

# *Možnosti a meze české daňové politiky v období po vstupu do EU a před vstupem do Eurozóny*

## *Possibilities and Limits of the Czech Tax Policy in the Period after EU and before Eurozone*

KVĚTA KUBÁTOVÁ

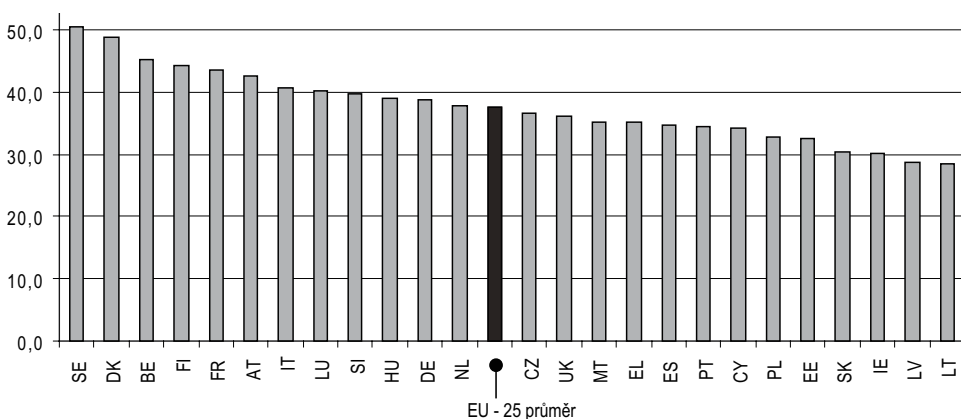
### 1 České daně v evropském kontextu

#### Daňová kvóta a daňový mix

V této části příspěvku porovnáme výši daňových výnosů, nominálních a efektivních sazeb a strukturu výnosů v České republice a ostatních zemích Evropské unie. Zmíníme též perspektivy harmonizace daní v Evropské unii a z toho vyplývajících možných budoucích změn v České republice.

Daňová kvóta v České republice dosahuje přibližně 38 %, což je, jak ukazuje graf 1.1, v roce 2004 přesně na úrovni mediánu 25 zemí EU. Z tohoto pohledu se kvóta může zdát přiměřená, avšak musíme si uvědomit kontext. Z nových členských zemí je vyšší zátěž pouze ve Slovinsku a Maďarsku. Z grafu je patrná určitá souvislost daňové kvóty a ekonomické úrovně, čili, že ve vyspělejších zemích životní úroveň poplatníků umožňuje vládě klást větší daňovou zátěž. Právě z tohoto pohledu je Česká republika mírně nestandardní, když přes poměrně nízký HDP na hlavu má kvótu dosti vysokou. Současně tento graf ukazuje směřování daňových politik nových členských zemí – jsou to země převážně s nízkou kvótou, za čímž se skrývá snaha uspět v daňové konkurenci.

**Graf 1.1:** Daňová kvóta v zemích Evropské unie v roce 2004 (% z HDP)



*Pramen: Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004 (2006)*

Je nesporné, že globální ukazatel daňové kvóty a jeho vývoj vyjadřuje nekompromisně daňovou politiku země. Proto se musíme ptát, zda Česká republika přijme politiku daňové

konkurence, či zda se připojí k velkým kontinentálním členským zemím s jejich silícími požadavky na koordinaci daňových politik a harmonizaci daní.

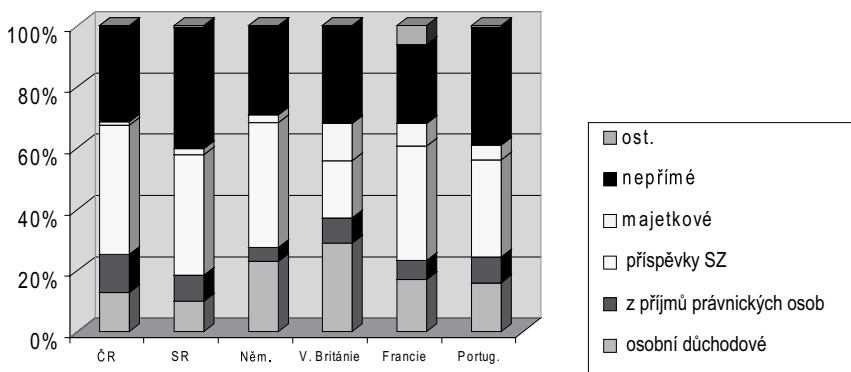
Struktura daňových výnosů je dalším indikátorem daňové politiky a jejího směřování. V Evropské unii se vyskytuje několik, sice ne vždy výrazných, přesto však patrných vzorků struktury daňové kvóty (viz graf 1.2). Jedná se o strukturu s vysokými příspěvky na sociální zabezpečení (tzv. bismarckovské dědictví) s potlačeným významem zejména osobních důchodových daní (částečně i proto, že dvě silné daně na osobní důchody – příspěvky a příjmová daň – jsou již pro společnost i ekonomiky příliš). Tuto strukturu mají Francie, Německo a některé postkomunistické země (u nich je to mj. reminiscence na silný sociální stát, nyní financovaný z příspěvků).

Další typickou strukturou je důraz na nepřímé daně – tam, kde životní úroveň zaostává za průměrem EU a současně se vyskytují velké daňové úniky. Z těchto dvou důvodů je přímé zdanění (progresivní osobní daň) menší. Jde hlavně o země jižní Evropy (Portugalsko, Španělsko), ale také o některé postkomunistické, kde masivní sociální zabezpečení není vyžadováno. Tuto strukturu někteří autoři nazývají „latinskou“ (Viz např. Peters, 1991).

Třetí strukturou, avšak pro Evropskou unii vlastně netypickou, je anglosaská struktura. Tuto strukturu má Velká Británie a vyznačuje se spoléháním na silnou osobní důchodovou daň, relativně významné jsou majetkové daně, naproti tomu zabezpečení ve stáří, nemoci, apod. a financování zdravotnictví nemají tak výrazný solidaristický prvek jako v kontinentální Evropě. (K typům daňových mixů ve vyspělých zemích viz více Foltysová, 2006.)

Pohled na daňový mix České republiky ukazuje dokonce tři až čtyři extrémy – příspěvky na sociální zabezpečení prakticky nejvyšší v Evropě, osobní důchodové daně téměř nejnížší, majetkové daně nejnížší a daně korporací značně vysoké. Průměr si Česká republika, co se týká podílu daňových skupin na celkovém zdanění, drží pouze u nepřímých daní, což lze zřejmě přičíst harmonizaci daní v EU, která nás tlačí do poměrně vysokých sazeb.

**Graf 1.2:** Struktura daňové kvóty vybraných zemí EU v roce 2004



*Pramen: Revenue Statistics (2006)*

## Jednotlivé daně

### Daně přímé

Osobní důchodová daň se značně liší co do velikosti břemene mezi novými a starými členskými státy. Zatímco některé nové postkomunistické země, členové Evropské unie, experimentují s rovnou daní (Estonsko, Litva, Lotyšsko a Slovensko, v poslední době se o ní vážně uvažuje i u nás), v původní patnáctce ji nemají nikde (nepočítáme-li Normandské ostrovy Guernsey a Jersey s rovnou daní 20 %). Zde platí, co již bylo napsáno výše, a to že nižší úroveň výdělků a vysoký sklon k daňovým únikům neumožňují vládám stanovit příliš vysoké sazby progresivní daně.

**Tab. 1.1:** Sazby osobní důchodové daně ve vybraných zemích EU v roce 2007:

Země	Sazba maximálně	Země	Sazba maximálně
Austria	21 – 50 %	Ireland	20 – 42 %
Belgium	25 – 50 %	Italy	23 – 43 %
Czech Republic	12 – 32 %	Netherlands	0 – 52 %
Denmark	38 – 59 %	Slovakia	19 %
France	10 – 48,09 %	Spain	15 – 45 %
Germany	15 – 42 %	U.K.	0 – 40 %
Hungary	18 – 36 %		

*Pramen: <http://www.worldwide-tax.com/>*

Osobní důchodová daň (sazby této daně u vybraných zemí EU viz tabulka 1.1) nepodléhá významné konkurenci mezi státy, neboť její základ, což jsou převážně mzdy, je málo mobilní. Přestože se v některých zemích Evropské unie sazba postupně snižuje, a to i poté, co byly provedeny razantní daňové škrty reformami 80. a 90. let (k těmto reformám viz blíže Kubátová, 2006, s. 153 – 155), nelze to srovnávat se „závodů“ u daní korporativních. Jiná je situace v některých postkomunistických zemích, kde koncept rovné daně vede k velkému snižování marginálních sazeb, a pro většinu poplatníků i efektivních průměrných sazeb, viz např. Jakubčíková, 2007. To v těchto zemích skutečně vede ke stimulaci pracovního úsilí a poklesu nezaměstnanosti. Díky růstu DPH ani nedochází k negativním vlivům na fiskální rovnováhu, ale dostávají se spíše pozitivní efekty.

**Tab. 1.2:** Sazby korporátní daně ve vybraných zemích EU v roce 2007

Země	Sazba	Země	Sazba
Austria	25 %	Ireland	12,5 %
Belgium	33,99 %	Italy	33 %
Czech Republic	24 %	Netherlands	29,6 %
Denmark	24 %	Slovakia	19 %
France	33,33 %	Spain	35 %
Germany	38,34 % (průměr)	U.K.	30 %
Hungary	16 %		

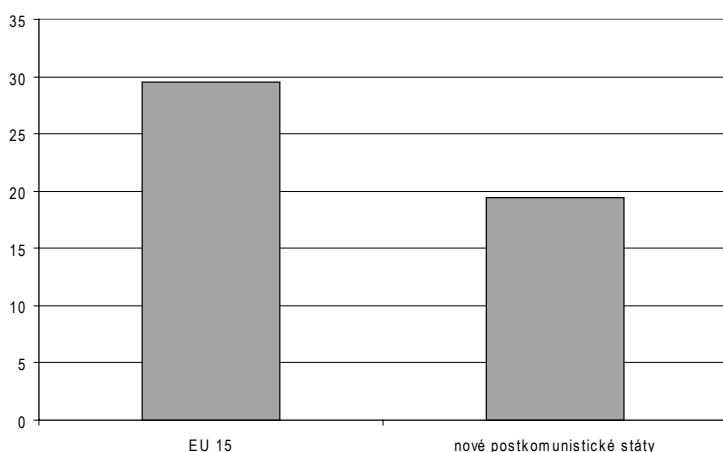
*Pramen: <http://www.worldwide-tax.com/>*

Daň ze zisku korporací je v Evropské unii předmětem daňové konkurence, kdy nové členské státy se snaží výhodnými režimy přilákat zahraniční kapitál. Konkurence se neodehrává pouze na půdě sazeb, ale i takovými nástroji, jako jsou daňové úlevy všeho druhu včetně kompletních daňových prázdнин od korporátní daně na stanovenou dobu. Takováto daň je terčem kritiky ze strany původních členů, z nichž zejména Francie a Německo prosazují harmonizaci daně, podobně jako tomu je u nepřímých daní.

Tabulka 1.2 uvádí sazby korporátní daně vybraných zemí. Kritika tzv. „škodlivé daňové konkurence“ se týká především nových členských zemí, které mají firemní daně nižší, a staré členské země se obávají odchodu firem ze země (viz graf 1.3), mezi kterými vede Estonsko s nulovou sazbou daně z příjmu právnických osob (na zisky, které se opět investují). V Litvě, Lotyšsku a na Kypru je pouze 15procentní zdanění právnických osob. Hrozbou pro velké evropské ekonomiky je ale i Slovensko a Polsko s 19procentním zdaněním právnických osob. Noví členové Evropské unie i nadále snižují daně z příjmu firem. Zatímco ve Francii činí tato míra 35 procent, v Německu 40. Především mezi sousedícími státy, Německem a Polskem, se jedná o rozdíl jednadvaceti procentních bodů.

Německý kancléř G. Schröder opakovaně kritizoval nízké podnikové daně, jimiž k sobě lákají investice z vyspělých evropských zemí nové členské země EU, jež provedly radikální daňovou reformu (Slovensko, Estonsko) anebo dále snižují sazby daně (Maďarsko, Litva a Lotyšsko). V minulosti mělo velice nízkou míru zdanění i Irsko, které zaznamenalo po vstupu do Evropské unie velký vzestup. Nové členské státy Evropské unie se snaží svými nízkými podnikovými daněmi přilákat co nejvíce zahraničních investorů. Snižování daně z příjmu firem poutá pozornost zahraničních podniků, které z tohoto důvodu odcházejí na východ, kde zakládají své dceřiné společnosti.

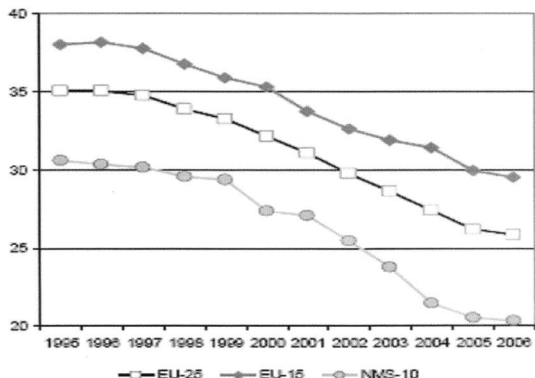
**Graf 1.3:** Nejvyšší zákonné sazby korporátní daně v zemích EU23 v % v roce 2006



*Pramen: Institut for Fiscal Studies. Office of Tax Policy Research. University of Michigan.*

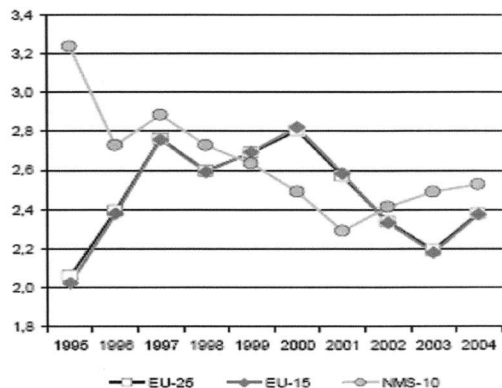
Ačkoliv v Evropské unii dlouhodobě soustavně klesají nominální sazby daně korporací, výnosů se to netýká, jak plyne z porovnání grafů 1.4 a 1.5.

**Graf 1.4:** Nejvyšší statutární daňové sazby na korporátní důchody



*Pramen: Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004 (2006)*

**Graf 1.5:** Výnosy korporátní daně jako % HDP v zemích EU



*Pramen: Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004 (2006)*

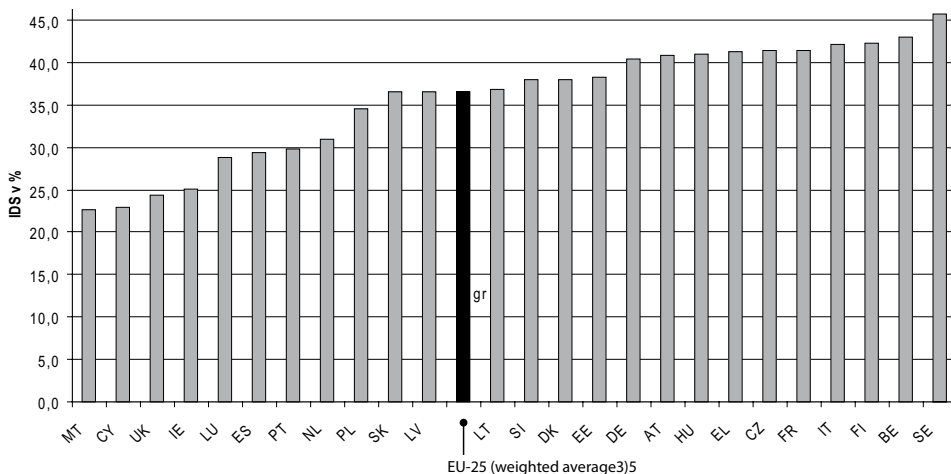
Růst kvóty daní korporací v období poklesu jejich sazeb se dá teoreticky vysvětlit hospodářským růstem, neboť základ u této daně je pružný. Je těžké oddělit od sebe vliv ekonomického růstu a škrťů v sazbách; také není jasné, jak se na daném vývoji podílí rozšiřování daňových základů, jak uvádí *Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004, 2006, s. 5.*

Jiný pohled na daň z osobních a korporátních příjmů poskytují ukazatelé implicitních daňových sazeb na práci a kapitál. Jedná se o podíl vybraných daní (u daně z práce se započítávají i povinné příspěvky na sociální zabezpečení) na celkovém základu (mzdy, resp. zisky).

Implicitní sazby lépe vyjadřují skutečné břemeno daní, jsou z ekonomického hlediska vhodnější pro porovnání různých zemí. Z grafů 1.6 a 1.7 plyne zjištění, že tendencí u obou sazeb – na práci i na kapitál – je nízké zdanění v nových zemích, zatímco staré setrvávají v vysokého implicitního zdanění. A pro Českou republiku je zařazení opět poněkud

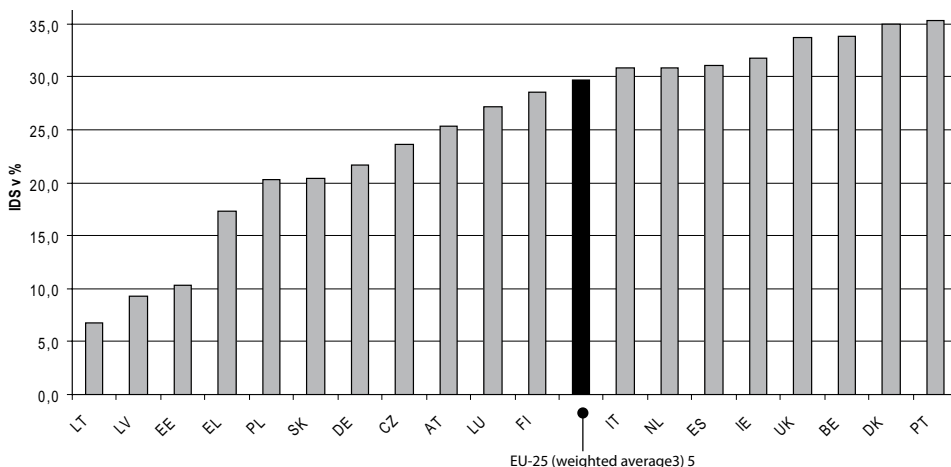
netypické – zatímco implicitní sazba na kapitál je nízká, což odpovídá celkovému obrazu v Evropské unii, sazba na práci je velmi vysoká, což je naopak proti všeobecné zvyklosti nižšího zdanění práce v nových zemích.

**Graf 1.6:** Implicitní daňové sazby na práci ve 25 zemích EU v roce 2004



*Pramen: Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004 (2006)*

**Graf 1.7:** Implicitní daňové sazby na kapitál ve 25 zemích EU v roce 2003\*



*Pramen: Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004 (2006)*

\* Za rok 2004 nejsou údaje pro ČR k dispozici. Za rok 2003 tyto údaje chybí i pro některé další země EU

## Daně nepřímé

Daně nepřímé představují v současné době cca 31 % veškerých daní (podíl skupiny 5000 Daně ze zboží a služeb podle OECD v roce 2004 (Revenue Statistics, 2006)). Do této skupiny patří i tzv. ekologické daně, což jsou nejen daně z minerálních olejů, ale i daně z uhlí, elek-

trické energie apod. Daňová politika Evropské unie počítá s touto skupinou – tj. s celou skupinou 5000 - již dlouhodobě jako s alternativou při snižování přímých daní, zejména při škrtech v sazbách osobních daní. Vzhledem k neprůchodnosti snižování veřejných výdajů v členských zemích se přesun zátěže na nepřímé daně jeví jako méně bolestivé řešení. Současně s tím se provádí ekologická daňová reforma umožňující přesun břemene na politicky lépe zdůvodnitelný základ – na ekologicky škodlivé předměty.

Výše nastíněná dlouhodobá daňová politika v zemích EU, ačkoliv je proklamována již nejméně od doby reformy v 80. a počátkem 90. let, viz Messere, 1993, se neprojevuje ve skutečných daňových mixech. Podíl daní důchodových v zemích EU se totiž od roku 1980 do roku 2004 snížil z 34 jenom na 33 %, zatímco daně ze zboží a služeb zůstávají na stejném podílu z celkových výnosů, a to na 31 procentech (Revenue Statistics, 2006).

U těchto daní se Česká republika, co se týká jejich podílu na celkovém daňovém výnosu, pohybuje okolo průměru EU. Politika Evropské unie u nepřímých daní je relativně více koordinována, daně jsou harmonizovány, což samozřejmě velmi omezuje vlastní daňovou politiku země. Přesto zde zůstává prostor pro manipulaci se základní sazbou (nyní u nás 19 %) a rozdílem mezi základní a sníženou sazbou (snížená sazba u nás nyní 5 %). Zařazování služeb a zboží oproti směrnici EU místo do základní, do snížené sazby, je možné pouze na základě výjimek, jejichž počet je dnes snad ještě poměrně velký a vyskytují se ve všech zemích EU, v budoucnu se s nimi ale nedá standardně počítat.

Sazby DPH ve 25 zemích Evropské unie ukazuje tabulka 1.3. Podle této tabulky je u nás základní sazba prakticky na úrovni mediánu členských zemí (medián 20 %, sazba v ČR 19 %), snížená je však na harmonizovaném minimu 5 %, čímž vzniká nadměrná distorzní mezera mezi základní a sníženou sazbou. Vzniká tak ale i prostor pro druhou sníženou sazbu, někde na úrovni 10 - 15 %; tato sazba by případně mohla nabýt podoby tzv. „parkovací sazby“, tj. dočasně chápané sazby pro vybraná zboží či služby na cestě mezi sníženou 5procentní a základní sazbou. To mohlo být pravděpodobně „čistší“ řešení u bytové politiky, než je zvolené tzv. sociální bydlení (na něž se vztahuje snížená sazba). Spolu s měnovou politikou extrémně nízkých úrokových sazeb (a nebyvale nízkých sazeb z hypotečních úvěrů) v posledním období se tak snížená sazba DPH na bydlení podílí na přehřívání trhu bytů a hypoték (někteří ekonomové se již obávají budoucí nesolventnosti některých zadlužených klientů).

**Tab. 1.3:** Sazby DPH v zemích EU v roce 2005 (v %)

(pokračování na str. 12)

	<b>Standardní</b>	<b>Snížená</b>	<b>Supersnížená</b>	<b>Parkovací</b>
Belgie	21	6	-	12
Bulharsko	20	7	-	-
ČR	19	5	-	-
Dánsko	25	-	-	-
SRN	16	7	-	-
Estonsko	18	5	-	-
Irsko	21	13,5	4,4	13,5
Řecko	19	9	4,5	-
Španělsko	16	7	4	-
Francie	19,6	5,5	2,1	-

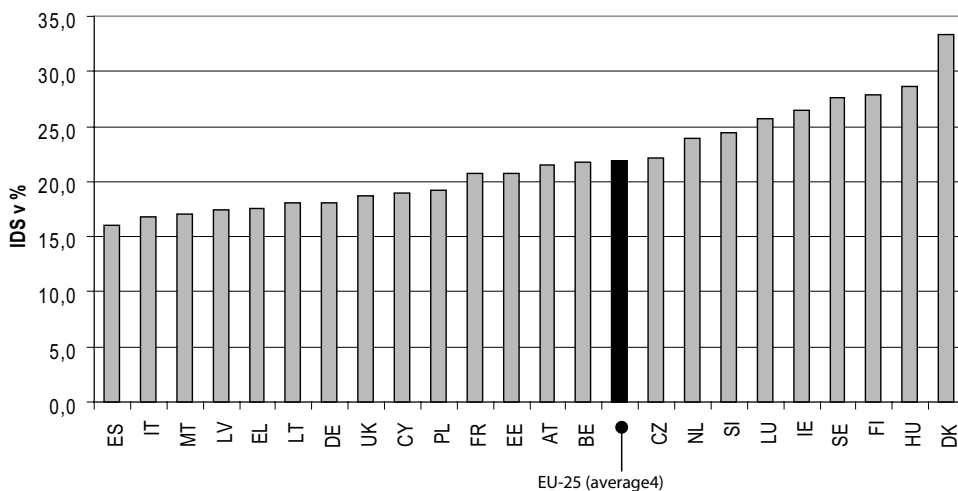
(dokončení ze str. 11)

	Standardní	Snížená	Supersnížená	Parkovací
Itálie	20	10	4	-
Kypr	15	5	-	-
Litensko	18	5	-	-
Lotyšsko	18	5/9	-	-
Lucembursko	15	6	3	12
Maďarsko	25	5/15	-	-
Malta	18	5	-	-
Nizozemí	19	6	-	-
Rakousko	20	10	-	12
Polsko	22	7	3	-
Portugalsko	21	5/12	-	-
Rumunsko	19	9	-	-
Slovinsko	20	8,5	-	-
Slovensko	19	-	-	-
Finsko	22	17	-	-
Švédsko	25	12	-	-
Velká Británie	17,5	5	-	-

*Poznámka: Před rokem 2007 uplatňovalo Bulharsko sníženou sazbu tak, že se nejprve snížil základ na 35 % a poté se aplikovalo 20 % standardní sazby.*

*Pramen: Taxation trends in the European Union. European Commission, 2007. ISBN 978-92-79-04865-4 [online] [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/Structures2007.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf)*

**Graf 1.8:** Implicitní daňové sazby na spotřebu ve 25 zemích EU v roce 2004\*



*Pramen: Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004 (2006)*

*\* pro dvě země nejsou údaje k dispozici*



Graf 1.8 ukazuje implicitní daňovou sazbu na spotřebu v zemích EU. Podle něho je zatížení spotřeby daněmi v České republice, stejně jako základní sazba DPH, na úrovni střední hodnoty Evropské unie.

Environmentální daně jsou ve středu pozornosti podniků i politiků, avšak různé faktory, mezi nimi i větší využitelnost jiných nástrojů než daní v této oblasti, způsobily mírný pokles výnosů environmentálních daní v zemích EU-15. V nových členských zemích naopak výnosy poněkud vzrostly, takže rozdíl mezi těmito dvěma skupinami zemí již je nepatrný (Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004, 2006, str. 5). Environmentální daně podléhají vysokému stupni daňové konkurence, neboť jejich zavádění je de facto konkurenční nevýhodou. Proto se dá, i vzhledem k jejich harmonizaci v Evropské unii, očekávat spíše sblížení než divergence základů a sazeb.

Ani spotřební daně neposkytují mnoho možností pro samostatnou daňovou politiku, neboť jsou harmonizovány základy a stanovené minimální sazby představují pro Českou republiku z důvodu nižších cen většinou vysokou laťku. U tabákových výrobků, piva a alkoholických nápojů harmonizace v Evropské unii bude tlačit na růst sazeb v Česku.

## **2 Daňová politika ČR ve srovnání se SR na počátku 3. tisíciletí**

Počátkem 3. tisíciletí provedly ČR i SR republika daňové reformy, od nichž si politici i ekonomové slibovali především udržitelnost veřejných financí v delším období. Zatímco v Česku se původní náboj reformy brzy rozmělnil v nekonečných diskusích a neschopnosti vlády prosadit skutečné škrtky, na Slovensku měla reforma opravdu radikální ráz. Nejlepší důkazy o změnách fiskální politiky mohou dát statistická data, v případě daní jsou to data o daňových výnosech a jejich struktuře (podrobnější výsledky této analýzy viz Kubátová, 2007.

### **2.1 Vývoj daňové kvóty České republiky a Slovenské republiky**

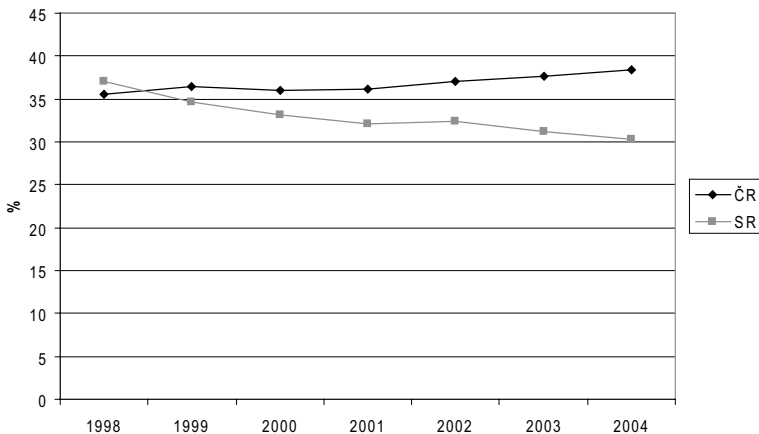
Na přelomu tisíciletí se daňová politika Česka a Slovenska odlišuje, což se projevuje ve vývoji celkové daňové zátěže poplatníků těchto zemí. Zatímco Slovensko nastoupilo cestu daňových škrtů, od nichž si slibuje zvýšení své konkurenceschopnosti na středoevropském trhu, Česko přes to, že vláda oznámila velkou reformu veřejných financí, zatěžuje ekonomiku daněmi stále více.

Z Grafu 2.9 je patrný protichůdnný vývoj obou daňových kvót, takže v roce 2004 je daňová kvóta Česka již o více než 8 procentních bodů vyšší než na Slovensku. Tento rozdíl řadí Česko do jiné skupiny zemí OECD, než kde se nachází Slovensko. Zatímco Česko patří mezi země s vysokým zdaněním (10. místo mezi 30 zeměmi OECD), Slovensko se jeví jako země „daňově příznivá“ (24. místo). Zatímco Česko je první mezi postkomunistickými zeměmi, za Slovenskem se nacházejí již jenom velmi liberální státy, daňové ráje a zaostalejší země (Irsko, Švýcarsko, Japonsko, USA, Korea a Mexiko), ale žádný z vyspělých států Evropské unie.

Tak velký rozdíl mezi dvěma geograficky, historicky a ekonomicky podobnými státy by asi čekal málokdo. Je téměř jisté, že se zde projevuje velká snaha slovenské vlády po razantním ekonomickém nástupu „nové“ země. Česko naproti tomu přešlapuje na místě, a ačkoliv se ozývá mnoho hlasů po skutečné reformě veřejných financí, je daňová poli-

tika velmi rigidní. (Je však potřeba otevřeně říci, že neúspěch reformy tkví především v neúspěchu ve škrtech vládních výdajů a že daňová politika je důsledkem a ne příčinou neúspěchu reformy veřejných financí.)

**Graf 2.9:** Vývoj daňové kvóty ČR a SR v letech 1998 - 2004



*Pramen: Revenue Statistics 1965-2005 (2006)*

## 2.2 Vliv daňového mixu na rozevírání nůžek mezi daňovými kvótami České republiky a Slovenské republiky

Podívejme se nyní na to, jak se vyvíjely v období 2000 – 2004 struktury daňových výnosů, tzv. daňové mixy obou zemí. Které daně se nejvíce podílejí na zvětšujícím se rozdílu v celkové daňové zátěži obou zemí?

Daňové výnosy lze podle klasifikace OECD (Tuto klasifikaci používá statistika OECD Revenue Statistics, vydávaná každoročně touto organizací.) rozdělit do 6 hlavních skupin takto:

**Klasifikace daní OECD** rozděluje daně do šesti hlavních skupin a dalších podskupin:

**1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů**

**2000 Příspěvky na sociální zabezpečení**

**3000 Daně z mezd a pracovních sil**

**4000 Daně majetkové**

**5000 Daně ze zboží a služeb**

**6000 Ostatní daně**

Pro naše porovnání použijeme však jenom třídu 1000, rozdělenou na 1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců a 1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností, dále použijeme třídu 2000, 4000 a 5000.

V obou ostatních třídách, 3000 a 6000 jsou vybrané daně obou republik nulové (po zaokrouhlení).

Z těchto pěti skupin daní podle klasifikace OECD, které jsou předmětem našeho zájmu, v České republice v období 2000 – 2004 vzrostla kvóta kromě majetkových daní u všech. Na Slovensku naopak kvóty většinou klesaly, kromě daní majetkových, u nichž se nezměnila kvóta, a daní nepřímých, u nichž klesla. Které z rychleji rostoucích daní v Česku než na Slovensku však měly největší vliv na růst rozdílu mezi daňovými kvótami obou zemí?

Rozdíl mezi celkovými daňovými kvótami mezi ČR a SR v roce 2000 činil 4 procentní body, do roku 2004 vzrostl na 8,4 procentního bodu. Rozdíl mezi rokem 2004 a rokem 2000 činí tedy 4,4 procentního bodu. Tato položka se může rozdělit na 5 složek, sčítanců, podle pěti druhů daní. Rozklad bude proveden podle odvozeného vzorce.

Daňová kvóta (TQ) je podíl celkových daňových výnosů (TTR) na HDP (GDP):

$$TQ = \frac{TTR}{GDP} \quad (1)$$

Rozdíl mezi TQ České republiky a TQ Slovenské republiky (QD) je:

$$QD = TQ_{\text{ČR}} - TQ_{\text{SR}} \quad (2)$$

Rozdíl mezi QD v roce 2004 ( $QD_{2004}$ ) a 2000 ( $QD_{2000}$ ) se dá rozložit na sčítance, z nich každý vyjadřuje přínos jednoho druhu daní k celkovému rozdílu (výraz v závorce pro různá i):

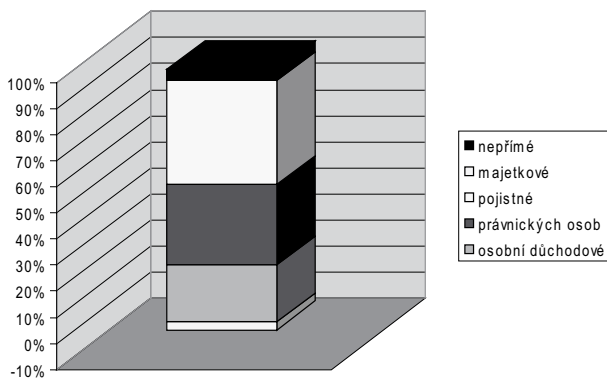
$$QD_{2004} - QD_{2000} = \sum_{i=1}^5 (QD_i^{2004} - QD_i^{2000}) \quad (3)$$

$i = 1, 2, \dots, 5$

$QD_i^{2004}$  a  $QD_i^{2000}$  je rozdíl mezi daňovou kvótou ČR a SR v roce 2004, resp. 2000, pro daň i.

Růst rozdílu mezi daňovou kvótou ČR a SR mezi roky 2000 a 2004 rozložený na přínos jednotlivých daní ukazuje graf 2.10:

**Graf 2.10:** Podíl jednotlivých daní na růstu rozdílu daňové kvóty mezi ČR a SR v letech 2000 až 2004



*Pramen: Revenue Statistics 1965-2005 (2006), vlastní výpočty*

*Vysvětlivky: podle klasifikace OECD jde o tato čísla skupin daní: osobní důchodová: 1100, právníckých osob: 1200, pojistné: 2000, majetkové: 4000 a nepřímé: 5000.*

Výška sloupečku pro každou daň v grafu závisí mj. na podílu té které daně na HDP, takže větší daně mají významnější přínos k celkovému rozevírání nůžek mezi ČR a SR, i když třeba relativně rozdíl tolik neroste. Z grafu je vidět, že největší podíl na růstu daňové kvóty ČR oproti kvótě SR v letech 2000 až 2004 měly daně z příjmů právnických osob a pojistné, dále daně z příjmů fyzických osob. Nepatrně přispěly k růstu rozdílů v kvótách obou zemí daně nepřímé, a daně majetkové jako jediné rozdíl zmenšují, i když nepatrně. Jsou to tedy jediné daně, které přibližují kvótu slovenskou kvótě české, ačkoliv účinek je nepatrný proto, že tyto daně mají minimální podíl na obou daňových kvótách.

Zatímco v Česku v uvedeném období klesla kvóta pouze u jedné skupiny, a to u majetkových daní, na Slovensku je naopak jenom jedna skupina, u níž kvóta vzrostla, a to jsou daně nepřímé. V obou případech jde jen o jednu desetinu procentního bodu.

U dvou skupin daní – a to u daní majetkových a nepřímých - je kvóta na Slovensku v obou zkoumaných letech vyšší než v Česku, což se však samozřejmě neprojevuje samo o sobě na vzdalování kvót obou zemí.

## **Závěr**

Na závěr se pokusíme stručně charakterizovat daně v Česku s ohledem na systémy v zemích Evropské unie a s ohledem na výsledky reformy v porovnání s reformou daní na Slovensku.

Z výše uvedených komparativních analýz vyplynulo, že daňová kvóta v České republice je na úrovni mediánu Evropské unie, tato výše však není typická pro nové členské země (rozdíl v průměrné kvótě činí u těchto dvou skupin zemí 6 procentních bodů).

Co se týká daňového mixu, je značně vychýlen od průměru zemí EU – je zde skupina daní, které mají nadprůměrný podíl na celkové kvótě, což jsou především příspěvky na sociální zabezpečení a daně právnických osob. Podprůměrné jsou daně z příjmů fyzických osob a daně majetkové jsou nepatrné. Daně nepřímé mají podíl na úrovni průměru Evropské unie.

U jednotlivých daní se rovněž vyskytují některé zvláštnosti – máme znatelně vyšší zátěž na práci, naopak zisky z kapitálu jsou podprůměrné a implicitní sazba na spotřebu je opět, stejně jako podíl výnosů, průměrná.

Sazby daní jsou v některých případech ovlivněny daňovou konkurencí mezi státy – to je zřejmé především u daně korporací. U této daně je naše sazba poměrně nízká ve srovnání se starými členy EU, avšak dosti vysoká v porovnání s některými novými členskými státy a se státy, které se vydaly cestou konkurence (Irsko). Vzhledem k tomu, že přívětivé zdanění, ačkoliv není rozhodujícím faktorem migrace kapitálu, může být pozitivním faktorem jeho přílivu, je zde výzva pro daňovou politiku. Na míse vah tu však proti pozitivům, kterými je při nízké dani korporací možný příliv kapitálu a impulz pro růst, stojí rizika, a to negativní ohlas u ostatních členských států a také nevyřešený otázník fiskální stability v krátkém období. V neposlední řadě může být konkurence omezena úspěchy v postupné harmonizaci, kterou nyní prosazují především Německo a Francie.

U daně z příjmů jednotlivců je možná diskuse o zavedení tzv. rovné daně, rozhodně je však potřeba se zabývat neúměrně vysokými sazbami příspěvků na sociální zabezpečení – ty tvoří z našeho systému daní velmi tíživé břemeno na práci. Problém je komplexní a souvisí samozřejmě s reformou penzijních systémů.

U zdanění spotřeby a ekologických daní je rozhodující, jak se k harmonizaci a k četným výjimkám bude stavět Evropská unie, prostor pro národní vlády je minimální. V Evropské unii bude sílit tlak na růst ekologických daní v důsledku harmonizace. Dále harmonizace zvýší v ČR sazby z tabákových výrobků, piva a alkoholických nápojů.

Aktuálními problémy Evropské unie v oblasti daní jsou také zvyšování spolupráce daňových správ a boj proti škodlivé daňové konkurenci, zdaňování elektronického obchodu, automobilů apod.

Pro Českou republiku je z důvodu blízkosti geografické, historické i kulturní jazykové důležitý vývoj daní na Slovensku, neboť konkurence se Slovenskem je pro nás snad nejdůležitější. K celkovému zhodnocení daňových politik dvou blízkých zemí, Česka a Slovenska z hlediska jejich odrazu ve výnosech jednotlivých daní je možno říci, že na rozdíl od Česka, Slovensko omezuje zdanění právnických osob a také snižuje pojistné. Tyto dvě daně jsou překážkami podnikatelských aktivit, což se na Slovensku snažila vláda zmírnit. Současně i daně z osobních důchodů se na Slovensku redukuje, pokud je to možné. Posilování nepřímých daní, které na Slovensku doprovází uvedené daňové škrty, je logickým řešením. Nepřímé daně, které jsou méně viditelné, je proti nim menší odpor poplatníků a nemají tak znatelný vliv na podnikatele, musí nést část břemene liberální daňové reformy.

Pokud i Česká republika nepřistoupí k razantnější daňové reformě, může se v budoucnu daňově nepříznivé podnikatelské prostředí stát jedním z faktorů její menší konkurenceschopnosti ve srovnání se Slovenskou republikou.

## Souhrn

Cílem příspěvku je zhodnotit hlavní aspekty českých daní, porovnat tyto daně s obvyklou úpravou v zemích Evropské unie a naznačit hlavní problémy, se kterými se daňový systém musí vyrovnat do budoucna. Hodnocení daní v České republice je provedeno pomocí ukazatelů daňových výnosů (daňové kvóty a daňového mixu), sazeb daní a implicitních sazeb daní na práci, kapitál a spotřebu. Implicitní sazby ukazují průměrné zatížení příslušných základů (mezd, zisků a spotřeby) daněmi, je to podíl příslušných výnosů daně a celkového základu v ekonomice.

Z komparativních analýz vyplynulo, že daňová kvóta v České republice je na úrovni mediánu Evropské unie, tato výše však není typická pro nové členské země (rozdíl v průměrné kvótě činí u těchto dvou skupin zemí 6 procentních bodů). Co se týká daňového mixu, je značně vychýlen od průměru zemí EU. U jednotlivých daní se rovněž vyskytují některé zvláštnosti – máme znatelně vyšší zátěž na práci, naopak zisky z kapitálu jsou podprůměrné a implicitní sazba na spotřebu je opět, stejně jako podíl výnosů, průměrná.

Součástí analýzy je i zpětný pohled na vývoj daní na Slovensku a u nás podle výnosů jednotlivých daní. Pokud i Česká republika nepřistoupí k razantnější daňové reformě, může se v budoucnu daňově nepříznivé podnikatelské prostředí stát jedním z faktorů její menší konkurenceschopnosti ve srovnání se Slovenskou republikou.

## Klíčová slova

daně, daňová politika, transparentnost veřejných rozpočtů, komparativní daně

## Abstract

The objective of this article is to review main aspects of the Czech taxes, provide a comparative analysis of taxation in the context of the European Union and indicate main problems of the Czech taxes in present and future. The evaluation of the taxes and their characteristics in the Czech Republic is performed on the basis of several indicators, like tax revenues (tax quota and tax mix), tax rates and implicit tax rates on labor, capital and consumption. Implicit rates of taxes illustrate the average tax burden of the respective bases (wages, gains and consumption), i.e. the proportion of revenues of the respective tax in the total tax base (respective as well).

The comparative taxation results in conclusion that the tax quota in the Czech Republic gets around the European Union's median, but this level is far from to be achieved by the new members (the difference achieves cca 6 percentage points).

As tax mix concerns, this structure is considerably diverged in the Czech Republic from the E.U. average. Also individual taxes exhibit some extremes – we have considerably higher burden on labor. On the other hand, taxation of gains from capital is substandard. The implicit rate on consumption as well as the revenues from this base reaches the E.U. average.

A part of analysis presented is the development of differences in taxation in Slovakia and Czech Republic in its retrospective. In case that the Czech Republic doesn't accept a more profound tax reform, it would happen that the non-favorable business background will become a considerable barrier of the Czech competitiveness in comparison with the Slovak one.

## Key word

taxation, tax policy, public budget transparency, komparative taxation

## Kontaktní adresa – Contact address

**prof. Ing. Květa Kubátová, CSc.**

Vysoká škola finanční a správní, Estonská 500, 101 00 Praha 10

(e-mail: kveta.kubatova@vsfs.cz)

## Literatura

**FOLTYSOVÁ, M.** *Změna daňových mixů v OECD zemích vlivem měnících se podmínek globalizujícího se světa.* Doktorská dizertační práce. Praha: VŠE v Praze. 2006.

**JAKUBČÍKOVÁ, M.** *Rovná daň na Slovensku a jej dopady na veřejné rozpočty a důchodky obyvatelstva.* Diplomová práce. Praha: VŠE v Praze. 2007.

**KUBÁTOVÁ, K.** *Daňová teorie a politika.* 4. aktual. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

**KUBÁTOVÁ, K.** Tax Quota and Tax Mix in the EU Countries and the USA – a retrospective. Praha 07.04.2006 – 08.04.2006. In: *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance [CD-ROM]*. Praha: Nakladatelství Oeconomica, 2006, s. 25.

**MESSERE, K. C.** *Tax Policy in OECD Countries*. IBFD Publications. Amsterdam: 1993, 510 s. ISBN 90-70125-64-1.

**PETERS, G.** *The Politics of Taxation, a Comparative perspective*. Blackwell, Cambridge: MA & Oxford UK, 1991, s. 338.

**Revenue Statistics 1965-2005**. 2006 Edition: (Complete Edition - ISBN 9264028129). OECD Taxation, pp.1-339.

**Structures of the Taxation Systems in the European Union: 1995 – 2004**. *European Commission. Directorate General. Taxation and Customs Union. Doc. TAXUD E4/2006/3201 Taxation in the EU from 1995 to 2005. STAT/07/41 Europa 2007.*

*<http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=STAT/07/41&format=HTML&aged=0&language=en&guiLanguage=en>*

**The International Budget Project**. Open Budget Initiative. Center on Budget and Policy Priorities, Washington, 2006. [http:// www.openbudgetindex.org](http://www.openbudgetindex.org)