

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**  
**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Bakalářská práce

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

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

Vladěna Dvořáková

Cheb 2013

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Vladěna DVOŘÁKOVÁ**  
Osobní číslo: **K10B0100K**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Veřejná ekonomika**  
Název tématu: **Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému**  
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Charakterizujte daňovou soustavu ČR a její vývoj od roku 1993.
2. Uveďte možné sociální a ekonomické důsledky daňového systému.
3. Analyzujte nejdůležitější změny od roku 1993 u daně z příjmů fyzických osob.
4. Demonstrujte tyto změny na praktických příkladech.
5. Zhodnoťte řešenou problematiku.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **PEKOVÁ, Jitka.** *Veřejné finance - úvod do problematiky.* **4. aktualizované a rozšířené vydání.** Praha : Wolters Kluwer, 2008. ISBN 978-80-7357-358-4
- **KUBÁTOVÁ, Květa.** *Daňová teorie a politika.* **5. aktualizované vydání.** Praha : Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8
- **ŠIROKÝ, Jan. a kol.** *Daňové teorie s praktickou aplikací.* **2. vydání.** Praha : C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8
- *Daňové zákony ČR v platném znění*


Vedoucí bakalářské práce:

**Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.**


Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **20. srpna 2012**

Termín odevzdání bakalářské práce: **7. prosince 2012**

  
Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný  
děkan



  
Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.  
vedoucí katedry

V Chebu dne 20. srpna 2012

## Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

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

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

V Chebu, dne 15. listopadu 2012

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Děkuji paní Ing. Pavlíně Hejdukové, Ph.D., vedoucí bakalářské práce, za poskytnutí odborných rad a připomínek při zpracování daného tématu, zejména pak za její vstřícný přístup a ochotu.

## Obsah

<b>ÚVOD.....</b>	<b>8</b>
<b>1 DANĚ A JEJICH CHARAKTERISTIKA .....</b>	<b>10</b>
1.1 HISTORIE A FUNKCE DANÍ.....	10
1.2 ČLENĚNÍ DANÍ .....	11
1.3 ZÁKLADNÍ DAŇOVÉ NÁLEŽITOSTI.....	13
<b>2 DAŇOVÁ SOUSTAVA V ČR OD ROKU 1993.....</b>	<b>17</b>
2.1 VÝVOJ DAŇOVÉ SOUSTAVY OD ROKU 1993 .....	17
2.2 SOUČASNÁ DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY .....	18
2.2.1 <i>Daně přímé</i> .....	18
2.2.2 <i>Daně nepřímé</i> .....	18
2.3 CHARAKTERISTIKA JEDNOTLIVÝCH DANÍ – DANĚ PŘÍMÉ.....	19
2.3.1 <i>Daně z příjmů</i> .....	19
2.3.2 <i>Daň silniční</i> .....	22
2.3.3 <i>Daň z nemovitostí</i> .....	24
2.3.4 <i>Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí</i> .....	27
2.4 CHARAKTERISTIKA JEDNOTLIVÝCH DANÍ – DANĚ NEPŘÍMÉ .....	30
2.4.1 <i>Daň z přidané hodnoty</i> .....	30
2.4.2 <i>Spotřební daně</i> .....	32
2.4.3 <i>Daně ekologické</i> .....	34
<b>3 ANALÝZA NEJDŮLEŽITĚJŠÍCH ZMĚN OD ROKU 1993 U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....</b>	<b>37</b>
3.1 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB OD ROKU 2004.....	38
3.1.1 <i>Minimální základ daně</i> .....	38
3.2 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB OD ROKU 2005.....	39
3.2.1 <i>Výpočet daně ze společného základu daně manželů</i> .....	39
3.2.2 <i>Daňové zvýhodnění na vyživované dítě</i> .....	41
3.2.3 <i>Výdaje uplatněné procentem z příjmů</i> .....	42
3.3 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB OD ROKU 2006.....	44
3.3.1 <i>Slevy na dani</i> .....	44
3.4 ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB OD ROKU 2008.....	45
3.4.1 <i>Institut „superhrubá“ mzda</i> .....	45
3.5 VÝVOJ SAZBY DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V LETECH 1993 AŽ 2012.....	46
<b>4 NEJDŮLEŽITĚJŠÍ ZMĚNY U DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB APLIKOVANÉ NA PRAKTICKÝCH PŘÍKLADECH.....</b>	<b>48</b>
4.1 PRAKTICKÝ PŘÍKLAD – MINIMÁLNÍ ZÁKLAD DANĚ.....	48
4.2 PRAKTICKÝ PŘÍKLAD – VÝPOČET DANĚ ZE SPOLEČNÉHO ZÁKLADU DANĚ MANŽELŮ.....	50
4.3 PRAKTICKÝ PŘÍKLAD – VÝDAJE UPLATNĚNÉ PROCENTEM Z PŘÍJMŮ .....	54
4.4 PRAKTICKÝ PŘÍKLAD - SUPERHRUBÁ MZDA.....	57

<b>5</b>	<b>ZHODNOCENÍ ŘEŠENÉ PROBLEMATIKY, SOCIÁLNÍ A EKONOMICKE DŮSLEDKY DAŇOVÉHO SYSTÉMU .....</b>	<b>60</b>
<b>6</b>	<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>64</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>66</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK .....</b>	<b>66</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>67</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH: .....</b>	<b>70</b>

## Úvod

Pro vypracování bakalářské práce jsem si vybrala téma Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému. Práci na dané téma jsem zvolila z důvodu své zainteresovanosti v oblasti daní. Praxi v daňové oblasti vykonávám od roku 1991, to znamená, že jsem byla u počátku nové daňové soustavy, která začala platit od 1. ledna 1993. Vývoj daňové soustavy ČR sleduji tedy 19 let a letité působení v daňové oblasti mě profesně ovlivnilo. Moje specializace se hlavně dotýká kontrolní činnosti daně z příjmů fyzických osob. Při pracovní činnosti se často setkávám s názory, že změny působí na poplatníky negativně, protože v jejich důsledku dochází ke zvyšování daňové povinnosti.

Daňový systém České republiky je svými hlavními znaky podobný systémům vyspělých evropských zemí. Na vývoj daňového systému působí faktory ekonomické, politické, kulturně – historické, administrativně – institucionální, faktory technického pokroku a globalizace (Kubátová, 2010).

Daně jsou nejčastěji chápány jakožto významný příjem veřejného rozpočtu, který zatěžuje domácnosti a podnikatele, neboť daně představují nemalé výdaje pro občany, které se musejí ze zákona platit. Daňová soustava prošla od roku 1993 do roku 2012 značným množstvím změn. Ať se jednalo o změny zásadního charakteru, či administrativní změny, základní principy jednotlivých daní se nezměnily.

Cílem bakalářské práce je provést analýzu nejdůležitějších změn u daně z příjmů fyzických osob od roku 1993 do současnosti a tyto změny demonstrovat na praktických příkladech. Výsledkem je zhodnocení působení změn daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2012 na jednotlivé daňové subjekty, kterými jsou podnikatelé a zaměstnanci.

V první části práce je uvedena historie a samotný vznik daní. Dále je charakterizována daňová soustava České republiky, ze které se přechází do druhé části práce, kde je popsán vývoj daňové soustavy České republiky od roku 1993. V této části jsou definovány jednotlivé daně na našem území. U každé daně jsou specifikovány její základní náležitosti, kterými jsou subjekt daně, předmět daně, základ daně a sazba daně. Dále jsou u jednotlivých daní uvedeny nejdůležitější změny. Třetí část práce se zaměřuje konkrétně na daň z příjmů fyzických osob, kde je proveden přehled



nejdůležitějších změn, kterými tato daň prošla v letech 1993 až 2012. Součástí třetí části práce je komentář vývoje sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2012, který je uveden v příloze B práce.

Po teoretickém přehledu nejdůležitějších změn u daně z příjmů fyzických osob následuje ve čtvrté části práce demonstrace popsanych změn na praktických příkladech. V páté části jsou zhodnoceny sociální a ekonomické dopady na podnikatele a zaměstnance, které vyplynuly z analýzy na konkrétních příkladech. Součástí této části je komentář přehledu inkasa daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2010, který je uveden v příloze C práce.

# 1 Daně a jejich charakteristika

## 1.1 Historie a funkce daní

Vznik daní má úzkou souvislost s vývojem lidského společenství, první zmínky jsou známy již v době starověku. Daně ve starověku byly vybírány v naturální podobě a byly druhořadým, nepravidelným příjmem státní pokladny. V té době se daním přisuzovala funkce fiskální, jednalo se o zabezpečení příjmu panovníka.

Později se daně začaly vybírat pravidelně a více se začaly využívat daně peněžní. Ve středověku se jednalo o tzv. akcízy – nepřímé spotřební daně.

Další rozvoj využívání daní následoval v novověku, kdy se začaly rozvíjet základy daňové teorie. V 18. století jsou známy již první ucelené názory na funkce daní – zakladatelé ekonomické vědy A. Smithe a D. Ricardo. V rozvoji daňové teorie nelze opomenout A. Smitha, který rozpracoval ucelenou soustavu čtyř daňových principů a dále se zasloužil o teorii tzv. „neviditelné ruky trhu“. Podle D. Ricarda byly daně nutné zlo, zabýval se jejich daňovým dopadem. Z některých jeho závěrů se čerpá dodnes. Dále nelze opomenout S. S. Milla, který byl zastáncem teorie výrobních činitelů – půda, práce, kapitál.

Daňová teorie se dále významně rozpracovávala v období 19. století, v době neoklasicismu, kdy se vymezuje redistribuční funkce daní, daň označují jako cenu za veřejné statky a řeší externalitu.

V době 20. století pokračuje vývoj daňové teorie, dochází k formulaci stabilizační funkce daní, formuluje se stabilizační fiskální politika státu, kde můžeme zmínit jako významný nástroj progresivní důchodové daně automatický vestavěný stabilizátor. Zakladatelem tohoto učení je J. M. Keynes. Problémy keynesiánské hospodářské politiky se začaly objevovat v 60. letech, v 70. letech došlo k problémům celosvětovým, které vedly k vážným hospodářským poruchám (Peková, 2008).

### **Charakteristika daňové soustavy ČR**

Daně charakterizujeme jako povinné, peněžní a nenávratné povahy, které plynou do veřejného rozpočtu. Daň je většinou pravidelně se opakující platba, je neúčelová, neekvivalentního charakteru a její sazba je přesně určena.

U daní je typická nedobrovolná platba, jejich výběr se provádí na základě zákona. Jedná se tedy o mocenskou povahu státu (Pavlásek, Hejduková, 2011).

Daně plní funkce:

- **fiskální** (alokační) – jedná se o nejstarší funkci, která umožňuje obdržet finanční prostředky pro financování jak veřejných statků, tak veřejných potřeb
- **redistribuční** – daně s progresivními sazbami plní funkci zmírňování nerovností mezi jednotlivými subjekty
- **stabilizační** – důchodové daně s progresivní sazbou slouží jako automatický vestavěný stabilizátor, stabilizují ekonomiku státu
- **regulační** – znamená, že daně jsou využívány k regulaci v chování subjektů

Protože daně jsou platbami povinnými podle příslušných zákonů, je tedy zřejmé, že daňové subjekty chtějí vědět, kam vybrané finanční prostředky směřují, na jaké veřejné statky jsou vynakládány, jaký z nich daňové subjekty mají a budou mít prospěch. Daňové subjekty veřejné výdaje posuzují podle svých preferencí a výše svých příjmů. Je všeobecně známo, že nižší příjmové vrstvy obyvatelstva preferují vyšší mezní užitek u soukromých statků, kdežto vyšší příjmové vrstvy obyvatelstva preferují nižší mezní užitek u soukromých statků. Je to z toho důvodu, že nižším příjmovým skupinám obyvatelstva vyšší spotřeba veřejných statků snižuje celkový mezní užitek.

Méně majetné vrstvy obyvatelstva žádají vyšší veřejné výdaje, hlavně pokud dochází k financování z výnosu daní progresivních, na těch se totiž nejvíce podílejí bohaté vrstvy obyvatelstva. U paušální daně obyvatelstvo s nižšími příjmy snižuje poptávku po veřejných statcích, bohaté obyvatelstvo naopak zvyšuje spotřebu veřejných statků, a to z důvodu vyššího užitku ze zdanění (Peková, 2011).

## 1.2 Členění daní

Daně můžeme členit podle různých hledisek:

- **podle předmětu zdanění:**

daně důchodové (zdaňují, příjmy např. mzdy, zisky, renty, úroky)

daně spotřební (zdaňují spotřebu zboží a služeb)

daně majetkové (zdaňují movitý a nemovitý majetek) (Peková, 2011)

- **podle rozpočtového určení:**

daně svěřené – veškerý výnos je příjmem konkrétního rozpočtu

daně sdílené – výnos je přerozdělen dle příslušného zákona mezi jednotlivé veřejné rozpočty

- **podle subjektu daně:**

daně hrazené domácnostmi

daně hrazené firmami (Pavlásek, Hejduková, 2011)

- **podle dopadu na důchod (příjem) poplatníka:**

daně přímé

daně nepřímé

Rozdělení na daně přímé a na daně nepřímé patří mezi nejzákladnější členění.

**Daně přímé** – vyměřují se daňovému subjektu podle výše jeho důchodu nebo majetku, daň nelze přenést na jiného poplatníka, je adresná. Subjekt u daní přímých se nazývá poplatník.

Do kategorie daní přímých se řadí:

- daně důchodové (příjmové) (Široký a kol., 2008)
- daně majetkové

Předmětem daně důchodové jsou různé druhy příjmů, jako je např. mzda, zisk, naturální plnění.

Mezi přímé důchodové daně v ČR patří:

- daň z příjmů fyzických osob
- daň z příjmů právnických osob

Majetkové daně postihují majetek ve vlastnictví, nejčastěji se jedná o nemovitý, v menší míře movitý majetek a dále změny ve vlastnictví majetku. Majetkové daně platí poplatník bez ohledu na jeho důchodovou situaci (Peková, 2011).

**Daně nepřímé** – daň je přenesena na jiný subjekt prostřednictvím ceny (Kubátová, 2010), momentem zdanění je nákup zboží a služeb. (Široký a kol., 2008) Prodejce nebo výrobce daň zahrne do ceny výrobku, či služby a zaplatí ji spotřebitel v ceně nákupu zboží nebo služby. Daň z prodaného zboží nebo z poskytnuté služby odvede plátce daně státu prostřednictvím správce daně (Peková, 2011).

Daně nepřímé neberou ohled na majetkovou situaci osob, jsou vyměřovány pro všechny

příjmové skupiny obyvatelstva shodně. Nejsou adresné. U nepřímých daní vystupuje jako subjekt plátce, který daň odvádí státu prostřednictvím příslušného správce daně, dále zde vystupuje jako subjekt poplatník, který daň zaplatí ve vyšší ceně zboží nebo služby.

Mezi nepřímé daně patří:

- daně specifické (selektivní) (Peková, 2011), daněmi jsou postihovány pouze vybrané druhy zboží a služeb (Pavlásek, Hejduková, 2011) (daně spotřební, daně ekologické)
- daně všeobecné (univerzální), daněmi jsou postihovány kromě zákonem stanovených výjimek všechny druhy zboží a služeb (daně z přidané hodnoty, daň z obratu) (Pavlásek, Hejduková, 2011)

### **1.3 Základní daňové náležitosti**

Důležitým úkolem je stanovit tzv. zdaňovací období, to znamená období, za které bude daňová povinnost vypočtena a daň odvedena do státního rozpočtu (Peková, 2011). Jsou to vlastně náležitosti daňového právního stavu, které vymezuje zákon (Pavlásek, Hejduková, 2011).

V zákoně jsou vymezeny základní charakteristiky náležitosti, kterými jsou:

- subjekt daně (poplatník, plátce)
- předmět daně
- základ daně
- sazba daně

U některých daní jsou dále v zákoně uvedeny osvobození od placení daně, slevy na dani, nezdanitelné částky, lhůty a způsob placení daně (Peková, 2011).

#### **Subjekt daně (poplatník, plátce)**

Poplatníkem je daňový subjekt, který podle zákona má povinnost si daň vypočítat v daňovém přiznání a zaplatit ve stanovené lhůtě příslušnému správci daně. Výjimku tvoří např. srážková daň, které podléhá zdanění u zdroje příjmu a dále u záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti, prováděné srážkou ze mzdy, kterou provádí zaměstnavatel jako plátce daně.

Plátcem daně rozumíme ze zákona subjekt, který má povinnost daň za poplatníka vypočítat, vybrat ji a odvést sraženou daň od jiných subjektů, poplatníků daně prostřednictvím správce daně do příslušného veřejného rozpočtu. Tato situace nastává např. u DPH, kdy prodejce daň vybere v ceně výrobku a příslušnou daň odvede správci daně, nebo zaměstnavatel, který vybere od poplatníka zálohu na daň z příjmů fyzických osob a odvede ji správci daně. Poplatníkem a plátcem daně může být fyzická i právnická osoba (Peková, 2011).

Zákon dále stanovuje subjekty zavázané, kterými jsou poplatník a plátce daně. Subjektem oprávněným je v zákoně vymezen subjekt, který je oprávněn příslušnou daň vybrat a je povinen ji spravovat. V České republice je tímto subjektem příslušný orgán finanční správy (Pavlásek, Hejduková, 2011).

### **Objekt daně, předmět daně**

Objektem daně můžeme označit veličinu, ze které se daň vyměřuje. Je to zpravidla důchod, spotřeba výrobků a služeb, majetek.

Předmět zdanění musí být jasně a úplně definován v každém zákoně, ve kterém se vymezuje konkrétní daňová povinnost. Z důvodu, že toto vymezení bývá široké a obsáhlé, doplňuje se pak vynětím z daňové povinnosti. Jedná se o vymezení části objektu zdanění, který není předmětem daně a na který se tedy daňový zákon nevztahuje. Část předmětu zdanění, která je od daně osvobozena, se do základu daně nezahrnuje, a tudíž se z ní daň nevyměřuje. V praxi to znamená, že např. pokud má daňový subjekt příjem z určité činnosti osvobozený od daně z příjmů, nemůže uplatnit výdaje vynaložené na jeho dosažení a nemůže ani uplatnit ztrátu vzniklou z této činnosti.

V některých případech je povinností daňového subjektu sdělit svému příslušnému správci daně skutečnosti o osvobození základu daně, v případech vymezených zákonem se osvobození uvádí do daňového přiznání. Nastávají i situace, kdy daňový subjekt musí doložit správci daně splnění podmínek pro uplatnění osvobození od daně (Vančurová, Láchová, 1995).

### **Základ daně**

Základ daně je předmět zdanění, který je vyjádřen v měřitelných jednotkách. To je např. Kč, m<sup>2</sup>, hl (Vančurová, Láchová, 2010). Základ daně se upravuje podle zákonem

stanovených pravidel – např. v § 7 zákona o daních z příjmů, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti se snižují o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (Vančurová, Láchová, 1995). Základ daně se vymezuje nejen věcně, ale i časově. Proto se vymezuje zdaňovací období. Je to vlastně časový interval – období, za které se základ daně stanovuje. Takto stanovený základ daně se ještě dále může upravit, např. o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky u daně z příjmů.

Nezdanitelné části základu daně jsou zpravidla sociálního charakteru, např. dary na vymezené účely, invalidita poplatníka, základ daně snížený o nezdanitelné části a odčitatelné položky se pak nazývá upravený základ daně (Pavlásek, Hejduková, 2011; Vančurová, Láchová, 1995).

### **Sazba daně**

Sazba daně je algoritmus, na základě kterého se ze základu daně sníženého o odpočty stanoví velikost daně (Vančurová, Láchová, 1995).

Daňové sazby se dělí:

- **ve vztahu k druhu základu daně:**

jednotné

diferencované

Jednotná daňová sazba – jedná se o sazbu daně, která je shodná pro všechny typy a druhy předmětu daně.

Diferencovaná daňová sazba – jedná se o sazbu daně, u které se velikost liší podle druhu předmětu daně, sazba daně může být rozlišována podle kritérií jiných, jako je např. subjekt daně.

- **ve vztahu ke změně velikosti daně, která souvisí se změnou velikosti základu daně**

Pevná daňová sazba – jedná se o sazbu, která je vyjádřena v absolutní částce na jednotku základu daně, v ČR je to v Kč na měrnou jednotku – např. u spotřebních daní (Peková, 2011).

Relativní daňová sazba – jedná se o sazbu, která má vztah k hodnotovému vymezení základu daně, vyjadřuje se v %. (Vančurová, Láchová, 1995).

Relativní daňová sazba se dále člení na:

- **proporcionální (lineární)**, sazba má podobu určitého % ze základu daně, které se s velikostí základu daně nemění. Daňový subjekt bez ohledu na výši svého důchodu platí stejné % svého důchodu jako daň (V ČR DPFO od roku 2008, DPPO) (Kubátová, 2010).
- **progresivní**, s růstem důchodu se zvyšuje míra jeho zdanění. Daňový subjekt čím má důchod vyšší, tím platí větší část svého důchodu jako daň (V ČR se jednalo o DPFO v letech 1993 - 1997) (Kubátová, 2010).
- **klouzavě progresivní**, je to nejčastěji používaná sazba. Základ daně se dělí do jednotlivých pásem, přičemž každému pásmu je přiřazena samostatná daňová sazba. Tato sazba se zvyšuje v závislosti na růstu daně. V konečném výsledku je pak daň součtem daní za jednotlivá pásma. (V ČR se jednalo např. o DPFO v letech 1993 – 2007).
- **degresivní**, v ČR se tato sazba daně nepoužívá, jedná se o sazbu daně, kdy vlastně s rostoucím základem daně sazba daně klesá (Peková, 2011).  
Správcem daní jsou v České republice místně příslušné finanční úřady, které daně vybírají a na základě zákona o rozpočtovém určení daní zprostředkovávají jejich převod na odpovídající účet veřejného rozpočtu.



## 2 Daňová soustava v ČR od roku 1993

### 2.1 Vývoj daňové soustavy od roku 1993

Daňová soustava je soubor všech platných právních předpisů, které upravují jednotlivé daně. Příjem z vybraných daní plyne do veřejných rozpočtů (Pavlásek, Hejduková, 2011), a proto jsou rozhodující částí příjmů celé soustavy veřejných rozpočtů. Je důležité daně vybrat včas, ve správné výši a znemožňovat daňové úniky (Peková, 2011). Daňovou soustavu tvoří souhrn všech daní, které na daném území existují (Pavlásek, Hejduková, 2011). Daňová soustava se snaží zabezpečit plnění jednotlivých funkcí daní. Protože každá daň se v daňové soustavě chová rozdílně a jiným způsobem, daňová soustava zajišťuje splnění požadavků, které jsou na daňovou soustavu kladeny.

Daňový systém pak zahrnuje daňovou soustavu a další předpoklady, které jsou důležité pro fungování celého systému. Jedná se o úpravu daňového procesu, rozpočtového určení daní, úpravy (atributy) pro fungování mezinárodních daňových vztahů.

Daňová soustava v podmínkách, jak ji známe dnes, byla spojena s transformací ekonomiky. Daňová reforma, která se v ČR začala připravovat po roce 1989, vyústila v novou daňovou soustavu s platností od 1. ledna 1993 (Peková, 2008). Zákon o daních, ze kterého se původně vycházelo, byl zákon ČNR č. 212/1992 Sb., o soustavě daní (Široký a kol., 2008). Tento zákon byl k 1. lednu 1994 zrušen, a to s rozpadem federace a přijetím nových daňových zákonů České republiky.

I když od roku 1993 se daňové zákony mnohokrát novelizovaly, dodnes zůstaly základní principy jednotlivých daní nedotčeny, a to i přes skutečnost, že se vstupem České republiky do Evropské unie bylo zapotřebí přijmout nové zákony o dani z přidané hodnoty a spotřebních daních a od roku 2008 jsou v platnosti ekologické daně. Daně jsou vyměřovány místně příslušným správcem daně, kterým je v České republice finanční úřad (Peková, 2011). Orgány daňové správy, územně finanční orgány, vznikly od 1. ledna 1991 na základě zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů. Orgány prvního stupně jsou finanční úřady, druhoinstančními orgány jsou pak finanční ředitelství. Po vstupu České republiky do Evropské unie v roce 2004 správu spotřebních daní převzaly celní úřady. Od roku 2008 spravují také i agendu daní ekologických.

Dne 1. ledna 2011 nabyl účinnosti zákon č. 199/2010 Sb., kterým došlo k novelizaci zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

Tímto zákonem se zřídilo Generální finanční ředitelství jako nový orgán daňové správy.

## **2.2 Současná daňová soustava České republiky**

Daňová soustava v České republice se snaží zajistit rovný přístup ke zdanění fyzickým nebo právnickým osobám, rezidentům nebo nerezidentům. Současná daňová soustava ČR zdaňuje důchody (příjmy), a to peněžní i nepeněžní. Zdaňuje konečnou spotřebu zboží a služeb. Dále zdaňuje především nemovitý majetek, který je ve vlastnictví, či v držbě a je umístěný na území ČR. V neposlední řadě zdaňuje nabytí jak movitého, tak nemovitého majetku (Peková, 2011).

Daňovou soustavu České republiky tvoří následující daně:

### **2.2.1 Daně přímé**

Mezi daně přímé patří:

**Daň z příjmů fyzických a právnických osob**, všeobecná (univerzální) daň, kterou se zdaňují veškeré peněžní a nepeněžní druhy příjmů, kromě příjmů vyňatých ze zdanění, dále zdaňuje kapitálové příjmy.

**Daň silniční**, kterou se zdaňují silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti.

**Daň z nemovitostí**, všeobecná (univerzální) daň, kterou se zdaňuje nemovitý majetek, jako jsou pozemky, stavby ve vlastnictví (Peková, 2011).

**Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí**, všeobecná (univerzální) daň, kterou se zdaňují nabytí majetku, bezúplatný převod vlastnictví majetku, úplatný převod nebo přechod k nemovitostem (Široký a kol., 2008).

### **2.2.2 Daně nepřímé**

Mezi daně nepřímé patří:

**Daň z přidané hodnoty**, všeobecná (univerzální) daň, kterou se zdaňuje dodání zboží, poskytování služeb, převod nemovitostí a dovoz zboží z třetích zemí (Vančurová, Láchová, 2010).

**Daně spotřební**, specifické (selektivní) daně, označované též akcízy, které jsou vybírány z komodit zboží - daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z tabákových výrobků (Vančurová, Láchová, 2010).

Do této skupiny specifických daní řadíme **daně ekologické**, kterými jsou zatěžovány dodávky energií konečnému spotřebiteli. Jedná se o daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny (Vančurová, Láchová, 2010).

Jednotlivé daně jsou upraveny zvláštním zákonem (Peková, 2008), který se nazývá hmotně právní předpis. Procesně daňové právo je upraveno zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších změn, s účinností od 1. ledna 2011. Zákon nahradil dosavadní předpis o správě daní, kterým byl zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Daňový charakter mají další příjmy veřejných rozpočtů, i když jejich správu vykonávají jiné orgány. Jedná se o cla, jejichž úprava je provedena v zákoně č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších změn a doplňků. Součástí celního zákona je celní sazebník.

Dalšími příjmy daňového charakteru jsou pojistné na veřejné zdravotní pojištění, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (Peková, 2008).

Schéma současné daňové soustavy České republiky je znázorněno v příloze A.

## **2.3 Charakteristika jednotlivých daní – daně přímé**

### **2.3.1 Daně z příjmů**

Daň z příjmů fyzických a právnických osob je univerzální přímá daň důchodového typu, která zdaňuje příjem nebo důchod poplatníka.

Základním právním předpisem je zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen zákon). Zdaňovacím obdobím u daní z příjmů je zpravidla kalendářní rok.

Zákon o daních z příjmů upravuje:

- daň z příjmů fyzických osob
- daň z příjmů právnických osob

### **Daň z příjmů fyzických osob**

#### **Poplatník daně**

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob rozumíme podle § 2 zákona fyzické osoby. Poplatníci, kteří mají na území ČR bydliště nebo se zde obvykle zdržují (rezidenti), mají podle § 2 odst. 2 zákona daňovou povinnost na veškeré příjmy plynoucí ze zdrojů na

území ČR i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Poplatníci, kteří v ČR nemají bydliště ani se zde obvykle nezdržují (nerezidenti), nebo ti, o nichž to stanoví mezinárodní smlouvy, mají podle § 2 odst. 3 zákona daňovou povinnost pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR.

### **Předmět daně**

Předmětem daně z příjmů fyzických osob podle § 3 odst. 1 zákona jsou veškeré příjmy fyzických osob, kterými dochází ke zvýšení majetku poplatníka kromě příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených. Předmětem daně jsou konkrétně příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a z jiné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu, ostatní příjmy. U vyjmenovaných příjmů zákon dále stanovuje pravidla, na základě kterých jsou jednotlivé příjmy upraveny o daňově uznatelné výdaje nutné na dosažení zdanitelného příjmu (Pavlásek, Hejduková, 2011). Příjmem se rozumí jak příjem peněžní, tak nepeněžní dosažený i směnou.

Příjmy, které nejsou předmětem daně, specifikuje § 3 odst. 4 zákona a jedná se např. o úvěry a půjčky. Příjmy osvobozené od daně jsou uvedeny v § 4 odst. 1 zákona a jedná se např. o příjmy z prodeje rodinného domu, bytu, jejichž osvobození je za určitých podmínek, příjmy přijaté v rámci vyživovací povinnosti podle zákona o rodině.

Do základu daně se nepřípočítávají také příjmy, které jsou samostatným základem daně z příjmů fyzických osob a zdaňují se zvláštní sazbou daně podle § 36 zákona.

### **Základ daně**

Základem daně z příjmů fyzických osob je částka, o kterou příjmy, které plynou poplatníkovi ve zdaňovacím období, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, pokud dále zákon u jednotlivých druhů příjmů nestanoví jinak. Pokud výdaje přesáhnou příjmy specifikované v § 7 a 9 zákona, je rozdíl ztrátou, kterou lze odečíst od základu daně nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích.

Základ daně lze snížit o nezdánitelné části základu daně v souladu s § 15 zákona, např. se jedná o dary poskytnuté na přesně určené účely, úroky zaplacené z úvěru ze stavebního spoření a dále o položky specifikované v § 34 zákona. Upravený základ daně se poté zaokrouhlí na celá sta Kč dolů.

## **Sazba daně**

Sazba daně z příjmů fyzických osob činí podle § 16 zákona 15%, je jednotná a lineární (diferencovaná).

Od vypočtené daně se dále odečítají slevy na dani specifikované v § 35ba zákona a daňové zvýhodnění na vyživované dítě v souladu s § 35c zákona.

Nejpodstatnější změny u daně z příjmů fyzických osob jsou součástí samostatné části práce.

## **Daň z příjmů právnických osob**

### **Poplatník daně**

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou podle § 17 zákona osoby, které nejsou fyzickými osobami a dále organizační složky státu. Poplatníci, kteří mají na území ČR sídlo nebo místo vedení (rezidenti), mají daňovou povinnost na veškeré příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Na poplatníky, kteří nemají na území ČR sídlo (nerezidenti), se vztahuje daňová povinnost pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR.

### **Předmět daně**

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou podle § 18 zákona příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud v zákoně není dále stanoveno jinak. V § 18 zákona jsou dále vymezeny příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob, jedná se např. o příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, poskytnutých podle zvláštních právních předpisů a další. V § 19 odst. 1 zákona je uveden výčet osvobození od daně.

### **Základ daně**

Základem daně z příjmů právnických osob je rozdíl, o který příjmy, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně anebo příjmů osvobozených, převyšují výdaje (náklady) při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Základ daně z příjmů právnických osob se dále snižuje o odčitatelné položky uvedené v § 20 zákona, např. o hodnotu darů poskytnutých na veřejně prospěšné činnosti.

Základ daně upravený o položky snižující základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů.

## **Sazba daně**

Sazba daně činí podle § 21 zákona 19%, je relativní a lineární. U investičních, podílových, penzijních a zahraničních fondů kolektivního investování činí sazba 5%.

Od daně z příjmů právnických osob lze odečíst slevy na dani specifikované v § 35 zákona na zaměstnance se změněnou pracovní schopností.

## **Nejpodstatnější změny u daně z příjmů právnických osob**

Od roku 1993 došlo k postupnému snížení sazby daně z příjmů právnických osob v rámci snižování daňové kvóty, sazba se snížila z 45% na současných 19% (Peková, 2008).

### **2.3.2 Daň silniční**

Základním právním předpisem pro daň silniční je zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v platném znění (dále jen zákon).

Silniční daň zdaňuje silniční motorová vozidla, která jsou provozována na pozemních komunikacích v České republice a jsou využívána v souvislosti s podnikatelskou činností. Z daňové povinnosti jsou vyloučena vozidla, která jsou používána výlučně pro osobní potřebu občanů. Zdaňovacím obdobím u silniční daně je kalendářní rok.

### **Poplatník daně**

Poplatníkem silniční daně podle § 4 zákona je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel a v technickém průkazu je zapsána jako provozovatel vozidla. Poplatníkem daně je dále osoba, která užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána osoba, která zemřela, zanikla, či byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel. Za určitých podmínek stanovených zákonem může být poplatníkem i zaměstnavatel.

### **Předmět daně**

Předmětem daně silniční podle § 2 odst. 1 zákona jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, registrovaná v ČR, která jsou používána k podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním, anebo k činnostem, z nichž příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů, které nejsou založeny za účelem podnikání. Předmětem daně jsou dále vozidla s největší

povolenou hmotností nad 3,5 t určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice, a to bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání.

V § 2 odst. 2 zákona jsou uvedena vozidla, která nejsou předmětem daně, jako např. zemědělské a lesnické traktory. V § 3 zákona je uveden výčet vozidel osvobozených od daně.

### **Základ daně**

Základem daně podle § 5 je u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon zdvihový objem motoru v  $\text{cm}^3$ , u návěsů součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav a u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

### **Sazba daně**

Sazby silniční daně jsou diferencované podle druhu vozidla a jsou pevné (Pavlásek, Hejduková, 2011). Roční sazba daně se podle § 6 zákona stanoví pro každé jednotlivé vozidlo na základě údajů uvedených v technickém průkazu vozidla.

Sazba daně se snižuje o 25% u vozidel, která jsou určena pro činnosti výrobní povahy v rostlinné výrobě. Naopak sazba daně se zvyšuje o 25% u vozidel registrovaných poprvé v České republice nebo v zahraničí do 31. prosince 1989.

### **Nejpodstatnější změny u daně silniční**

Zákonem č. 246/2008 Sb., kterým byl novelizován zákon o silniční dani ve znění pozdějších předpisů, byly provedeny změny v dani silniční. Zákon připouští od 1. ledna 2008 u všech vozidel, která jsou předmětem daně, snížení sazby daně o 48% po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace, o 40% po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců a o 25% po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců.

Od 1. ledna 2009 (úprava stejným zákonem) u vozidel, která nejsou používána k podnikání, nebo v přímé souvislosti s podnikáním, nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně, anebo jsou provozována pro cizí potřeby subjekty specifikovanými v § 6 odst. 9 písm. a, b, c zákona, se sazba daně snižuje o 100% u nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 t a méně než 12 tun.

### **2.3.3 Daň z nemovitostí**

Základním právním předpisem pro daň z nemovitostí je zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, v platném znění (dále jen zákon). Daň z nemovitostí je daní majetkovou a patří mezi daně přímé.

Daň z nemovitostí se dělí na dvě části:

- daň z pozemků
- daň ze staveb

Podle § 13 zákona je zdaňovacím obdobím kalendářní rok.

#### **Daň z pozemků**

##### **Poplatník daně**

Poplatníkem daně z pozemku je vlastník předmětného pozemku. U pozemků pronajatých může být poplatníkem nájemce, a to pokud jde o pozemky evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky, nebo Správou státních hmotných rezerv, nebo se jedná o pozemky, které byly převedeny na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí ČR.

##### **Předmět daně**

Předmětem daně z pozemků podle § 2 zákona jsou pozemky, které jsou umístěny na území České republiky a jsou vedeny v katastru nemovitostí.

Předmětem daně z pozemků nejsou v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami, které jsou uvedeny v § 7 odst. 1 nebo 2 zákona. V § 4 zákona jsou uvedeny pozemky, které jsou od daně osvobozeny, např. pozemky ve vlastnictví státu, pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky, pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností.

##### **Základ daně**

Základem daně podle § 5 zákona je cena, která se stanoví podle druhu pozemku. U zemědělské půdy, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním chovem ryb je základ daně vyjádřený v Kč, u ostatních druhů pozemků v m<sup>2</sup> (Pavlásek, Hejduková, 2011).

Základem daně u orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních



porostů je cena půdy, která se stanoví vynásobením skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup> průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m<sup>2</sup> vyhláškou ministerstva zemědělství č. 456/2005 Sb., v platném znění.

U hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je základem daně cena zjištěná podle cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období, nebo součin skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup> a částky 3,80 Kč. U ostatních pozemků je základem daně skutečná výměra pozemku v m<sup>2</sup>, která se zjišťuje k 1. lednu zdaňovacího období.

### **Sazba daně**

Sazby daně podle § 6 zákona jsou buď relativní (v %), nebo pevné (v Kč/m<sup>2</sup>). Sazby daně u orné půdy, zahrad, trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků jsou vyjádřeny v %, u ostatních pozemků jsou sazby daně pevné a diferencované podle druhu pozemku (Pavlásek, Hejduková, 2011). V zákoně o dani z nemovitostí konkrétně v § 6 odst. 3 zákona je uvedeno, co se rozumí stavebním pozemkem. Základní sazba daně se u stavebních pozemků stanoví vynásobením koeficientu podle počtu obyvatel v obci v den posledního sčítání lidu. Koeficient se pohybuje v rozmezí 1,0 až 4,5 a obec má možnost závaznou vyhláškou příslušný koeficient zvýšit o jednu kategorii, nebo snížit až o tři kategorie.

### **Daň ze staveb**

#### **Poplatník daně**

*„Poplatníkem daně je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru“* (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí). Poplatníkem daně je i nájemce, a to za předpokladu, že stavby nebo samostatné nebytové prostory, s výjimkou staveb obytných domů, spravovaných Pozemkovým fondem ČR, Správou státních hmotných rezerv, nebo převedených na Ministerstvo financí ČR na základě rozhodnutí o privatizaci, jsou nájemcem pronajaty.

#### **Předmět daně**

Předmětem daně ze staveb jsou podle § 7 zákona stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu, stavby, způsobilé k užívání na základě oznámení nebo stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu, stavby pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí, nebo tomuto rozhodnutí podléhají

a jsou užívané, nebo dokončené stavby podle dříve vydaných právních předpisů. Předmětem daně jsou také byty včetně podílu na společných částech stavby, nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou uvedeny v katastru nemovitostí.

Předmětem daně ze staveb nejsou např. stavby přehrad, stavby rozvodů energií, stavby sloužící veřejné dopravě. Osvobozeny od daně jsou např. stavby ve vlastnictví státu, stavby ve vlastnictví obce té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí, stavby sloužící školám a školským zařízením, a to za předpokladu, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti.

### **Základ daně**

Základem daně ze staveb podle § 10 zákona je zastavěná plocha v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo ze samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, která se vynásobí koeficientem 1,20. Do základu daně u ostatních staveb tvořících příslušenství obytných domů se u každé samostatně zkolaudované stavby zahrnuje výměra zastavěné plochy přesahující 16 m<sup>2</sup>.

### **Sazby daně**

Sazby daně u staveb a bytů jsou pevné a diferencované podle jednotlivých druhů staveb (Pavlásek, Hejduková, 2011). Základní sazba daně se u obytných domů, ostatních staveb tvořících příslušenství k obytným domům, u bytů a nebytových prostorů vynásobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel. Obec má možnost obecně závaznou vyhláškou zvýšit základní sazbu daně u staveb užívaných pro individuální rekreaci, garáží, staveb a samostatných nebytových prostorů užívaných pro podnikatelskou činnost. Zvýšení probíhá tak, že se základní sazba daně vynásobí koeficientem 1,5.

Základní sazba daně za 1 m<sup>2</sup> zastavěné plochy se podle § 11 odst. 2 zákona zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, pokud zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U staveb pro podnikatelskou činnost platí, že se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč za každé nadzemní podlaží.

Podle § 11 odst. 5 zákona se zjištěná daň zvyšuje o 2 Kč za každý 1 m<sup>2</sup> podlahové plochy u nebytových prostor sloužících pro podnikatelské účely.

## **Nejpodstatnější změny u daně z nemovitosti**

S účinností od 1. ledna 2008 změnou vyplývající ze zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů může obec závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti stanovit jeden místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5.

S účinností od 1. ledna 2010 změnou vyplývající ze zákona č. 362/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s návrhem zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2010, v oblasti majetkových daní, pro daň z nemovitosti a daň z převodu nemovitosti, byla provedena změna sazby u ostatních pozemků na dvojnásobek.

S účinností od 1. ledna 2012 změnou vyplývající ze zákona č. 212/2011 Sb., jsou nově definovány zpevněné plochy pro právnické osoby a dále byla provedena změna sazby daně u ostatních pozemků.

### **2.3.4 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí**

Základním právním předpisem pro daň dědickou, darovací a z převodu nemovitostí je zákon ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v platném znění (dále jen zákon), který nabyl účinnosti dne 1. ledna 1993.

Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí jsou daněmi majetkovými jednorázové povahy (Pavlásek, Hejduková, 2011). Majetkové daně patří mezi daně přímé, to znamená, že ze zákona nemůže dojít k přesunu daňové povinnosti na někoho jiného.

Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí se nazývají také daněmi převodovými. (Peková, 2011) Zdaňují převody určitého majetku získaného děděním, darováním, prodejem (Pavlásek, Hejduková, 2011). U daní není stanoveno zdaňovací období.

#### **Poplatník daně dědické**

Poplatníkem daně dědické je podle § 2 zákona dědic, který nabytí dědictví – majetek v důsledku smrti fyzické osoby (Pavlásek, Hejduková, 2011).

#### **Poplatník daně darovací**

Poplatníkem daně darovací je podle § 5 zákona ten, kdo majetek nabytí bezúplatně. Pokud je majetek darován osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem dárce.

### **Poplatník daně z převodu nemovitostí**

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí podle § 8 zákona je převodce (prodávající), nabyvatel je ručitelem. V případě, že se jedná o výměnu nemovitostí, převodce i nabyvatel platí daň společně a nerozdílně.

### **Předmět daně dědické**

Předmětem daně podle § 3 zákona je nabytí majetku děděním. Jedná se o věci nemovité, movité, cenné papíry, peněžní prostředky (bez ohledu na měnu), majetková práva a jiné majetkové hodnoty, které byly bezúplatně nabyty na základě pravomocně ukončeného dědického řízení.

Pokud byl zůstavitel v době své smrti občanem České republiky a měl na tomto území trvalý pobyt, daň se vybere z celého jeho movitého majetku v tuzemsku i v cizině a z nemovitostí, mimo těch, které se nacházejí v cizině. V případě, že zůstavitel byl občanem České republiky a neměl na tomto území trvalé bydliště, dědická daň se vybere z movitého i nemovitého majetku, který se nachází na území ČR. Shodný postup se provede za předpokladu, že zůstavitel v době své smrti nebyl občanem ČR.

### **Předmět daně darovací**

Předmětem daně darovací podle § 6 zákona je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem pro účely darovací daně se rozumí nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch. Předmětem daně je bezúplatné zřízení práva odpovídající věcnému břemeni nebo právo, jehož obsahem je opětující se plnění obdobné věcnému břemeni. Bez ohledu na státní příslušnost, pobyt nebo sídlo dárce nebo nabyvatele podléhá dani movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch, který byl bezúplatně poskytnut nebo bezúplatně nabyt v tuzemsku. Pokud byl movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch bezúplatně poskytnut a bezúplatně nabyt v zahraničí, předmětem darovací daně je nabytí tohoto majetku, je-li nabyvatelem nebo dárce fyzická osoba, která je občanem České republiky s trvalým pobytem v tuzemsku, nebo právnická osoba, která má sídlo v tuzemsku. Předmětem darovací daně je dále bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů v letech 2011 a 2012 pro výrobu elektřiny v zařízení, které k 1. lednu 2005 nebo později vyrábělo elektřinu na prodej třetím osobám a ve kterém probíhá z činností, na které se vztahuje obchodování s povolenkami na emise

skleníkových plynů, pouze spalování paliv výrobcem elektřiny.

Předmětem daně darovací nejsou plnění na základě povinnosti stanovené právním předpisem, např. důchody, které jsou vypláceny na základě smlouvy o důchodu, bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a zároveň jsou předmětem daně z příjmů podle zvláštního předpisu, dále bezúplatná nabytí majetku, která jsou předmětem daně dědické, příspěvky, dotace, podpory z veřejných rozpočtů ČR a jiných peněžních fondů cizího státu a další.

### **Předmět daně z převodu nemovitostí**

Předmětem daně z převodu nemovitostí podle § 9 zákona je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k určitým nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem.

### **Základ daně dědické darovací a z převodu nemovitostí**

Základem daně je cena nabytého majetku. Zjištění ceny je vymezeno v § 4, §7 a § 10 zákona. Dále je zde uveden výčet položek, o které je možné cenu majetku snížit. Jedná se např. o prokázané dluhy vážící se k předmětu daně, přiměřené výdaje na pohřeb zůstavitele a další.

Cenou zděděného majetku se rozumí cena určená v dědickém řízení. Cenou darovaného majetku je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu ke dni nabytí majetku. V případě, že je předmětem daně darovací jiný majetkový prospěch, jehož obsahem je opětuující se plnění na dobu neurčitou, na dobu života nebo na dobu delší než pět let, cenou je pětinasobek ceny ročního plnění.

Základem daně z převodu nemovitostí je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, která je platná v den nabytí nemovitosti. Pokud je cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než zjištěná cena, rozdíl cen nepodléhá dani darovací. V případě, že cena sjednaná je vyšší než cena zjištěná, základem daně je cena sjednaná.

Od daně dědické a daně darovací je osvobozeno nabytí majetku děděním, pokud k němu dochází mezi osobami, které jsou zařazeny v I. a II. skupině.

Ve III. skupině poplatníků dochází k osvobození po splnění podmínek uvedených v § 19 a § 20 zákona. Toto osvobození se uplatňuje v daňovém přiznání.

Poplatníci, kteří jsou uvedeni pro účely osvobození od daně dědické do tří skupin, jsou tak zařazeni podle vzájemného příbuzenského vztahu.

## **Sazba daně dědické a daně darovací**

Sazba daně dědické se stanoví podle § 12 zákona, což je stejná sazba jako u daně darovací. Výsledná částka se poté vynásobí koeficientem 0,5. Sazby daně dědické a darovací jsou klouzavě progresivní.

## **Sazba daně z převodu nemovitostí**

Sazba daně z převodu nemovitostí podle § 15 zákona činí pro všechny skupiny osob 3% ze základu daně. Sazba daně z převodu nemovitostí je lineární.

## **Nejpodstatnější změny u daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí**

S účinností od 1. ledna 2004 změnou vyplývající ze zákona č. 420/2003 Sb., byla u daně z převodu nemovitostí snížena sazba daně z 5% na 3%. Dále došlo ke změně lhůty pro podání daňového přiznání. Původní lhůta pro podání daňového přiznání byla do 30 dnů od doručení smlouvy z katastrálního úřadu, nově do konce 3. měsíce následujícího po zapsání vkladu do katastru. V této lhůtě je povinnost vypočtenou daň i uhradit.

V roce 1999 byla od daně dědické osvobozena I. skupina osob. Od 1. ledna 2008 jsou od daně dědické a darovací plně osvobozeni poplatníci v I. a II. skupině. Poplatníci zařazení do těchto skupin nejsou povinni podávat daňové přiznání.

## **2.4 Charakteristika jednotlivých daní – daně nepřímé**

### **2.4.1 Daň z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty je nepřímou daní univerzálního typu. V České republice od 1. ledna 1993 nahradila daň z obrátu. V souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie od 1. května 2004 bylo potřeba provést změny v zákoně. V důsledku toho došlo k vydání nového právního předpisu, kterým je zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění (dále jen zákon) (Pavlásek, Hejduková, 2011).

Podle zákona o dani z přidané hodnoty je každý daňový subjekt povinen zdanit veškerou svou produkcí, to znamená, odvede za ni státu daň. Daň, kterou daňový subjekt odvede státu, může snížit o částku, kterou sám zaplatil v cenách nákupů pro svoji produkci (Vančurová, Láchová, 2010).

## **Subjekt daně**

Podle § 5 odst. 1 zákona **osoba povinná k dani** je fyzická nebo právnická osoba, samostatně uskutečňující ekonomické činnosti, pokud v § 5a tohoto zákona není stanoveno jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, ale uskutečňuje ekonomické činnosti. Osoba povinná k dani, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku, je osvobozena od daně podle § 6 odst. 1 zákona, pokud její obrat nepřesáhne za nejvýše 12 kalendářních měsíců částku 1.000.000 Kč.

Osoba povinná k dani se sídlem, nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku 1.000.000 Kč, se stává **plátcem daně**. Plátcem daně se může stát i osoba, která se k DPH zaregistruje dobrovolně.

**Poplatníkem daně** je konečný spotřebitel, který zboží nebo službu zatíženou DPH nakupuje, popřípadě dováží zboží z nečlenských zemí Evropského společenství.

## **Předmět daně**

Předmětem daně z přidané hodnoty je podle § 2 odst. 1 zákona dodání zboží nebo převod nemovitostí, anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, při místě plnění v tuzemsku, poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, při místě plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu, dovoz zboží, kdy místo plnění je v tuzemsku.

V § 2 odst. 2 zákon uvádí, že předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu kromě pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně za předpokladu splnění dalších podmínek uvedených v zákoně.

Pokud nejsou plnění osvobozena od daně, jsou předmětem daně a jsou zdanitelnými plněními.

## **Základ daně**

*„Základem daně je dle § 36 vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcem za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění“ (Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty).*

## Sazba daně

Podle § 47 se u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty uplatňuje základní sazba daně, která činí 20%, nebo snížená sazba daně, která činí 14%. Sazba daně z přidané hodnoty je lineární a diferencovaná (Pavlásek, Hejduková, 2011).

## Nejdůležitější změny u daně z přidané hodnoty

Mezi jednu z nejdůležitějších změn patří vývoj sazby DPH od roku 1993 do roku 2012.

Tab. č. 1: Vývoj sazeb DPH v letech 1993 až 2012 (v %)

Období	Základní sazba	Snížená sazba
1. 1. 1993 – 31. 12. 2004	23	5
1. 1. 1995 – 30. 04. 2004	22	5
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19	5
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19	9
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20	10
1. 1. 2012	20	14

Zdroj: Vlastní zpracování 2012 na základě zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění

## 2.4.2 Spotřební daně

Spotřebními daněmi je zatěžován prodej a spotřeba určité skupiny výrobků, proto je označujeme jako daně selektivní. Spotřební daně zatěžují konečného spotřebitele, který je poplatníkem a daň hradí v ceně výrobků. Zdanění výrobků spotřebními daněmi probíhá jednorázově (Pavlásek, Hejduková, 2011).

Základním právním předpisem pro spotřební daně je zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v platném znění (dále jen zákon), který nabyl účinnosti dne 1. ledna 2004.

Spotřební daně zatěžují pět skupin výrobků, kterými jsou:

- minerální oleje
- líh
- pivo
- víno a meziprodukty
- tabákové výrobky



## **Plátce daně**

Plátcem daně jsou právnické nebo fyzické osoby, které jsou např. provozovateli daňových skladů, oprávnění příjemci, nebo výrobci vybraných výrobků, jimž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu a dále osoby, které skladují, nebo dopravují vybrané výrobky a další specifikované § 4 zákona.

## **Předmět daně**

Předmětem spotřebních daní podle § 7 zákona jsou vybrané výrobky, které byly vyrobené na daňovém území Evropského společenství, nebo byly na daňové území Evropského společenství dovezené. Předmět daně dále upravují jednotlivá ustanovení vybraných výrobků: daně z minerálních olejů § 45, daně z lihu § 67, daně z piva § 81, daně z vína a meziproductů § 93, daně z tabákových výrobků § 101.

Zákon upravuje osvobození od daně u jednotlivých vybraných výrobků. Některé vybrané výrobky jsou podle příslušných ustanovení osvobozeny trvale, např. líh používaný pro farmaceutické a potravinářské výrobky. Nárok na osvobození vybraného výrobku je podle § 12 zákona uživatel povinen uplatnit přede dnem vydání výrobků, jinak nárok nevznikne. Pokud se vybrané výrobky dováží z nečlenských zemí ES, uplatňuje nárok na osvobození u příslušného celního úřadu uživatel, který musí být současně deklarantem při podání celního prohlášení.

## **Základ daně**

Základem spotřebních daní je množství vybraného výrobku v měrných jednotkách a u cigaret také cena pro konečného spotřebitele.

## **Sazba daně**

Sazby spotřební daně jsou pevné a lineární podle druhu výrobků. Sazby daně u cigaret jsou kombinací sazby pevné a lineární. Pro část základu vyjádřenou počtem kusů je sazba pevná a pro peněžní část základu daně je stanovena sazba lineární v % (Pavlásek, Hejduková, 2011).

Daň se vypočte podle § 10 zákona vynásobením základu daně sazbou daně, která je příslušná pro vybraný výrobek. U cigaret se daň vypočte součtem dvou složek spotřební daně.

## **Nejdůležitější změny u spotřebních daní**

Dne 1. května 2004 se stala Česká republika členským státem Evropské unie. V souvislosti s tímto aktem bylo nutné do zákona promítnout princip spotřebních daní platný v Evropské unii. Původní zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních byl zcela přepracován a od 1. ledna 2004 začal platit nový zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Změnou zákona došlo ke zvýšení sazeb spotřebních daní a ke změnám ekonomických podmínek navazujícího řetězce spotřebitelů (Denkstein, 2003).

### **2.4.3 Daně ekologické**

Základním právním předpisem pro ekologické daně je zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (dále jen zákon), který nabyl účinnosti dne 1. ledna 2008.

Ekologické daně jsou v České republice uvalovány tři:

- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
- daň z pevných paliv
- daň z elektřiny

#### **Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů**

##### **Plátce daně**

Plátcem daně je podle § 3 zákona dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy, fyzická nebo právnická osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně, fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněný plyn a další. Návrh na registraci podává plátce daně u celního úřadu.

##### **Předmět daně**

Předmětem daně podle § 4 zákona je plyn, který je uveden pod jednotlivými kódy nomenklatury a je určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro pohon motorů, výrobu tepla a další účely. Plyn osvobozený od daně může nabýt pouze

spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně.

### **Základ daně**

Základem daně je podle § 6 zákona množství plynu v MWh spalného tepla.

### **Sazba daně**

Sazba daně ze zemního plynu a některých dalších plynů je pevná a diferencovaná stanovená podle kódu nomenklatury. Daň se vypočte podle § 7 zákona vynásobením základu daně sazbou daně.

### **Daň z pevných paliv**

#### **Plátce daně**

Plátce daně je podle § 3 dodavatel, který na daňovém území pevná paliva dodal konečnému spotřebiteli, fyzická nebo právnická osoba, která pevná paliva osvobozená od daně použila k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje, fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněná paliva. Návrh na registraci podává plátce daně u celního úřadu.

#### **Předmět daně**

Předmětem daně podle § 4 zákona jsou paliva specifikovaná v zákoně, jako černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, uhlovodíky uvedené pod určenými kódy nomenklatury a další. Od daně jsou osvobozena např. pevná paliva, která jsou určena k použití, nabízená k prodeji nebo použita k výrobě elektřiny, pro kombinovanou výrobu elektřiny a tepla v generátorech, v chemických redukčních procesech, k výrobě koksu a další.

Pevných paliv osvobozených od daně jinak než výrobou může nabýt jen konečný spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí pevných paliv osvobozených od daně.

#### **Základ daně**

Základem daně je podle § 6 zákona množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku.

#### **Sazba daně**

Sazba daně podle § 6 zákona je pevná a jednotná pro všechna pevná paliva (Pavlásek,

Hejduková, 2011) a činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku. Daň se vypočte vynásobením základu daně sazbou daně.

## **Daň z elektřiny**

### **Plátce daně**

Plátcem daně je podle § 3 zákona dodavatel, který na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy, fyzická a právnická osoba, která použila elektřinu osvobozenou od daně nebo fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněnou elektřinu. Návrh na registraci k dani podává plátce u celního úřadu.

### **Předmět daně**

Předmětem daně je podle § 4 zákona elektřina uvedená pod určeným kódem nomenklatury. Od daně je osvobozená elektřina ekologicky šetrná, elektřina vyrobená v dopravních prostředcích za předpokladu, že je tam spotřebována, dále elektřina vyrobená ze zdaněných výrobků, které jsou předmětem daně ze zemního plynu a daně z pevných paliv nebo spotřební daně. Dále je osvobozena např. elektřina určená nebo použitá k technologickým účelům. Pouze konečný spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí elektřiny osvobozené od daně, může nabýt elektřinu osvobozenou od daně jinak než výrobou.

### **Základ daně**

Základem daně podle § 6 zákona je množství elektřiny v MWh.

### **Sazba daně**

Sazba daně činí 28,30 Kč/MWh a výše daně se vypočte vynásobením základu daně sazbou daně.

### 3 Analýza nejdůležitějších změn od roku 1993 u daně z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob, která je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen zákon), patří mezi nejsložitěji konstruovanou daň celého daňového systému. Daň je zatížena vyššími požadavky, protože má zohlednit sociální postavení poplatníků, a tím umožnit přerozdělení vytvořeného důchodu od osob s vyššími příjmy k osobám s příjmy nižšími. Poplatníci mají u této daně možnost využít osvobození od daně, odpočty od základu daně, slevy na dani a další úlevy. Vzhledem ke složitosti výpočtu daně se v posledních letech stává stále naléhavějším, aby došlo ke zjednodušení základny zdanění (Vančurová, Láchová, 2010).

Daň z příjmů fyzických osob od roku 1993 do současnosti prošla značným množstvím změn. V praktické části práce jsou analyzovány nejdůležitější změny u daně z příjmů fyzických osob, které měly zásadní vliv na výši daňové povinnosti. Na praktických příkladech jsou aplikovány tyto změny:

**Minimální základ daně** - instrument, který byl upraven v § 7c zákona, nabyt účinnosti dne 1. ledna 2004. Ustanovení o minimálním základu daně bylo k 31. prosinci 2007 zrušeno.

**Výpočet daně ze společného základu daně manželů** - institut, jehož úprava byla provedena v § 13a zákona, nabyt účinnosti dne 1. ledna 2005. Jednalo se o výpočet daně ze společného základu daně manželů. Možnost stanovení daně ze společného základu manželů bylo v platnosti do 31. prosince 2007.

**Transformace nezdanitelných částí základu daně na slevy na dani** - zavedení daňového zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společné domácnosti bylo provedeno k 1. lednu 2005. Od roku 2006 se slevy na dani rozšířily na další osoby.

**Výdaje procentem z příjmů** - změna v navýšení výdajů byla provedena v § 7 zákona, v § 9 a v §10 odst. 1 písm. a zákona s účinností od 1. ledna 2005. Paušální výdaje byly navýšeny v závislosti na vykonávané činnosti.

**Superhrubá mzda** - k zavedení institutu došlo od 1. ledna 2008, postup stanovení základu daně byl upraven v § 6 odst. 13 zákona.

**Sazba daně** - postupné snižování klouzavě progresivní sazby daně podle § 16 zákona započalo rokem 1994. Nejzásadnější změna nastala v roce 2008, kdy došlo k zavedení jednotné lineární sazby daně ve výši 15%.

## **3.1 Změny u daně z příjmů fyzických osob od roku 2004**

### **3.1.1 Minimální základ daně**

S účinností od 1. ledna 2004 byl zákonem č. 438/2003 Sb., zaveden instrument minimálního základu daně pro vybranou skupinu podnikajících fyzických osob. Uvedenou novelou došlo v zákoně k doplnění nového § 7c zákona. Podle uvedeného paragrafu se minimální základ daně vztahoval na poplatníky mající příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a, b, nebo c zákona o daních z příjmů, např. příjmy ze zemědělské výroby, příjmy ze živnosti, příjmy auditorů, daňových poradců, lékařů a další. Uvedené ustanovení se týkalo i spolupracujících osob, na které poplatníci s příjmy podle § 7 zákona příjmy a výdaje rozdělovali.

Novela zákona jednoznačně stanovila tzv. minimální základ daně, což byla částka, ze které se vypočítala skutečná daň u poplatníků za předpokladu, že tyto fyzické osoby měly skutečný základ daně v nulové výši nebo vykázaly ztrátu, popřípadě měly základ daně nižší, než byla zákonem stanovena minimální výše základu daně.

Minimální základ daně pro rok 2004 při celoročním podnikání byl stanoven na částku 101.000 Kč. Tato výše byla stanovena na základě nařízení vlády a výpočet byl proveden následovně:

Počet měsíců v roce 2004, po které poplatník provozoval podnikatelskou činnost, např. 12 měsíců x všeobecný vyměřovací základ pro důchodové pojištění 15.711 Kč x přepočítací koeficient 1,0717 = 202.049,74 Kč, zaokrouhлено na stokoruny dolů 202.000 Kč, z této částky 50% = 101.000 Kč

V dalších letech byl minimální základ daně stanoven: pro rok 2005 ve výši 107.300 Kč, pro rok 2006 ve výši 112.900 Kč, pro rok 2007 ve výši 120.800 Kč.

Minimální základ daně se již nesnižoval o odčitatelné položky od základu daně uvedené v § 34 zákona. Dále bylo specifikováno, na který okruh poplatníků se minimální základ daně nevztahoval. Jednalo se např. o poplatníky, kteří ve zdaňovacím období zahájili nebo ukončili podnikatelskou činnost, poplatníky, kterým byla daň stanovena paušální částkou, poplatníky, kteří byli poživateli starobního důchodu, plného, či částečného invalidního důchodu.

Minimální základ daně se použil naposled v roce 2007, poté byl zákonem zrušen. Jednalo se o nepopulární opatření pro poplatníky a jeho zrušení bylo subjekty přijato

velmi pozitivně.

Na praktickém příkladu v kapitole 4.1 práce je proveden výpočet daně u poplatníka před zavedením institutu minimálního základu daně. Na dalším příkladu je aplikován minimální základ daně.

Další změny pro rok 2004:

Od roku 2004 došlo ke zvýšení limitu u ostatních příjmů fyzických osob osvobozených od daně z příjmů. Jedná se o příležitostnou činnost a zemědělskou výrobu, která není provozována soukromě hospodařícím rolníkem, specifikovaná v § 10 ostatní příjmy zákona o daních z příjmů, u kterých částka pro osvobození byla zvýšena z 10.000 Kč na 20.000 Kč.

Od roku 2004 došlo ke zvýšení limitů pro povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Částka pro podání daňového přiznání se zvýšila z 10.000 Kč na 15.000 Kč ročně. U osob majících závislou činnost a funkční požitky s vedlejšími příjmy z pronájmu, podnikatelské činnosti a podobně se částka zvýšila ze 4.000 Kč na 6.000 Kč.

Oba limity upravené v roce 2004 směrem nahoru zůstávají v platnosti i v současnosti, to je v roce 2012.

## **3.2 Změny u daně z příjmů fyzických osob od roku 2005**

### **3.2.1 Výpočet daně ze společného základu daně manželů**

S účinností od 1. ledna 2005 vstoupila v platnost novela č. 669/2004 Sb., která přinesla zásadní změnu v zákoně o daních z příjmů. Změna zákona zavedla zcela nový institut nazvaný výpočet daně ze společného základu daně manželů.

Výpočet daně ze společného základu daně manželů mohli využít poplatníci poprvé v daňovém přiznání podávaném k 31. březnu 2006 nebo za určitých podmínek k 30. červnu 2006 za zdaňovací období roku 2005. Systém společného zdanění bylo možné využít do 31. prosince 2007. Od roku 2008 došlo zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů ke zrušení tohoto institutu.

Výpočet daně ze společného základu daně manželů byl upraven v § 13a zákona. Manželé, kteří byli poplatníky daně z příjmů fyzických osob v souladu § 2 zákona a vyživovali alespoň jedno dítě žijící s nimi ve společné domácnosti, mohli uplatnit

výpočet daně ze společného základu daně manželů. Uvedené podmínky bylo povinností splnit nejpozději poslední den zdaňovacího období, za které poplatníci společné zdanění uplatňovali. Pro manžele, z nichž byl alespoň jeden daňový nerezident, byla stanovena další podmínka, a to, že úhrn všech příjmů obou manželů ze zdrojů na území České republiky musel činit nejméně 90% všech jejich příjmů kromě uvedených v § 13a odst. 3 zákona.

Za zdaňovací období nebylo možné uplatnit společné zdanění, pokud alespoň jeden z manželů za předmětné zdaňovací období měl stanovenou daň paušální částkou podle § 7a zákona, nebo měl povinnost stanovení minimálního základu daně podle § 7c zákona, nebo uplatňoval způsob výpočtu daně podle § 13 a 14 (rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osoby a naopak, nebo uplatňoval výpočet daně z příjmů dosažených za více zdaňovacích období), nebo uplatňoval slevu na dani z titulu investiční pobídky, či měl povinnost uplatnit postup podle § 38gb při prohlášení nebo zrušení konkurzu.

Pokud byly splněny podmínky pro společné zdanění manželů, společný základ daně se stanovil jako součet všech dílčích základů daně (dále jen DZD) uvedených v § 6 až 10, což je DZD ze závislé činnosti, DZD z podnikatelské činnosti, DZD z pronájmu, DZD z ostatních příjmů, které byly upraveny u obou manželů podle ustanovení § 5 a § 23 zákona o daních z příjmů.

V případě, že jeden z manželů vykázal ve zdaňovacím období, ve kterém bylo uplatněno společné zdanění manželů, ztrátu u příjmů podle § 7 nebo 9, mohl si ji odečíst v následujících zdaňovacích obdobích od základu daně pouze ten z manželů, který ji vykázal a pouze v těch zdaňovacích obdobích, ve kterých neuplatňoval společné zdanění.

Součet dílčích základů daně se dále snížil o nezdánitelné části základu daně v souladu s § 15 zákona o daních z příjmů za oba manžele. Nezdánitelné položky bylo možné uplatnit i v případě, kdy jeden z manželů neměl zdanitelný příjem, pokud jinak splnil podmínky pro jejich uplatnění.

Společné zdanění uplatňoval každý z manželů ve svém daňovém přiznání, přičemž bylo povinností přiznání podat ve stejné lhůtě. Při výpočtu daně ze společného základu daně manželů každý z manželů do svého daňového přiznání uváděl polovinu společného základu daně z přílohy k daňovému přiznání. Po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání nebylo možné způsob stanovení základu daně společného zdanění manželů



v daňovém přiznání měnit.

Pro názornost v kapitole 4.2 práce je proveden výpočet daně ze společného základu daně manželů na praktickém příkladu.

### **3.2.2 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě**

Další podstatnou změnou, kterou přinesla novela č. 669/2004 Sb., s účinností od 1. ledna 2005, bylo zavedení daňového zvýhodnění na vyživované děti místo dosud uplatňované odčitatelné položky od základu daně.

Do zákona byl doplněn nový § 35c - nárok na daňové zvýhodnění a podmínky pro uplatňování a § 35d - způsob prokazování nároku na daňové zvýhodnění.

Podle § 35c poplatník uvedený v § 2 má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě, které s ním žije ve společné domácnosti v částce 6.000 Kč ročně, pokud neuplatňuje slevy na dani uvedené v § 35a a 35b zákona.

Poplatník může daňové zvýhodnění uplatnit jako slevu na dani, daňový bonus, nebo kombinaci slevy na dani a daňový bonus.

Slevu na dani může poplatník uplatnit až do výše daňové povinnosti. Pokud je nárok na daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost, vzniklý rozdíl se nazývá daňový bonus. Daňový bonus bylo možné v roce 2005 uplatnit, pokud jeho výše činila alespoň 100 Kč, maximálně do výše 30.000 Kč ročně, poplatník měl příjmy podle § 6, 7, 8 a 9, minimálně ve výši šestinásobku minimální mzdy. V roce 2005 byla stanovena minimální mzda ve výši 7.185 Kč (např. v roce 2009 činila minimální mzda 8.000 Kč). Limit maxima pro vyplacení daňového bonusu se od 1. ledna 2008 zvýšil z 30.000 Kč na 52.200 Kč ročně.

V případě, že poplatník dítě vyživoval pouze po část roku ve zdaňovacím období, je možnost poskytnout daňové zvýhodnění ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly podmínky splněny.

Možnost uplatnění odpočtu na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti je nástroj, který je léta využíván za účelem snížení základu daně z důvodu zmírnění neustále se zvyšujících životních nákladů na vyživované děti.

Zrušení ustanovení nezdanitelných částek na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti bylo provedeno z důvodu zavedení nového daňového zvýhodnění. Podstata spočívá v tom, že poplatník místo snížení základu daně o částku 25.560 Kč ročně (platnost pro rok 2004) na vyživované dítě žijící s ním ve společné domácnosti

má od roku 2005 možnost uplatnění nároku na snížení daně, nebo může uplatnit daňový bonus. V roce 2005 bylo daňové zvýhodnění stanoveno ve výši 6.000 Kč.

#### **Příklad - Vznik daňového bonusu:**

Zaměstnanec měl v měsíci únoru 2005 měsíční mzdu ve výši 10.000 Kč. U zaměstnavatele podepsal prohlášení k dani a uplatňuje daňové zvýhodnění na tři děti.

Hrubá mzda	10.000 Kč
Pojistné	1.250 Kč
Základ pro výpočet zálohy na daň	8.750 Kč
Základní nezdanitelná částka § 15 odst. 1a zákona	3.170 Kč
Zdanitelná mzda (zaokrouhlená na sta Kč nahoru)	5.600 Kč
Záloha na daň	840 Kč
Daňové zvýhodnění na tři děti (3 x 500)	1.500 Kč

Měsíční sleva na dani náleží zaměstnanci maximálně do výše zálohy na daň, v tomto případě 840 Kč. Měsíční daňový bonus vznikne za předpokladu, pokud je výše daňového zvýhodnění na dítě u zaměstnance vyšší než částka zálohy na daň za kalendářní měsíc. V uvedeném případě bude činit měsíční daňový bonus 660 Kč (840 – 1.500).

#### **Změny daňového zvýhodnění na vyživované dítě v letech 2005 až 2012**

Tab. č. 2 Zvýhodnění na vyživované dítě v letech 2005 až 2012 (v Kč)

Rok 2005 - 2007	Rok 2008 - 2009	Rok 2010 - 2011	Rok 2012
6.000	10.680	11.604	13.404

Zdroj: Zpracování vlastní 2012 na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

Z uvedeného přehledu Vývoj daňového zvýhodnění na vyživované dítě v letech 2005 až 2012 je patrné, že dochází k postupnému navyšování částky daňového zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti.

### **3.2.3 Výdaje uplatněné procentem z příjmů**

Ke změnám zákona o daních z příjmů došlo novelou č. 545/2005 Sb., jejíž některá ustanovení se již aplikovala za zdaňovací období roku 2005. Podstatná změna byla zaznamenána v § 7 zákona, příjmy z podnikání a z jiné výdělečné činnosti, v § 9

zákona, příjmy z pronájmu a v § 10 odst. 1 písm. a zákona, příjmy ze zemědělské výroby.

V § 7 zákona je uvedeno, pokud poplatník neuplatní výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, má možnost výdaje uplatnit v tzv. paušální částce.

Od roku 2005 došlo ke zvýšení paušálních výdajů, a to:

- u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství z 50% na 80%
- u příjmů ze živnosti řemeslných na 60%
- u příjmů ze živností s výjimkou živností řemeslných z 25% na 50%
- u příjmů z jiného podnikání, příjmů z výkonu nezávislého podnikání, příjmů znalce, tlumočnicka a dalších z 25% na 40%
- u příjmů z užití nebo poskytnutí autorských práv a podobných z 25% na 30%

V § 9 – příjmy z pronájmu, výdaje paušálem byly zvýšeny z 20% na 30%

V § 10 – příjmy z příležitostné zemědělské činnosti byly zvýšeny z 50% na 80%

Podle ustanovení v § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů, které bylo platné do 31. prosince 2007, byly v částce výdajů stanovených paušálem zahrnuty veškeré výdaje vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikatelské činnosti. Navíc v prokázané výši si mohl poplatník uplatnit pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění.

Změnou zákona s účinností od 1. ledna 2008 (v souvislosti se zavedením superhrubé mzdy) byla zrušena možnost uplatnění sociálního a zdravotního pojistného navíc, tyto částky již nejsou výdajem.

Zákonem č. 289/2009 Sb., došlo pro rok 2009 ke změně paušálních výdajů u příjmů z podnikání a z jiné výdělečné činnosti, a to tak, že příjmy ze zemědělské výroby a živnosti řemeslné činily 80%, u ostatních činností bylo stanoveno 60%. Jak již bylo uvedeno, tato změna se týkala pouze zdaňovacího období roku 2009, pro rok 2010 a dále se zákonem č. 362/2009 Sb., vrátil výdajový paušál 60% z příjmů uvedených v § 7 odst. 1 písm. c zákona o daních z příjmů a § 7 odst. 2 písm. a zákona o daních z příjmů zpět na 40%.

Pro názornost vlivu zvýšení paušálních výdajů na daňové zatížení poplatníků byla

provedena aplikace na praktickém příkladu v kapitole 4.3 práce.

### 3.3 Změny u daně z příjmů fyzických osob od roku 2006

#### 3.3.1 Slevy na dani

Od zdaňovacího období 2006 změnou zákona o daních z příjmů vyplývající ze zákona č. 545/2005 Sb., byla provedena realizace další etapy transformace nezdanitelných částí základu daně na slevy na dani. Do zákona byl vložen nový § 35 ba, podle kterého se poplatníkům uvedeným v § 2 zákona o daních z příjmů vypočtená daň a snižená podle § 35, 35a nebo 35b za zdaňovací období snižuje o částky tzv. slevy na dani. Konkrétně se jednalo o zavedení slev na dani na poplatníka, na manželku žijící s poplatníkem v domácnosti za dále specifikovaných podmínek, na částečně nebo plně invalidního důchodce, na poplatníka držitele ZTP - P, na studenta.

Slevu na dani na poplatníka nemohl uplatnit starobní důchodce, u něhož starobní důchod činil více než 38.040 Kč. Omezení pro starobního důchodce bylo zrušeno novelou č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů a od 1. ledna 2008 si základní slevu může odečíst i tento poplatník.

Změny, které vstoupily v platnost od 1. ledna 2006, měly příznivý vliv pro nižší až střední příjmovou skupinu poplatníků. U nezdanitelných částí základu daně uplatňovaných od roku 1993 do roku 2006 docházelo k vyššímu zvýhodňování u poplatníků s vyšším základem daně (Bachor a kol., 2006).

#### Změny slev na dani v letech 2006 až 2012

Tab. č. 3 Slevy na dani v letech 2006 až 2012 (v Kč)

Sleva na dani	Rok 2006 - 2007	Rok 2008 - 2010	Rok 2011	Rok 2012
Poplatník	7.200	24.840	23.640	24.840
Druhý z manželů	4.200	24.840	24.840	24.840
Částečně inv. důchodce	1.500	2.520	2.520	2.520
Plně inv. důchodce	3.000	5.040	5.040	5.040
Držitel průkazu ZTP- P	9.600	16.140	16.140	16.140
Student	2.400	4020	4.020	4.020

Zdroj: Zpracování vlastní 2012 na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Zvýšení základní slevy na dani na poplatníka a další zvýšení slev v roce 2008, byly změny vyrovnávající dopad na zavedení jednotné sazby daně 15%. Jednalo se o zmírnění dopadu na poplatníky s nižšími příjmy, kteří by po zvýšení základu daně superhrubou mzdou byly znevýhodněni (Bachor a kol., 2007).

### **3.4 Změny u daně z příjmů fyzických osob od roku 2008**

#### **3.4.1 Institut „superhrubá“ mzda**

Institut tzv. superhrubé mzdy byl zaveden zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, s účinností od 1. ledna 2008.

Oproti původnímu vymezení základu daně u příjmů ze závislé činnosti nebo funkčních požitků, kdy příjmy se snižovaly o sražené, nebo zaměstnancem uhrazené pojistné, které byl povinen platit zaměstnanec, došlo novelou k významné změně.

Základní úprava je vymezena v § 6 odst. 13 a 14 zákona o daních z příjmů. Při stanovení základu daně, dílčího základu daně, se příjmy ze závislé činnosti nebo funkčních požitků, kromě příjmů uvedených v odstavcích 4 a 5, zvýší o částku, která odpovídá pojistnému na sociální a zdravotní pojištění, které platí zaměstnavatel ze svých finančních prostředků. Definice základu pro výpočet zálohy na daň, které z těchto příjmů sráží zaměstnavatel jako plátce daně, je specifikována v § 38h odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Princip výpočtu superhrubé mzdy úzce souvisí s vyměřovacím základem pro pojistné. Od 1. ledna 2008 byla změněna definice vyměřovacích základů pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pro pojistné na zdravotní pojištění.

Další změna, která od roku 2008 nastala, je tzv. zastropování odvodů pojistného u zaměstnanců. V zákoně č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a v zákoně č. 592/1992 Sb., o pojistném na zdravotní zabezpečení byl stanoven maximální vyměřovací základ pro pojistné u zaměstnanců. Vymezení maximálního vyměřovacího základu má vazbu na průměrnou mzdu. Maximální vyměřovací základ u zaměstnanců se stanoví jako násobek průměrné mzdy. V případě dosažení maximálního vyměřovacího základu zaměstnavatel již není povinen platit odvody pojistného na sociální a zdravotní pojištění a na příjmy převyšující maximální vyměřovací základ se přestane uplatňovat princip superhrubé mzdy.

V kapitole 4.4 práce na praktickém příkladu je proveden výpočet daně u zaměstnance za

dobu před účinností superhrubé mzdy, ve druhém příkladě je daň vypočtena za účinnosti institutu superhrubé mzdy.

V souvislosti se zavedením institutu superhrubé mzdy je od roku 2008 výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 2 písm. f zákona pouze sociální pojistné a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a zdravotní pojistné, které je hrazeno zaměstnavatelem za zaměstnávané osoby. U poplatníků, kteří mají příjmy z podnikatelské a jiné výdělečné činnosti a příjmy z pronájmu a platí sociální pojistné a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a zdravotní pojistné sami za sebe od roku 2008, pojistné již není výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

### **3.5 Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2012**

Sazba daně je upravena v § 16 zákona o daních z příjmů. V příloze B bakalářské práce je uveden vývoj sazby daně od roku 1993 do roku 2012. Změny v sazbách daně, které nastaly záhy po účinnosti zákona, tj. v roce 1994 a prozatímně se zastavily v roce 2008 jednotnou sazbou daně ve výši 15%, jsou okomentovány následně.

Od **1. ledna 2004** nabyla účinnosti novela č. 323/1993 Sb., na základě které došlo ke snížení daňové sazby v nejvyšším daňovém pásmu z 47% na 44%.

Od **1. ledna 1995** nabyla účinnosti novela č. 259/1994 Sb., na základě které došlo ke snížení sazby daně u horní hranice daňového pásma z 44% na 43%.

Od **1. ledna 1996** došlo ke změnám u sazby daně a to tak, že horní hranice prvních čtyř pásem se posunula o 24 000 Kč nahoru, stejně tak spodní hranice druhého až pátého daňového pásma. Páté a šesté pásmo bylo sloučeno.

Od **1. ledna 1997** nabyla účinnosti novela č. 316/1996 Sb., na základě které došlo pro zdaňovací období roku 1997 k další změně klouzavě progresivní sazby daně z příjmů fyzických osob. První daňové pásmo zůstalo na stejné výši, u třetího až pátého pásma se posunula spodní hranice nahoru, stejně tak se posunula druhá až čtvrtá hranice.

Od **1. ledna 1998** nabyla účinnosti novela č. 210/1997 Sb., na základě které došlo ke změně sazby v § 16 zákona pro rok 1998. Změny, které byly přijaty, mírně snižují daňové zatížení poplatníků, fyzických osob.

Od **1. ledna 1999** nabyla účinnosti novela č. 333/1998 Sb., na základě které došlo k posunu všech daňových pásem klouzavě progresivní stupnice sazby daně z příjmů fyzických osob. Změna daňových pásem se nejvíce projevila ve čtvrtém daňovém pásmu a vedla ke zlepšení postavení středních vrstev poplatníků.

S účinností **od 1. ledna 2000** bylo novelou č. 129/1999 Sb., zrušeno páté daňové pásmo a s ním sazba daně ve výši 40%. Čtvrté pásmo se stalo pásmem posledním. Přijatá změna byla pozitivní pro podnikatele – fyzické osoby, jejichž daňové zatížení tvorby investic se přiblížilo k zatížení právnických osob.

S účinností **od 1. ledna 2001** novelou č. 492/2000 Sb., byla provedena změna v rozsahu daňových pásem. Horní hranice prvních dvou daňových pásem se prodloužila, což znamenalo mírné snížení průměrné sazby daně ze základu přesahujícího 102.000 Kč. Sazba daně v této podobě zůstala v platnosti až do roku 2005.

S platností **od 1. ledna 2006** novelou č. 545/2005 Sb., došlo ke snížení daňového zatížení s důrazem na nízko a středně příjmové skupiny poplatníků. Jednou z důležitých změn bylo snížení sazby daně v prvním pásmu z 15% na 12% a ve druhém daňovém pásmu se sazba daně snížila z 20% na 19%. Dále došlo k rozšíření prvního daňového pásma z 109.200 Kč na 121.200 Kč. Provedená změna znamenala snížení daňového zatížení v roce 2006 pro všechny příjmové skupiny poplatníků. Sazba daně platila i pro rok 2007.

S účinností **od 1. ledna 2008** novelou č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, došlo k zásadní reformě u sazby daně podle § 16 zákona, a to na **jednotnou lineární sazbu 15%**. Jednalo se o stěžejní změnu u daně z příjmů fyzických osob z klouzavě progresivní stupnice sazby daně na lineární sazbu daně.

Se zavedením jednotné lineární sazby daně z příjmů fyzických osob ve výši 15% byla potřeba provést další změny. Pokud by se tak nestalo, došlo by k neúměrnému snížení příjmů veřejných rozpočtů. Z těchto důvodů bylo třeba přijmout opatření směřující ke zvýšení základu daně. Tímto opatřením se stalo zavedení superhrubé mzdy.

## 4 Nejdůležitější změny u daně z příjmů fyzických osob aplikované na praktických příkladech

### 4.1 Praktický příklad – Minimální základ daně

#### Praktický příklad – Výpočet daně bez stanovení minimálního základu daně

Pan Veselý podniká od roku 2001 jako fyzická osoba. V roce 2004 vykazoval z podnikatelské činnosti, kterou provozuje podle § 7 zákona o daních z příjmů, následující příjmy a výdaje.

Příjmy ovlivňující základ daně z příjmů podle § 7 zákona	80.000 Kč
Výdaje ovlivňující základ daně z příjmů	55.000 Kč

Pan Veselý v roce 2004 neměl jiné příjmy, neodpisoval žádný majetek a ani neuplatňoval zvýšení, či snížení rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 23 zákona o daních z příjmů. Pan Veselý uplatňuje základní nezdanitelnou částku podle § 15 odst. 1 písm. a zákona o daních z příjmů ve výši 38.040 Kč. Za rok 2004 neplatil žádné zálohy.

Daňové přiznání si pan Veselý zpracovává a podává sám, tj. termín pro podání je nejpozději do 31. března 2005.

Příjmy podle § 7 zákona	80.000 Kč
Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů	55.000 Kč
Dílčí základ daně	25.000 Kč
Nezdanitelná část základu daně podle § 15 odst. 1 písm. a zákona	38.040 Kč
Základ daně	0 Kč
Daň podle § 16 zákona	0 Kč

#### Praktický příklad – Výpočet daně v době účinnosti minimálního základu daně

Pan Veselý podniká od roku 2001 jako fyzická osoba. V roce 2004 vykazoval z podnikatelské činnosti, kterou provozuje podle § 7 zákona o daních z příjmů, následující příjmy a výdaje.



Příjmy ovlivňující základ daně z příjmů podle § 7 zákona	80.000 Kč
Výdaje ovlivňující základ daně z příjmů	55.000 Kč

Pan Veselý v roce 2004 neměl jiné příjmy, neodpisoval žádný majetek a ani neuplatňoval zvýšení, či snížení rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 23 zákona o daních z příjmů. Pan Veselý uplatňuje základní nezdánitelnou částku podle § 15 odst. 1 písm. a zákona o daních z příjmů ve výši 38.040 Kč. Za rok 2004 neplatil žádné zálohy.

Daňové přiznání si pan Veselý zpracovává a podává sám, tj. termín pro podání je nejpozději do 31. března 2005.

### **Výpočet daně:**

Pan Veselý je povinen v souladu s § 7c zákona o daních z příjmů vypočítat daň z minimálního základu daně, neboť nesplňuje podmínky stanovené v § 7c odst. 3 a 4 zákona o daních z příjmů (v roce 2004 nezahájil, ani neukončil podnikatelskou činnost, nebyl poživitelem starobního důchodu, atd.). V roce 2004 činí minimální základ daně 101.000 Kč.

Příjmy podle § 7 zákona	80.000 Kč
Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů	55.000 Kč
Minimální základ daně podle § 7c zákona	101.000 Kč
Nezdánitelná část základu daně podle § 15 odst. 1 písm. a zákona	38.040 Kč
Základ daně	62.900 Kč
Daň podle § 16 zákona ve výši 15%	9.435 Kč

### **Komentář k příkladům:**

V prvním praktickém příkladu, kdy výpočet daně je proveden před účinností ustanovení o minimálním základu daně, by byla poplatníkovi stanovena daň ve výši 0 Kč.

V druhém praktickém příkladu byl proveden výpočet daně v době účinnosti ustanovení institutu o minimálním základu daně. V případě, že by byl poplatník povinen postupovat podle § 7c zákona ustanovení o minimálním základu daně, byl by daňově

zatížen částkou 9.435 Kč, kterou by povinně odvedl prostřednictvím správce daně do státního rozpočtu.

Z uvedených příkladů vyplývá, že pro pana Veselého je výhodnější varianta, při které výpočet daně provádí bez platnosti ustanovení o minimálním základu daně. Úspora na dani poté činí 9.435 Kč.

## **4.2 Praktický příklad – Výpočet daně ze společného základu daně manželů**

### **Praktický příklad – výpočet daně je proveden před účinností institutu společného zdanění manželů**

Paní Jana Hořejší u svého zaměstnavatele podepsala prohlášení k dani v roce 2006, měla příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona ve výši 236.160 Kč. Po celý rok uplatňovala u zaměstnavatele měsíční daňové zvýhodnění na 1 nezletilé dítě. Po skončení roku požádala zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění.

#### **Výpočet daně - Jana Hořejší:**

Úhrn příjmů od všech plátců podle § 6 zákona	236.160 Kč
Pojistné (§ 6 odst. 13, SP 8% - 18.893 Kč; ZP 4,5% - 10.627 Kč)	29.520 Kč
Základ daně od všech plátců (zaokrouhlený)	206.600 Kč
Daň podle § 16 (14.544 Kč + 19% z 85.400 Kč)	30.770 Kč
Sleva na dani podle § 35 ba odst. 1 písm. a zákona	7.200 Kč
Daň po slevě	23.570 Kč
Daňové zvýhodnění podle § 35 c odst. 1 zákona (1 dítě)	6.000 Kč
<b>Daň po uplatnění slevy podle § 35 c zákona</b>	<b>17.570 Kč</b>
Úhrn sražených záloh u zaměstnavatele	17.760 Kč
Přeplatek	190 Kč

Pan Pavel Hořejší (manžel paní Hořejší) měl v roce 2006 příjmy z pronájmu

nemovitosti (jednalo se o nemovitost ve společném jmění manželů – příjmy z pronájmu přiznával celé jeden z manželů) podle § 9 zákona ve výši 960.000 Kč. Skutečné výdaje k příjmům činily 1.020.000 Kč. Pan Pavel Hořejší v roce 2006 poskytl dar obci na financování kultury v částce 5 000 Kč. V roce 2006 dále zaplatil příspěvky na penzijní připojištění ve výši 8.000 Kč a pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 12.000 Kč.

#### **Výpočet daně - Pavel Hořejší:**

Příjmy podle § 9 zákona	960.000 Kč
Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů	1.020.000 Kč
ztráta podle § 9 zákona	60.000 Kč

Ztrátu si bude moci pan Hořejší odečíst od základu daně v následujících zdaňovacích obdobích, pokud v nich nebude uplatněno společné zdanění.

Dar obci na financování kultury ve výši 5.000 Kč jako nezdánitelnou část základu daně nelze uplatnit – uplatnění daru je odvíjeno od vykázaného základu daně a pan Hořejší vykázal ztrátu podle § 9 zákona.

Příspěvky na své penzijní připojištění ve výši 8.000 Kč jako nezdánitelnou část základu daně částku nelze uplatnit - uplatnění příspěvků je odvíjeno od vykázaného základu daně. V případě možnosti uplatnění by se částka snižovala o 6.000 Kč, bylo by možné uplatnit 2.000 Kč.

Pojistné na své soukromé životní pojištění ve výši 12.000 Kč jako nezdánitelnou část základu daně nelze uplatnit - uplatnění pojistného je vázáno na vykázaný základ daně.

#### **Praktický příklad - Výpočet daně ze společného základu daně manželů**

První z manželů, Pavel Hořejší, měl v roce 2006 příjmy z pronájmu nemovitosti podle § 9 zákona ve výši 960.000 Kč. Skutečné výdaje k příjmům činily 1.020.000 Kč. Ztráta z pronájmu činila 60.000 Kč. Pan Pavel Hořejší v roce 2006 poskytl dar obci na financování kultury v částce 5 000 Kč. V roce 2006 dále zaplatil příspěvky na penzijní připojištění ve výši 8.000 Kč a pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 12.000 Kč.

Druhý z manželů, Jana Hořejší, měla příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona ve výši 236.160 Kč. Po celý rok paní Hořejší uplatňovala u zaměstnavatele měsíční daňové

zvýhodnění na 1 nezletilé dítě.

Manželé Jana a Pavel Hořejší vyživovali ve společné domácnosti jedno nezletilé dítě a uplatňovali za rok 2006 společné zdanění manželů podle § 13a zákona.

#### **Výpočet daně:**

Ztrátu ve výši 60.000 Kč si může pan Hořejší odečíst od základu daně v následujících zdaňovacích obdobích, pokud v nich nebude uplatněno společné zdanění. Tato ztráta nevstupuje do výpočtu společného základu daně manželů za rok 2006 – do společného základu daně manželů vstupují v případě dílčích základů daně podle § 7 a § 9 zákona pouze kladné částky.

Příjmy od všech plátců podle § 6 zákona	236.160 Kč
Pojistné (§ 6 odst. 13, SP 8% - 18.893 Kč; ZP 4,5% - 10.627 Kč)	29.520 Kč
Dílčí základ daně podle § 6 zákona	206.640 Kč
Nezdanitelná částka 15 odst. 9 zákona (penzijní připojištění)	2.000 Kč
Nezdanitelná částka § 15 odst. 10 zákona (soukromé životní pojištění)	2.000 Kč
Základ daně	192.640 Kč
Polovina základu daně (zaokrouhleno)	96.300 Kč

#### **Výpočet daně - Pavel Hořejší**

Polovina základu daně	96.300 Kč
Daň podle § 16 zákona ve výši 12%	11.556 Kč
Sleva na poplatníka § 35ba odst. 1 písm. a zákona	7.200 Kč
<b>Daň po uplatnění slevy</b>	<b>4.356 Kč</b>

#### **Výpočet daně - Jana Hořejší**

Polovina základu daně	96.300 Kč
-----------------------	-----------

Daň podle § 16 zákona ve výši 12%	11.556 Kč
Sleva na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona	7.200 Kč
Daň po uplatnění slevy podle § 35ba	4.356 Kč
Daňové zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c odst. 1 zákona	6.000 Kč
Sleva na vyživované dítě	4.356 Kč
Daňový bonus	1.644 Kč
<b>Rozdíl na daňovém bonusu</b>	<b>1.644 Kč</b>
Úhrn sražených záloh u zaměstnavatele	17.760 Kč
<b>Přeplatek</b>	<b>17.760 Kč</b>

#### **Komentář k příkladům:**

#### **Praktický příklad – výpočet daně před platností institutu společného zdanění manželů**

##### **Výpočet daně - Jana Hořejší**

V prvním případě, kdy není využito institutu společného zdanění manželů, paní Hořejší provede vyúčtování příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků podle § 6 zákona zaměstnavatel. Daňová povinnost bude stanovena ve výši 0 Kč a vznikne přeplatek ve výši 190 Kč.

##### **Výpočet daně - Pavel Hořejší**

V prvním případě, kdy není využito institutu společného zdanění manželů, pan Hořejší ve svém daňovém přiznání vykáže ztrátu z pronájmu podle § 9 zákona ve výši 60.000 Kč. Tuto ztrátu si bude moci uplatnit v následujících zdaňovacích obdobích, pokud nevyužije institutu společného zdanění manželů.

#### **Praktický příklad – výpočet daně ze společného zdanění manželů**

##### **Výpočet daně - Pavel Hořejší**

Panu Hořejšímu v případě uplatnění společného zdanění manželů vznikla daňová povinnost ve výši 4.356 Kč, ztrátu z pronájmu ve výši 60.000 Kč si bude moci za

určitých podmínek uplatnit v následujících zdaňovacích obdobích.

### **Výpočet daně - Jana Hořejší**

Paní Hořejší v případě uplatnění společného zdanění manželů vznikl přeplatek ve výši 19.404 Kč (rozdíl na daňovém bonusu ve výši 1.644 Kč + přeplatek ve výši 17.760 Kč). Výsledkem uplatněného společného zdanění u manželů Hořejších je přeplatek ve výši 15.048 Kč.

Porovnáním praktických příkladů vyplynulo, že v prvním případě by pan Hořejší neplatil žádnou daň, paní Hořejší by vznikl přeplatek ve výši 190 Kč. Ve druhém případě, kdy bylo uplatněno společné zdanění manželů, panu Hořejšímu vznikne daňová povinnost ve výši 4.356 Kč, ale paní Hořejší vznikne přeplatek ve výši 19.404 Kč. Manželé při aplikaci společného zdanění manželů ušetřili na dani 14.858 Kč.

### **4.3 Praktický příklad – Výdaje uplatněné procentem z příjmů**

#### **Praktický příklad – soukromě hospodařící rolník**

Soukromě hospodařící rolník pan Karel Nový, který nepobírá starobní důchod, zahájil podnikatelskou činnost k 1. lednu 2004 a za tento rok měl příjmy z podnikatelské činnosti podle § 7 zákona ve výši 500.000 Kč. Příjmy z podnikatelské činnosti jsou jeho jediným zdrojem příjmů. Výdaje si uplatňuje procentem z příjmů.

#### **Výpočet daně:**

Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a zákona	500.000 Kč
Výdaje podle § 7 odst. 9 písm. a zákona ve výši 50%	250.000 Kč
Uhrazené pojistné sociální a zdravotní pojištění	40.000 Kč
Základ daně	210.000 Kč
Nezdanitelná část základu daně dle § 15 odst. 1 písm. a zákona	38.040 Kč
Základ daně (zaokrouhlený)	171.900 Kč
<b>daň podle § 16 (16.380 Kč + 20% z 62.700 Kč)</b>	<b>28.920 Kč</b>

Soukromě hospodařící rolník Karel Nový, který nepobírá starobní důchod, zahájil podnikatelskou činnost k 1. lednu 2005 a za tento rok měl příjmy z podnikatelské činnosti podle § 7 zákona ve výši 500.000 Kč. Příjmy z podnikatelské činnosti jsou jeho jediným zdrojem příjmů. Výdaje uplatňuje procentem z příjmů.

#### **Výpočet daně:**

Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a zákona	500.000 Kč
Výdaje podle § 7 odst. 9 písm. a zákona ve výši 80%	400.000 Kč
Uhrazené pojistné sociální a zdravotní pojištění	40.000 Kč
Základ daně	60.000 Kč
Nezdanitelná část základu daně dle § 15 odst. 1 písm. a	38.040 Kč
Základ daně (zaokrouhlený)	21.900 Kč
<b>daň podle § 16 ve výši 15%</b>	<b>3.285 Kč</b>

#### **Komentář k příkladům:**

Z praktických příkladů vyplynulo, že při shodné výši příjmů podle § 7 zákona v případě prvního praktického příkladu při možnosti uplatnění paušálních výdajů ve výši 50% z příjmů, by základ daně poplatník zdanil sazbou ve druhém daňovém pásmu, což odpovídá sazbě daně 16.380 Kč + 20% ze základu daně přesahujícího 109.200 Kč (16,8%). Ve druhém příkladu, kdy si poplatník měl možnost uplatnit paušální výdaje ve výši 80% z příjmů, základ daně by byl zdaněn v prvním daňovém pásmu 15% sazbou. V prvním případě by poplatník zaplatil daň ve výši 28.920 Kč, ve druhém případě by zaplatil daň ve výši 3.285 Kč. Při zvýšení paušálních výdajů o 30 procentních bodů, to znamená z 50% na 80%, byla u poplatníka v roce 2005 zaznamenána úspora na dani v částce 25.635 Kč.

#### **Praktický příklad – řemeslná živnost**

Pan Josef Ráž měl v roce 2008 z provozování řemeslné živnosti příjmy podle § 7 zákona v částce 2.000.000 Kč. Výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 zákona činily 700.000 Kč. Pan Ráž je bezdětný, uplatňuje si pouze slevu na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona ve výši 24.840 Kč.

**Výpočet daně – poplatník si uplatňuje skutečné výdaje**

Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. b zákona	2.000.000 Kč
Skutečné výdaje podle § 24 zákona	700.000 Kč
Základ daně	1.300.000 Kč
Daň podle § 16 zákona ve výši 15%	195.000 Kč
Sleva na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona	24.840 Kč
<b>Daň po uplatnění slevy</b>	<b>170.160 Kč</b>

**Výpočet daně – poplatník si uplatňuje paušální výdaje 60% z příjmů**

Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. b zákona	2.000.000 Kč
Paušální výdaje ve výši 60%	1.200.000 Kč
Základ daně	800.000 Kč
Daň podle § 16 zákona ve výši 15%	120.000 Kč
Sleva na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona	24.840 Kč
<b>Daň po uplatnění slevy</b>	<b>95.160 Kč</b>

**Výpočet daně – poplatník si uplatňuje paušální výdaje 80% (v roce 2009 navýšeny)**

Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. b zákona	2.000.000 Kč
Paušální výdaje ve výši 80%	1.600.000 Kč
Základ daně	400.000 Kč
Daň podle § 16 zákona ve výši 15%	60.000 Kč
Sleva na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona	24.840 Kč
<b>Daň po uplatnění slevy</b>	<b>35.160 Kč</b>

**Komentář k příkladům:**

V prvním praktickém příkladu si poplatník uplatňoval výdaje ve skutečné výši. Při sazbě daně 15% poplatník zaplatí daň ve výši 170.160 Kč. Ve druhém příkladu se poplatník rozhodl, že si uplatní výdaje procentem z příjmů. V roce 2008 si mohl uplatnit



paušální výdaje u řemeslné živnosti ve výši 60%. Při 15% sazbě daně pak zaplatí 95.160 Kč. V roce 2009 se paušální výdaje u řemeslné živnosti zvýšily až na 80%. Pokud poplatník využije ustanovení, zaplatí na dani pouze 35.160 Kč. Z uvedeného vyplývá, že zatímco při uplatnění skutečných výdajů poplatník zaplatil daň 170.160 Kč, při uplatnění paušálních výdajů ve výši 60% z příjmů na dani ušetřil 75.000 Kč a v roce 2009, kdy mohl uplatnit paušální výdaje 80% z příjmů, ušetřil oproti prvnímu případu 135.000 Kč. Pro poplatníky je uplatnění paušálních výdajů značně výhodné a je v čím dál větší míře využíváno.

#### **4.4 Praktický příklad - Superhrubá mzda**

##### **Praktický příklad – před účinností superhrubé mzdy**

Pan Jiří Krátký, který u svého zaměstnavatele podepsal prohlášení k dani v roce 2007, měl roční příjem ze závislé činnosti a funkčních požitků podle § 6 zákona ve výši 384.000 Kč. Po celý rok 2007 uplatňoval u zaměstnavatele měsíční daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Po skončení roku požádal zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění. Pan Jiří Krátký dále uplatnil v rámci ročního zúčtování nezdánitelné částky: jeden bezpříspěvkový odběr krve jako dar ve výši 2.000 Kč a zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 12.000 Kč.

##### **Výpočet daně:**

Úhrn příjmů od všech plátců podle § 6 zákona	384.000 Kč
Úhrn pojistného (§ 6 odst. 13, SP 8% - 30.720 Kč; ZP 4,5% - 17.280 Kč)	48.000 Kč
Dílčí základ daně od všech plátců	336.000 Kč
Nezdánitelné části ZD podle § 15 odst. 1 zákona (odběr krve)	2.000 Kč
Nezdánitelné části ZD podle § 15 odst. 6 zákona (životní pojištění)	12.000 Kč
ZD snížený o nezdánitelné částky	322.000 Kč
Daň podle § 16 (33.012 Kč + 25% z 103.600 Kč)	58.912 Kč
Sleva na dani podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona (na poplatníka)	7.200 Kč
Daň po slevě	51.712 Kč
Daňové zvýhodnění podle § 35c odst. 1 zákona (2 děti – 2 x 6.000 Kč)	12.000 Kč

<b>Daň po uplatnění slevy podle § 35c</b>	<b>39.712 Kč</b>
---	------------------

Úhrn sražených záloh u zaměstnavatele	43.548 Kč
---------------------------------------	-----------

Přeplatek	3.836 Kč
-----------	----------

### **Praktický příklad – v době účinnosti superhrubé mzdy**

Pan Jiří Krátký, který u svého zaměstnavatele podepsal prohlášení k dani v roce 2008, měl roční příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků podle § 6 zákona ve výši 384.000 Kč. Po celý rok 2008 uplatňoval u zaměstnavatele měsíční daňové zvýhodnění na 2 nezletilé děti. Po skončení roku požádal zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování daňových záloh a daňového zvýhodnění. Zaměstnanec dále uplatnil v rámci ročního zúčtování nezdanitelné částky: jeden bezpříspěvkový odběr krve jako dar ve výši 2.000 Kč a zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění ve výši 12.000 Kč.

### **Výpočet daně:**

Úhrn příjmů od všech plátců	384.000 Kč
-----------------------------	------------

Úhrn pojistného, které je povinen platit zaměstnavatel sám za sebe	
--	--

§ 6 odst. 13 (SP 26% - 99.840 Kč, ZP 9% - 34.560 Kč)	134.400 Kč
--	------------

ZD od všech plátců (superhrubá mzda)	518.400 Kč
--------------------------------------	------------

Nezdanitelné části ZD podle § 15 odst. 1 zákona (odběr krve)	2.000 Kč
--	----------

Nezdanitelné části ZD podle § 15 odst. 6 zákona (živ. pojištění)	12.000 Kč
--	-----------

ZD snížený o nezdanitelné částky (zaokrouhlený)	504.400 Kč
---	------------

Daň podle § 16 ve výši 15%	75.660 Kč
----------------------------	-----------

Sleva na dani podle § 35 ba odst. 1 písm. a zákona (na poplatníka)	24.840 Kč
--	-----------

Daň po slevě	50.820 Kč
--------------	-----------

Daňové zvýhodnění dle § 35c odst. 1 zákona (2 děti – 2 x 10.680 Kč)	21.360 Kč
---	-----------

<b>Daň po uplatnění slevy podle § 35c odst. 1 zákona</b>	<b>29.460 Kč</b>
--	------------------

Úhrn sražených záloh u zaměstnavatele	31.560 Kč
---------------------------------------	-----------

Přeplatek	2.100 Kč
-----------	----------

### **Komentář k příkladům:**

V obou praktických příkladech byly pro výpočet daňové povinnosti stanoveny shodné příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 384.000 Kč. V roce 2007, kdy nebyla v platnosti superhrubá mzda, se příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky snižovaly při stanovení základu daně o pojistné zaměstnancem placené na povinné sociální a zdravotní pojištění. V prvním praktickém příkladu činil takto snížený dílčí základ daně 336.000 Kč. V roce 2008, kdy již bylo v platnosti ustanovení o superhrubé mzdě, se příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky navyšovaly o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů povinen platit zaměstnavatel sám za sebe. V druhém praktickém příkladě činil takto navýšený dílčí základ daně 518.400 Kč. Mezi dílčími základy daně při výpočtu daně vzniká rozdíl 182.400 Kč. Nezdánitelné částky podle § 15 zákona uplatňované od základu daně jsou v obou případech ve shodné výši celkem 14.000 Kč. V roce 2007 byla v platnosti klouzavě progresivní sazba daně. Základ daně ve výši 322.000 Kč byl zdaněn sazbou ve třetím daňovém pásmu, která byla stanovena 33.012 Kč + 25% ze základu přesahujícího 218.400 Kč. Po výpočtu daň činila 58.912 Kč. Dále poplatník uplatňoval slevu na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona, která v roce 2007 byla stanovena ve výši 7.200 Kč a daňové zvýhodnění na dvě děti podle § 35c zákona, které činilo 12.000 Kč (2 x 6.000 Kč). **Daň po slevách byla stanovena ve výši 39.712 Kč.** Ve druhém praktickém příkladu v roce 2008 byl dílčí základ daně stanoven ve výši 518.400 Kč, snížený o nezdánitelné částky ve výši 14.000 Kč poté činil 504.400 Kč. V roce 2008 byla v platnosti jednotná lineární sazba daně ve výši 15%. Daň byla vypočtena ve výši 75.660 Kč. Dále zaměstnanec uplatňoval slevu na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a zákona, která v roce 2008 činila 24.840 Kč a daňové zvýhodnění na dvě děti, které bylo stanoveno ve výši 21.360 Kč (2 x 10.680 Kč). **Daň po slevách byla stanovena ve výši 29.460 Kč.**

Z praktických příkladů vyplynulo, že u poplatníka v roce 2008, ač mu byl zdaněn vyšší základ daně než v roce 2007, došlo k úspoře na dani. Největší vliv na tuto skutečnost měla sleva na dani na poplatníka, která byla v roce 2008 oproti roku 2007 zvýšena o 17.640 Kč (24.840 Kč – 7.200 Kč) a sleva na vyživované dítě, která se zvýšila o 4.680 Kč (10.680 Kč – 6.000 Kč).

## 5 Zhodnocení řešené problematiky, sociální a ekonomické důsledky daňového systému

Na praktických příkladech byly postupně aplikovány nejdůležitější změny u daně z příjmů fyzických osob, které měly zásadní vliv na daňovou povinnost poplatníka. Jednalo se o instrument minimálního základu daně, výpočet daně ze společného základu daně manželů (manželský splitting), výdaje uplatňované procentem z příjmů (paušální výdaje), výpočet daně ze superhrubého základu daně.

Ustanovení o minimálním základu daně, které nabylo účinnosti od roku 2004, bylo opatřením, které poplatníkům, kteří vykazovali nízký základ daně u příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živnosti a z jiného podnikání podle zvláštních předpisů zvýšilo daňovou povinnost. Jednalo se o instrument, na základě kterého bezesporu došlo ke zvýšení příjmů veřejného rozpočtu. Ustanovení o minimálním základu daně bylo k 31. prosinci 2007 zrušeno. Zpráva o zrušení minimálního základu daně byla přijata poplatníky velice kladně, jelikož se jednalo o nepopulární opatření zákonodárce. V současné době by ustanovení o minimálním základu daně již nemělo žádný smysl. To je dáno tím, že při stanovených slevách na dani by byla daň stanovena v nulové výši.

Zavedení institutu společného zdanění manželů (manželský splitting) v roce 2005 bylo opatření, kterým se zákonodárce snažil zmírnit daňové zatížení rodin s dětmi. Největší přínos společného zdanění byl zaznamenán u manželů, kdy např. manžel měl vysoký příjem, manželka byla bez zdanitelných příjmů v domácnosti a pečovala o děti. Využití výpočtu podle toho institutu znamenalo v každém případě úsporu pro rodiny s dětmi. Z důvodu zavedení jednotné lineární sazby daně v roce 2008 ve výši 15% ztratil tento institut na významu, a proto byl k 31. prosinci 2007 zrušen.

Zvýšení paušálních výdajů od roku 2005 bylo pro podnikající osoby impulsem k využití tohoto systému uplatnění výdajů. V konečném důsledku přineslo snížení daňového zatížení poplatníků. Původně pro některé podnikající subjekty byly nižší sazby paušálních výdajů nevýhodné, uplatňovali proto skutečné výdaje. Přechodem poplatníků na paušální výdaje došlo ke zjednodušení jejich daňové evidence, jelikož vedení skutečných výdajů při uplatňování výdajů paušálem je nadbytečné. Tím, že poplatníci

při uplatňování paušálních výdajů vedou pouze evidenci příjmů, dochází k podstatnému snížení časového zatížení poplatníků. Nevedení daňové evidence má ale i svá úskalí. Přináší neprůhlednost a zkreslený pohled na finanční a majetkovou situaci poplatníka, což může být problém např. při získávání úvěru, žádosti o dotaci podobně.

Dále je třeba konstatovat, že rozsah a výše uplatňovaných paušálních výdajů v České republice se nenajde v žádném jiném členském státě Evropské unie. Proto je výše paušálních výdajů již několik let předmětem mnoha diskusí a usiluje se o snížení nastavených procent. Pokud by došlo ke snížení procentuálních výdajů, zvýšil by se příjem do státního rozpočtu.

Od roku 2008 došlo k zásadní změně u sazby daně z příjmů fyzických osob. Klouzavě progresivní sazba daně se změnila na jednotnou lineární sazbu daně ve výši 15%. Z důvodu, aby nedošlo k velkému poklesu fiskálních příjmů, byla v tomtéž roce zavedena tzv. superhrubá mzda. Superhrubá mzda představuje příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků zvýšené o pojistné na sociální a zdravotní zabezpečení. Od roku 2008 byl u zaměstnanců stanoven maximální vyměřovací základ. V případě dosažení maximálního vyměřovacího základu zaměstnavatel již neodvádí odvody pojistného na sociální a zdravotní pojištění a na příjmy převyšující maximální vyměřovací základ se přestane uplatňovat princip superhrubé mzdy.

V souvislosti se zavedením superhrubé mzdy došlo ke zvýšení daňového zvýhodnění na vyživované dítě a slev na dani.

Transformace nezdaniitelných částí základu daně ve slevy na dani měly také svůj význam, který se promítl ve výši daňové povinnosti. Zatímco výsledná výše úspory daně po uplatnění nezdaniitelných částí základu daně byla ovlivněna progresivní sazbou daně, úspora, která se týká slev na dani, je pro všechny poplatníky stejná v absolutní výši. Daňový subjekt, který se nacházel při progresivní sazbě daně např. v pásmu zdanění 32 %, měl větší úsporu než ten, který se nacházel v pásmu zdanění 15%.

Při daňovém zvýhodnění, které bylo uzákoněno od roku 2005, může dojít u poplatníků, kteří uplatňují daňové zvýhodnění na děti, k situaci, že daňové zvýhodnění je vyšší než daňová povinnost, rozdíl se pak stává daňovým bonusem, který si poplatník může za určitých podmínek uplatnit. Situace nastává u poplatníků majících nižší příjmy. Možnost uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti je nástroj, který je využíván za účelem zmírnění neustále se zvyšujících životních nákladů na vyživované děti.

Z praktických příkladů vyplynulo, že změny u daně z příjmů fyzických osob, které byly provedeny v průběhu let, nebyly změnami, které by měly vliv na vyšší daňové zatížení podnikatelských subjektů a zaměstnanců. Výjimka nastala pouze u minimálního základu daně, který platil v období 2004 až 2007 a kdy zákonem specifikovaní poplatníci měli povinnost daň vypočítat z minimálního základu daně. Všechny další analyzované změny, které byly uzákoněny a byly nebo jsou v platnosti, měly za následek úsporu na dani u podnikatelů a zaměstnanců. Na praktických příkladech se úspora na dani projevila v různé výši.

Novelizované změny u daně z příjmů fyzických osob mají samozřejmě vliv na daňové inkaso České republiky. V příloze C bakalářské práce je na grafu proveden přehled výběru inkasa daně z příjmů fyzických osob za roky 1993 až 2010. Přehled je proveden v členění daně z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání, daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daně z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby. Inkaso daně z příjmů vybírané podle zvláštní sazby je do roku 1998 uváděno souhrnně za fyzické i právnické osoby. Od roku 1999 je inkaso uváděno samostatně pouze za fyzické osoby. Inkaso daně z příjmů fyzických osob za sledované období je tvořeno převážně výběrem daní z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, výběr daní z příjmů fyzických osob podnikajících podle § 7 zákona je v minimální výši. To je dáno tím, že roste počet zaměstnanců. Podniky, které musely v době krize propustit zaměstnance, začínají pomalu lidi přijímat zpět do pracovního poměru.

V roce 2005 je na grafu vidět mírný nárůst inkasa u daně z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání. Tato skutečnost byla zaznamenána na základě změny legislativy v roce 2004, tj. zavedením minimálního základu daně. Na příznivější vývoj daně z příjmů fyzických osob v tomto roce také zapůsobil vstup České republiky do Evropské unie, který byl ovlivněn růstem ekonomiky. Naopak v roce 2006 došlo ke snížení inkasa daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání. To bylo způsobeno tím, že od roku 2005 byl zaveden institut společného zdanění manželů a u poplatníků, kteří tento institut využili, se výrazně snížila jejich daňová povinnost. Skutečnost se projevila i na inkasu daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, kde došlo ke stagnaci vývoje inkasa, protože poplatníci, kteří uplatňovali institut společného zdanění manželů, vypořádávali daňovou povinnost podáním přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Dalším faktorem působícím na snížení daňového inkasa bylo zavedení daňového zvýhodnění na vyživované dítě a dalších slev na dani. V roce 2007 se ještě dále rozšířil

okruh poplatníků, kteří uplatňovali společné zdanění manželů. Pozitivní vliv na inkaso daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků měl v roce 2007 příznivý vývoj ekonomiky v České republice. V roce 2009 a 2010 došlo k propadu v inkasu u daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání. V této době již nebyl v platnosti institut společného zdanění manželů, ale na inkasu se projevil negativní dopad hospodářské krize a zvýšené limity u výdajů stanovených procentem z příjmů ([www.cds.mfcr.cz](http://www.cds.mfcr.cz)).

## 6 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo provést analýzu nejdůležitějších změn u daně z příjmů fyzických osob od roku 1993 do současnosti a tyto změny demonstrovat na praktických příkladech. Dále bylo cílem práce zhodnocení působení změn daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 až 2012 na vybrané daňové subjekty, kterými jsou podnikatelé a zaměstnanci.

Od roku 1993 prošel zákon o daních z příjmů velkým množstvím novelizací. V bakalářské práci byly proto analyzovány změny, které měly podstatný vliv na daňové zatížení poplatníka. Změny byly dále demonstrovány na praktických příkladech. Pro větší přehlednost vzniklých rozdílů v daňovém zatížení poplatníků byly příklady nejdříve vypočítány v období před účinností změny a poté v období, kdy změna nabyla účinnosti. Do praktických příkladů byly postupně aplikovány změny ustanovení o minimálním základu daně, výpočet ze společného základu manželů (manželský splitting), výdaje uplatňované procentem z příjmů (paušální výdaje), výpočet ze superhrubého základu daně.

Ustanovení o minimálním základu daně, které platilo v letech 2004 až 2008, znamenalo pro poplatníky, kteří vykazovali nízký základ daně z příjmů podle § 7 zákona, tj. ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živnosti a z jiného podnikání podle zvláštních předpisů, vypočítat daň z minimálního základu daně. Institut o minimálním základu daně byl jedinou změnou, která měla za následek zvýšení daňového zatížení určitého okruhu poplatníků. V době platnosti minimálního základu daně došlo ke zvýšení inkasa daně z příjmů fyzických osob do veřejného rozpočtu.

Institut společného zdanění manželů, který byl poprvé aplikován za zdaňovací období roku 2005, byl opatřením, které mělo příznivý vliv na rodiny s dětmi, jelikož zákonodárce měl snahu zmírnit jejich daňové zatížení. Největší přínos byl zaznamenán u rodin, kde např. manžel pracoval, manželka byla v domácnosti a pečovala o děti. Nezdanitelné částky podle § 15 zákona si mohl uplatnit i ten z manželů, který neměl zdanitelné příjmy a jinak splnil podmínky pro jejich uplatnění. Jednalo se o výhodné ustanovení, které bylo za doby platnosti velice využíváno, protože poplatníkům značně snižovalo daňové zatížení.



Ustanovení, které zůstalo v platnosti dodnes, se týká uplatnění výdajů % z příjmů. Od roku 2005, kdy je umožněno poplatníkům si uplatnit až 80% výdajů u příjmů určených zákonem, daňové subjekty této možnosti značně využívají. Možnost uplatnit výdaje až do výše 80% značně snižuje jejich daňové zatížení a přináší další úlevu, kterou je zrušení povinnosti vedení daňové evidence. Poplatníci mohou vést pouze evidence příjmů. Z druhé strany je třeba konstatovat, že nastavená procenta výdajů v současné výši je již delší čas diskutovaným problémem při navrhování legislativních změn. Usiluje se o jejich snížení, protože paušální výdaje využívají i ti poplatníci, kteří mají se svou činností minimální náklady.

Změna nezdánitelných částí základu daně ve slevy na dani měla podstatný vliv na snížení daňového zatížení poplatníků. Při uplatnění nezdánitelných částí základu daně výsledná výše úspory daně byla ovlivněna progresivní sazbou daně. Úspora, která se týká slev na dani, je pro všechny poplatníky stejná v absolutní výši. U poplatníků, kteří mají nižší příjmy a uplatňují daňové zvýhodnění na děti, může nastat situace, že daňové zvýhodnění bude mít formu daňového bonusu, který bude poplatníkovi vyplacen.

V roce 2008 nastala další významná změna, kterou byl přechod z klouzavě progresivní sazby daně na lineární sazbu daně ve výši 15%. V tomto roce došlo i k radikálnímu zvýšení daňového zvýhodnění na vyživované dítě a slev na dani.

Superhrubá mzda, která byla zavedena v roce 2008 a základ daně se navyšuje o pojistné na sociální a zdravotní pojištění, které platí zaměstnavatel sám za sebe, byla poplatníkům kompenzována zvýšením slev na dani.

Analýzou změn u daně z příjmů fyzických osob a jejich demonstrací na praktických příkladech bylo zjištěno, že provedené změny neměly vliv na zvýšení daňového zatížení u podnikajících osob a zaměstnanců. Jedinou výjimku činilo pouze ustanovení o minimálním základu daně, který u některých podnikajících osob zvýšil daňovou zátěž. V ostatních případech se změny u poplatníků projeví úsporou na dani.

Provedené změny v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, přinesly poplatníkům bezpochyby daňové výhody, ale vzhledem k jeho složitosti i potřebu nad některými problematickými ustanoveními vyhledat odborníky.

I když dochází a neustále bude docházet ke změnám v jednotlivých daňových zákonech, ve výhledu se předpokládá nový zákon o daních z příjmů, který by již neobsahoval

institut superhrubé mzdy. V důsledku zrušení superhrubé mzdy se podle vládního návrhu zákona počítá s navýšením lineární sazby daně na 19%.

Od 1. ledna 2015 by měl být realizován projekt jednotného inkasního místa nazývaného JIM. Cílem projektu je úhrada daně z příjmů fyzických osob na společný osobní daňový účet. Poplatník daně z příjmů fyzických osob by měl ve věci povinnosti k dani z příjmů fyzických osob, pojistného na důchodové pojištění, pojistného na zdravotní pojištění komunikovat s finančním úřadem a platby posílat na společný daňový účet pro uvedené platby. Zaměstnavatel ve věci zdanění příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, pojistného na sociální zabezpečení a pojistného na zdravotní pojištění by měl soustřeďovat platby na jeden společný účet. Realizováním projektu by mělo dojít k usnadnění jak v rovině platební, tak v komunikaci poplatníka se státní správou.

## **Seznam tabulek**

Tabulka č. 1: Vývoj sazeb DPH v letech 1993 až 2012

Tabulka č. 2: Zvýhodnění na vyživované dítě v letech 2005 až 2012

Tabulka č. 3: Slevy na dani v letech 2006 až 2012

## **Seznam použitých zkratk**

DPFO – daň z příjmů fyzických osob

DPH – daň z přidané hodnoty

DPPO – daň z příjmů právnických osob

DZD – dílčí základ daně

JIM – jednotné inkasní místo

SP – sociální pojištění

ZD- základ daně

ZDP – zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

ZP – zdravotní pojištění

## Seznam použité literatury

### Odborné publikace:

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualizované vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2010, 276 s., ISBN 978-80-7357-574-8

PAVLÁSEK, Vlastimil., HEJDUKOVÁ, Pavlína., *Veřejné finance a daně v České republice*. 2. přepracované vydání, Plzeň: NAVA, 2011, 184. s, ISBN 978-80-7211-395-8

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 4. aktualizované a rozšířené vydání, Praha: ASPI a.s., 2008, 580 s., ISBN 978-80-7357-358-4

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: Teorie a praxe v ČR*. 1. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR a.s., 2011, 644 s., ISBN 978-80-7357-698-1

VANČUROVÁ, Alena., LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový rozhled*. 2. vydání, Praha: VOX Consult s. r. o., 1995, 206 s.

VANČUROVÁ, Alena., LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualizované vydání, Praha: 1. VOX, 2010, 356 s., ISBN 978-80-86324-86-9

ŠIROKÝ, Jan., a kol. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání, Praha: C. H. Beck, 2008, 304 s., ISBN 978-80-7400-005-8

### Legislativa:

Zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů

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

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

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

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

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

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 323/1993 Sb., kterým se doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zákon České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění znění pozdějších předpisů, a zákon České národní rady č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 259/1994 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon České národní rady č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 316/1996 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 210/1997 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 333/1998 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 129/1999 Sb., kterým se mění zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 61/1997 Sb., o lihu

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

Zákon č. 420/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, a související zákona

Zákon č. 438/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

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

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

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

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

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

Zákon č. 289/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 362/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s návrhem zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2010

Zákon č. 212/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

Nářízení vlády č. 429/2000 Sb., kterým se mění Nářízení vlády č. 303/1995 Sb., o minimální mzdě, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 456/2005 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků

### **Seriálové publikace:**

Bachor, Vlastimil a kol. K novele zákona o daních z příjmů přijaté zákonem č. 545/2005 Sb. *Finanční daňový a účetní bulletin*. 2006, I/06, s. 31, ISSN 1210 - 5570

Bachor, Vlastimil a kol. K novele zákona o daních z příjmů přijaté zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. *Finanční daňový a účetní bulletin*. 2007, IV/07, s. 22, ISSN 1210 - 5570

Denkstein, Ondřej. Úvod k novému zákonu o spotřebních daních. *Finanční daňový a účetní bulletin*. 2003, IV/03, s. 12, ISSN 1210 - 5570

Pelech, Petr a kol. *Finanční daňový a účetní bulletin*. 2003, IV/03, s. 59, ISSN 1210 - 5570

### **Elektronické odkazy:**

Česká daňová správa: Výroční zprávy a související dokumenty. *Výroční zprávy a související dokumenty* [online]. 2006-2011 [cit. 2012-04-24]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/325.html?year=0>

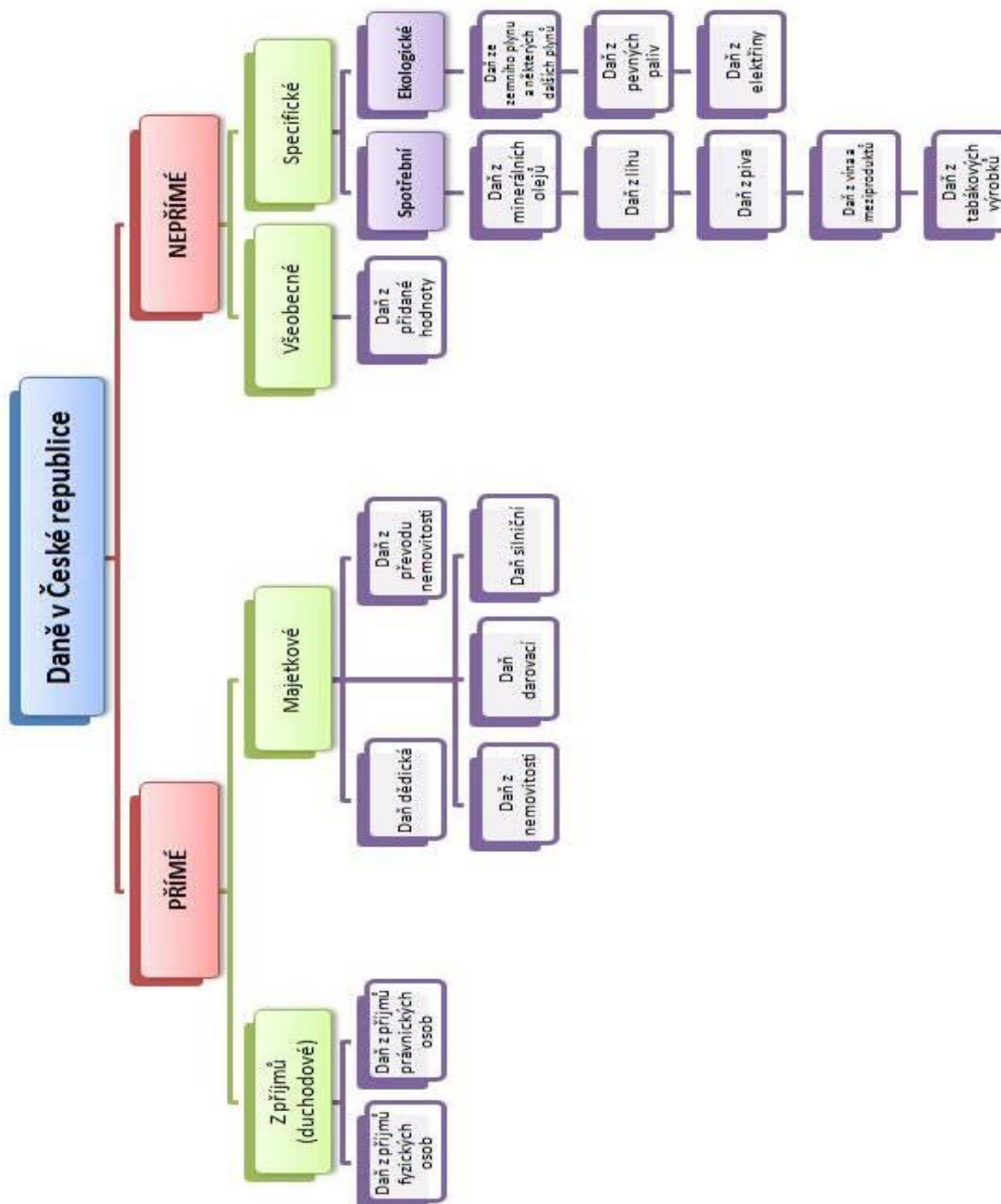
### **Seznam příloh:**

**Příloha A:** Daně v České republice

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

**Příloha C:** Inkaso DPFO 1993 - 2010

## Příloha A: Daně v České republice



Zdroj: Široký a kol., 2008

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1993

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1994

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1995

Základ daně		Daň	
od Kč	do Kč		
0	60 000	15%	
60 000	120 000	9 000 Kč + 20% ze základu přesahujícího	60 000 Kč
120 000	180 000	21 000 Kč + 25% ze základu přesahujícího	120 000 Kč
180 000	540 000	36 000 Kč + 32% ze základu přesahujícího	180 000 Kč
540 000	1 080 000	151 200 Kč + 40% ze základu přesahujícího	540 000 Kč
1 080 000	a výše	367 200 Kč + 43% ze základu přesahujícího	1 080 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1996

Základ daně		Daň	
od Kč	do Kč		
0	84000	15%	
84 000	144 000	12 600 Kč + 20% ze základu přesahujícího	84 000 Kč
144 000	204 000	24 600 Kč + 25% ze základu přesahujícího	144 000 Kč
204 000	564 000	39 600 Kč + 32% ze základu přesahujícího	204 000 Kč
564 000	a výše	154 800 Kč + 40% ze základu přesahujícího	564 000 Kč



Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1997

Základ daně		Daň	
od Kč	do Kč		
0	84000	15%	
84 000	168 000	12 600 Kč + 20% ze základu přesahujícího	84 000 Kč
168 000	252 000	29 400 Kč + 25% ze základu přesahujícího	168 000 Kč
252 000	756 000	50 400 Kč + 32% ze základu přesahujícího	252 000 Kč
756 000	a výše	211 680 Kč + 40% ze základu přesahujícího	756 000 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1998

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 1999

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2000

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v letech 2001-2005

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

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2006 a 2007

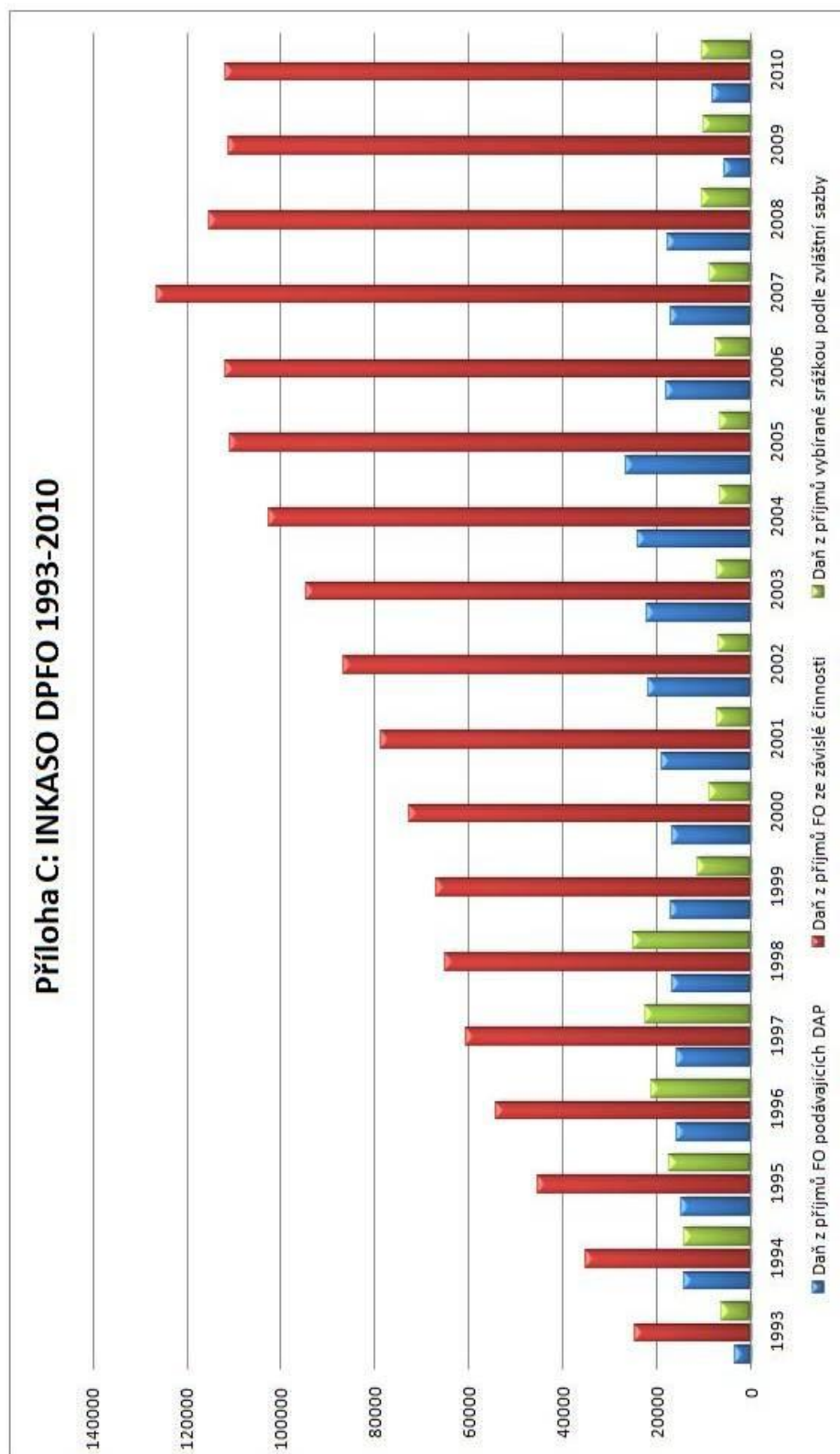
Základ daně		Daň	
od Kč	do Kč		
0	121 200	12%	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19% ze základu přesahující	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25% ze základu přesahujícího	218 400 Kč
331 200	a výše	61 212 Kč + 32% ze základu přesahujícího	331 200 Kč

Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2008-2012

Základ daně tvořený „super hrubou mzdou“	Daň
	15%

Zdroj: Zpracování vlastní 2012 na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

## Příloha C: Inkaso DPFO 1993-2010<sup>1</sup>



Zdroj: Zpracování vlastní 2012 na základě [www.cds.mfcr.cz](http://www.cds.mfcr.cz)

<sup>1</sup> Částky uvedeny v mil. Kč

## **Abstrakt**

DVOŘÁKOVÁ, V. *Vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému*. Bakalářská práce. Cheb: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 70 s., 2012

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

Předložená bakalářská práce je zaměřena na vývoj daňového systému ČR, sociální a ekonomické důsledky daňového systému. Teoretická část práce se v první kapitole zabývá historií a vznikem daní. Dále je charakterizována daňová soustava ČR a její vývoj od roku 1993. Následuje definice jednotlivých daní, jejich základní náležitosti a nejdůležitější změny. V praktické části je proveden přehled nejdůležitějších změn u daně z příjmů fyzických osob v letech 1993 – 2012 a změny jsou demonstrovány na praktických příkladech. Na závěr je provedeno zhodnocení působení změn na jednotlivé poplatníky, sociální a ekonomické důsledky daňového systému.

## **Abstract**

DVOŘÁKOVÁ, V. *The development of the tax system in CR, social and economic consequences of the tax system*. Bachelor thesis. Cheb: Faculty of Economics University of West Bohemia, 70 s., 2012

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

This thesis is focused on the development of the tax system in the Czech Republic and on social and economic consequences of the tax system. The theoretical part of the work in the first chapter deals with the history and creation of taxes. Next part describes the tax system of the Czech Republic and its development since 1993. Then follow the definitions of particular taxes and their basic requisites and the most important changes. In the practical part is carried out the overview of the most important changes in the tax on personal income in the years 1993 – 2012 and these changes are demonstrated on the practical examples. Finally is carried out the evaluation of the effect of these changes on the taxpayers and social and economic consequences.