

**Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Ústav ekonomických věd**

Vývoj daňové politiky na českém území od roku 1918

Lucie Petrdlíková

**Bakalářská práce
2018**

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lucie Petrdlíková**
Osobní číslo: **E15170**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Veřejná ekonomika**
Název tématu: **Vývoj daňové politiky na českém území od roku 1918**
Zadávající katedra: **Ústav ekonomických věd**

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

Záměrem práce je shrnout základní aspekty prováděných daňových politik v různých politicko-ekonomických souvislostech a vymezit doporučení pro současnou daňovou politiku.

Osnova:

- Charakteristika základních daňových pojmů.
- Charakteristika daňové politiky v jednotlivých politicko-ekonomických vývojových stádiích Československa - České republiky.
- Vymezení doporučení pro současnou daňovou politiku.

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 50 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

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

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie: Úvod do problematiky. Praha: ASPI, 2005.
ISBN 80-7357-092-0.

ŠIROKÝ, J. Daňové teorie s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C. H. Beck,
2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

VÍTEK, L. Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost
a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého
hospodářství do světového ekonomického společenství. Praha:
Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001.

Vedoucí bakalářské práce:

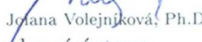

Ing. Jan Černošský, Ph.D.
Ústav ekonomických věd

Datum zadání bakalářské práce: 1. září 2017

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2018


doc. Ing. Romana Provozničková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Jovana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2017

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. 4. 2018

Lucie Petrdlíková

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu bakalářské práce Ing. Janu Černohorskému, Ph.D. za odborné vedení, pomoc a cenné rady při zpracování této práce.

ANOTACE

Práce je zaměřená na vývoj daňové politiky na území České republiky od roku 1918 až do současnosti. Záměrem je shrnout základní aspekty prováděných daňových politik v různých politicko - ekonomických souvislostech a vymezit doporučení pro současnou daňovou politiku. V práci jsou nejprve vysvětleny základní daňové pojmy a obecný základ, který se k této problematice vztahuje. Následují nejobsáhlejší část s historickým vývojem daní rozdělená do čtyř částí, podle nejdůležitějších daňových reforem, nebo politických změn. Práci uzavírá vymezení doporučení pro současnou daňovou politiku.

KLÍČOVÁ SLOVA

daně, daňový systém, daňová politika, Česká republika

TITLE

The Development of Tax Policy in the Czech Republic since 1918

ANNOTATION

The Bachelor Thesis is focused on the development of tax policy in the Czech Republic from 1918 until present. The intention is to summarize the basic aspects of tax policies implemented in different political and economic contexts and to define recommendations for current tax policy. In the essay are first explained the basic tax concepts and the general basis, which is related to this issue. Here is the most comprehensive part of the historical tax breaks divided into four parts, according to the most important tax reforms or political changes. The thesis concludes the definition of recommendations for current tax policy.

KEYWORDS

tax, tax system, tax policy, Czech Republic

OBSAH

Úvod.....	11
1 Charakteristika základních daňových pojmů.....	12
1.1 Příjmy veřejných rozpočtů.....	12
1.2 Funkce daní.....	13
1.3 Konstrukční prvky daně.....	14
1.3.1 Daňový subjekt	15
1.3.2 Předmět daně.....	15
1.4 Rozdělení daňové soustavy České republiky.....	16
1.4.1 Daně přímé.....	16
1.4.2 Daně nepřímé	17
1.5 Daňové principy	18
1.5.1 Princip spravedlnosti	19
1.5.2 Princip efektivnosti	19
1.5.3 Další principy.....	20
1.6 Daňová politika	20
2 Vývoj daňové politiky v letech 1918 - 1927.....	22
2.1 Systém zdaňování z doby Rakousko – Uherska.....	22
2.1.1 Daně přímé.....	23
2.1.2 Daně nepřímé.....	24
2.2 Vývoj daní od vzniku Československa do roku 1926	25
2.2.1 Změny doposud existujících daní	25
2.2.2 Nově zavedené daně.....	26
2.3 Daňová reforma z roku 1927.....	28
3 Daňová politika do roku 1953	30
3.1 Vývoj daní do začátku 2. světové války	30

3.2	Vývoj daní v období 2. světové války	31
3.3	Vývoj daní v letech 1945 – 1952.....	32
3.4	Daňová reforma z roku 1953.....	34
3.4.1	Daně placené organizacemi	34
3.4.2	Daně placené obyvatelstvem.....	35
4	Daňová politika do roku 1993	37
4.1	Vývoj daní v letech 1954 – 1970.....	37
4.2	Vývoj daní v letech 1971 – 1992.....	38
4.2.1	Daně důchodové.....	39
4.2.2	Daně majetkové	39
5	Daňová politika od roku 1993 do současnosti.....	41
5.1	Daňová reforma z roku 1993.....	41
5.1.1	Daně přímé.....	44
5.1.2	Daně nepřímé.....	45
5.2	Změny od roku 1993.....	46
5.3	Daňová soustava 2017	47
6	Doporučení pro současnou daňovou politiku.....	50
6.1	Daň z příjmů fyzických osob	50
6.2	Daň z příjmů právnických osob	52
6.3	Daň z nemovitých věcí	52
6.4	Daň z nabytí nemovitých věcí.....	53
6.5	Silniční daň	54
6.6	Daň z přidané hodnoty	55
6.7	Spotřební daně.....	56
6.8	Energetické daně (Ekologické)	57
6.9	Závěr a celkové zhodnocení	58
	Závěr	61

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Kategorie příjmů veřejných rozpočtů	13
Tabulka 2: Daňový systém Rakousko - Uherska	22
Tabulka 3: Daňová soustava po provedení daňové reformy roku 1927	29
Tabulka 4: Daňová soustava po roce 1953	36
Tabulka 5: Daňová soustava v roce 1993	41

SEZNAM ILUSTRACÍ

Obrázek 1: Znázornění daňové soustavy České republiky	18
Obrázek 2: Porovnání daní před a po reformě k 1. lednu 1993	43

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

CDZ Celkový daňový základ

ČR Česká republika

ČSFR Česká a Slovenská federativní republika

ČSSR Československá socialistická republika

DPFO Daň z příjmů fyzických osob

DPH Daň z přidané hodnoty

DPPO Daň z příjmů právnických osob

EU Evropská unie

FO Fyzická osoba

Kč Koruna česká

Kčs Koruna československá

KSČ Komunistická strana Československa

PO Právnická osoba

Sb. Sbírka zákonu

Sb. z. a. n. Sbírka zákonů a nařízení

ÚVOD

Daně vždy byly, jsou a s největší pravděpodobností vždy budou velmi důležitým aspektem v ekonomice. Jejich vznik nastává společně se vznikem prvních státních útvarů, které potřebují zajistit dostatek finančních prostředků k zajištění dobrého fungování státu. A právě za tímto účelem daně vznikaly, nejdříve spíše ve formě doplňkových a tohoto typu ojedinělých příjmů do státního rozpočtu. Postupem času se daně staly povinnými platbami, které již standardně zajišťovaly příjmy.

V dnešní době plní daně nedílnou součást veřejných rozpočtů a zajišťují tak největší položku ze strany příjmů státního rozpočtu. V současnosti má již každý stát svoji daňovou soustavu, která se postupně utvářela společně s politickým vývojem země. Daně jsou tedy stále aktuálním, důležitým, a zajisté i často diskutovaným tématem ve společnosti v dnešní době, a to i v mezinárodním měřítku. Proto bude zajímavé zjistit, jak se daňová soustava postupně utvářela na českém území společně s dějinami tohoto státu. Právě za tímto účelem vznikla tato práce.

Na základě výše uvedeného je cílem této bakalářské práce shrnout základní aspekty prováděných daňových politik v různých politicko – ekonomických souvislostech a vymezit doporučení pro současnou daňovou politiku.

Tohoto cíle dosáhneme prostřednictvím splnění parciálních cílů. Postupně si tedy objasníme základní daňové pojmy, obecné daňové zásady (neboli daňové principy) a funkce daní, které by měl současný systém splňovat. Tato část se stane výchozí terminologií pro tuto práci. Nejobsáhlejší část této práce bude věnována charakteristice daňové politiky v jednotlivých politicko – ekonomických vývojových stádiích Československa (resp. České republiky), na základě které právě budou vymezena doporučení pro současnou daňovou politiku České republiky, a to nejprve formou jednotlivého zhodnocení každé daně v současném systému, poté až uvedením doporučení pro daňový systém obecně.

1 CHARAKTERISTIKA ZÁKLADNÍCH DAŇOVÝCH POJMŮ

První kapitola bude věnována vysvětlení základních daňových pojmů, které jsou důležité pro pochopení jednotlivých daní a daňových politik, které byly uskutečňovány na území České republiky. Postupně se zaměříme na příjmy veřejných rozpočtů, funkce daní a objasnění konstrukčních prvků daní. Dále si také stručně představíme současný daňový systém a daně na území České republiky (ČR), základní daňové principy a pojem daňová politika.

1.1 Příjmy veřejných rozpočtů

Nedílnou součástí veřejných rozpočtů jsou daně, které jsou největší položkou ze strany příjmů. Pokud se budeme zabývat příjmy veřejných rozpočtů, nesmíme zapomenout na poplatky a půjčky, které k nim řadíme. Ačkoliv pro následující text nejsou tyto pojmy nezbytné, je nutné si je vysvětlit, poněvadž jsou často zaměňovány s daní jako takovou.

Začneme tedy charakteristikou daně, jejíž pochopení bude pro celou práci klíčové. *„Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (př. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (př. při každém převodu nemovitostí).“*¹ Daň je nenávratná, tedy zaplacenou částku již nikdy nelze požadovat zpět. Neúčelovostí chápeme skutečnost, že nevíme, co bude z těchto prostředků financováno, a neekvivalentnost značí nepoměr mezi vybranou částkou a výší naší participace na výdajích veřejných rozpočtů, či spotřebě veřejných statků.

Nenávratností se dále vyznačuje poplatek, jenž lze chápat jako peněžní plnění za služby veřejného sektoru. Jako příklad lze uvést poplatek za vystavení průkazu totožnosti nebo cestování vlakem po státní železnici. U poplatků se můžeme setkat také s pojmem místní poplatky. Ty spadají do rozpočtů obcí. Znamé jsou například poplatky za psa.

Jako poslední zbývá už jen vysvětlit pojem půjčka. Půjčkou rozumíme úvěrový příjem veřejného rozpočtu. Jedná se o nepovinnou, nepravidelnou, ale návratnou platbu, účelové nebo neúčelové podoby. Právě návratnost je hlavní znak, jak lze odlišit půjčku od daně, která jak již víme, je nenávratné podoby².

¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-205-2. s. 16.

² tamtéž, s. 16

K předešlému textu je ještě třeba dodat, že v praxi lze nalézt případy, které nelze přesně zařadit právě do daně, nebo právě do půjčky či poplatku. Typickým příkladem této nejednoznačnosti jsou příspěvky na sociální zabezpečení či zdravotní pojištění. Svým charakterem přesně nesplňují podmínky pro kategorii daní, poněvadž se svými určitými vlastnostmi podobá poplatku (do určité míry závisí jeho výše na výši plnění). Nicméně pro převažující charakteristické vlastnosti, jenž má právě daň, se příspěvky na sociální zabezpečení přiřklánějí do kategorie daní. Pro ujasnění a shrnutí předchozích myšlenek lze použít tabulku.

Tabulka 1: Kategorie příjmů veřejných rozpočtů

Kategorie	Charakteristika	Příklady veřejných příjmů
Daň	povinná, nenávratná, zákonem určená, neúčelová, neekvivalentní, pravidelná	daně důchodové, příspěvky na sociální zabezpečení, cla, místní daně v ČR, dávky
Poplatek	dobrovolný, nenávratný, účelový, ekvivalentní, nepravidelný	poplatek za vystavení pasu, správní poplatky
Půjčka	dobrovolná, návratná, účelová nebo neúčelová, ekvivalentní, nepravidelná	státní obligace a půjčky, municipální obligace a půjčky

Zdroj: KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. s. 18.

1.2 Funkce daní

V další části se budeme zabývat funkcemi daní. Tyto funkce vyplývají z existence veřejného sektoru, který je nutnou částí ekonomiky a zabezpečuje funkce, které nemůže dobře zabezpečit trh³.

Veřejný sektor má tedy funkce, které plní i daně. Jsou to funkce alokační, redistribuční a stabilizační. Dále zmíníme také funkci fiskální, kterou sice nemůžeme řadit ke třem již jmenovaným, ale je také velmi důležitá.

Začneme funkcí alokační, která se uplatňuje, pokud je trh neefektivní v alokaci zdrojů. Poté říkáme, že dochází k tzv. tržnímu selhání. Příčinami selhání jsou:

- Existence veřejných statků – veřejný statek je statek, jehož spotřeba se nedá rozdělit mezi jednotlivce, a zároveň nemůžeme nikoho ze spotřeby vyloučit. To znamená, že

³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-205-2. s. 15.

spotřeba jednoho jednotlivce neomezuje spotřebu jiného, ale zároveň také nemůžeme nikomu zamezit přístup ke spotřebě veřejného statku. Typickým příkladem těchto statků je veřejné osvětlení.

- Externality – jsou užitky nebo škody, které vznikají jako vedlejší produkt nějaké činnosti (činnosti trhu). Rozlišujeme pozitivní a negativní externality. V případě pozitivní externality je to užitek, za který neplatíme. V opačném případě se jedná o nám způsobenou škodu, za kterou ale nedostaneme žádnou kompenzaci. Příkladem je znečištění přírody, ovzduší, nebo vody činností továrny. U pozitivní externality jde například o očkování⁴.
- Nedokonalá konkurence – když trh selhává, vzniká místo dokonalé konkurence monopol, nebo jiné odchylky. Poté nejsou zdroje společnosti využívány efektivně, protože právě monopol vyrábí méně, ale za vyšší ceny, než trh. Proto lze monopoly omezit například daní.

Další funkcí daní je funkce redistribuční, která přerozděluje důchody a bohatství ve společnosti směrem od bohatších jedinců k těm chudším. Právě proto je velmi důležitá, poněvadž společnost nevnímá rozdělení důchodů a bohatství, které vzniká činností trhu, jako spravedlivé.

Do třetice základních funkcí patří už jenom funkce stabilizační. Díky této funkci mohou daně přispívat např. ke zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice, v zájmu zajistit cenovou stabilitu a dostatečnou zaměstnanost.

Jako poslední se dostáváme k funkci fiskální, jíž se rozumí získávání finančních prostředků k naplnění veřejných rozpočtů. Z těch jsou pak financovány veřejné výdaje. Tato funkce je často označována jako nejdůležitější, protože musí být vždy zachována, i když vytváříme nové požadavky ohledně daní.⁵

1.3 Konstrukční prvky daně

Než se budeme zabývat jednotlivými daněmi a daňovým systémem na území českého státu, je nutné si ujasnit pár základních pojmů, které nás budou provázet, kdykoli se budeme blíže zajímat o konkrétní daň a její předpisy. Proto se zaměříme na tzv. daňový subjekt, u kterého

⁴ MIKUŠOVÁ MERIČKOVÁ, Beáta a Jan STEJSKAL. *Teorie a praxe veřejné ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-526-9. s. 92

⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-205-2. s. 19.

se dozvíme, kdo je povinen daň zaplatit a předmět daně, podle něhož zjistíme, co konkrétně zdaňuje.

1.3.1 Daňový subjekt

„Daňový subjekt je osoba podle zákona povinná strpět, odvádět nebo platit daň.“ Je to souhrnný název pro dvě skupiny osob. Dělíme je na ty, jejichž předmět je dani podroben a dále skupinu, která je pověřena daň vybrat a odvést. Pro upřesnění budeme tyto skupiny nazývat jako poplatník a plátce daně. „Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (zejména příjem nebo majetek) je dani podroben.“ Zpravidla je poplatník dále povinen daň odvádět, poněvadž je zamýšleným nositelem daňového břemena. Měl by to být tedy právě on, jehož zdroje se budou výběrem daně krátit. Naproti tomu plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů, nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností. Se situací, kdy je určen poplatník, ale daň vybírá a odvádí plátce, se můžeme setkat především u daně z příjmů. Takovýto výběr prostřednictvím plátce má své důvody: minimalizuje se možnost daňových úniků (poplatník nemá možnost ovlivnit velikost daně), snižují se administrativní náklady a také dochází ke zrychlení výběru daní, poněvadž plátce daň odvede hned po vzniku příjmu. Tento způsob výběru daně nazýváme srážka daně u zdroje. Plátce daně potom odvádí do veřejných rozpočtů daň sraženou i dalším poplatníkům⁶.

1.3.2 Předmět daně

„Obecně předmětem zdanění rozumíme veličinu, ze které se daň vybírá“⁷. Vymezení předmětu je zpravidla součástí určitého názvu daňového zákona. Předměty daně můžeme rozdělit do čtyř skupin, kam patří daně z hlavy, majetkové daně, daně ze spotřeby a důchodové daně (daně z příjmů).

Nejstarší z těchto jmenovaných jsou daně z hlavy, kde je předmětem daně osoba (hlava). To znamená, že předmětem daně je přímo daňový subjekt. Tato daň se v současných daňových systémech již víceméně nepoužívá z toho důvodu, že její dopad může být pro některé poplatníky neúnosný. Příkladem je novorozené dítě, od kterého nelze daň vybírat. Výhoda daně z hlavy spočívá v tom, že je všeobecná a nelze ji tedy uniknout.⁸

⁶ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: Vox, 2016. *Ekonomie (VOX)*. ISBN 978-80-87480-44-1. s. 14

⁷ tamtéž, s. 15

⁸ tamtéž, s. 15

Majetkové daně se v současných daňových systémech stále používají, ale často jsou spíše příjmem nižších samosprávných celků. Majetek a nemovitě věci byly, a stále jsou oblíbené pro zdanění, právě kvůli tomu, že s nemovitostí nelze pohybovat a přemístit ji. Jsou tedy viditelné a nelze je zatajit.⁹

Daň ze spotřeby sahá u určitých výrobků také dále do historie. Moderní spotřební daně jsou však složitější a rozmanitější, nicméně zdanění spotřeby je považováno za méně viditelné, a proto i lépe snášené.

Nyní se již dostáváme k důchodovým daním, neboli daním z příjmů, které jsou relativně mladým objektem zdanění. Podrobněji se s touto daní a současným daňovým systémem České republiky seznámíme v následujících stránkách.

1.4 Rozdělení daňové soustavy České republiky

Daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. Tento pojem je často považován za synonymum pojmu daňový systém, který je však významově daleko širší. Zahrnuje navíc systém institucí, které pečují o správu daní, jejich vyměňování, vymáhání a kontrolu.¹⁰ Vzhledem k tomu, že se nyní budeme zajímat o současnou soustavu daní v České republice, je nutné tuto terminologii dodržovat.

Jednoznačně nejčastějším a zpravidla také nejprehlednějším členěním daňové soustavy a všeobecně daní České republiky, je členění podle vazby na důchod poplatníka, které rozděluje daně na přímé a nepřímé.

1.4.1 Daně přímé

Tyto daně bývají vyměřeny poplatníkovi na základě jeho důchodu či majetku a je u nich využíván předpoklad, že výše stanovené daně jde právě na úkor důchodu osoby, které je předepsána.

Přímé daně dále dělíme na daně příjmové a majetkové:

- Příjmové daně zahrnují poté daň z příjmů fyzických osob (FO), jejíž základ obsahuje veškeré příjmy ve zdaňovacím období (tzn. kalendářní rok), a její sazba činí 15 %.
- Další příjmovou daní je daň z příjmů právnických osob (PO). Do té patří výnosy z

⁹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: Vox, 2016. *Ekonomie (VOX)*. ISBN 978-80-87480-44-1. s. 17

¹⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 10.

veškerých činností a z nakládání poplatníka. Základ daně vychází z účetního hospodářského výsledku a sazba daně činí 19 %.

- Daně majetkové se dělí na daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a také daň silniční. První z nich, tedy daň z nemovitých věcí, je rozdělena na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Obě její části jsou významným příjmem rozpočtu měst a obcí. Daň z nabytí nemovitých věcí je jednorázová, poněvadž vzniká pouze při vzniku dané situace (např. koupě nemovitosti). Vznikla transformací zákona o dani dědické, darovací a dani z převodu práv do zákona o dani z nabytí nemovitých věcí, který vstoupil v účinnost 1. ledna 2014. Poslední z výše jmenovaných, tedy silniční daň, má za účel získat finanční prostředky na výstavbu, rekonstrukci, opravu a údržbu dopravní sítě.¹¹ Daň se vztahuje na silniční motorová vozidla určená a užívaná k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti.

1.4.2 Daně nepřímé

Daně nepřímé jsou vázány na jednotlivé druhy výrobků nebo služeb a stanovují se jako přírůžka k cenám zboží a služeb a zaplatí ji zpravidla ten, kdo si dané statky zakoupí. Tyto daně nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci kupujícího, poněvadž jsou vyměřeny ve stejné výši pro všechny.

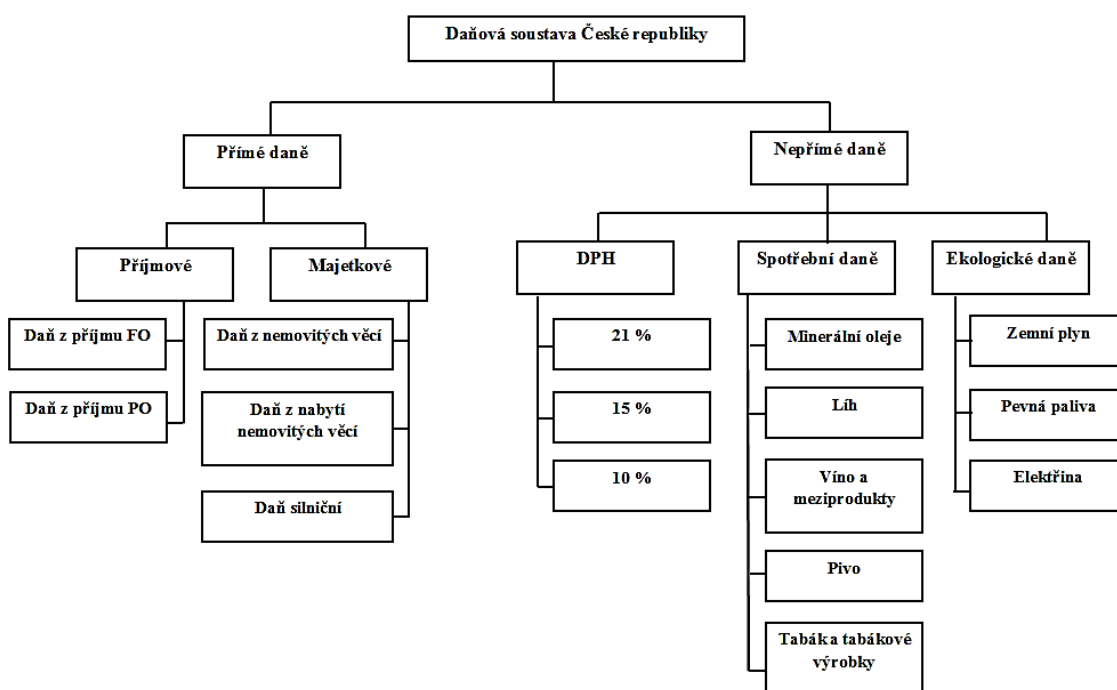
Daně nepřímé jsou dále členěny na daň z přidané hodnoty, spotřební daně a ekologické daně:

- Daň z přidané hodnoty (DPH) zastupuje jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Bývá označována jako univerzální, z toho důvodu, že ji platí všichni při nákupu statků a služeb, a nelze se tedy jejímu dopadu vyhnout. Od poslední úpravy, která vešla v platnost 1. ledna 2015, jsou platné tři sazby daně z přidané hodnoty. Jejich výše je 21 % (základní sazba) 15 % (snížená sazba) a 10 % (druhá snížená sazba).
- Spotřební daně mají funkci naplnit státní rozpočet a regulovat spotřebu, poněvadž mohou sloužit jako účinný prostředek ke snižování poptávky po škodlivém zboží. Předmětem zdanění jsou jednak minerální oleje (nafta, benzín, motorové oleje), ale i líh, víno a jeho meziprodukty, pivo, tabák a tabákové výrobky. Daň se standardně vypočítá vynásobením základu daně sazbou pro vybraný výrobek, pokud zákon nestanoví jinak.

¹¹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: Vox, 2016. *Ekonomie (VOX)*. ISBN 978-80-87480-44-1. s. 260

- Ekologické daně patří mezi tzv. nápravné daně, kdy má daň vyjadřovat náklady společnosti na odstranění negativní externality, kterou je znečištění životního prostředí látkami škodlivými lidskému zdraví i planetě.¹² Tyto daně byly zavedeny v souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii a předmětem jejich zdanění je elektřina, zemní plyn a pevná paliva.

Daňovou soustavu v České republice přehledně znázorňuje následující schéma.



Obrázek 1: Znázornění daňové soustavy České republiky

Zdroj: upraveno podle VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: Vox, 2016. s. 61.

1.5 Daňové principy

Pohled na daňové principy a jejich důležitost je u různých autorů a ekonomů odlišný, ať již v jejich počtu nebo vymezení. Shodu nacházíme pouze u dvou principů, které jsou považovány za základní a jejich realizace je centrem pozornosti již od vzniku daňových systémů. Je to princip efektivity a princip spravedlnosti. Dále se budeme zabývat skupinou

¹² SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. ISBN 978-80-7357-443-7. s. 234.

dalších, již méně důležitých principů, kde se seznámíme s pojmem politická průhlednost daňového systému, principem legislativní jednoznačnosti a principem pružnosti.

1.5.1 Princip spravedlnosti

Jako první začneme principem spravedlnosti, který řeší problematiku rozdělení daňové zátěže mezi jednotlivé poplatníky, a hledá odpověď na otázku, v jaké relaci by se měli poplatníci podílet na nákladech veřejných rozpočtů.¹³ Zde rozlišujeme dva základní přístupy ke spravedlivému zdanění:

- Zásada zdaňování dle užitku: je spravedlivé, aby poplatníci dostali za své zaplacené daně odpovídající protihodnotu, tzn. skutečnost, že bude přispíváno na veřejné výdaje dílem, který odpovídá užitku plynoucího ze spotřeby veřejných statků. Zde se ovšem setkáváme s problémem, že není znám užitek plynoucí ze spotřeby, a také ho nelze změřit. Poté tedy není možné stanovit výši daně, která by měla odpovídat právě výši užitku ze spotřeby veřejných statků. Zároveň podle tohoto přístupu by vyššímu zdanění měli být podrobeni zejména chudší poplatníci, kteří mají nejvyšší užitek z veřejných statků – zejména v podobě sociálních dávek.
- Zdaňování dle schopnosti úhrady: spravedlnost daní je představována především redistribuční funkcí daně, kdy mají daně zajistit rovnoměrnější rozdělení důchodů, než jaké vyplývá z tržních podmínek. To znamená, že lidé mají platit daně podle toho, jaká je jejich schopnost úhrady.¹⁴ U tohoto přístupu existují v praxi dále dvě podmínky spravedlivého zdaňování podle schopnosti úhrady: pojetí horizontální spravedlnosti, které říká, že dva poplatníci se stejnou platební schopností budou platit stejně vysokou daň, a dále pojetí vertikální spravedlnosti. Ta vyžaduje, aby dva poplatníci s různým důchodem odváděli jinou výši daně.

1.5.2 Princip efektivity

Tento princip je oproti předchozímu ryze ekonomickou záležitostí, poněvadž neefektivní daně způsobují ochuzení státu i poplatníků. Daňová efektivnost požaduje, aby se minimalizoval rozdíl mezi ztrátou užitku těch, co daň platí a výnosem veřejných rozpočtů. Efektivní daně dále snižují náklady na daňový systém. Ty můžeme rozdělit na náklady:

¹³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 72.

¹⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňové teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-7357-092-0. s. 17.

- správní či administrativní - tyto náklady jsou nejlépe sledovatelné i měřitelné. Jako příklad můžeme uvést výdaje na vybudování a fungování daňových úřadů, vyměření, výběr a správu daní a také kontrolu daní;
- vyvolané - jsou náklady, které musí vynaložit poplatník daně, tedy např. ztráta času při vyplňování daňových přiznání, nebo vedení daňové evidence, návštěvy finančních úřadů apod. Tyto náklady jsou těžko měřitelné, ale jsou odhadovány jako několikanásobně vyšší než náklady na správu;¹⁵
- náklady vyplývající ze ztráty efektivity fungování tržního mechanismu – díky nim vzniká neefektivnost v ekonomice, poněvadž ovlivňují chování účastníků hospodářského života.

1.5.3 Další principy

Pod pojmem princip politické průhlednosti chápeme skutečnost, že poplatník by měl vědět, na co daně platí. Zprůhlednění daní pomáhá například to, když vláda dopředu oznámí zamýšlené změny v budoucích obdobích. Změny pak mohou poplatníci zahrnout do svého daňového plánování. Tento princip je také důležitý kvůli tomu, aby mohl politický systém ve svém rozhodování odrážet preference jednotlivců, a oni poté mohli rozhodnout o politických změnách.

Princip legislativní jednoznačnosti požaduje jasný, přehledný a výkladově srozumitelný daňový systém a zákonodárství tak, aby každý daňový poplatník dopředu znal své povinnosti. Tento efekt často nepřináší komplikovaná konstrukce daní, či značné množství novelizací daňových zákonů.

Aby byl daňový systém flexibilní a napomáhal k plnění funkcí fiskální politiky, je třeba realizovat princip pružnosti. Daňový systém by měl tedy reagovat na rychle se měnící požadavky společnosti nebo ekonomiky.

1.6 Daňová politika

Než se ve druhé kapitole začneme zajímat o vývoj daňové politiky na území České republiky, je třeba si ještě tento pojem vysvětlit.

Daňová politika je součástí hospodářské politiky státu a daně konkrétně jsou zařazeny do skupiny nepřímých nástrojů hospodářské politiky. „*Daňovou politiku můžeme charakterizovat*

¹⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 77.

jako praktické využívání daňových nástrojů k ovlivňování ekonomických a sociálních procesů ve společnosti.“¹⁶

Daňové nástroje jsou nejčastěji tříděny podle kritéria samostatnosti jejich působení na ekonomiku. Dělí se na skupinu vestavěných stabilizátorů, kam patří důchodové daně s progresivními sazbami a sociální pojistné, a dále na skupinu diskrečních opatření. Ta zahrnuje zavádění nových daní a změny stávajících daní. Diskreční opatření znamená záměrnou změnu v daňovém systému, které se realizuje na bázi vládního rozhodnutí. Je nezávislé na hospodářském cyklu, ovšem jejich negativem je velké informační zpoždění¹⁷. Vestavěné stabilizátory jsou opatření, která po zavedení působí automaticky, a není vyžadováno další rozhodování. Typickým příkladem je progresivní sazba daně z příjmů.

¹⁶ Tamtéž s. 11

¹⁷ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 11.

2 VÝVOJ DAŇOVÉ POLITIKY V LETECH 1918 - 1927

Daňová politika v tomto období začíná vznikem Československa, který se datuje ke dni 28. října 1918 a pokračuje až do roku 1927, kdy dochází k daňové reformě. Tato reforma je také známá jako „Englišova daňová reforma“, a to právě z toho důvodu, že se o její provedení zasloužil tehdejší ministr financí Karel Engliš.

2.1 Systém zdaňování z doby Rakousko – Uherska

Vznik Československa ustanovil zákon č. 11/1918 sbírky zákonů a nařízení (z. a. n.), o vzniku samostatného československého státu. Autorem zákona byl Alois Rašín. Novým státem byla však převzata dosavadní úprava právního i daňového řádu. Oba zákony se tedy navzdory vzniku nového státu stále řídily právní úpravou z dob Rakousko – Uherska, tzn., že české země patřící do Předlitavska přijímaly rakouské předpisy a území zahrnující Slovensko a Podkarpatskou Rus předpisy uherské.

V této době byly vybírané daně rozdělovány na přímo vyměřované, dále členěné na daně reální a osobní, a nepřímé daně. Daně nepřímé pak zahrnovaly širší škálu objektů ke zdanění, a proto před krátkým popisem jednotlivých daní použijeme tabulku, která veškeré daně přehledně znázorňuje.

Tabulka 2: Daňový systém Rakousko - Uherska

Daně reální	Daně osobní	Daně nepřímé
Pozemková daň	Všeobecná výdělková daň	Cl
Domovní daň	Výdělková daň podniků veřejně účtujících	Zvláštní dávka z výčepu a prodeje pálených lihovin a obchodu s nimi
	Rentová (úroková) daň	Potravní daň
	Důchodová daň (daň z příjmu)	Cukerní daň
	Daň z vyššího služebného	Lihová daň
		Pivní daň
		Petrolejová daň
		Daň z masa
		Daň z vína

Zdroj: VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha:

Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. s. 7.

2.1.1 Daně přímé

Jak již víme, tato skupina se dále rozděluje na reální a osobní, setkáváme se ale i s označením jako výnosové a daně důchodového typu. Nejprve si projdeme první z nich a tedy daně reální, které dále zahrnují daň pozemkovou a domovní.

- Daň pozemková bezpochyby patřila v podobě berní k nejstarším ve finanční soustavě. Pro potřeby daňového systému v meziválečném Československu sloužila úprava zákona z roku 1896, který snížil sazbu na 22,7 %. Předmětem zdanění byly veškeré zemědělsky upotřebitelné pozemky a lesy, přičemž trvale osvobozeny od daně se staly bažiny, jezera, rybníky, neproduktivní plochy, veřejné cesty, náměstí, hřbitovy, stavební pozemky zdaněné domovní daní atd.
- Domovní daň sloužila ke zdanění budov určených k bydlení, užívání k živnostenským účelům vlastníkem nebylo předmětem zdanění. Povinnost daň zaplatit se stanovila majiteli nebo uživateli budovy. U této daně dále existovaly dva druhy, v závislosti na místě, kde se domy nacházely, potom rozlišujeme daň činžovní (Praha, Brno, Olomouc, lázeňská města, u měst kde byla minimálně polovina bytů pronajímána), a daň třídní (obytné budovy nepodléhající činžovní dani).¹⁸

Další podkategorií nepřímých daní jsou daně osobní. Zde si rozvedeme a představíme daň všeobecnou výdělkovou, výdělkovou daň veřejně účtujících podniků, rentovou, důchodovou a daň z vyššího služebného.

- Výdělková daň všeobecná stíhala výnosnost každého podnikání, kromě těch, které byly osvobozeny, nebo již byly postiženy jinou výnosovou daní. Zdanění nepodléhaly výnosy společností s ručením omezeným, které měly kapitál pod 1 mil. korun. Ty, jejichž kapitál byl však vyšší, byly podrobeny výdělkové dani podniků veřejně účtujících a musely poté platit 10% daň z čistého zisku.¹⁹
- Název rentové daně je přímo odvozen od jejího předmětu, kterým jsou renty, neboli příjmy (kapitál) plynoucí ze stálého pramene bez většího přičinění příjemce. Subjektem daně byly osoby fyzické i právnické, výjimkou nebyly nezvykle ani osoby bez státního občanství.

¹⁸ FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 95.

¹⁹ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. ISBN 80-238-8182-5. s. 8.

- Daň důchodová byla nastolena v návaznosti na daň z hlavy. Měla postihovat důchody občanů Předlitavska, osob žijících mimo území, kterým však plynul příjem z Předlitavska a cizinci žijící zde minimálně 1 rok. Od placení daně byly osvobozeny osoby, jejichž důchod nedosahoval částky 1600 korun ročně, dále pak například císař či zahraniční diplomaté.
- Daň z vyššího služebného byla specifickou daní z příjmu a vyměřovala se zároveň s daní důchodovou. Daň postihovala osoby se služebním platem vyšším než 6 400 korun ročně. Sazba daně byla rozdělena do 9 tříd a odstupňována podle výše příjmu od 0,4 % až do 6 %. Daň z vyššího služebného byla v r. 1914 zrušena a znovu byla uplatňována až s přijetím Englišovi daňové reformy.²⁰

2.1.2 Daně nepřímé

Nepřímé daně představovaly druhou skupinu daní podle základní klasifikace a byly spojeny s příjmem při realizaci, tedy se uvalovaly na spotřebu. Sazba daně byla stanovena procenty nebo specificky (podle váhy, počtu). K nepřímým daním v tomto období řadíme cla, potravní, cukerní, lihovou, pивní a petrolejovou daň, dále také daň z masa a vína.

- „Clo lze definovat jako povinnou veřejnou dávku stanovenou právními předpisy, která je vybírána v přímé souvislosti s přechodem zboží přes státní hranici od osob, které zboží vyvážejí, nebo od osob, pro něž je zboží dováženo či vyváženo.“²¹ U cla rozlišujeme tři druhy, a to clo dovozní, průvozní a vývozní. Před zavedením cla byly na území českých zemí vybírány mýty od vlastníků pozemků, na kterých se nacházely obchodní komunikace.
- Potravní daň byla až do roku 1918 upravena patentem č. 74/1829 Sb. z. a. n. Zdanění podléhalo vymezené spotřební zboží, které bylo uvedeno do měst za účelem spotřeby, a subjektem byli obchodníci se zbožím. Tato daň tedy nahrazovala daň z masa a vína, jež se vybírala pouze na venkově.
- Cukerní daň platily osoby nabízející dovezený cukr z ciziny či tuzemských cukrovarů. Osvobozen od daně byl vyvezený cukr do zahraničí. K výrobě, průmyslovým účelům, či krmení dobytka byl běžně poskytován bez daně.
- Lihovou daň, neboli daň z alkoholu, upravoval i začátkem 20. století zákon z roku 1888. Předmětem daně byl líh vyrobený v tuzemských lihovarech menšího rozsahu.

²⁰ FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 104.

²¹ tamtéž, s. 104

Výjimku měly lihovary produkující tekutinu pro spotřebu domácnosti, dále líh pro vědecké účely či živnosti, avšak pouze pokud byl smíchán s látkami, které bránily jeho požívání.

- Pivní daň vznikla v Čechách již v roce 1627. Další úprava proběhla v roce 1729 a dále císařské nařízení z roku 1899, podle něhož se tato daň řídila i v námi zkoumaném období. Subjektem daně byli vlastníci pivovaru.
- Petrolejová daň tvořila až do roku 1882 součást cla. Samostatně vzniká až v roce 1882 pomocí zákona o spotřební minerální dani. Předmětem daně byl petrolej s hustotou řidší než 830 stupňů (po novele v roce 1903 řidší než 880 stupňů), vyráběný na českém celním území. Subjektem daně byl výrobce petroleje.²²
- Daň z masa se platila u masa spotřebovaného mimo uzavřená města, a byla odstupňována podle druhu a velikosti masa.
- Daň z vína měla zdaňovat víno prodávané na venkově.²³

2.2 Vývoj daní od vzniku Československa do roku 1926

S první světovou válkou přichází zároveň nové období daňového systému, ačkoliv nedošlo od roku 1914 do roku 1926 k nijak výrazným změnám oproti předchozímu období (Rakousko – Uhersko). Přesto byly určité změny realizovány, především kvůli znehodnocení měny se zvýšily pevně stanovené částky. V důsledku inflace se poté zvýšilo tzv. daněproště minimum (daňový základ, ze kterého se daň nevybírání).

V tomto období dále vznikaly vedle změn také daně nové. Ještě z doby válečného období je třeba uvést nově vzniklou daň z válečných zisků a válečné přírážky. Ta byla dočasně zavedena pomocí císařského nařízení č. 103/1916, a měla postihovat enormní zisky osob, které na válce vydělávaly. Daň byla dále pozměněna a retroaktivně prodloužena zákonem č. 79/1920 Sb. z. a n., který zajistil její existenci až do roku 1919, kdy zanikla.

2.2.1 Změny doposud existujících daní

Při standardním členění daní se nejprve zaměříme na daně přímé, u kterých došlo ke změnám v kategorii daně reální i osobní. Reální daně pozměnila pozemková daň pouze ve zrušení

²² FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 109.

²³ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. ISBN 80-238-8182-5. s. 9.

možnosti subjektu odepsat 15 % z důchodové daně. O změnu se zapříčinil zákon č. 170/1919 Sb. z. a n., který dále zvýšil sazbu u třídní domovní daně. V roce 1921 sazba této daně vzrostla až na dvojnásobek.

Z oblasti osobních daní zaznamenaly změnu daň všeobecná výdělková, dále výdělková daň veřejně účtující podniků (přejmenování od r. 1920 na zvláštní daň výdělkovou), daň z příjmu (zvýšení daněprostého minima) a daň z vyššího služebného.²⁴ Ta byla zákonem č. 668/1919 Sb. z. a n. zrušena.

V segmentu nepřímých daní se zaváděly především nové sazby. Stalo se tomu tak například u daně z masa, která se platila při porážce dobytka hovězího, skopového, kozího, vepřového, ale i při porážce koní, oslů a mul. Dani podléhalo i maso z dovozu a ciziny. Povinnost platit daň se stanovila tomu, jenž vykonává, nebo dal vykonat porážku, maso dováží, či nechává dovážet a prodávat.²⁵ Sazby byly stanoveny podle váhy nebo kusu dobytka. Pak se platila určitá částka za 1 kg masa, nebo souhrnná za celé zvíře.

Změnou sazeb prošly také daň potravní a cukerní. Sazby cukerní daně byly zavedeny vyšší než na přelomu 20. století a nadále rostly. V roce 1926 se pak částka placená za třtinový cukr vyšplhala až na 138 Kč za 100 kg čisté váhy. Cukr vyrobený z bramborového škrobu byl zdaněn mírněji, a to přímo 30 Kč za 100 kg.²⁶ U potravní daně byly sazby stanoveny přiřazením k měrné jednotce (kg, ks litr), nebo druhu zboží.

2.2.2 Nově zavedené daně

Vedle méně podstatných změn u již zavedených daní vznikaly v období od vzniku Československé republiky do roku 1926 i daně zcela nové. Nově nám tak vznikají v systému přímých daní daň z vodní síly a daň z obchodu s cennými papíry. Nové nepřímé daně jsou nápojová daň, daň z uhlí, daň z obratu, daň přepychová, daň z motorových vozidel a dopravní daň. V roce 1920 také vzniká dávka z majetku a z přírůstku na majetku (označována také jako daň z majetku), která se přímo neřadí k daním, ale přesně ji lze klasifikovat jako dávku s daňovou povahou.

²⁴ FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 119.

²⁵ ČESKO. Zákon č. 262/1920 Sb., o dani z masa. [online] [cit. 2018-02-22] Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/051-1920.pdf>

²⁶ ČESKO. Zákon č. 98/1926 Sb., o dani z cukru. [online] [cit. 2018-02-22] Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1926/050-1926.pdf>

Podle již známého členění a užívaného členění si nejdříve představíme nové přímé daně a poté daně nepřímé. První kategorie, jak již víme, představuje dvě důležité daně vzniklé v námi zkoumaném období.

- Daň z vodní síly byla zavedena v roce 1921 prostřednictvím zákona č. 338/1921 Sb. z. a n. Jejím předmětem se stala vodní síla, která sloužila k pohonu zařízení (turbína). Osvobozená od daně byla vodní síla, jejíž výkon nedosahoval stanovených hodnot, nebo byla již zdaněna.²⁷
- Dani z obchodu s cennými papíry podléhaly všechny úplatné obchody s cennými papíry na burze i mimo burzu, pokud se na nich podílel obchodník a celková cena obchodu přesahovala 20 000 korun. Sazba se stanovila podle druhu cenného papíru.

Systém nepřímých daní přinesl oproti daním přímým větší změny, z nichž nejznámější a nejčastěji uváděná je všeobecná nápojová daň zavedená zákonem z roku 1919. Ta sloučila dohromady zdanění vína, moštu a jiných šťáv, limonád, minerálek, sodovek i piva. Platit daň musel ten, kdo nápoj čepoval a prodával, nebo vyráběl. Výjimkou nebyla ani výroba pro vlastní spotřebu.

- Daň z uhlí převzala podstatu dávky z uhlí, která byla platná až do roku 1923. Dani poté podléhalo veškeré uhlí těžené v tuzemsku včetně paliv z něj vyrobených, a platil ji vlastník dolu, z něhož se uhlí těžilo.
- Daň z obratu přinesla zdanění úplatných tuzemských dodávek, pronájmů nemovitostí, prodeje podniků, služeb a všech prováděných výkonů. Zákonnou výjimkou byly státní podniky (poštovní, dopravní, telegrafní), dráhy a veřejné podniky, které zůstaly osvobozeny.
- Přepychové dani podléhaly úplatné převody, vývoz a dovoz věcí či služeb, jenž byly uvedeny v seznamu tzv. přepychového zboží a služeb, pokud k nim docházelo na území Československé republiky²⁸. Seznam zboží a služeb tvořil přílohu zákona z roku 1923, který tuto daň upravoval. Od placení byly osvobozeny umělecká díla, ale pouze tvůrců s československým občanstvím.
- Daň z motorových vozidel zavádí povinnost majitele, nebo držitele motorového vozidla platit za užívání veřejných nebo místních cest, pokud se nepohybují po

²⁷ČESKO. Zákon č. 338/1921 Sb. z. a n., o dani z vodní síly. [online] [cit. 2018-02-23] Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/077-1921.pdf>

²⁸ FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 123.

kolejích. Osvobozena byla vozidla státu, tedy vozidla pošty, zdravotní a požární, a také traktory využívající se v zemědělství.

- Dopravní daň byla až do této doby označována jako poplatek. O změnu spíše formálního charakteru se zapříčinil zákon č. 242/ 1921 Sb. z. a n.

2.3 Daňová reforma z roku 1927

Pro zavedení daňové reformy, tzv. Englišovi daňové reformy, bylo více důvodů. Především převládala silná potřeba reformovat oblast přímých daní, které byly po válce naprosto nevyhovující, ať již z důvodů zavedení různě vysokých válečných přírážek sloužících k zajištění potřebných finančních prostředků pro státní pokladnu, nebo z hlediska velmi špatné přehlednosti a srozumitelnosti soustavy, což bylo důsledkem průběžně přibývajících a doplňujících zákonů a nařízení.

Z dalších důvodů pro provedení reformy je třeba ještě zmínit znehodnocení československé koruny a také nerovnoměrné daňové a poplatkové zatížení, které je následkem rozdílných předpisů na území Československa (Předlitavsko přijmulo rakouské předpisy a Slovensko a Podkarpatská Rus přijalo předpisy uherské).

Z národohospodářského hlediska byl však záměr přicházející reformy ještě širší. Reforma měla napravit rozpor dosavadní daňové soustavy s hospodářskými zájmy státu a ulehčit podnikatelskou aktivitu v zemi.

Z těchto výše jmenovaných důvodů byla koncem roku 1926 uzákoněna nová daňová reforma, která byla nejvýznamnější zákonodárnou změnou až do roku 1945. Jak je již známo, reforma byla přezdívána jako tzv. Englišova reforma. Zde je však správný čas uvést, že toto označení není zcela přesné, a to z důvodu, že byla reforma připravována již roku 1922. Reformu v té době zpracovával ministerský rada ministerstva financí Boleslav Fux. Karel Engliš ji pak teoreticky zdůvodnil ve všeobecné části důvodové zprávy k zákonu a přímo se podílel na dotváření její konečné podoby i na jejím prosazení.²⁹

Daňová reforma vzniká prostřednictvím zákona č. 76/1927 Sb., o přímých daních. Zákon dostal název právě podle skutečnosti, že modernizace daní byla nezbytná především v oblasti přímých daní, které tento v čase čtyřikrát novelizovaný zákon výhradně upravoval.

²⁹ FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 124.

Nová podoba daní a poplatků získaná právě díky této reformě se udržela (s výjimkou provedených novel) až do padesátých let 20. století. Daňovou soustavu po provedené reformě znázorňuje následující tabulka.

Tabulka 3: Daňová soustava po provedení daňové reformy roku 1927

Přímé daně	Nepřímé daně	Poplatky
Daň důchodová	Potravní daň na čáře	Daň z obohacení a výnosů z kolků
Daň z vyššího služebného	Cukerní daň	Poplatky za úřední výkony
Všeobecná výdělková daň	Daň z lihu	
Pozemková daň	Pivní daň	
Domovní daň	Petrolejová daň	
Rentová daň	Všeobecná nápojová daň	
Daň z tantiém	Dopravní daň	
Daň z obchodu s cennými papíry	Daň z uhlí	
	Přepychová daň	
	Daň z motorových vozidel	

Zdroj: upraveno podle FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. s. 220.

3 DAŇOVÁ POLITIKA DO ROKU 1953

Toto období zahrnuje změny v daňovém systému po provedené reformě z roku 1927 a pokračuje systémem zdaňování za období druhé světové války. Ta začíná 1. září 1939 německým útokem na Polsko, který byl reakcí na údajné přepadení německého vysílače, a pro Evropu končí 8. května 1945. Oficiální konec druhé světové války přichází až 2. září 1945 s japonskou kapitulací. Kapitulu opět uzavírá daňová reforma provedená v roce 1953.

3.1 Vývoj daní do začátku 2. světové války

Po zlomovém roce 1927, kdy byla provedena reforma, se daňová soustava v Československu stává spíše stabilní. Nově vzniklé, především přímé daně, soustavu spíše doplňovaly, ale nijak výrazně neovlivnily a nezměnily.

Nové přímé daně vznikaly především kvůli ztížené hospodářské situaci a ohrožení státu Německem. Možný válečný střet měl tedy za následek vznik branného příspěvku, mimořádné daně z dividend a některých cenných papírů pevně zúročitelných a příspěvku na obranu státu a mimořádné daně ze zisku.³⁰

Mimořádná daň z dividend a některých cenných papírů pevně zúročitelných vznikla v roce 1936 prostřednictvím zákona č. 16/1936 Sb., z. a n. Jejím úkolem bylo postihnout výnosy z dividend a jiných podílů s alespoň 5% jmenovitou hodnotou daní ve výši 10 %.³¹

Branný příspěvek znamenal každoroční přírážku k důchodové dani ve výši 10 %. Tato daň se vztahovala na všechny poplatníky důchodové daně, kteří byli ve věku 25 – 50 let a nevykonávali vojenskou službu alespoň 12 týdnů. Zákon udělil výjimku osobám, které se narodily roku 1899 nebo dříve, zajišťovaly příjem rodiny, lidem s cizí státní příslušností, a také těm, kteří utrpěli újmu na zdraví při výkonu služby, i když trvala méně, než stanovenou dobu. Povinnost odvádět branný příspěvek vstoupila v platnost 19. prosince 1934.³²

V roce 1937 dále vstoupil v platnost zákon o příspěvku na obranu státu a mimořádné dani ze zisku, kterému byly podřízeny všechny osoby podléhající důchodové dani a podniky

³⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 41.

³¹ ČESKO. Zákon č. 16/1936 Sb., o mimořádné dani postihující dividendy a úroky z některých cenných papírů pevně zúročitelných. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/005-1936.pdf>

³² ČESKO. Zákon č. 266/1934 Sb., o branném příspěvku. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1934/096-1934.pdf>

odvádějící daň všeobecnou výdělkovou, nebo zvláštní daň výdělkovou. Sazba se určovala podle druhu příjmu, u právnických osob byla pevně stanovena výše 40 %.³³

U nepřímých daní dochází v tomto období ke změnám, i zavádění nových daní. Změnou prošla daň z piva a daň z limonád, které byly separovány a staly se samostatnými daněmi, novelizací prošla daň z minerálních olejů.

Nově zavedenými daněmi byly daň z droždí (r. 1932), daň z elektrických zdrojů záření (r. 1933), daň z přípravků ke kypření těsta a daň z kyseliny octové (r. 1936) a také daň z umělých jedlých tuků z roku 1936.

3.2 Vývoj daní v období 2. světové války

Obsazení Československa a vyhlášení Protektorátu Čechy a Morava 16. března 1939 vedlo ke skutečnosti, že daňové právo bylo vykonáváno ve shodě s potřebami Říše, a samostatný vývoj československého práva byl přerušen. Výnosy z cel a daní poté směřovaly do říšské pokladny, a obyvatelstvo Protektorátu tak bylo podřízeno platbám, které měly zajistit financování války.

Navzdory tomu, že období druhé světové války nepřineslo daňové soustavě nijak výrazné změny ani reformy, je třeba zmínit nově vzniklé daně z vystěhování, požární ochrany, daň z majetku či směnečnou daň.

- Daň z vystěhování byla zavedena prostřednictvím vládního nařízení č. 287/1939 Sb. z. a. n. Zdanění ve výši 25 % podléhal veškerý movitý i nemovitý majetek obyvatel Československa, kteří se stěhovali na území jiné, než je Německo. Osvobození se týkalo pouze osob, které byly osvobozeny od daně důchodové, nebo se hodnota jejich majetku nacházela pod určitou částkou.³⁴
- Daň z požární ochrany byla zavedena v roce 1942, a zajišťovala finanční podporu požární ochrany.
- Ve stejném roce vzniká vládním nařízením č. 385/1942 i daň směnečná, jíž podléhaly směnky vystavené v Protektorátu. Sazba byla stanovena na výši 1 promile.³⁵
- Daň z majetku zavádí taktéž v roce 1942 vládní nařízení č. 410/1942 Sb. z. a. n., které se týká fyzických osob s trvalým místem pobytu v Protektorátu, akciových a

³³ ČESKO. Zákon č. 247/1937 Sb., o příspěvku na obranu státu a mimořádné dani ze zisků. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>.

³⁴ ČESKO. Nařízení č. 287/1939 Sb., o dani z vystěhování. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1939/103-1939.pdf>.

³⁵ ČESKO. Nařízení č. 31/1942 Sb., o dani z požární ochrany. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/013-1942.pdf>.

komanditních společností, společností s ručením omezeným, pojišťoven, nadací, církví atd.³⁶

Sazby byly nově přizpůsobeny říšským předpisům u daně z obratu, daň důchodová srážková byla roku 1943 nahrazena podle daňové soustavy Německa daní ze mzdy, a byly zrušeny daně rentová a z vyššího služebného, jež nahradila upravená daň důchodová.

Tyto změny přinesla Československé daňové soustavě druhá světová válka, která končí po více než pěti letech osvobozením v květnu a přináší s sebou oběť milionů lidských životů.

3.3 Vývoj daní v letech 1945 – 1952

Z daňového hlediska bylo v poválečném Československu hlavním cílem očistit právní řád z doby okupace a postupně budovat nový. Proto byly odstraněny okupační předpisy a provedly se nutné úpravy, po nichž byla přijata daňová soustava, která se od roku 1946 znovu členila na daně přímé a nepřímé.

Škody vzniklé válkou a okupací měl prostřednictvím finančních zdrojů odstranit zákon č. 134/1946 Sb., o dávce z majetkového přírůstku a o dávce z majetku, který za tímto účelem vznikl v roce 1946. Předmětem tohoto opatření byl majetek fyzických a právnických osob.

V roce 1946 byla dále obnovena daň z obratu se sazbami 3 %, 1 % a 5 %. *„Daň z obratu byla doplněna obnoveným systémem spotřebních daní, které tvořily:*

- a) *daně z droždí, z kyseliny octové, z minerálních olejů, z piva, ze šumivého vína, z umělých jedlých tuků, z uhlí, ze zapalovadel, z elektrických zdrojů záření, z masa, z vína, moštu a ovocných šťáv a daň z cigaretového papíru;*
- b) *monopoly tabákový, solný, výbušnin, umělých sladidel a lihový.*³⁷

I přes tato nová opatření však stále nebyla vyřešena potřeba rozpočtových příjmů, ani pomoc ekonomice či politice, které směřovaly k socialismu. Byly to tedy především tyto důvody, proč byl na sjezdu Komunistické strany Československa (KSČ) v březnu 1946 vznesen požadavek k postupnému vytvoření nové daňové soustavy, jež by odpovídala novým poměrům. Hlavní snahou bylo postihnout vysoké, či neúměrné zisky a příjmy některých daňových poplatníků. KSČ tedy poté až do února roku 1948 prosazovala změny, které měly

³⁶ ČESKO. Nařízení č. 410/1942 Sb., o dani z majetku. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/198-1942.pdf>.

³⁷ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. ISBN 80-238-8182-5. s. 18.

učinit krok k více rovnostářské situaci daňových poplatníků a celkově občanů Československa.³⁸

Do výčtu těchto změn řadíme tzv. cenové vyrovnávací částky, progresivitu u daně ze mzdy, milionářské dávky a tzv. přepychovou daň neboli daň z předmětů zbytečné potřeby.

- Cenové vyrovnávací částky zabezpečovaly snížení cen některého zboží a ustálení cen u dalších statků.
- Milionářské dávky upravoval zákon č. 185/1947 Sb. o mimořádné jednorázové dávce z nadměrných přírůstků na majetku. Tyto dávky společně s přepychovou daní měly za úkol poskytnout určitou finanční výpomoc rolníkům, kteří utrpěli škody v důsledku enormního sucha v roce 1947.

Po roce 1948 pokračovaly změny o něco rychlejším tempem, například zavedením daně živnostenské a zemědělské. Obě dvě daně byly zavedeny ve stejný den. Zemědělskou daň upravoval zákon č. 49/1948 Sb. a stanovila se fyzickým osobám provozujícím na vlastní účet zemědělské hospodářství podle výměry hospodářství. Za jistě pozitivní charakter této daně lze pokládat to, že se přihlíželo i k rodinným a sociálním poměrům poplatníka.³⁹ Daň živnostenskou zavádí zákon č. 50/1948 Sb., který přináší značné snížení daňového zatížení drobných živnostníků. Vychází to ze skutečnosti, že daň podléhala jen živnost, ve které pracoval kromě poplatníka maximálně jeden dělník a učeň. Základ daně byl tvořen mzdou, na níž měl poplatník nárok, a sazby byly stanoveny progresivně od 2,7 % do 22,5 %.⁴⁰

Nově se zavádí také daň z literární a umělecké činnosti, jež zvýhodnila kulturní pracovníky. Základem daně byly honoráře za umělecká díla, literární nebo umělecké podoby. Soukromí lékaři, advokáti, notáři, architekti, učitelé a ostatní samostatně vydělávající byli postiženi daní ze samostatné činnosti.

K reformě dále vedlo zrušení soustavy nepřímých daní 1. ledna 1949 a zavedení jedné všeobecné daně, která nahrazovala dosavadní nepřímé spotřební daně, daň z obratu, cenové vyrovnávací částky a přepychovou daň. „*Přinesla technické i administrativní zjednodušení*

³⁸ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. ISBN 80-238-8182-5. s. 18.

³⁹ ČESKO. Zákon č. 49/1948 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 2018-03-19]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

⁴⁰ ČESKO. Zákon č. 50/1948 Sb., o živnostenské dani. [online] [cit. 2018-03-19]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>

*jak pro finanční orgány, tak pro poplatníky. Stala se hlavním příjmem státního rozpočtu. Zároveň se také stala regulátorem trhu.*⁴¹

3.4 Daňová reforma z roku 1953

Tak jako u reformy z roku 1927, i zde byla jedním z hlavních důvodů ke změně stávající nepřehlednost, složitost a těžkopádnost tehdejší daňové soustavy. Další důvody byly např. velká progrese u daně ze mzdy, nedostatky všeobecné nákupní daně a velké problémy starých daní, dosud vybíraných podle zákona z roku 1927. To vše směřuje k jednomu úkolu, kterým je reformování daňového systému a vytvoření zcela nového právního řádu.

Tak se také postupně stává. Vyvrcholení daňové přestavby přichází 1. ledna roku 1953, kdy jsou zrušeny všechny dosavadní daně a zavádí se nová daňová soustava. Jedině daně z literární a umělecké činnosti byly ze starého systému ponechány. Nově vytvořená daňová soustava je netradičně klasifikována podle poplatníků daní na daně placené organizacemi a daně placené občany⁴². Klasifikace na daně přímé a nepřímé je tedy zrušena.

3.4.1 Daně placené organizacemi

Daně placené organizacemi zahrnují po daňové reformě daň z obratu, daň z výkonu, důchodovou daň družstev a jiných organizací a zemědělskou daň.

- Daň z obratu, která nahrazuje všeobecnou nákupní daň, zavádí zákon č. 73/1952 Sb. „*Jejím předmětem byl obrat z prodeje zboží vlastní výroby nebo vlastního nákupu*“.⁴³ Zdanitelným obratem se rozuměla prodejní cena u konkrétního zboží a sazbu určoval specifický sazebník.
- Na rozdíl od výše jmenované měla daň z výkonu za úkol postihnout zdaněním práci či službu (např. výroba, oprava, přeprava, ubytovací služby, osobní služby), nikoliv obrat, ačkoliv byla daňová technika podobná.
- Zákonem č. 75/1942 Sb. se zavádí Důchodová daň družstevní a jiných organizací, jejímž předmětem se stává vytvořený zisk organizace, ať už ze všech příjmů, nebo jenom z hospodářské činnosti, kterou organizace vykonává. K pozdější novelizaci této

⁴¹ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. ISBN 80-238-8182-5. s. 19

⁴² FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 173

⁴³ Tamtéž, s. 173

daně dochází zejména z důvodu, že nepřihlížela k tomu, jaká je výše dosahované rentability. Touto problematikou se budeme zabývat v následující kapitole.

- Poslední daní placenou organizacemi je Zemědělská daň, zavedená zákonem č. 77/1952 Sb. Zdanění se týkalo veškerých příjmů ze zemědělských hospodářství a také příjmů za další práce nebo služeb, které se vypočítaly podle průměrných norem výnosnosti. Výjimku měl samozřejmě státní sektor.⁴⁴

3.4.2 Daně placené obyvatelstvem

Daní placených obyvatelstvem bylo v nové daňové soustavě o dvě více, než daní placených organizacemi. Jejich výčet zahrnuje daň ze mzdy, daň z příjmu obyvatelstva, daň živnostenskou, daň domovní, daň z literární a umělecké činnosti a daň z představení. Všechny si nyní krátce představíme.

- Daň ze mzdy odčerpávala část osobního důchodu obyvatel, a to buď z poměru pracovního, nebo poměru obdobného pracovnímu.
- Daň z příjmů obyvatelstva vznikla, aby nahradila velký výčet přímých daní, vyměřovaných pro fyzické osoby.
- Živnostenskou daň byly nuceny odvádět osoby, které měly vlastní živnost. Stanovila se pevně podle druhu živnosti a počtu zaměstnaných.
- Původně dani domovní podléhaly veškeré budovy bez rozdílu. Nezvýhodňovalo se ani státní nebo družstevní vlastnictví. To však neplatilo moc dlouho, protože právě u státního vlastnictví pak docházelo k výjimkám. Budovy pak byly zdaňovány osobám soukromým, kterým se vyměřovala sazba podle toho, jestli se jednalo o pronajatou, či nepronajatou budovu.
- Daň z literární a umělecké činnosti zůstala ve stejné podobě, v jaké byla v roce 1950 přijata.
- Daň z představení zdaňovala příjem pořadatelů, přičemž sazby byly v rozmezí 5 % až 40 % podle toho, o jaké představení se jednalo.⁴⁵

Jak vypadala daňová soustava po reformě tedy již víme, nicméně pro lepší přehlednost nám pomůže následující tabulka.

⁴⁴ ČESKO. Zákon č. 77/1952 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 2018-03-21]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>

⁴⁵FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 175

Tabulka 4: Daňová soustava po roce 1953

Daně placené organizacemi	Daně placené obyvatelstvem
Daň z obratu	Daň ze mzdy
Daň z výkonu	Daň z příjmu obyvatelstva
Důchodová daň družstev a jiných organizací	Daň živnostenská
Zemědělská daň	Daň domovní
	Daň z literární a umělecké činnosti
	Daň z představení

Zdroj: upraveno podle Starý, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009, s. 173-175

K vytvoření dokonalé představy o tehdejší daňové soustavě po provedení reformy lze ještě uvést, jaké se v této době vybíraly na území Československa poplatky.

Vybírané místní poplatky zahrnovaly poplatek ze psů, z hospodářských zvířat, poplatky z míst, hřbitovní poplatky a poplatky za služby. Dále byl zaveden tzv. Lázeňský poplatek a místní poplatek z bytů.

4 DAŇOVÁ POLITIKA DO ROKU 1993

Tato kapitola je věnována období daňové politiky po daňové reformě z roku 1953. Seznámí nás se změnami po provedené reformě, novými daněmi a také s velmi významnou reformou zavedenou k 1. lednu 1993 společně se vznikem samostatné České republiky. Retrospektivně vzniku České republiky předcházela zánik České a Slovenské Federativní Republiky (ČSFR), která vzniká v dubnu roku 1990 přejmenováním z Československé federativní republiky. Pokud se ponoříme ještě hlouběji do minulosti, je třeba uvést ještě další změnu názvu státu, a to na Československou socialistickou republiku (ČSSR), v souvislosti s přijetím nové ústavy v r. 1960. Vývoj daní v tomto období bude opět rozčleněn do dalších částí, přičemž ho reforma z roku 1993 ukončuje.

4.1 Vývoj daní v letech 1954 – 1970

Jak již víme z předchozí kapitoly, od roku 1952 podniky odvádějí část svých zisků do státního rozpočtu. Kvůli více nevýhodám je však tento systém nahrazen, a zavádí se decentralizace. Později, v roce 1957 dochází opět ke změně a zavádí se znovu centralizovaná soustava.

K významnější změně z daňového hlediska dochází až 1. ledna 1967 s přijetím vládního nařízení o plánovitém řízení národního hospodářství. S ní je soustava odvodů ze zisku nahrazena soustavou odvodů z hrubého důchodu.⁴⁶ Nicméně ani tato soustava nebyla ideální, a proto se zavádí v roce 1969 dva nové odvody – odvod ze zisku a z přírůstků mezd.

Vzhledem k tomu, že ani tyto změny se neosvědčily a nedokázaly navíc zajistit dostatečné finanční zdroje, dochází k radikálnímu kroku. 1. ledna 1970 je stávající soustava odvodů podniků zrušena a nahrazena novou soustavou podnikových daní, která vycházela ze zdanění zisku.

Daň z obratu a důchodová daň družstev a jiných organizací platily nadále, pouze s určitými změnami, které se týkaly spíše v pořadí druhé jmenované.

Domovní daň upravoval nový zákon č. 143/1961 Sb., o domovní dani. Novinkou je již rozlišení mezi osobním nebo soukromým vlastnictvím, podle kterého se poté určovaly sazby

⁴⁶ČESKO. Zákon č. 100/1966 Sb., o plánovitém řízení národního hospodářství. [online] [cit. 2018-03-22]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/044-1966.pdf>

daně. Povinnost zaplatit daň zůstala vlastníkovi budovy. Nevýhodou stále zůstává nezohledňování rodinných a osobních situací poplatníků.⁴⁷

Zemědělská daň se v roce 1966 rozdělila na daň z pozemků a daň z důchodů.

K těmto daním se dále zaváděly i další, které ovšem neměly dlouhého trvání. Jedná se o daň z motorových vozidel a zvláštní daň z důchodu. Zákonem č. 145/1961 byla dále zrušena živnostenská daň a novelizována daň z příjmu obyvatelstva. Místo živnostenské daně vzniká přírážka k dani z příjmu obyvatelstva.

4.2 Vývoj daní v letech 1971 – 1992

V těchto letech je pro hlavní odvětví národního hospodářství platná nová soustava podnikových daní z roku 1970. Tento systém zdanění zahrnoval daně a odvody. Z daní to byly daň ze zisku, daň ze jmění, daň z objemu mezd a příspěvek na sociální zabezpečení. Kategorii odvodů zahrnovaly odvody z odpisů ze základních prostředků, odvod z motorových vozidel, odvod za odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě, odvody oborovým ředitelstvím a dodatkové odvody.

Daňovými poplatníky se pro účely výše jmenovaných daní staly pouze státní hospodářské organizace zabývající se průmyslovou nebo stavební činností, oborová ředitelství, organizace zahraničního obchodu, tuzemské akciové společnosti a organizace vzniklé na základě smlouvy o sdružení. Výše sazeb měla následující podobu:⁴⁸

- sazba u daně ze zisku byla stanovena lineárně ve výši 65 %, u peněžních ústavů, které byly zapsány jako akciové společnosti, činila výše sazby 85 %;
- daň ze jmění upravovala výši sazby na 5 % z průměrného stavu jmění organizace v konkrétním zdaňovacím období;
- sazba u daně z objemu mezd byla závislá na meziročním růstu průměrných mezd a byla progresivního typu;
- zcela novým odvodem do státního rozpočtu se stal příspěvek na sociální zabezpečení. Jeho základ byl stejný jako základ pro daně z objemu mezd. Sazba byla stanovena pro všechny poplatníky jednotně ve výši 25 %.

⁴⁷ ČESKO. Zákon č. 143/1961 Sb., o domovní dani. [online] [cit. 2018-03-22]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>

⁴⁸ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. s. 25.

Daně placené obyvatelstvem představovaly daně důchodové (daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti, daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby, daň z příjmu obyvatelstva) a daně majtkové (daň z pozemků, daň domovní).

4.2.1 Daně důchodové

V tomto období se u daní důchodových uplatňuje tzv. analytický princip zdanění. To znamená, že každý příjmový zdroj je zdaněn samostatně vlastní daní.

Základem daně ze mzdy byla hrubá mzda vyplacená poplatníkovi v daném měsíci. Daň byla poté vypočtena určena sazbou v rozmezí od 5 % do 20 %. Výsledná daň mohla být dále navýšena poplatníkům, kteří nevyživovali žádnou, nebo jenom jednu osobu. Poplatníkům s více než dvěma vyživovanými osobami se naopak daň snižovala. Dani z příjmů z literární a umělecké činnosti podléhaly příjmy z tvůrčí činnosti, pokud převyšovaly částku 25 000 korun československých (Kčs). Základem daně byl pak rozdíl mezi celkovými příjmy a odpočitatelných položek, ze kterého se daň stanovila sazbou v rozmezí od 3 % do 33 %.⁴⁹

Poplatníkem daně z příjmů ze zemědělské výroby se stal každý, kdo provozoval zemědělskou výrobu na vlastní, nebo společný účet. „Šlo o samostatně hospodařící rolníky i o jiné občany, kteří provozovali rostlinnou či živočišnou výrobu, byť jen jako vedlejší činnost vedle svého hlavního zaměstnání.“ Základ daně tvořily příjmy z této činnosti. Sazba byla stanovena od 5 % do 30 %.⁵⁰

Daní z příjmu obyvatelstva byly zdaňovány převážně příjmy ze samostatně výdělečné činnosti, nebo z výnosu ze soukromě drženého majetku. Tato daň měla zajistit zdanění veškerých příjmů, které nepodléhaly žádné jiné dani.

4.2.2 Daně majtkové

Daň z pozemků byla upravena stejným zákonem jako daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby. Dani podléhala zemědělská půda, která se ve své celkové výměře stala i základem daně.

Právní úprava daně domovní vycházela z roku 1961 a postihovala osoby vlastníci budovy, určeny k trvalým účelům (obytné budovy). Daň byla stanovena podle výměry zastavěné

⁴⁹ FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. ISBN 978-80-87109-15-1. s. 187 – 188.

⁵⁰ Tamtéž s. 189.

plochy sazbou v Kčs, která byla určena podle počtu obyvatel žijících v obci, ve které se budova nacházela.

K dalším výraznějším změnám dochází až po Sametové revoluci a zároveň pádu komunistického režimu. V té době bylo rozhodnuto, že je třeba vytvořit novou daňovou soustavu, která by vešla v platnost až k 1. lednu 1993. Do té doby byla ponechána stávající soustava daní, která se stále členila dle subjektu daně na daně placené organizacemi a daně placené obyvatelstvem, a skládala se z daní a odvodů, nikoli už příspěvků.

Rozdílem v období před Sametovou revolucí a po ní je především zrušení daně z příjmů občanů ze zemědělské výroby, která byla nově integrována do zákona o daních z příjmů obyvatelstva, a nová úprava odvodů.

5 DAŇOVÁ POLITIKA OD ROKU 1993 DO SOUČASNOSTI

Pro provedenou daňovou reformu k roku 1993 se občas používá pojem daňová revoluce právě z důvodu, že natolik pozměnila a odlišila nový daňový systém od toho předchozího. Natolik radikální daňovou reformu neprovedla od druhé světové války žádná z vyspělých zemí.⁵¹

Nejspíš právě díky této masivní změně v daňovém systému nevznikaly až do konce tisíciletí nijak výrazné změny nebo reformy, kromě snahy omezit vysoké zdanění příjmů, především prostřednictvím snižování sazeb.

5.1 Daňová reforma z roku 1993

Vzhledem k tomu, že úprava daní v rámci dříve plánovaného hospodářství neodpovídala požadavkům nově se tvořící tržní (smíšené) ekonomiky, začíná se v červnu 1990 budovat nový daňový mechanismus, který by již odpovídal povaze tržní ekonomiky. „*Při konstrukci daňového systému se vedle požadavku dostatečného fiskálního výnosu, umožňujícího realizovat politiku vyrovnaného rozpočtu sledovali následující explicitně formulované cíle:*“⁵²

1. Zvýšit význam zdanění spotřeby, čehož bylo dosaženo zavedením daně z přidané hodnoty, která se po provedení reformy v roce 1993 stala zcela novou formou daní. U daně z přidané hodnoty byla zásadní zejména redukce počtu sazeb (oproti původní dani z obratu). Ke zvýšení významu zdanění spotřeby dále přispělo zavedení specifických spotřebních daní.
2. Zavést samostatné příspěvky na sociální zabezpečení, které by v budoucnu zajistily soběstačnost těchto systémů.
3. Zavést takové zdanění příjmů, které bude univerzální a jednotné.

Dne 15. dubna 1992 je tedy schválena nová daňová soustava, která vchází v platnost až po rozdělení Československa (1. ledna 1993) prostřednictvím zákona č. 212/1992 Sb. o soustavě daní. Soustava daní byla rozdělena na daně přímé a nepřímé a měla následující podobu.

Tabulka 5: Daňová soustava v roce 1993

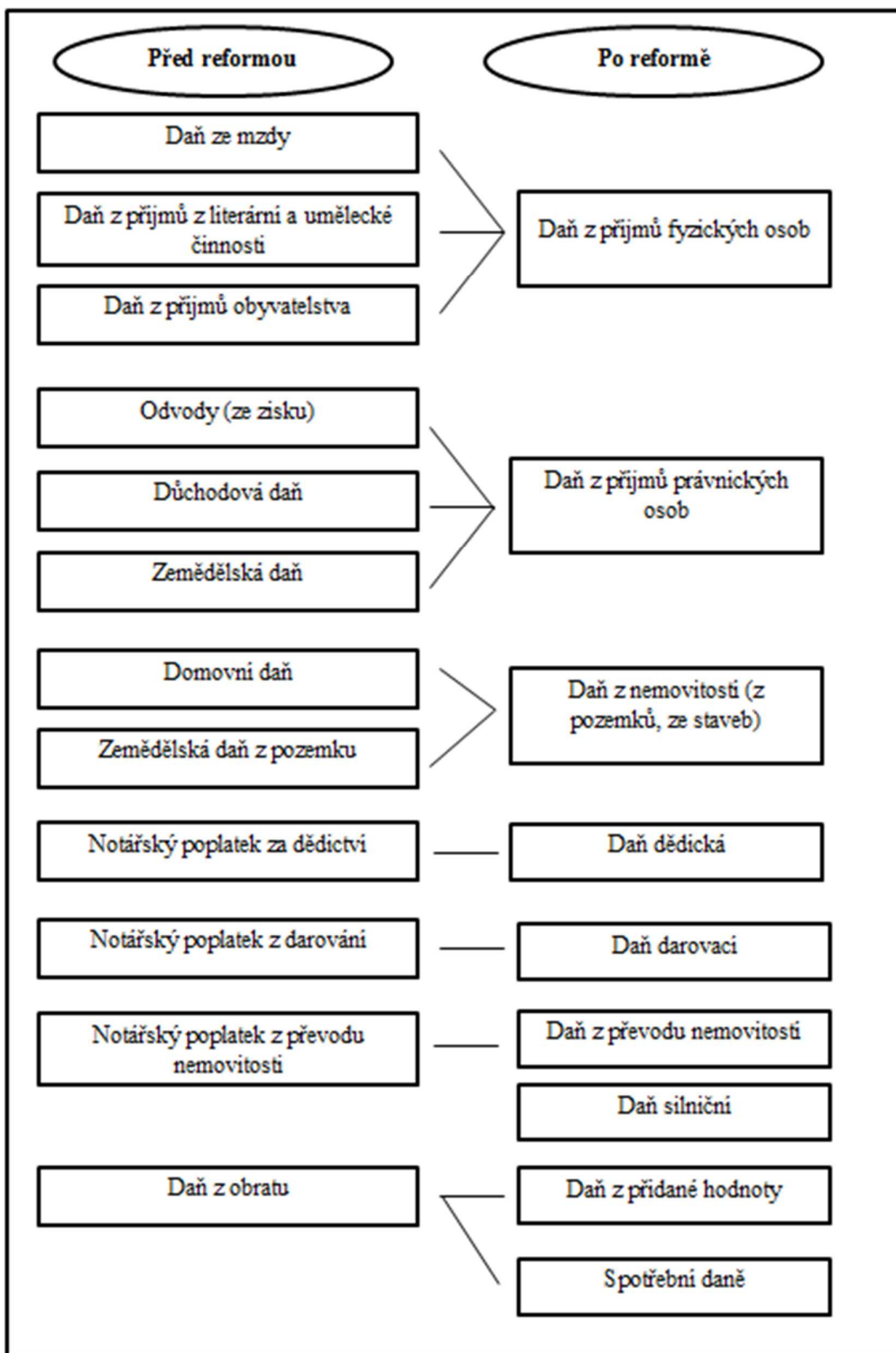
⁵¹ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. s. 29.

⁵² VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. s. 27.

Nepřímé daně	Přímé daně
Daň z přidané hodnoty včetně daně při dovozu	Daně z příjmů: Daň z příjmů fyzických osob
Daně spotřební:	Daň z příjmů právnických osob
Daň z uhlovodíkových paliv a maziv	Daň z nemovitostí
Daň z lihu a destilátů	Daň silniční
Daň z piva	Daň z dědictví a darování
Daň z vína	Daň z převodu nemovitostí
Daň z tabáku a tabákových výrobků	

Zdroj: vlastní zpracování – zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní

Jak se vlastně odlišoval nový systém daní od toho starého, před reformou v roce 1993, přehledně znázorňuje následující obrázek.



Obrázek 2: Porovnání daní před a po reformě k 1. lednu 1993

Zdroj: ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2008. s. 45

5.1.1 Daně přímé

Jako první si představíme daně přímé, které dále rozdělujeme do kategorií daně z příjmů a majetkové daně. První z nich, tj. daně z příjmů, zahrnují dále daň z příjmů právnických osob a daň z příjmů fyzických osob. Jejich výnos je důležitou položkou ve státním rozpočtu. Obě tyto daně upravuje zákon č. 586 /1992 Sb., o daních z příjmů.

Poplatníkem daně z příjmů fyzických osob se tímto zákonem rozumí osoby, mající na území České republiky trvalé bydliště, nebo se zde zdržují, a dále osoby, které mají příjmy plynoucí ze zdrojů ČR. Předmětem zdanění byly příjmy poplatníka, zejména:

1. příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků;
2. příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti;
3. příjmy z kapitálového majetku;
4. příjmy z pronájmu;
5. ostatní příjmy.

Sazba daně byla stanovena podle výše příjmů v rozmezí od 15 % do 47 %.

U daně z příjmů právnických osob se poplatníkem stává každá osoba, která není osobou fyzickou, s výjimkou veřejných obchodních společností a ústřední banky ČR. Předmět této daně byly pak veškeré výnosy z činnosti nebo z nakládání s majetkem, a výše sazby činila 45 %.⁵³

Do druhé skupiny, tedy majetkových daní, patří daň z nemovitostí, daň dědická, darovací, daň z převodu nemovitostí a silniční daň. Dále se počítalo ještě s daní k ochraně životního prostředí, která však nebyla v 90. letech zatím použita.

Daň z nemovitostí byla tvořena daní z pozemků a daní ze staveb. Předmětem daně byly:

- a) u daně z pozemků – pozemky na území ČR vedené v evidenci nemovitostí, s výjimkou zastavěných ploch a nádvoří, lesních pozemků, vodních ploch (mimo rybníků sloužících intenzivnímu chovu ryb), a pozemků sloužících k obraně státu;
- b) u daně ze staveb – stavby na území ČR, které byly zkolaudovány. Zdanění nepodléhají stavby přehrad, vodovodů a kanalizací, dále čistírny odpadních vod, stavby sloužící pro rozvod energie a veřejné dopravní cesty.

⁵³ ČESKO. Zákon České národní rady o daních z příjmů č. 586/ 1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=%20586/1992%20&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

Poplatníkem daně se v obou případech rozuměl vlastník nemovitosti.⁵⁴

Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí jsou společně upraveny v zákoně č. 357/1992 Sb. Základem daně je cena majetku, ať už se jedná o majetek převedený, nebo jinak nabytý. Poplatník je určen pro každou daň zvlášť:

- a) pro daň darovací je poplatníkem nabyvatel, při darování do ciziny dárce;
- b) u daně dědické dědic, který nabyl dědictví;
- c) daň z převodu nemovitostí stanovuje za poplatníka převodce, neboli prodávajícího.⁵⁵

Smyslem silniční daně bylo získat finanční prostředky na údržbu, opravy, rekonstrukce a celkově stavbu pozemních komunikací. Předmětem daně se rozumí silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla s přidělenou českou státní poznávací značkou.⁵⁶

5.1.2 Daně nepřímé

Spotřební daně, do kterých spadá daň z uhlovodíkových paliv a maziv, daň z lihu a destilátů, daň z vína, daň z piva a daň z tabákových výrobků, společně upravuje zákon č. 213/1992 Sb. Plátcem těchto daní jsou všechny PO i FO, které vyrábí, nebo dováží vybrané výrobky. Základ pro daň tvoří množství vybraných výrobků, vyjádřené v měrných jednotkách.⁵⁷

Jedinou daní zcela nového typu je daň z přidané hodnoty, která před rokem 1993 nebyla v žádné formě použita, jako např. daň z piva nebo vína, které až na různé úpravy a novely zákona existují již řadu let. Pro účely zákona o dani z přidané hodnoty, tj. zákon č. 222/1992 Sb., je zdanitelným plněním dodání zboží, poskytování služeb, dovoz zboží ze zahraničí, nebo příležitostně vykonávaná autobusová doprava provozována zahraničními osobami.

Sazby daně z přidané hodnoty byly dvě, a to ve výši 5 % a 23 % a byly stanoveny jednotně pro celé území České republiky. Sazba 5 % se vztahovala na služby, tepelnou energii a další

⁵⁴ ČESKO. Sbírka zákonů č. 338/1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

⁵⁵ ČESKO. Sbírka zákonů č. 357/1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

⁵⁶ ČESKO. Sbírka zákonů č. 16/1993 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

⁵⁷ ČESKO. Sbírka zákonů č. 213/1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

seznam zboží, který je uveden v příloze tohoto zákona. Vyšší sazba byla určena pro zboží, ale také služby, které jsou uvedeny rovněž v příloze zákona č. 222/1992 Sb.⁵⁸

Takto tedy vypadala daňová soustava po vzniku České republiky. Od té doby, tj. od roku 1993 došlo samozřejmě k velkému množství změn právě u těchto již zavedených daní. Stále také dochází k vytváření zcela nových daní, nebo rušení jiných.

5.2 Změny od roku 1993

Ve snaze vytvořit ideální, moderní a přehledný daňový systém, docházelo a stále dochází od přelomu tisíciletí k velkému množství drobných změn. Za důležité lze jistě považovat tyto vývojové etapy:

- 1. Implementace daňové legislativy Evropské unie v letech 2003 – 2004.** V souvislosti se vstupem ČR do Evropské unie (EU) bylo nutné přijmout daňové právo EU a začlenit ho do daňového systému České republiky, včetně účinného vymáhání těchto práv. To se týkalo především nového zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o spotřebních daních. Přijetí těchto nových zákonů znamenalo pro ČR vyšší výnos z nepřímých daní, nejen díky zvýšení sazeb, ale také pomocí zúžení položek podléhajících snížené sazbě daně z přidané hodnoty.⁵⁹
- 2. Zvýšení progresivity daňového systému v letech 2005 – 2007.** Změny v těchto letech se týkaly především zdanění příjmu fyzických osob. „*Šlo o dvojfázový přechod od sociálních standardních odpočtů ke slevám na dani z příjmů fyzických osob, zavedení daňového bonusu, změny úrovní nominální sazby daně z příjmů fyzických osob.*“⁶⁰ Záměr zavést všeobecný maximální vyměřovací základ u pojistného sociálního pojištění však nebyl naplněn. Tato fáze končí na začátku roku 2008, kdy je zavedená tzv. rovná daň. Rovná daň se vyznačuje tím, že se na všechny poplatníky vztahuje stejná sazba, bez ohledu na výši dosahovaných příjmů. V roce 2008 byla konkrétně zavedena ke zdanění příjmů fyzických osob sazba 15 %.
- 3. Rychlá fáze v rámci konsolidace veřejných rozpočtů v roce 2008.** Proces konsolidace veřejných rozpočtů, který byl nastartován v roce 2007, se projevil v daňové reformě změnami:

⁵⁸ VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2001. s. 33.

⁵⁹ VANČUROVÁ, Alena. *Daňové reformy ČR*. [online]. [cit. 2018-03-31] Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1218123709_sb_vancurova.pdf

⁶⁰ Tamtéž

- spolu se snížením sazby u daně z příjmů právnických osob nastává současně rozšíření základu daně;
 - zavedení tzv. superhrubé mzdy;
- 4. Modernizace daňového systému probíhající od roku 2009 do současnosti.** Mezi základní cíle, které byly stanoveny v tomto období, patří:
- vytvořit jednoduchou a efektivní daňovou správu, nyní se jedná také o elektronizaci správy;
 - nová koncepce u přímých daní;
 - sloučit daně z příjmů fyzických osob a pojistné na sociální zabezpečení.⁶¹

5.3 Daňová soustava 2017

Od vzniku České republiky a zároveň vytvoření nového daňového systému uplynulo již více než 24 let. Během této doby došlo k řadě daňových změn, které jsou souhrnně popsány výše. Vzhledem k tomu, že se tato práce zabývá především historickým vývojem daní, budou současné daně pouze představeny. Jejich krátký popis můžeme nalézt v šesté kapitole.

Nyní si představíme současnou daňovou soustavu, tedy daňovou soustavu z roku 2017. Ta je tvořena daněmi:⁶²

- daně z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů);
 - daň z příjmů fyzických osob;
 - daň z příjmů právnických osob
- daň z nemovitých věcí (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů);
- daň z nabytí nemovitých věcí (zákon č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů);
- daň silniční (zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů);
- daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů);
- daně spotřební (zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů);

⁶¹ VANČUROVÁ, Alena. *Daňové reformy ČR*. [online]. [cit. 2018-03-31] Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1218123709_sb_vancurova.pdf

⁶² BUSINESS INFO: OFICIÁLNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ A EXPORT. *Daně, účetnictví*. [online]. Czech Trade, 2018 [cit. 2018-04-03]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/dane.html>

- daň z minerálních olejů;
 - daň z piva;
 - daň z lihu;
 - daň z vína a meziproduktů;
 - daň z tabákových výrobků;
 - daň ze surového tabáku;
- daně energetické, neboli ekologické (zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů ve znění pozdějších předpisů);
- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů;
 - daň z pevných paliv;
 - daň z elektřiny.

Pokud bychom chtěli porovnat současnou daňovou soustavu s rokem 1993 (např. s tabulkou č. 5), najdeme zde pár rozdílů.

Mezi daně, které zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní upravoval, ale v dnešní daňové soustavě je již nenalezneme, patří:

- daň dědická a darovací, které byly od roku 2014 zrušeny a částečně převedeny do daně z příjmů;
- daň z převodu nemovitostí nahradila taktéž od roku 2014 daň z nabytí nemovitých věcí;
- daně spotřební již neobsahují daň z uhlovodíkových paliv a maziv.

Daně nové, které daňovou soustavu z roku 1993 doplňují, aniž by nahradily daně jiné, jsou:

- energetické daně, tzn. daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny, které rozšiřují soustavu daní ČR od začátku roku 2008, v souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii;
- v roce 2012 se zavádí nově tzv. solidární zvýšení daně ve výši 7 %. Tuto daň platí poplatníci, jejichž roční příjmy překročí 48násobek průměrné mzdy.

Nyní je třeba ještě zmínit, že vedle soustavy daní ČR existuje samozřejmě také soustava poplatků vybíraných na území České republiky. Tato soustava poplatků není upravena jedním zákonem, který by je všechny upravoval, ale je rozdělena do více zákonů, většinou podle

předmětu. Mezi poplatky, se kterými se dnes můžeme setkat, patří soudní poplatky, správní poplatky a místní poplatky.⁶³

⁶³ PROFITAS.CZ. *Poplatková soustava a principy jejího uspořádání* [online]. Praha: Profitas, 2013 [cit. 2018-04-03]. Dostupné z: <http://www.profitas.cz/poradna/prakticke-rady-a-zkusenosti/poplatkova-soustava-a-principy-jejeho-usporadani>

6 DOPORUČENÍ PRO SOUČASNOU DAŇOVOU POLITIKU

V této poslední kapitole zhodnotíme současný daňový systém České republiky, včetně jeho pozitiv a negativ. Každá daň bude hodnocena samostatně, kdy se vždy pokusíme najít její pozitiva, negativa, případně návrhy na řešení nebo změnu. V závěru bude navrženo celkové doporučení pro daňovou politiku, včetně vlastností, které by současné daně měly mít.

6.1 Daň z příjmů fyzických osob

Jak již víme, daň z příjmů fyzických osob (DPFO) včetně daně z příjmů právnických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Nyní se krátce seznámíme s tím, jak lze tuto daň vypočítat.

Do DPFO se zahrnují příjmy podle 5 paragrafů. Každý z nich upravuje jeden druh příjmu. DPFO tedy potom zahrnuje příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy.

Když sečteme všechny příjmy podle těchto kategorií, získáme celkový daňový základ (CDZ). Od CDZ poté odečítáme tzv. odpočty (úroky z úvěrů na bytové potřeby, dary, penzijní a životní pojištění atd.). Po odečtení odpočtů vezmeme z CDZ 15 %, od té částky ještě odečteme slevy (sleva za poplatníka, děti, sleva na vyživovanou manželku/manžela, slevy na studenta nebo poplatníka s invaliditou atd.) a získáme konečnou daň.⁶⁴

U DPFO se dále můžeme setkat s tzv. solidárním zvýšením daně, které se uplatňuje, pokud jsou poplatníkovi příjmy podle paragrafu 6 a 7 za rok větší než 48 násobek průměrné mzdy. Daň je poté vyměřena jako 7 % z rozdílu mezi těmito částkami.

Nyní se přesuneme na pozitivní a negativní vlastnosti daně z příjmů fyzických osob. Mezi hlavní pozitiva této daně patří:

- Zdaňování příjmů fyzických osob je prováděno prostřednictvím srážky u zdroje. Toto opatření považují za pozitivní jak pro poplatníka, který se nemusí starat o odvádění daně, tak i pro stát. Pro něj je totiž zdanění příjmů přímo u zdroje jednoduchým nástrojem k omezení daňových úniků.

⁶⁴ RYLOVÁ, Zuzana, Zdeněk KRŮČEK a Anna BEUTELHAUSEROVÁ. *Daňové zákony 2016: v úplném znění k 1.1. 2016*. Brno: BizBooks, 2016. ISBN 978-80-265-0449-8. s. 10-23.

- spravedlivé je také solidární zvýšení daně ve výši 7 % z toho důvodu, že v dnešní době polovina obyvatelstva nedosáhne ani na průměrnou mzdu, a i tak musí daně platit (a to ve výši 15 %), aby byla zajištěna daňová efektivnost. Proto by tedy neměl být problém, aby se občan dále podílel 7% daní na zajištění této efektivnosti, pokud jeho příjmy dosahují tohoto, pro většinu poplatníků nedosažitelného, enormního příjmu;
- solidární zvýšení daně dále patří mezi tzv. vestavěné stabilizátory, což jsou taková opatření, která po svém zavedení působí v ekonomice automaticky, aniž by třeba dalších změn nebo úprav;
- výnosy z této daně jsou pružné, tzn., že se hospodářský růst projevuje růstem osobních důchodů a zároveň také zajišťuje přesun poplatníků do vyšších daňových pásem. Díky tomu rostou daňové výnosy poměrně rychle;
- daň z příjmů FO odpovídá principu platební schopnosti.

Mezi negativní stránky DPFO poté patří:

- pro DPFO, která má zajisté největší okruh poplatníků, by měla být zajištěna jednoduchá a přehledná právní úprava daně. V tomto ohledu je stále co zlepšovat. Na druhou stranu bývá jednoduchost často vnímána jako protiklad k požadavku právní perfektnosti. *„Je-li daňový zákon formulován jednoduše, pak existují obavy, že poplatník není podle něj schopen řešit řadu reálných situací.“*⁶⁵ Poté s největší pravděpodobností není právě jednoduchost v zájmu zkvalitnění daně;
- se složitou právní úpravou se váže široká škála daňových úlev standardní i nestandardní podoby, kterých je v České republice (oproti ostatním zemím EU) nadměrné množství. Právě tyto položky totiž činí konstrukci daně složitou a nepřehlednou.

Co se týče přehlednosti právní úpravy této daně, je třeba si uvědomit, že její zjednodušení by s sebou muselo přinést např. zrušení některých slev či odčitatelných položek, či výjimek, které nepodléhají zdanění. Pokud by se právní úprava DPFO musela řešit tímto způsobem, bylo by nutné pečlivě zvážit která z těchto variant je vhodnější.

⁶⁵ KUBÁTOVÁ, Květa a Václav VYBÍHAL. *Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí: závěrečná studie Projektů Grantové agentury ČR č. GA ČR 402/02/1388*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. *Ekonomie* (Eurolex Bohemia). ISBN 80-868-6105-8. s. 66

6.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob (DPPO) je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, který tedy platí pro obě daně z příjmů.

Poplatníkem DPPO jsou právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy, svěřenecké fondy atd. Kompletní výčet poplatníků lze nalézt v § 17 zákona. Zdanění se týkají veškeré příjmy (výnosy) z činnosti, nebo příjmy z nakládání s majetkem.

Sazba daně je již od roku 2011 stanovena ve výši 19 %. Výpočet této daně je podobný jako u DPFO, tj. součin základu daně a sazby. Základ daně opět získáme po odečtení položek, které základ daně snižují, a uplatněním odpočitatelných položek.

Základní negativa DPPO jsou:

- stejně jako u zdanění příjmů fyzických osob je právní úprava složitá a nepřehledná;
- „*Příjmy by se měly danit tam, kde se tvoří a nikoliv tam, kde zrovna sídlí jejich tvůrce*“.⁶⁶ Kvůli tzv. daňovým rájům (země, ve kterých jsou z daňového hlediska zahraniční firmy mimořádně zvýhodněny) však není toto dodržováno a finanční prostředky, které se měly vybrat na dani z příjmů právnických osob, unikají mimo státní rozpočet;
- Dalším problémem je přesun placení daně směrem dopředu (zvýšení cen), nebo dozadu na zaměstnance (snížení mezd). Poté dochází k tomu, že daň, jež je uložena na velké zisky firem, dopadá spíše na jiné subjekty.

Pozitivní vlastností je to, že této dani podléhá i zdanění jinak nezachycených příjmů. Za další kladnou stránku DPPO se dá jistě určit, že se tato daň dá chápat i jako platba za využívání veřejných služeb. Za využití veřejných služeb a infrastruktury v místě podnikání totiž společnosti neplatí.

6.3 Daň z nemovitých věcí

Tuto daň tvoří dvě části: daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. U obou těchto daní je poplatníkem vždy vlastník nemovitosti. Daň z nemovitých věcí se vyměřuje pro každý rok, nejedná se tedy o jednorázovou daň, jako například u daně nabytí nemovitých věcí.

⁶⁶ MICHL, Aleš. Očima expertů: Jak moc Česku škodí daňové ráje?. In: *Peníze.cz* [online]. Partners media, ©2000-2018, 18.10.2013 [cit. 2018-04-17]. ISSN 1213-2217. Dostupné z: <https://www.penize.cz/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/274656-ocima-expertu-jak-moc-cesku-skodi-danove-raje>

Pozitiva daně z nemovitých věcí jsou:

- zákon o dani z nemovitých věcí upravuje daň z pozemků i staveb zvlášť. Pouze zcela shodná ustanovení platí pro obě zároveň. Je tak zajištěna přehlednost právní úpravy, která není díky společným ustanovením nijak výrazně dlouhá a nepřehledná;
- dle rozpočtového určení daně plyne výnos daně do rozpočtů obcí, na jejichž území se daná nemovitost nachází. Obce pak mohou směřovat své úsilí k tomu, aby se zvýšil počet poplatníků daně, za účelem zajištění příjmů do svého rozpočtu.

Za negativní lze označit fakt, že nemovitosti podléhají dvojímu zdanění: dani z nemovitých věcí a dani z nabytí nemovitých věcí. Jedinou útečkou je zde skutečnost, že daň z nabytí nemovitých věcí se oproti dani z nemovitých věcí platí pouze při vzniku události, je tedy jednorázového charakteru. U daně z nemovitých věcí naopak platíme za náš majetek každý rok, bez ohledu na to, zda byl již zdaněn, či nikoliv.

6.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Tato daň má své místo v daňové soustavě České republiky od roku 2014. Předmětem daně je nabytí vlastnického práva k nemovité věci, ať už ve formě pozemku, stavby, právu stavby, nebo spoluvlastnickým podílem. Nemovitost se musí nacházet na území České republiky.

Sazba daně je fixně stanovena ve výši 4 % ze sjednané ceny (cena při nabytí prodejem), případně z ceny zjištěné, podle zákona upravujícího oceňování majetku.

Za velké pozitivum se u této daně jistě dá považovat její stručnost a přehlednost, kterou u ostatních právních úprav daní postrádáme. Jenom při rychlém prozkoumání zákona musí být každému jasné, jaká povinnost a kdy vzniká, navíc rychlým výpočtem dokážeme snadno zjistit, jaká bude zhruba výše daně.

Dalším pozitivem je 3měsíční lhůta, která je stanovena pro přiznání se k dani. Tato doba je dostačující, aby se poplatníci seznámili se svojí povinností a vyplnili daňové přiznání.

Mezi negativa této daně patří:

- výnos z této daně by měl být alespoň částečně příjmem obce, ve které se nemovitost nachází. Podle rozpočtového určení daně však plyne veškerý výnos do státního rozpočtu;
- další nevýhodou lze spatřit ve splacení daně. I když je lhůta pro podání daňového přiznání 3 měsíce, právní úprava nenabízí rozložení částky do více splátek, a je tedy

nutné daň (která může dosahovat stovek tisíců Kč) splatit najednou. Jedinou možností je zde požádat o posečkání úhrady daně, což je složitý proces pro poplatníka i správce daně tj. stát. Zde se pohlíží na skutečnost, jak moc může zaplacení daně poplatníka ohrozit na jeho životní úrovni.

Posledním problémem celkově zdaňování nemovitých věcí je to, že zdanění může být považováno za nespravedlivé, poněvadž tento majetek zpravidla pochází z důchodů, které byly již zdaněny.

6.5 Silniční daň

Silniční daň se vztahuje pouze na silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrována a využívána v České republice poplatníkem DPPO nebo DPFO k samostatně výdělečné činnosti. Poplatníkem se rozumí osoba:

- zapsaná v technickém průkazu vozidla jako provozovatel;
- uživatel vozidla;
- nebo zaměstnavatel, v případě, že vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci.

Základ daně je určen podle zdvihového objemu motoru u osobních automobilů (s výjimkou automobilů na elektrický pohon), nebo největší povolené hmotnosti v tunách.

U silniční daně by bylo vhodné zavést změnu u sazeb, kdy by se měla sazba měnit s ohledem na emise ničící životní prostředí, namísto hmotnosti a zdvihového objemu vozidla, které nejsou tolik vypovídající. Silniční přeprava se totiž podílí 84% podílem na celkových emisích oxidu uhličitého zapříčiněných pouze dopravou. Proto je třeba vytvořit účinnější vztah mezi výší daně a emisemi, které škodí životnímu prostředí.⁶⁷

Pokud bychom na daň silniční pohlíželi jako na ekologickou daň, tedy na daň nápravnou, je ještě třeba dodat, že zdanění by zde měla podléhat všechna motorová vozidla a nejen vozidla určená k samostatně výdělečné činnosti. Je totiž v zájmu společnosti, aby příroda a životní prostředí zůstalo i nadále zachováno. Díky vyššímu výnosu této daně by poté mohly být vynaloženy prostředky na ochranu a udržení životního prostředí.

⁶⁷ KUBÁTOVÁ, Květa a Václav VYBÍHAL. *Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí: závěrečná studie Projektů Grantové agentury ČR č. GA ČR 402/02/1388*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. Ekonomie (Eurolex Bohemia). ISBN 80-868-6105-8. s. 154

6.6 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) upravuje v současné době zákon z roku 2004. Předmětem DPH je dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služby za úplatu v rámci ekonomické činnosti, pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu, či dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. Mimo předmětu daně upravuje zákon ještě tzv. zdanitelné plnění. To znamená plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně.

Vzhledem k tomu že zákon upravuje předmět daně podle tzv. ekonomické činnosti, je třeba si vysvětlit, co se ekonomickou činností pro potřeby tohoto zákona skutečně rozumí. Ekonomická činnost je tedy soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní a zemědělské činnosti. Dále sem patří činnost vědecká, literární, umělecká, výchovatelská, činnost lékařů, právníků, účetních a znalců. Za ekonomickou činnost označujeme i využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.

Sazby jsou od roku 2015 stanoveny ve výši 21 %, 15 % a 10 %.

Výhodami DPH jsou:

- možnost zdanění služeb, kterou tato daň naskýtá. U služeb je totiž větší možnost daňových úniků. Proto je vhodné, že zahrnutí služeb do zdanění rozšiřuje daňovou základnu, a tedy i zvyšuje daňový výnos;
- umožnění vývozu bez daně, které zvýhodňuje mezinárodní obchod;
- „všeobecně se má za to, že daň z přidané hodnoty umožňuje dosáhnout vyšších výnosů ze zdanění spotřeby“⁶⁸ V mnoha zemích se tato daň zavedla, nebo bude zavádět právě kvůli tomuto důvodu;
- DPH splňuje princip tzv. daňové neutrality, který vyžaduje, aby konkrétní daň neovlivňovala určitý sektor podnikání, nebo druh příjmů;
- pozitiva i negativa přináší zavedení třetí, tzv. supersnížené sazby ve výši 10 %, která měla ulevit rodinným rozpočtům. Původně měla být její výše 5 %, což je nejnižší možná sazba povolená EU. K tomu ovšem nedošlo, a ve výsledku přinesla třetí sazba spíše více administrativy, komplikací právní úpravy DPH a zvýšené náklady. K výraznému zlevnění zboží nedošlo z toho důvodu, že prodejci buď zboží, týkající se právě této sazby, zdražili, nebo zvýšili jeho ziskovost.⁶⁹

⁶⁸ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI. ISBN 80-7357-205-2. 231.

⁶⁹ NIEDERMEIEROVÁ, Jana. Snížená sazba DPH nepřinesla nižší ceny ani vyšší zisky. Přibyla jen administrativní. *Hospodářské Noviny* [online]. Economia, 2015, 27. 8. 2015 [cit. 2018-04-04]. ISSN 1213-7693.

Za nevýhody DPH lze považovat:

- nepřehledná a složitá právní úprava, ať už kvůli vymezení předmětu daně a zdanitelného plnění (což je matoucí), obrovskému množství položek, vymezujících co patří, nepatří do daně a také úpravy nejružnějších výjimek nebo splňujících podmínek pro různé výše sazeb;
- velké administrativní náklady na fungování daně. Ty vznikají kvůli rozsáhlé administrativě, velkému počtu plátců a náročnému účtování;
- DPH dále působí regresivně, což označuje skutečnost, že dochází k relativně většímu daňovému zatížení u poplatníků s nižšími důchody (vzhledem k jejich důchodu). Regresní působení dále můžeme najít u daní spotřebních;
- daň z přidané hodnoty je méně citlivá na vývoj ekonomiky, např. oproti přímým daním, jež působí jako vestavěné stabilizátory.

Pro zjednodušení úpravy zákona o dani z přidané hodnoty je třeba učinit tyto kroky:

- zrušit druhou sníženou sazbu ve výši 10 % a zanechat zbývající dvě sazby, které by se lehce snížily;
- jasně stanovit seznam zboží nebo skupin zboží, které by byly bez výjimek přiřazeny právě jedné sazbě.

6.7 Spotřební daně

Zavedení spotřebních daní s sebou nepřináší jenom efekt regulace cen na trhu, nebo zajištění příjmů státního rozpočtu, ale slouží i jako účinný prostředek ke snížení poptávky po tzv. škodlivém zboží (alkohol, tabákové výrobky). Tuto skutečnost udává fakt, že poplatníkem daně, která je již obsažena v ceně zboží, se stává konečný zákazník.

Pozitivní vlastnosti této daně jsou:

- za pozitivní faktor u spotřebních daní můžeme považovat, jejich vedlejší efekt, kterým omezují škodlivou spotřebu;
- dalším důvodem pro zdanění spotřeby je samozřejmě příliv peněz do státní pokladny, který je uskutečňován výběrem této daně. Uvalení této daně je také občas chápáno jako určitá forma pokuty, která má hradit zvýšené náklady společnosti vznikající právě škodlivou spotřebou (léčba kuřáků apod.);

Dostupné z: <https://byznys.ihned.cz/zakony-stat-a-administrativa/c1-64467410-snizena-sazba-dph-neprineslanizi-ceny-ani-vyssi-zisky-pribyla-jen-administrativa>

- konkrétně u daně z minerálních olejů je pozitivní, že určitý výnos z této daně dále slouží k výstavbě nebo opravám silnic a železnic.

Nevýhoda spotřebních daní bohužel spočívá právě ve vysokém zdanění, které má za účel spotřebu omezit. Je totiž otázkou, zda zvyšování spotřebních daní nepovede k poklesu poptávky po zdaněném zboží, což může vyústit ve stagnaci, nebo dokonce poklesu daňových výnosů. Výsledek závisí pouze na elasticitě poptávky, a právě proto je těmto daním záměrně podrobena zboží, u něhož se předpokládá poptávka neelastická (objem spotřeby nezávisí na ceně). Výzkumy však postupně ukazují, že poptávka po alkoholických a tabákových výrobcích není zcela neelastická, a proto může dojít k částečnému odrazení spotřebitelů od těchto výrobků, právě vlivem vysokého zdanění.⁷⁰

Celkově u spotřebních daní působí distorze, která vede k neefektivní alokaci zdrojů a má vliv na chování daňových subjektů.

Z negativ můžeme dále jmenovat také regresní dopad spotřebních daní, již jmenovaný u daně z přidané hodnoty, a zatížení vybraných druhů zboží.

6.8 Energetické daně (Ekologické)

Ekologické daně jsou příkladem tzv. nápravných daní, které mají vyjadřovat náklady společnosti na odstranění negativních externalit. Nejčastějším příkladem těchto externalit je znečištění životního prostředí škodlivými látkami.⁷¹

Daně ekologické byly zavedeny do daňového systému ČR v roce 2008. Od tohoto roku až doposud zahrnují ekologické daně daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv. Nepatrnou změnou zákona byla novela platná ke konci roku 2013.

Předmět daně se liší dle druhu energetického produktu. Poplatník je definován pro každou daň samostatně, stejně jako sazby.

⁷⁰ KUBÁTOVÁ, Květa a Václav VYBÍHAL. *Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí: závěrečná studie Projektu Grantové agentury ČR č. GA ČR 402/02/1388*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. *Ekonomie* (Eurolex Bohemia). ISBN 80-868-6105-8. s. 66

⁷¹ SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. ISBN 978-80-7357-443-7. s. 234.

Kladnými vlastnostmi ekologických daní jsou:

- jejich poměrně přehlednou právní úpravu, která je zajištěna především oddělením daní. Každá ze tří daní má tedy svoji vlastní právní úpravu, až na společná ustanovení;
- skutečnost, že daňový výnos má napravovat již vzniklé negativní externality.

6.9 Závěr a celkové zhodnocení

Závěrem vymezíme celkové doporučení pro daňový systém a zjistíme zásadní negativní i pozitivní vlastnosti u současného systému zdaňování v České republice.

Z předešlého rozboru jednotlivých daní všeobecně vyplývá, že zásadním negativem přímých daní je jejich složitá právní úprava, která je navíc často měněna a novelizována. Naopak za pozitivum zde jistě považujeme fakt, že působí jako vestavěný stabilizátor a nezpůsobují distorzi. Tyto vlastnosti právě postrádáme v segmentu daní nepřímých, přímo u spotřebních daní nebo DPH. Jejich kladnými vlastnostmi jsou zpravidla jednoznačná a pochopitelná právní úprava a daňová neutralita, přímo u spotřebních daní pak omezení škodlivé spotřeby.

Z historického hlediska můžeme nyní současný systém porovnat s těmi již uplatňovanými na území českého státu od roku 1918.

Porovnání s historií

Za první republiky se uplatňovala tzv. přepychová daň a daň z vyššího služebného. Tyto dvě daně odpovídají principu platební schopnosti a uplatňují se tedy až při dosažení nadprůměrných příjmů a tedy i kvalitnější životní úrovně poplatníka. Obdobu těchto daní lze v současnosti nalézt u solidární daně. Jak je vidět, daně takového typu je třeba i nadále zanechat. Dále se zavádí daň z motorových vozidel, kterou na rozdíl od dnešní silniční daně platili všichni majitelé motorového vozidla, s výjimkou vozidel státu. Z této doby se však rozhodně není třeba řídit zdaňováním spotřeby. Nepřímé daně byly stanoveny velmi specificky a složitě oproti dnešní podobě.

Dalším příkladem, jaké daně do dnešního systému nezavádět, je daň z vystěhování, která byla zavedena za 2. světové války. Poměrně vysokému zdanění zde podléhal veškerý movitý i nemovitý majetek poplatníka, který se stěhoval z Československa na jiné území než Německo. Po skončení války byla provedena reforma, která nově rozdělila daně na daně placené organizacemi a daně placené občany, což nebylo ani vyhovující, ani přehledné a do dnešní doby se již znovu nevyužilo.

V období socialismu se u důchodové daně uplatňoval princip, že pokud poplatník kromě sebe vyživoval maximálně jednu osobu, byla daň navýšena. Naopak poplatníkům s více než dvěma vyživovanými osobami se daň snižovala. Při porovnání je jistě spravedlivější současný systém, který nabízí daňové slevy např. na děti, studenty nebo vyživovanou manželku, nicméně poplatníci, kteří nikoho neživí, nemusí platit nic navíc. Poté již dochází ke vzniku samostatné České republiky, společně s daňovou reformou, která měla ve své podstatě podobu dnešních daní, s výjimkou ekologických daní.

V současné době již dochází k velkému množství drobných změn a návrhů na změny. Jedním z nich, který je třeba zmínit, je návrh na zavedení tzv. sektorových daní. Jejich zavedení by znamenalo specifickou, vyšší sazbu daně z příjmu uvalenou na vybrané odvětví. Konkrétně se touto daní měly regulovat zisky na finančním trhu, převážně tedy banky. Banky jsou však už takto jedním z největších daňových poplatníků, a pokud budou současné daně dále kvalitně vybírány, není třeba, aby banky platily zvláštní daň, pouze kvůli vyšší ziskovosti tohoto sektoru.

Srovnání v mezinárodním měřítku

Z mezinárodního hlediska se v České republice ještě nijak více neuvažuje o zavedení daně z nezdravých potravin, která byla zavedena například v Dánsku, Maďarsku, nebo Francii, za účelem snižování nadváhy. Tento trend vyšel najevo zejména poté, co Evropská komise apelovala na snížení objemů cukrů a tuků při výrobě, poněvadž postupem času dochází u obyvatel EU k zvýšení nadváhy a obezity, a to převážně u dětí. U výše jmenovaných zemí však zavedení této daně, známé jako fat tax, nedosáhlo svého účelu. Je tedy otázkou, zda by její zavedení v ČR přineslo výrazného pokroku v tomto problému.

Závěrem se jistě dá říci, že náš současný daňový systém je moderní podoby, srovnatelné s rozvinutými kapitalistickými zeměmi, a ačkoliv je často složitý a komplikovaný, splňuje svojí fiskální funkci, tj. zajištění příjmů do veřejných rozpočtů na dobré úrovni.

Mezi ideální vlastnosti daní by pak mělo patřit:

- jednoduchá a přehledná právní úprava;
- neměnnost znění zákonů, poněvadž v opačném případě časté změny na přehledné úpravě nepřidávají, a poplatníkům pak jejich daňová povinnost nemusí být zcela jasná;
- dostatečný daňový výnos, který by neměl být co nejvyšší, ale v takové výši, aby naplnil rozpočet;
- daně by měly být nastaveny tak, aby nijak neškodily ekonomice;

- daňová konkurenceschopnost a podpora investic, nejen velkých zahraničních firem, ale i těch malých a středních domácích;
- podpora rodin s dětmi.

Daňový systém by se měl také po dohodě všech politických stran jednotně nastavit, přičemž by se měnily jen dílčí parametry reagující na vývoj ekonomiky.

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo shrnout základní aspekty prováděných daňových politik v různých politicko – ekonomických souvislostech a vymezit doporučení pro současnou daňovou politiku.

Daně prošly velmi dlouhým vývojem, který byl ovlivněn hospodářskými a politickými faktory. Důležitou roli ve vývoji daní sehrály i obě světové války, kdy se především prostřednictvím daní financovaly škody způsobené válkami.

Práce obsahovala tři hlavní části:

- teoretickou část objasňující základní pojmy;
- historický vývoj daní od roku 1918 do roku 2017, který je dále členěn do několika období dle nejdůležitějších daňových reforem nebo hlavních daňových změn;
- a vymezení vlastního doporučení pro současnou daňovou politiku.

Nejprve byly charakterizovány základní daňové pojmy. Byly zde objasněny příjmy veřejných rozpočtů, pro které jsou daně nezbytné, dále funkce daní a konstrukční prvky daně, kde jsme odlišili pojmy daňový subjekt a objekt (předmět) daně. Také jsme se zde seznámili se současnou podobou daňové soustavy a velmi důležitými daňovými principy, podle kterých by se daně měly řídit. Dále byl vysvětlen pojem daňová politika, který byl pro tuto práci klíčový.

V následující části jsme se zaměřili na vývoj daní k roku 1918. Vzhledem k tomu, že i po první světové válce se řídil daňový systém právní úpravou z Rakousko – Uherska, bylo třeba trochu více zapátrat do minulosti a zjistit, jak vypadaly daně již na začátku 20. století. Toto období uzavírá rok 1927, kdy byla provedena důležitá daňová reforma, známá také jako Englišova daňová reforma. Tato reforma byla uskutečněna především z důvodu nerovnoměrného daňového zatížení na území Československa, které vzniklo v důsledku zanechání daňového řádu z doby Rakousko – Uherska. Poněvadž bylo nutné nastolit převážně změny v daních přímých, zůstaly nepřímé daně víceméně beze změny. Systém zdanění vytvořených touto reformou se udržel pouze s malými úpravami až do 50. let 20. století.

Po této reformě následovalo období druhé světové války a počátky socialismu. To bylo rozděleno na vývoj daní před 2. světovou válkou, během války, a po ní. Na konci tohoto období, tedy v roce 1953, dochází opět k daňové reformě. Oproti Englišově daňové reformě jsou zde zrušeny všechny stávající daně (s výjimkou daně z literární a umělecké činnosti) a je zavedena zcela nová daňová soustava. Novinkou se zde stalo také rozdělení daní na daně

placené občany a daně placené organizacemi. Uplatnilo se zde tedy nezvykle klasifikování podle poplatníků, které ovšem nemělo nijak dlouhého trvání.

Dále jsme si charakterizovali daně do 70. let 20. století a jejich změny po pádu komunismu a Sametové revoluci, ke které dochází koncem roku 1989. Právě v té době dochází ke zjištění, že je třeba zásadní změny v daňovém řádu. K těmto změnám došlo prostřednictvím nejznámější a jistě nejdůležitější reformy vůbec. Byla jí daňová reforma v roce 1993, která souvisela se vznikem České republiky, jako samostatného státu. Pro tuto reformu se občas užívá název daňová revoluce, protože výrazně odlišila nový systém od toho předchozího. Od daňové reformy v roce 1993 dochází k neustálým menším změnám, ve snaze vytvořit ideální, moderní a přehledný daňový systém.

Tyto změny, které se udály po vzniku České republiky, byly rozděleny do 4 vývojových etap:

1. Implementace daňové legislativy Evropské unie v letech 2003 – 2004
2. Zvýšení progresivity daňového systému v letech 2005 – 2007
3. Rychlá fáze v rámci konsolidace veřejných rozpočtů v roce 2008.
4. Modernizace daňového systému probíhající od roku 2009 do současnosti

Poté jsme se seznámili se současným daňovým systémem, tj. systémem z roku 2017. V závěru jsme tento systém porovnali s reformou z roku 1993 a zjistili, jaké daně byly zrušeny, transformovány do nové podoby, nebo nově zavedeny.

Nakonec bylo vymezeno vlastní doporučení pro současnou daňovou politiku. Toho jsme dosáhli tím, že jsme se pokusili u každé daně současného daňového systému najít pozitivní a negativní vlastnosti, případně doporučení na změnu. Práci zakončilo celkové doporučení a vymezení ideálních vlastností, jaké by současné daně měly mít.

Podle tohoto doporučení by současné daně měly být jednoduché a přehledné. Dále by měla být zajištěna neměnnost právních úprav jednotlivých zákonů, která přispívá k přehlednosti. Daně by také měly zajišťovat dostatečný výnos do státního rozpočtu, ne však nutně zajistit co nejvyšší daňový výnos. Zároveň daně nesmějí škodit ekonomice.

Celkově se dá říci, že ačkoliv je současný daňový systém poměrně složitý, co se právní úpravy týče, splňuje svoji fiskální funkci, a tedy zajišťují dostatečné příjmy do veřejných rozpočtů.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1.] AKTUÁLNĚ. CZ. Daňová sleva na dítě 2017 a 2018 a daňový bonus. *Aktuálně.cz* [online]. Economia, 2018, [cit. 2018-04-04]. Dostupné z: <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/danova-sleva-na-dite-bonus-zvyhodneni/r~i:wiki:1170/?redirected=1522838244>
- [2.] BUSINESS INFO: OFICIÁLNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ A EXPORT. *Daně, účetnictví*. [online]. Czech Trade, 2018 [cit. 2018-04-03]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/dane.html>
- [3.] ČESKO. Nařízení č. 31/1942 Sb., o dani z požární ochrany. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/013-1942.pdf>.
- [4.] ČESKO. Sbírka zákonů č. 213/1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- [5.] ČESKO. Sbírka zákonů č. 357/1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- [6.] ČESKO. Zákon č. 100/1966 Sb., o plánovitém řízení národního hospodářství. [online] [cit. 2018-03-22]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1966/044-1966.pdf>
- [7.] ČESKO. Zákon č. 338/1921 Sb. z. a n., o dani z vodní síly. [online] [cit. 2018-02-23] Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1921/077-1921.pdf>
- [8.] ČESKO. Nařízení č. 287/1939 Sb., o dani z vystěhování. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1939/103-1939.pdf>.
- [9.] ČESKO. Nařízení č. 410/1942 Sb., o dani z majetku. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1942/198-1942.pdf>.
- [10.] ČESKO. Sbírka zákonů č. 16/1993 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- [11.] ČESKO. Sbírka zákonů č. 338/1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy

- [12.] ČESKO. Zákon č. 143/1961 Sb., o domovní dani. [online] [cit. 2018-03-22]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1961/068-1961.pdf>
- [13.] ČESKO. Zákon č. 16/1936 Sb., o mimořádné dani postihující dividendy a úroky z některých cenných papírů pevně zúročitelných. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1936/005-1936.pdf>
- [14.] ČESKO. Zákon č. 247/1937 Sb., o příspěvku na obranu státu a mimořádné dani ze zisků. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1937/067-1937.pdf>.
- [15.] ČESKO. Zákon č. 262/1920 Sb., o dani z masa. [online] [cit. 2018-02-22] Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1920/051-1920.pdf>
- [16.] ČESKO. Zákon č. 266/1934 Sb., o branném příspěvku. [online] [cit. 2018-03-14]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1934/096-1934.pdf>
- [17.] ČESKO. Zákon č. 49/1948 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 2018-03-19]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>
- [18.] ČESKO. Zákon č. 50/1948 Sb., o živnostenské dani. [online] [cit. 2018-03-19]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1948/022-1948.pdf>
- [19.] ČESKO. Zákon č. 77/1952 Sb., o zemědělské dani. [online] [cit. 2018-03-21]. Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1952/037-1952.pdf>
- [20.] ČESKO. Zákon č. 98/1926 Sb., o dani z cukru. [online] [cit. 2018-02-22] Dostupné z: <http://ftp.aspi.cz/opispdf/1926/050-1926.pdf>
- [21.] ČESKO. Zákon České národní rady o daních z příjmů č. 586/ 1992 [online] [2018-03-28] Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=%20586/1992%20&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy
- [22.] FALADA, David a Marek STARÝ. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 207 s. ISBN 978-80-87109-15-1.
- [23.] KUBÁTOVÁ, Květa a Václav VYBÍHAL. *Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí: závěrečná studie Projektu Grantové agentury ČR č. GA ČR 402/02/1388*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. Ekonomie (Eurolex Bohemia). s. 179. ISBN 80-868-6105-8.

- [24.] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- [25.] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005. 111 s. ISBN 80-7357-092-0.
- [26.] MICHL, Aleš. Očima expertů: Jak moc Česku škodí daňové ráje?. In: *Peníze.cz* [online]. Partners media, ©2000-2018, 18.10.2013 [cit. 2018-04-17]. ISSN 1213-2217. Dostupné z: <https://www.penize.cz/dan-z-prijmu-pravnicky-ch-osob/274656-ocima-expertu-jak-moc-cesku-skodi-danove-raje>
- [27.] MIKUŠOVÁ MERIČKOVÁ, Beáta a Jan STEJSKAL. *Teorie a praxe veřejné ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 264 s. ISBN 978-80-7478-526-9.
- [28.] NIEDERMEIEROVÁ, Jana. Snížená sazba DPH nepřinesla nižší ceny ani vyšší zisky. Přibyla jen administrativa. *Hospodářské Noviny* [online]. Economia, 2015, 27. 8. 2015 [cit. 2018-04-04]. ISSN 1213-7693. Dostupné z: <https://byznys.ihned.cz/zakony-stat-a-administrativa/c1-64467410-snizena-sazba-dph-nepřinesla-nizsi-ceny-ani-vyssi-zisky-přibyla-jen-administrativa>
- [29.] PROFITAS.CZ. *Poplatková soustava a principy jejího uspořádání* [online]. Praha: Profitas, 2013 [cit. 2018-04-03]. Dostupné z: <http://www.profitas.cz/poradna/prakticke-rady-a-zkusenosti/poplatkova-soustava-a-principy-jejeho-usporadani>
- [30.] RYLOVÁ, Zuzana, Zdeněk KRŮČEK a Anna BEUTELHAUSEROVÁ. *Daňové zákony 2016: v úplném znění k 1.1. 2016*. Brno: BizBooks, 2016. ISBN 978-80-265-0449-8. s. 10-23.
- [31.] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
- [32.] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [33.] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: Vox, 2016. *Ekonomie (VOX)*. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1.
- [34.] VANČUROVÁ, Alena. *Daňové reformy ČR*. [online]. [cit. 2018-03-31] Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1218123709_sb_vancurova.pdf
- [35.] VÍTEK, Leoš. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do*

světového ekonomického společenství. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky,
2001. 87 s. ISBN 80-238-8182-5.