtu velikostních kategorií, odstraněním tzv. skokových přechodů mezi jednotlivými kategoriemi, zavedením koeficientů postupných přechodů. Dále také rozšířila kritéria, podle kterých se přerozdělují sdílené daně.

Pro rozdělení daní se do roku 2007 vycházelo z rozdělení obcí do 14 velikostních skupin, jimž byly přiřazeny koeficienty. Obec pak získala podíl na daních odpovídající koeficientu podle její velikosti a podle skutečného počtu obyvatel. Od roku 2008, jak už jsem výše uvedla, byl snížen počet velikostních skupin obcí a byla doplněna nová kritéria pro přerozdělení podílu obcí na sdílených daních. Rozdělování daní mezi jednotlivé kraje se uskutečňuje tak, že částka určená k rozdělení se člení pro jednotlivé kraje podle procenta stanoveného zákonem.¹⁰⁹

Nová kritéria pro přerozdělení podílu obcí na sdílených daních jsou následující:

- celková výměra obce (váha 3 %),
- prostý počet obyvatel (váha 3 %),
- počet obyvatel obce upravený koeficientem velikostní kategorie obcí (váha 94 %).¹¹⁰

Dnes máme koeficienty velikostních kategorií 4. Výše koeficientů pro jednotlivé velikostní kategorie najdeme ve příloze č. 2 k zákonu č. 243/2000 Sb. Z tohoto systému je vyňato město Plzeň, Ostrava, Brno a Hlavní město Praha. Tyto města mají své vlastní koeficienty, které najdeme v příloze č. 3 výše zmiňovaného zákona.¹¹¹

¹⁰⁸ MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 1. díl*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 396 s.

¹⁰⁹ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹⁰ Koeficienty postupných přechodů a násobky postupných přechodů jsou uvedeny v příloze č. 2 k zákonu č. 243/2000 Sb.

¹¹¹ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.

Současné rozpočtové určení daní využívá více sdílené daně, neboť umožňují do určité míry snižovat rozdíly dané rozdílnou daňovou kapacitou v obcích a krajích. Zejména podíl na DPH, daně se stabilním výnosem v čase přispěl ke stabilitě hospodaření obcí v delším časovém horizontu. Využívání sdílených daní je výsledkem uplatňovaného obecného principu ve veřejných financích – princip solidarity.

Daně jsou významným nástrojem nenávratného přerozdělování části hrubého domácího produktu (dále jen HDP) přes rozpočtovou soustavu. Významným ukazatelem je podíl daní na HDP v procentech, představuje tak tzv. jednoduchou daňovou kvótu. Podíl daňových příjmů, tzn. daní včetně místních daní, příspěvků na sociální zabezpečení (pojištění) a veřejného zdravotního pojištění, cel, případně dovozních daní, na HDP představuje souhrnnou neboli složenou daňovou kvótu, tzn. (daňové příjmy / hrubý domácí produkt) x 100.¹¹²

Pro RUD jsou ze zákona směrodatné zdroje Českého statistického úřadu o počtu obyvatel v obcích. Tento údaj se většinou odlišuje od údajů v Informačním systému evidence obyvatel spravovaného Ministerstvem vnitra České republiky¹¹³. Ministerstvo vnitra eviduje aktuální stav počtu obyvatel ke konkrétnímu datu. Tyto údaje jsou stále přesnější, neboť se průběžně porovnávají s navazujícími systémy. Údaje z Českého statistického úřadu jsou pouze bilanci, kdy k referenčnímu datu (sčítání obyvatel, domů a bytů) se připočítají přírůstky a odečítají úbytky (meziobecní stěhování, narození a úmrtí).¹¹⁴

Čísla o počtech obyvatel podle obou těchto metod zjišťování se prakticky nikdy nemohou shodnout. S rostoucím časem od data sčítání jsou údaje podle bilancí stále méně přesné (proto se jednou za 10 let výchozí údaje obnovují). Obě metody mají své výhody a nevýhody, záleží pouze na politickém rozhodnutí, která metodika bude upřednostněna a zakotvena v zákoně o RUD.¹¹⁵

Podle mého názoru je správnějším řešením přebírání dat z evidence obyvatel vedené Ministerstvem vnitra ČR, která je stále spolehlivější a to díky průběžnému upřesňování a taky k možnosti řešení rozdílů a sporů jít na úroveň konkrétního člověka.

¹¹² PEKOVÁ, J., PILNÝ J., JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*, 3. přepracované vydání. Praha: ASPI 2008. 234 s.

¹¹³ Údaje do tohoto Informačního systému vkládají obce s rozšířenou působností.

¹¹⁴ <http://www.czso.cz/sldb/sldb.nsf/i/home>

¹¹⁵ MACESKOVÁ, M. Stanovení počtu obyvatel pro potřeby rozpočtového určení daní. *Obec a finance*, leden 2008, roč. 12, č. 1, s. 30.

Rozpočtové určení daní znázorňuji v tabulkách č. 2 – 3. V tabulce č. 2 uvádím, do kterého veřejného rozpočtu plyne výnos příslušné daně. Pro srovnání uvádím RUD od roku 1996 do roku 2000 a pak také od roku 2001 až do současnosti.

Tab. 2. Rozpočtové určení daní v ČR od roku 1996 - 2009

Název odvodu	Daňové určení	
	1996-2000	od roku 2001
daň z přidané hodnoty	státní rozpočet	státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
spotřební daně	státní rozpočet	státní rozpočet, státní fond dopravní infrastruktury
daň z příjmů fyz. osob srážkovou daň	státní rozpočet	státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
daň z příjmů fyz. ze závislé činnosti	státní rozpočet, rozpočty obcí, rozpočty okresních úřadů	státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
daň z příjmů fyz. osob z podnikání	rozpočty obcí	státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
daň z příjmů fyz. osob ostatní a příslušenství	státní rozpočet	státní rozpočet
daň z příjmů právnických osob	státní rozpočet, rozpočty obcí	státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí
daň z příjmů právnických osob: obcí/krajů	rozpočty obcí/-	rozpočty obcí/ rozpočty krajů
daň z nemovitosti	rozpočty obcí	rozpočty obcí
silniční daň	státní rozpočet	Státní fond dopravní infrastruktury
daň dědická, darovací, z převodu nemovitostí	státní rozpočet	státní rozpočet
ekologické daně	-	státní rozpočet

Zdroj: Zdroj: ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 2.vydání. Praha: C.H.Beck, 2008, 216 s.

Z této tabulky vyplývá, že novela zákona o RUD v roce 2001 nám přinesla podstatné změny, především ve zvýšení daňových příjmů pro obce a to konkrétně změnou některých svěřených daní na daně sdílené. Další změna nastala u silniční daně, jejíž výnos od roku 2001 plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury.

V následující tabulce č. 3 uvádím konkrétní výši podílu příslušné daně pro daný rozpočet. Tabulka obsahuje jen daně, které jsou sdíleny mezi veřejnými rozpočty.

Tab. 3. Sílení daní mezi veřejnými rozpočty v roce 2009 (zahrnuty jsou pouze daně sdílené v roce 2009 více rozpočty

Daň	Státní rozpočet	Státní fond dopravní infrastruktury	Rozpočty krajů	Rozpočty obcí
daň z přidané hodnoty	69,68%	-	8,92%	21,4%
spotřební daně	100 % (mimo část pro SFDI)	9,1% daně z minerálních olejů	-	-
daň z příjmů fyz. osob srážkovou daň	69,68%	-	8,92%	21,4%
daň z příjmů fyz. ze závislé činnosti	68,18%	-	8,92%	22,9%
daň z příjmů fyz.osob z podnikání	51,81%	-	5,35%	42,8%
daň z příjmů právnických osob	69,68%	-	8,92%	21,4%
daň z příjmů právnických osob: obcí/krajů	-	-	100 % (daň placená kraji)	100 % (daň placená obcemi)

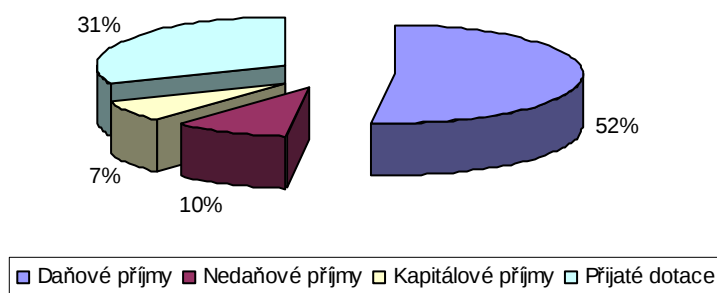
Zdroj: ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 2.vydání. Praha: C.H.Beck, 2008, 217 s.

Daně, které jsou určeny k rozdělení obcím, se jednotlivým obcím rozdělují jednak na územním principu, a to daň z nemovitosti (100%), daň z příjmů právnických osob placená obcí (100%), daň z příjmů fyzických obcí z podnikání (30%) z výnosu vybraného na území obce), u daně ze závislé činnosti se 1,5% vybrané daně rozděluje v poměru počtu zaměstnaných na území obce k celkovému počtu zaměstnaných v ČR.

6.2 Zhodnocení daňových příjmů

V průměru za republiku představují daňové příjmy největší položku s téměř 50 % podílem na celkových příjmech. Téměř jednu třetinu příjmů tvoří přijaté dotace. O něco více než jedenácti procenty se na celkových příjmech podílejí nedaňové příjmy. V následujícím grafu znázorňují strukturu příjmů v ČR. Procentuální podíly jsou uvedeny za rok 2007.

Graf č. 1. Procentuální podíl jednotlivých příjmů v České republice



Zdroj: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/statistiky/>

Z tohoto grafu vidíme, že největší podíl na celkových příjmech představují daňové příjmy. Z těchto 52 % představuje největší podíl DPH, tj. 16 % a spotřební daně tj. 12,8 %, dále následuje DPPO tj. 11,4 %, DPFO tj. 10 % zbylou část tvoří ostatní daně a poplatky z vybraných činností a služeb.¹¹⁶

Pro jasnější představu, o tom jaká výše daňových příjmů představuje výše zmiňovaných 52 % uvádím konkrétní částku za rok 2007 (v době zpracování této práce nebyly zveřejněny údaje o hospodaření ČR za celý rok 2008). Celkové příjmy státního rozpočtu za rok 2007 dosáhly výše 1 025,9 mld. Kč, z této celkové částky připadlo na daňové příjmy 533,5 mld. Kč (bez pojistného na sociální zabezpečení). Tyto údaje nám samy říkají, jak jsou daňové příjmy důležité.¹¹⁷

Daňové příjmy tvoří nejvýznamnější skupinu příjmů státního rozpočtu. Ministerstvo financí každý měsíc zveřejňuje informace o příjmech a výdajích státního rozpočtu. Tyto informace lze získat na jeho internetových stránkách (www.mfcr.cz). I když tyto informace jsou určitě zajímavé, pro tuto práci asi nejzajímavější budou právě údaje o tom, jakou částku firmy a lidé na daních v posledních letech odvedli. Téměř u všech daní dochází meziročně ke zvyšování jejich odvodu. Pokud se podíváme na DPH zjistíme, že její inkaso dosahovalo v roce 2000 více než 145 mld. Kč zatímco v loňském roce to již bylo přes 255 mld. Kč.¹¹⁸

Jak už jsem výše uvedla daně jsou jednou z hlavních položek, které plní státní rozpočet, přímé a nepřímé daně tj. DPH a spotřební daně tvoří většinu příjmů státního rozpočtu. Právě proto jsou otázky o možné změně výše jednotlivých druhů daní vždy velmi diskutované a to hlavně v případě, když přijde řeč na jejich možné snížení. Při jejich snížení je nutné hledat nové možnosti, jak státní rozpočet buď naplnit jinak, nebo jak omezit stávající výdaje. Rozhodnutí o změně výše jednotlivých druhů daní se dotýká i ostatních veřejných rozpočtů. V případě jejich snížení se sníží jejich rozpočtové prostředky, které hrají v jejich rozvoji důležitou roli.¹¹⁹

¹¹⁶ http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2007_C_pdf.pdf

¹¹⁷ http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/xsl/statni_zav_ucet.html

¹¹⁸ http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/SZU2007_B_pdf.pdf

¹¹⁹ MACESKOVÁ, M. Návrh rozpočtu na rok 2009. *Obec a finance*, leden 2009, roč. 13, č. 1, 28 s.

ZÁVĚR

Tato bakalářská práce se měla zabývat daněmi a veřejnými rozpočty. Téma této práce je sice velice rozsáhlé a nedá se podrobně rozebrat v jedné bakalářské práci, protože se dá jít do detailu ve všech daních a způsobech zdaňování, proto jsem se snažila vyzdvihnout nejdůležitější informace, které jsou podstatné. Toto téma je i v určitých oblastech problematické, ale i za těchto okolností lze konstatovat, že cíle stanoveného v úvodu bylo dosaženo a čtenáři jsem poskytla ucelený a snad srozumitelný náhled na soustavu veřejných rozpočtů, daňový systém ČR a význam daní ve veřejných rozpočtech.

Současná daňová soustava v ČR se snaží zajistit rovný přístup ke zdanění vůči různým subjektům, ale ne vždy je tato snaha ideálním řešením, jak vytvořit optimální daňovou soustavu. Když uvažujeme nad optimálním daňovým systémem musíme vycházet z vysoko pravděpodobného předpokladu, že ideální daňový systém neexistuje. Je velmi složité stanovit kritéria na optimální daňový systém. Daňové subjekty mají často jiný pohled na tento problém, jak ekonomové a lidé kompetentní na stanovení optimálního daňového zatížení z pohledu veřejných financí. Dobrý daňový systém by měl splňovat na první pohled navzájem výlučné podmínky a to, aby byl spravedlivý vůči daňovým subjektům, aby byl efektivní ve vztahu ke státnímu rozpočtu a aby náklady na tento systém byly minimální. Každý daňový systém by měl přihlížet na zvláštnosti každého národa, na určité teritoriální specifika a přizpůsobovat tomu daňový systém každé země. Není možné dosáhnout optimální stav, ale každý stát by se měl pokusit dosáhnout stav nejlepší z možných.

V rámci EU neexistuje jednotný daňový systém. Daňová politika totiž není jen otázkou ekonomickou, ale i politickou, je určitým symbolem národní suverenity. Daňová harmonizace představuje sladění daňové soustavy států EU s dodržováním společných pravidel stanovených v rámci EU. Na úrovni EU existuje soubor pravidel v oblasti nepřímých daní, výše sazeb jednotlivých států jsou však v kompetenci jednotlivých členských států. Harmonizace je však proces velmi dlouhý a je třeba k němu přistupovat citlivě, neboť daňové příjmy představují nejdůležitější zdroj příjmů státního rozpočtu.

Podle mého názoru je optimálním daňovým systémem takový daňový systém, který motivuje lidi více pracovat nebo aktivně si hledat zaměstnání, podnikatele investovat a vytvářet nové pracovní místo. Tímto by měl přispět ke zvýšení životní úrovně obyvatelstva. V opačném případě, kdy nastane situace, kdy lidé nepracují a firmy neprosperují, stát přijde o své daňové příjmy a zvýší se mu výdaje např. na sociální dávky (podpora v nezaměstnanosti).

Jakékoliv změny v daních, jejich zvýšení nebo snížení, se projeví ve všech veřejných rozpočtech. Daňové příjmy jsou (jak už jsem několikrát uvedla) velmi důležitým příjmem každého veřejného rozpočtu, tuto skutečnost nám potvrzuje i jejich procentuální podíl na celkových příjmech.

Pro obce představují daňové příjmy rozhodující část rozpočtových příjmů a jsou základem finanční samostatnosti obcí na státu. Důležitým zákonem, který určuje daňové příjmy pro obce je zákon o RUD. Otázkou zůstává zda je spravedlivý vůči všem obcím? Poslední novelou prodělalo cca 21 obcí z celkem 6 244 obcí ČR, největší dopad tato novela měla na město Olomouc, které přišlo o velkou část svých daňových příjmů, naopak pro malé obce byla tato novela velmi příznivá. Podle posledních informací se dokončuje analýza hospodaření obcí, která má být základem pro změnu rozpočtového určení daní. K zamyšlení je návrh na zahrnutí dalších kritérií pro přerozdělování daní mezi obce a návrh zda zahrnout spotřební daně do systému sdílených daní.

Jak se projeví současná ekonomická krize ve veřejných rozpočtech? Na tuto otázku nedokáže nikdo konkrétně odpovědět. Nemáme žádnou jistotu jaké budou konečné dopady na růst hrubého domácího produktu. V současné době máme jen prognózy, ale vývoj může být i horší. Tato krize se ať chceme nebo nechceme odrazí ve snížených daňových příjmech státního rozpočtu a prostřednictvím sdílených daní i v daňových příjmech obcí. Předpokládá se, že stát bude šetřit a provádět někdy až razantní rozpočtové změny, a to může vést i k omezení některých dotačních programů. Proto by se stát i obce měly chovat šetrně a ve svých rozpočtech by měly přizpůsobit své výdaje očekávanému snížení příjmů.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Seznam odborné literatury

1. BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4.aktualizované vydání. Praha:C.H.Beck, 2006, 741 s. ISBN: 80-7179-431-7
2. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*.4 aktualizované vydání. Praha: Aspi 2006, 279 s. ISBN: 80-7357-205-2
3. MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R. *Rozpočtové právo* 1.vydání. Praha: C.H.Beck, 2007, 248 s. ISBN: 978-80-7179-598-8
4. MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 1.díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004, 404 s. ISBN: 80-210-3578-1
5. MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa 2.díl*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004, 381 s. ISBN: 80-210-3579-X
6. PAŘÍZKOVÁ, J. *Finanční právo: finance územní samosprávy: multimediální učební text* . 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2005, 116 s. ISBN: 80-210-3601-X
7. PAULIČKOVÁ, A., BAKEŠ, M. *Finanční právo na Slovensku a v Čechách* Sladkovičovo: Vysoká škola v Sladkovičove. Vydavateľstvo Euronion, spol. s r.o. 2007, 334 s. ISBN: 978-8088-984-993
8. PEKOVÁ, J., PILNÝ J., JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*, 3. přepracované vydání. Praha: ASPI 2008. 712 s. ISBN: 978-80-7357-351-5
9. PEKOVÁ, J. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vydání. Praha: ASPI, a.s, 2005, 528 s. ISBN: 80-7357-049-1
10. ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 2.vydání. Praha: C.H.Beck, 2008, 301 s. ISBN: 978- 8074-000-058
11. VANČUROVÁ, A. LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX a.s., 2008, 320s. ISBN: 978-80-86324-72-2

Seznam internetových odkazů

1. PORTÁL ČESKÉHO STATISTICKÉHO ÚŘADU. [cit. 2009-01-05] Dostupné z: <<http://www.czso.cz/>>
2. PORTÁL FINANCE CZ. [cit. 2009-01-31] Dostupné z: <<http://www.finance.cz/>>

3. PORTÁL MINISTERSTVA FINANCÍ. [cit. 2009-02-05] Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/>>

Seznam ostatních zdrojů a časopisů

1. *OBEC a finance odborné periodikum pro ekonomické otázky obcí, měst a regionů*, (leden 2008). Praha: TRIADA, spol. s r.o., Vychází 5 x ročně. ISSN: 1211-4189.
2. *OBEC a finance odborné periodikum pro ekonomické otázky obcí, měst a regionů*, (leden 2009). Praha: TRIADA, spol. s r.o., Vychází 5 x ročně. ISSN: 1211-4189.

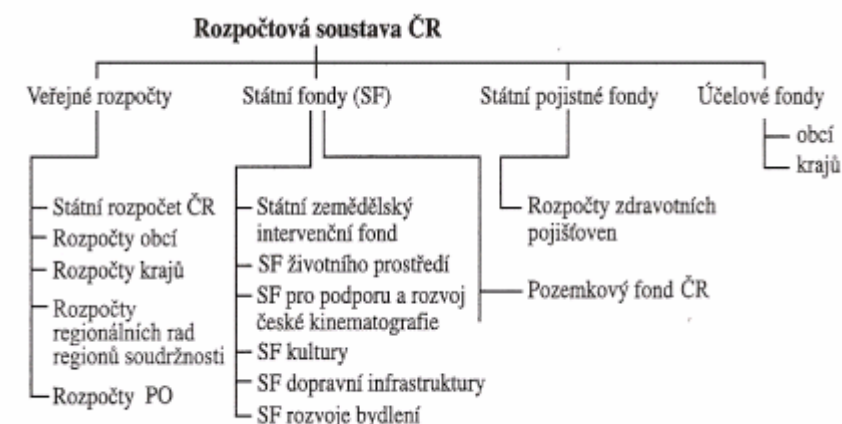
SEZNAM TABULEK A GRAFŮ

Schéma č. 1	Soustava daní v České republice.....	13
Tabulka č. 1	Základ daně z příjmů právnických osob.....	26
Tabulka č. 2	Rozpočtové určení daní od roku 1996 - 2009.....	50
Tabulka č. 3	Sdílení daní mezi veřejnými rozpočty v roce 2009.....	51
Graf č. 1	Procentuální podíl jednotlivých příjmů ČR.....	51

SEZNAM PŘÍLOH

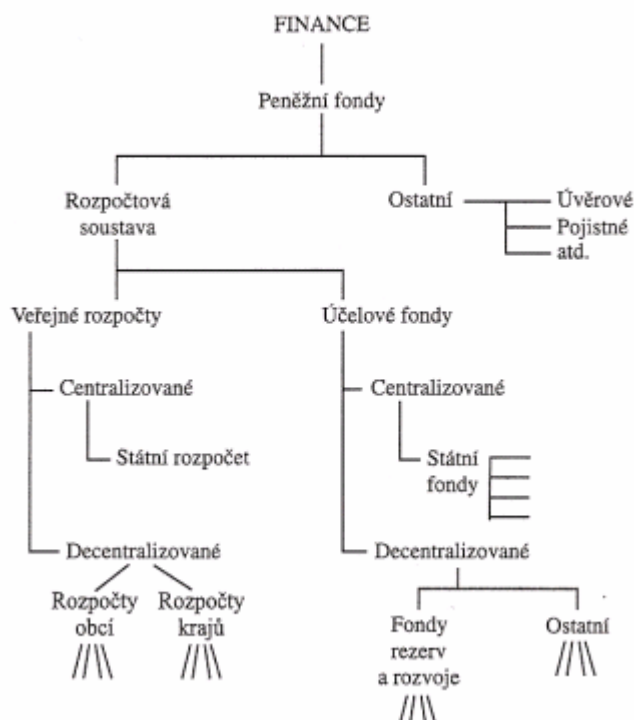
- PI Rozpočtová soustava
- PII Schéma rozdělení daní

PŘÍLOHA P I: ROZPOČTOVÁ SOUSTAVA ČR V SOUČASNÉ DOBĚ



Pozn.: Státní fond pro zúrodnění půdy byl zrušen FNM k 31. 12. 2005.

Postavení rozpočtové soustavy ve finanční soustavě



PŘÍLOHA P II: SCHÉMA ROZDĚLENÍ DANÍ

