

DAŇOVÁ TEORIE A POLITIKA

STUDIJNÍ OPORA



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



Průvodce studijní oporou

Studijní text zpracovává problematiku daňové teorie a politiky. Teoretická část vychází z moderních ekonomických teorií a vysvětluje základní teoretické poznatky ze zdanění. Praktická část potom popisuje a vysvětluje nastavení současných daňových systémů ve vyspělých zemích, s důrazem na členy Evropské unie a OECD. Teoretická část představuje východisko zkoumání a pochopení pro část praktickou. V teoretické části se vysvětlují pojmy daň, daňové principy, daňová spravedlnost, daňová efektivnost, daňový přesun a dopad, daňové stimuly, daňový makroekonomický stabilizátor a optimální zdanění a pojmy související. V praktické části se hodnotí daňové systémy a jednotlivé daně ve vyspělých zemích z hlediska požadavků kladených na daně (daňových principů). Text modernizuje a kondenzuje části dřívějších učebních pomůcek z oblasti daňové teorie a politiky prof. K. Kubátové, zejména publikaci Daňová teorie a politika. 6. aktual. vyd. Praha : Wolters Kluwer, 2015.

Studijní text je rozdělen do těchto kapitol:

- 1. Úvodní část a vysvětlení základních pojmů** (daňové teorie v historii ekonomických učení, základní definice, třídění daní, funkce daní a požadavky na daně – daňové principy)
- 2. Daňová efektivnost** (administrativní náklady a nadměrné daňové břemeno)
- 3. Daňový přesun a dopad** a daňové stimuly (na koho daň skutečně dopadá, jak uložená daň ovlivňuje chování subjektů)
- 4. Daňová spravedlnost** (principy spravedlivého zdanění – princip prospěchu a princip platební schopnosti, progresivita daní)
- 5. Makroekonomická daňová stabilizace** (daňový multiplikátor)
- 6. Optimální zdanění** (paretovská efektivnost, paretovské zlepšení, návrhy na optimalizaci daní)
- 7. Daňová politika ve vyspělých zemích** (daňové systémy, daňová kvóta a daňový mix, harmonizace daní v EU)
- 8. Jednotlivé daně v daňových systémech** (daně důchodové, příspěvky na sociální zabezpečení, DPH, spotřební daně, majetkové daně, ekologické daně)

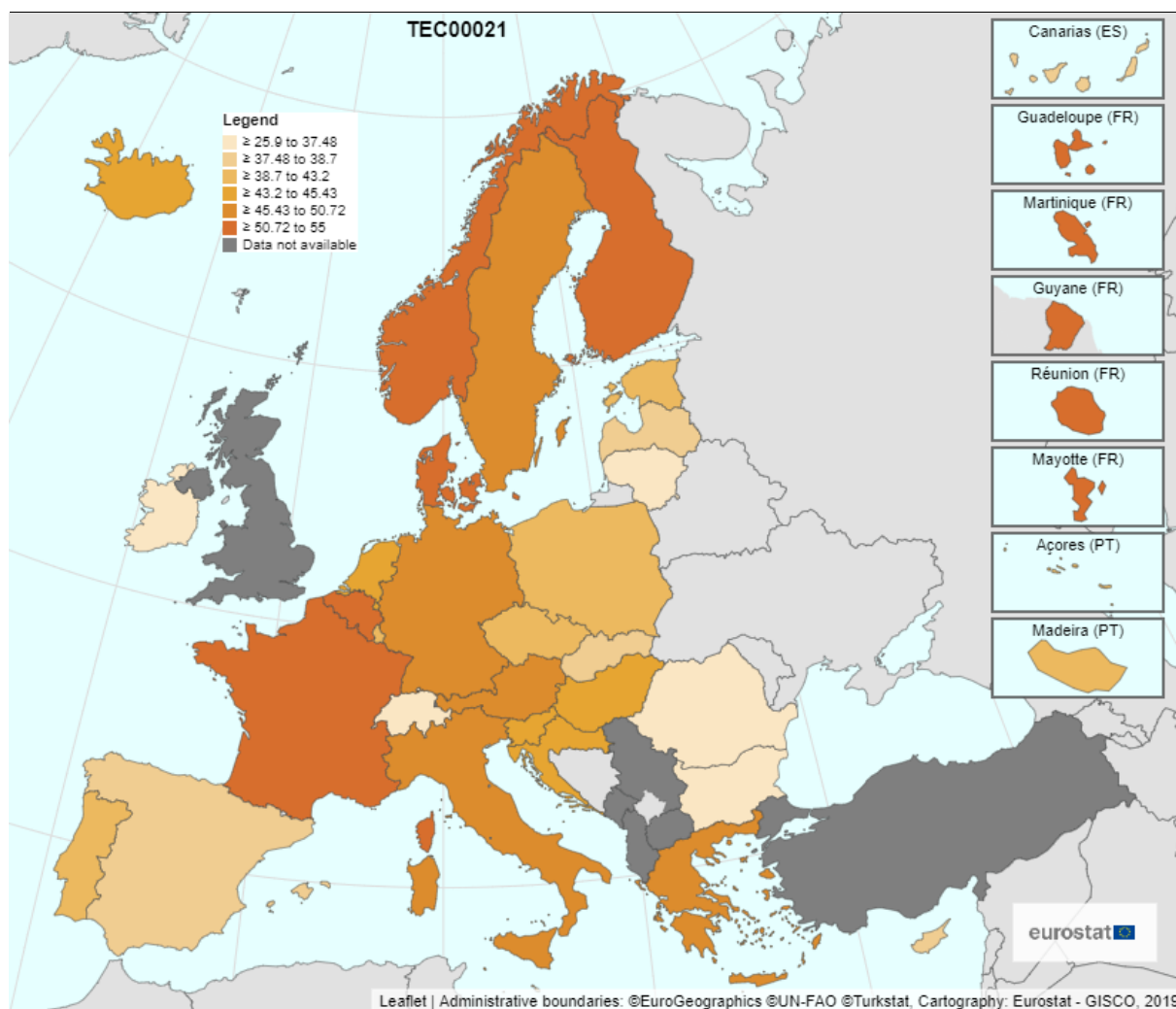
Každá kapitola studijního textu má stejnou strukturu:

- struktura kapitoly
- studijní text
- shrnutí kapitoly
- seznam klíčových slov k zapamatování
- kontrolní otázky
- kontrolní test
- poznámky
- výstupy z učení

Výstupy z učení	
<i>Po prostudování textu a vypracování úkolů v rámci studijní opory</i>	
<p>BUDETE UMĚT</p> <p>Úvodní část a vysvětlení základních pojmů</p> <ul style="list-style-type: none"> • definovat základní pojmy z oblasti daní • třídit daně podle relevantních kritérií • vysvětlit funkce daní a daňové principy • vymezit historický vývoj ekonomických daňových teorií <p>Daňová efektivnost</p> <ul style="list-style-type: none"> • vysvětlit, v čem spočívají náklady na daně • vysvětlit pojem nadměrné břemeno daně <p>Daňový přesun a dopad a daňové stimuly</p> <ul style="list-style-type: none"> • vysvětlit, proč daň uložená jednomu poplatníkovi může dopadat na jiné • vysvětlit, jak uložená daň ovlivňuje chování subjektů v oblasti pracovního úsilí, úspor a investic <p>Daňová spravedlnost</p> <ul style="list-style-type: none"> • vysvětlit principy spravedlivého zdanění – princip prospěchu a princip platební schopnosti, • v čem spočívá progresivita daní a jak se dá měřit <p>Makroekonomická daňová stabilizace</p> <ul style="list-style-type: none"> • vysvětlit makroekonomický stabilizační účinek daní • vysvětlit funkci daňového multiplikátoru <p>Optimální zdanění</p> <ul style="list-style-type: none"> • vysvětlit problematiku paretovské efektivnosti a paretovského zlepšení u daní • návrhy na optimalizaci daní <p>Daňová politika ve vyspělých zemích</p> <ul style="list-style-type: none"> • popsat hlavní charakteristiky současných daňových systémů, • vysvětlit pojem daňová kvóta a daňový mix • popsat harmonizaci daní v EU a úlohu OECD v koordinaci daní <p>Jednotlivé daně v daňových systémech</p> <ul style="list-style-type: none"> • charakterizovat daně důchodové, příspěvky na sociální zabezpečení, DPH, spotřební daně, majetkové daně, ekologické daně • popsat, jaký podíl a význam mají jednotlivé dane v různých typech zemí 	<p>ZNALOSTI</p>

BUDETE SCHOPNI	SCHOPNOSTI
<p>Úvodní část a vysvětlení základních pojmů</p> <ul style="list-style-type: none"> • zařadit daňové teorie do struktury ekonomických učení • rozlišit daň od jiných plateb do veřejných rozpočtů • rozlišit jednotlivé druhy daní a jejich základní vlastnosti • určit u daní, zda plní požadavky na daně kladené <p>Daňová efektivnost (administrativní náklady a nadměrné daňové břemeno)</p> <ul style="list-style-type: none"> • indikovat neefektivnost u různých druhů daní • graficky znázornit různé velikosti nadměrných břemen daní <p>Daňový přesun a dopad</p> <ul style="list-style-type: none"> • určit u různých daní, na koho se pravděpodobně přesouvají • předvídat změny v chování podniků a jednotlivců po uložení daně <p>Daňová spravedlnost</p> <ul style="list-style-type: none"> • posoudit spravedlnost daní podle různých požadavků • provést odborný odhad progresivity konkrétní daně <p>Makroekonomická daňová stabilizace</p> <ul style="list-style-type: none"> • vypočítat daňový multiplikátor • vysvětlit, kdy je multiplikátor méně účinný <p>Optimální zdanění</p> <ul style="list-style-type: none"> • vysvětlit, proč je optimalizace daní složitý problém • nalézt v systému daní paretovská zlepšení různého stupně • vyhodnotit různé politické návrhy na optimalizaci daní <p>Daňová politika ve vyspělých zemích</p> <ul style="list-style-type: none"> • popsat hlavní charakteristiky současných daňových systémů, • vysvětlit pojem daňová kvóta a daňový mix • popsat harmonizaci daní v EU a úlohu OECD v koordinaci daní <p>Jednotlivé daně v daňových systémech</p> <ul style="list-style-type: none"> • vyhodnotit úlohu jednotlivých daní v daňových systémech • navrhnout změny k efektivnějšímu zapojení jednotlivých daní ve prospěch sociálněekonomického zlepšení 	
ZÍSKÁTE	DOVEDNOSTI
<p>Schopnost ekonomické analýzy v oblasti daní, a to jak nástroji matematickými, tak verbálními.</p>	

Obrázek 1.1 Celkové vládní daňové příjmy v EU, data za rok 2017



Zdroj dat: Eurostat, online data code: TEC00021)

1. ÚVODNÍ ČÁST A VYSVĚTLENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Struktura kapitoly

- základní pojmy
- třídění daní
- daňové funkce a daňové principy
- historický vývoj daňových teorií

1.1 Definice daně

Příjmy veřejných rozpočtů můžeme rozdělit na:

- daně,
- poplatky,
- půjčky,
- dary.

Daň představuje transfer¹ finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru. Do daní řadíme i cla.

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 (např. každoroční placení daně z příjmů) nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).

Obrázek 1.2 Celkové vládní příjmy ČR, mld. Kč

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Příjmy - Česká republika, mld. Kč	1 319,16	1 336,23	1 357,02	1 384,99	1 508,13	1 554,13	1 654,99
Taxes	589,86	610,42	624,78	627,08	683,15	715,35	766,89
Taxes on income, profits, & capital gains	194,64	196,18	197,93	212,77	224,74	243,27	267,17
Taxes on income, profits, & capital gains:	108,66	111,39	112,57	119,86	123,39	134,96	153,36
Taxes on income, profits, & capital gains:	85,98	84,79	85,36	92,92	101,35	108,31	113,81
Taxes on income, profits, & capital gains: other	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Taxes on payroll & workforce	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Taxes on property	0,25	0,27	0,20	0,04	0,04	0,06	0,05
Taxes on goods & services	393,96	412,82	425,88	413,47	457,33	470,80	498,06
General taxes on goods & services	200,53	213,43	226,25	237,74	249,57	261,98	283,55
Excise taxes	170,75	175,68	178,55	151,13	182,93	181,48	185,61
Taxes on int trade & transactions	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Other taxes n.e.c.	1,01	1,15	0,77	0,80	1,04	1,22	1,60
Social contributions	592,02	599,68	606,06	628,08	662,22	702,33	758,74
Social security contributions	591,57	599,37	605,71	627,82	661,89	702,04	758,36
Other social contributions	0,45	0,31	0,35	0,27	0,33	0,29	0,38
Grants	41,08	30,20	31,54	35,39	60,14	29,03	32,57
Grants from foreign govts	1,43	0,74	1,54	2,46	2,94	3,33	2,52
Grants from int orgs	38,12	27,94	28,80	31,51	55,33	23,83	27,98
Grants from other gen govt	1,53	1,52	1,20	1,43	1,87	1,87	2,06
Grants from other gen govt: current	0,85	0,90	0,61	0,99	1,50	1,46	1,69
Grants from other gen govt: capital	0,68	0,62	0,59	0,43	0,37	0,41	0,37
Other revenue	96,20	95,93	94,63	94,44	102,63	107,43	96,79
Property income	27,75	26,91	27,99	27,93	29,53	29,39	23,93
Sales of goods & services	52,69	52,04	47,87	49,10	49,94	51,37	52,20

Zdroj dat: Mezinárodní měnový fond – [Government Finance Statistics](#)

Obrázek 1.3 struktura daňových příjmů zemí OECD (%)

	1965	1990	2000	2007	2010	2012	2013	2014	2015
Total tax revenue	24.8	31.9	33.9	33.7	32.5	33.3	33.6	33.9	34.0
1000 Taxes on income, profits and capital gains	8.7	12.2	12.0	12.2	10.8	11.2	11.3	11.5	11.5
of which:									
1100 Taxes on income, profits and capital gains of individuals	6.8	9.7	8.7	8.2	7.7	8.1	8.2	8.4	8.4
1200 Taxes on income, profits and capital gains of corporates	2.1	2.5	3.2	3.6	2.7	2.8	2.8	2.8	2.8
2000 Social security contributions (SSC)	4.5	7.4	8.6	8.4	8.8	8.9	9.0	9.0	9.0
3000 Taxes on payroll and workforce	0.3	0.3	0.4	0.4	0.3	0.4	0.4	0.4	0.4
4000 Taxes on property	1.9	1.8	1.8	1.8	1.7	1.8	1.9	1.9	1.9
5000 Taxes on goods and services	9.4	10.0	10.9	10.6	10.6	10.7	10.8	10.8	10.9
of which:									
5111 Value added taxes	0.7	5.2	6.4	6.5	6.4	6.6	6.6	6.7	6.7
5121 Excises	3.5	2.6	2.9	2.6	2.7	2.7	2.6	2.6	2.6
6000 Other Taxes	0.1	0.3	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2

Zdroje dat: [Revenue Statistics](#) 1965-2016, str. 22.

Závěrem této podkapitoly si utřídíme příjmy veřejných rozpočtů do přehledné tabulky s uvedením příkladů.

Obrázek 1.4 Příjmy veřejných rozpočtů – příklady

DAŇ	POPLATEK	PŮJČKA	DAR
• → povinná, nenávratná, zákonem určená, neúčelová, neekvivalentní, pravidelná	• → dobrovolný, nenávratný, účelový, ekvivalentní, nepravidelný	• → dobrovolná, návratná, účelová nebo neúčelová, ekvivalentní, nepravidelná	• → dobrovolný, ¶ • → nenávratný, ¶ • → účelový nebo neúčelový
• → daně: důchodové ¹ , spotřební, z přidané hodnoty, majetkové atd.	• → poplatek za vystavení pasu	• → vládní dluhopis ¶	• → dar obecní škole
• → příspěvky na sociální zabezpečení	• → správní poplatky aj.	• → státní pokladniční poukázky	• → věcný dar obci
• → příspěvky na zdravotní pojištění	¶	¶	¶
• → cla	¶	¶	¶
• → místní daně v ČR	¶	¶	¶
• → dávky (dávky z majetku po první světové válce v ČR)	¶	¶	¶

Zdroj: vlastní zpracování a Kubátová (2015).

1.2 Funkce daní

Úloha zdanění vyplývá z hlavních ekonomických funkcí veřejného sektoru. Jsou to:

- **Funkce alokační** – uplatňuje se tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Příčiny tržního selhání jsou: existence veřejných statků, statků pod ochranou, externalit a nedokonalá konkurence.
- **Funkce redistribuční** – je důležitá proto, že lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství vzniklých fungováním trhu za spravedlivé. Veřejné finance (daně) mají za úkol přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších jedinců k chudším.
- **Funkce stabilizační** – znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

Význam daní jakožto příjmů veřejných rozpočtů vyjadřuje jejich podíl na celkových příjmech, který v ČR dosahuje více než 90 %.

Obrázek 1.5 Struktura výdajů vlády vybraných zemí dle klasifikace COFOG, 2017 (% HDP)

COFOG struktura výdajů, % HDP	General public services	Defence	Public order and safety	Economic affairs	Environmen tal protection	Housing and community amenities	Health	Recreation, culture and religion	Education	Social protection
Czechia	4,2	0,8	1,7	5,8	0,8	0,6	7,4	1,3	4,1	12,3
Austria	6,0	0,6	1,4	5,9	0,4	0,3	8,2	1,2	4,8	20,6
Slovakia	5,2	1,0	2,1	5,3	0,8	0,5	5,5	0,8	3,9	14,5

Zdroj dat: Eurostat - [General government expenditure by function](#) (COFOG).

1.3 Třídění daní

Jedno z nejzákladnějších rozlišení daní je podle vazby na důchod poplatníka: na daně přímé a nepřímé.

- **Daně přímé** platí poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Jedná se o daně z důchodů a daně majetkové, případně o daně z hlavy.
- **U daní nepřímých** se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny.

Další praktické třídění rozlišuje daně podle objektu, na něž jsou uloženy. Hlavními jsou daně:

- z důchodů (příjmů),
- ze spotřeby,
- z majetku.

Podle objektu se daně nazývají i v daňových zákonech (viz např. zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů fyzických a právnických osob). Historie, a výjimečně i současnost, zná také daně z hlavy nebo podnikajícími subjekty placené tzv. daně výnosové.

Obrázek 1.6 Daně přímé a nepřímé – příklady

DANĚ PŘÍMÉ	DANĚ NEPŘÍMÉ	DANĚ, O KTERÝCH SE NEMLUVÍ JAKO O PŘÍMÝCH NEBO NEPŘÍMÝCH
• → poplatník je platí na úkor svého důchodu a nepřenáší je na jiný subjekt	• → plátce daň sice odvádí, ale nesníží se mu tím jeho vlastní důchod, daň je přenesena na jiný subjekt	• → jedná se o daně, které jsou často označovány jako nedaňové platby
• → daně důchodové	• → daně z obrátu, daň z přidané hodnoty	• → příspěvky na sociální pojištění*
• → daně majetkové	• → daně spotřební	• → příspěvky na zdravotní pojištění*
• → (příspěvky na sociální pojištění a příspěvky na zdravotní pojištění placené zaměstnanci a osobami samostatně výdělečně činnými)	• → cla • → (příspěvky na sociální pojištění a příspěvky na zdravotní pojištění placené zaměstnavateli)	• → místní poplatky v ČR

Zdroj: vlastní zpracování a Kubátová (2015).

Podle charakteru veličiny, z níž se daň platí, se daně třídí na:

- **kapitálové,**
- **běžné.**

Daně uložené na stavovou veličinu se jmenují kapitálové. Objektem daně může být i toková veličina, vyjadřující tok, přesun. Daně uložené na tokovou veličinu se nazývají běžné. Toková veličina se zjišťuje za časový úsek

Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka třídíme daně na:

- **osobní,**
- **in rem.**

Daně osobní jsou adresné a mají vztah ke konkrétnímu poplatníkovi tím, že zohledňují jeho platební schopnost. Daně in rem se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Proto daně spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, ale také důchodové, placené společnostmi a majetkové, nezohledňující platební schopnosti poplatníků, jsou in rem.

Podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu rozlišujeme daně:

- **stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu,**
- **specifické,**
- **ad valorem** (latinsky „ad valorem“ = „k hodnotě“).

Daně stanovené **bez vztahu** ke zdaňovanému základu jsou daně paušální a z hlavy. Všechny

subjekty platí daň jenom proto, že existují. Paušální daň nemusí být však stejně velká pro všechny poplatníky a daňová teorie uvažuje daň uloženou každému poplatníkovi na základě platební schopnosti. Protože poplatník nemůže ovlivnit výši daně z hlavy ani daně paušální, nemají tyto daně distorzní efekty.

Daně **specifické** jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu nebo množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu (např. počet litrů čistého alkoholu) – také se jim říká jednotkové. Daně **ad valorem** se určují podle ceny z daňovaného základu.

Obrázek 1.7 Podíl daňových výnosů místních vlád na celkových daňových příjmech (%)

	2006	2008	2010	2012	2014	2016
Austria	3,1	3,0	3,1	3,1	3,1	3,0
Belgium	4,8	4,4	5,1	4,6	4,6	5,0
Czech Republic	1,1	1,0	1,3	1,3	1,2	1,1
Denmark	30,8	24,7	26,8	26,5	25,1	26,9
Estonia	1,0	1,2	1,4	1,3	1,1	1,0
Finland	21,0	21,9	24,3	22,7	23,5	23,1
France	11,5	12,1	10,6	13,1	13,0	13,5
Germany	8,2	8,5	7,8	8,1	8,2	8,3
Greece	2,2	2,3	2,3	2,4	2,4	2,4
Hungary	6,4	6,4	6,4	6,1	5,6	5,7
Iceland	24,2	25,8	25,5	26,3	24,5	18,4
Ireland	2,0	2,6	3,3	3,4	2,8	2,3
Italy	16,1	16,2	15,4	16,2	16,6	11,3
Latvia	16,9	18,8	20,0	18,7	18,9	18,9
Lithuania	1,3	1,2	1,8	1,6	1,2	1,3
Luxembourg	4,4	4,5	4,3	4,0	3,3	3,9
Netherlands	3,3	3,3	3,6	3,9	3,8	3,6
Norway	12,7	11,9	13,6	12,5	13,9	16,2
Poland	12,9	13,5	12,6	12,6	13,0	12,8
Portugal	6,6	7,0	6,7	6,7	7,2	7,3
Slovak Republic	2,7	2,6	2,8	2,9	2,7	1,9
Slovenia	7,5	8,7	10,6	10,8	10,3	9,3
Spain	8,2	8,5	9,0	9,4	9,8	9,7
Sweden	31,7	34,4	35,0	36,5	36,7	35,2
Switzerland	15,7	15,3	15,3	15,1	15,4	15,6
United Kingdom	4,6	4,8	5,1	4,9	4,9	4,8

Zdroj: Revenue Statistics 1965-2017, OECD [Revenue Statistics](#).

Podle daňového určení, tj. podle rozpočtu, do kterého plynou, klasifikujeme daně takto:

- **státní (ve federálních státech daně federální),**
- **municipální,**
- **vyšších územněsprávních celků** (ve federálních státech, např. daně jednotlivých států federace v USA),
- **svěřené** (celostátně platné daně, plynoucí do vládních rozpočtů nižších úrovní).

Důležité třídění daní se týká statistického zpracování údajů o příjmech veřejných rozpočtů, které provádějí různé národní či mezinárodní instituce. Institucionální třídění daní slouží k účelům

srovnávacím a řídicím. Třídění musí zároveň splňovat podmínku statistické vykazatelnosti u zpravodajských jednotek. Nejvýznamnější jsou klasifikace daní Eurostatu, OECD nebo Mezinárodního měnového fondu, sloužící pro účely sestavení státních rozpočtů, a Statistika národních účtů OSN, sloužící ke sledování hrubého domácího produktu a ostatních makroekonomických agregátů. Nemůžeme pominout ani třídění daní podle bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu České republiky.

Do daní se v klasifikaci OECD (OECD, 2016) řadí i povinné příspěvky na sociální zabezpečení. Definice daně je podle této organizace následující:

Daň je povinná nenávratná platba ve prospěch veřejné vlády. Daně jsou nenávratné v tom smyslu, že užitek, který za to vláda poplatníkovi poskytuje, není normálně v proporci k jeho platbě.

Tato definice umožňuje zahrnout do daní i povinné příspěvky na sociální zabezpečení (výplaty důchodů nebo zdravotní péče „normálně“ v proporci k platbě nejsou, i když zde jakýsi vztah je).

Klasifikace daní OECD rozděluje daně do šesti hlavních skupin takto:

1000	→	Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů¶
2000	→	Příspěvky na sociální zabezpečení¶
3000	→	Daně z mezd a pracovních sil¶
4000	→	Daně majetkové¶
5000	→	Daně ze zboží a služeb¶
6000	→	Ostatní daně¶

Zdroj: [Revenue Statistics](#) 1965-2016,

Daně ekvivalentní

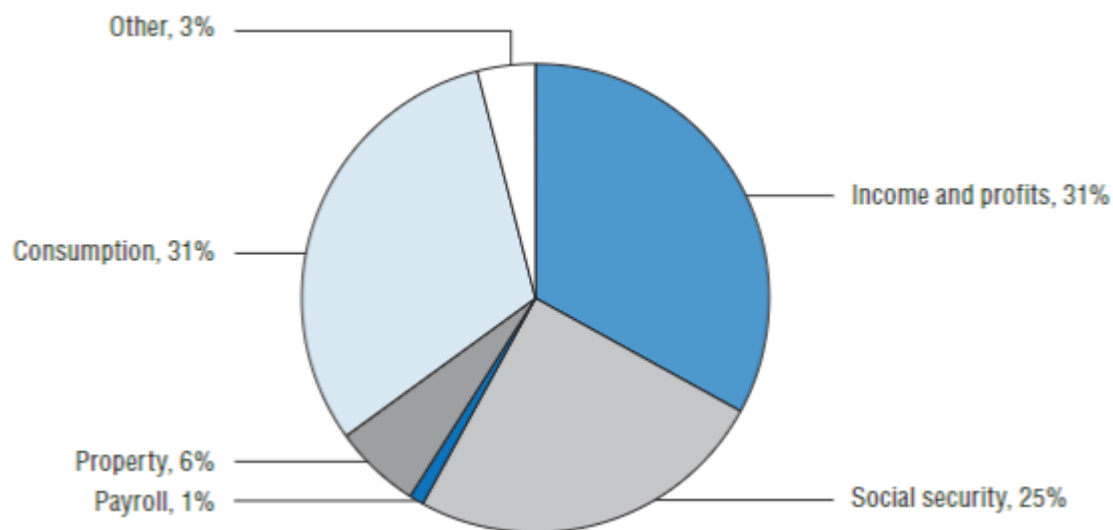
Pokud mají dvě daně, různé z formálního hlediska, stejné ekonomické důsledky, říkáme, že jsou **ekvivalentní**. Ekonomickými důsledky rozumíme: vyráběné množství, ceny a důchody.

Na konkurenčním trhu platí,¹¹ že nezáleží na tom, kdo daň odevzdává do veřejného rozpočtu čili kdo je plátcem daně. Daně uložené na stejný objekt na různých stranách trhu jsou tudíž ekvivalentní. Také daně uložené z prodejů a ze spotřebních výdajů jsou ekvivalentní. Stejně tak jsou ekvivalentní daně ze mzdy placené zaměstnavatelem nebo zaměstnancem, pokud je ovšem trh práce konkurenční.

Vzhledem k tomu, že v ekonomice se celkové důchody a outputy (ex post) rovnají, jsou ekvivalentními daněmi daně všeobecného typu (uvažujeme ekonomiku bez úspor):

- z prodejů výrobních faktorů (důchodová),
- z nákupů výrobních faktorů (ze zisku a z mezd),
- z prodejů produktů (spotřební nebo DPH),
- z nákupů produktů (výdajová).

Obrázek 1.8 Podíl výnosů hlavních skupin daní v zemích OECD, 2014



Zdroj: [Consumption Tax Trends 2016](#), VAT/GST and excise rates, trends and policy issues.

Třídění daní podle stupně progresu

Toto třídění je zvláště důležité v souvislosti s požadavkem spravedlnosti. Pro posouzení spravedlnosti zdanění je užitečné vědět, zda platí relativně větší daň bohatí, nebo chudí. Proto nás zajímá, jak se mění míra zdanění buď celková, nebo jednotlivých daní s růstem důchodu.

Rozlišujeme pak daně:

- **Proporcionální** – s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění nemění.

(Poplatník platí stejné % svého důchodu jako daň, bez ohledu na výši důchodu.)

Platí: podíl daň/důchod je konstanta.

- **Progresivní** – s růstem důchodu míra zdanění roste.

(Poplatník platí tím větší část svého důchodu jako daň, čím je důchod vyšší.)

Platí: daň/důchod je rostoucí funkcí důchodu.

- **Regresivní** – s růstem důchodu míra zdanění klesá.

(Poplatník platí tím menší část svého důchodu jako daň, čím je důchod vyšší.)

Platí: daň/důchod je klesající funkcí důchodu.

Obrázek 1.9 Sazby a pásma osobních důchodových daní centrální vlády pro rok 2017

Central government personal income tax rates and thresholds	Personal allowance	Tax credit	Surtax rate	01 Marginal rate	01 Threshold	02 Marginal rate	02 Threshold	03 Marginal rate	03 Threshold	04 Marginal rate	04 Threshold	05 Marginal rate
Belgium	7 270	..	..	25	11 070	30	12 720	40	21 190	45	38 830	50
Czech Republic	..	24 840	..	15	..	..	..	..	..	..	..	..
Denmark	..	4 536	8	10	479 600	25	..	..	..	..	..	..
Estonia	2 160	..	..	20	..	..	..	..	..	..	..	..
Finland	..	..	..	0	16 900	6	25 300	18	41 200	22	73 100	32
France	..	..	8	0	9 807	14	27 086	30	72 617	41	153 783	45
Germany	..	..	6	0	8 820	..	13 769	..	54 057	42	256 303	45
Greece	..	..	10	22	20 000	29	30 000	37	40 000	45	..	..
Hungary	..	..	..	15	..	..	..	..	..	..	..	..
Ireland	..	1 650	8	20	33 800	40	..	..	..	..	..	..
Italy	..	1 880	..	23	15 000	27	28 000	38	55 000	41	75 000	43
Latvia	720	..	..	23	..	..	..	..	..	..	..	..
Lithuania	3 720	..	..	15	..	..	..	..	..	..	..	..
Netherlands	..	2 254	..	9	19 982	13	33 791	41	67 072	52	..	..
Norway	147 900	..	..	10	164 100	10	230 950	12	580 650	21	934 050	24
Poland	1 335	1 188	..	18	85 528	32	..	..	..	..	..	..
Portugal	..	..	3	15	7 091	29	20 261	37	40 522	45	80 640	48
Slovak Republic	3 803	..	..	19	35 022	25	..	..	..	..	..	..
Slovenia	6 520	..	..	16	8 021	27	20 400	34	48 000	39	70 907	50
Spain	5 550	..	..	10	12 450	12	20 200	15	35 200	19	60 000	23
Sweden	13 200	..	..	0	438 900	20	638 500	25	..	..	..	..
United Kingdom	11 500	..	..	20	33 500	40	150 000	45	..	..	..	..

Zdroj: OECD [Tax Database](#)**Progresivní důchodová daň**

Příkladem progresivní daně je **daň důchodová**, u níž je možno progresivitu vložit do konstrukce, neboť daň se platí jako určité procento z důchodu. Stupeň daňové progresy je zde vyjádřen přímo daňovou sazbou.

Například v našem daňovém systému byly před rokem 2008, kdy se zavedla rovná daň, marginální sazby daně: 15, 25 a 32 %.

Stupeň progresy u daní spotřebních

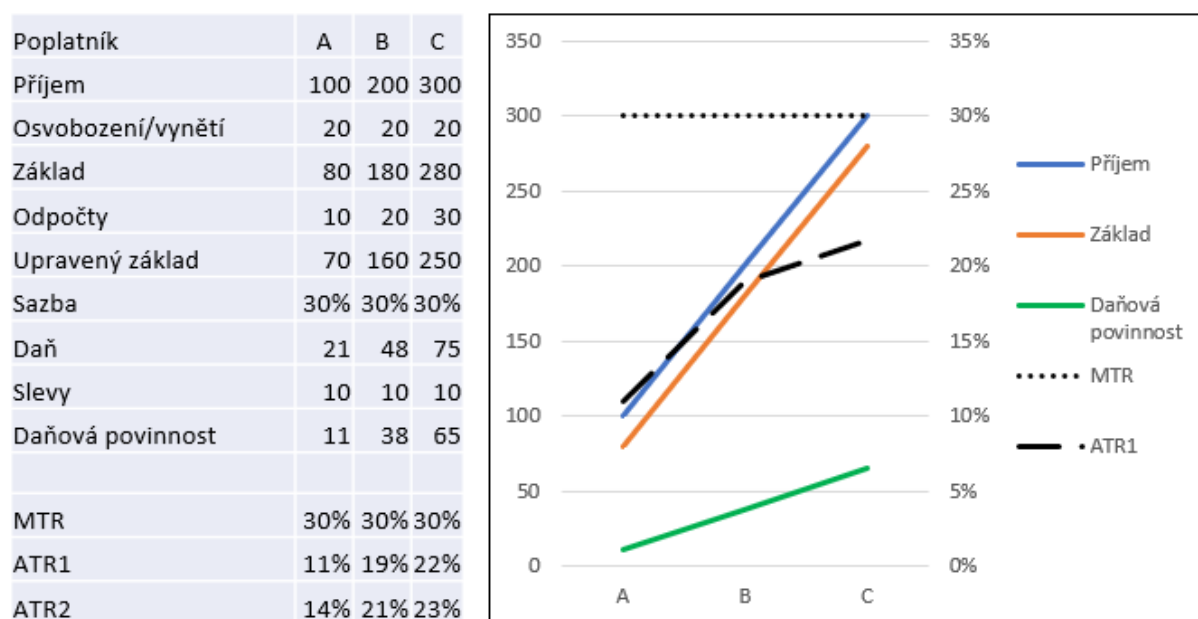
Složitější je situace u ostatních daní, u nichž je daňový základ odlišný od důchodu poplatníka. Potom můžeme podíl daně na důchodu vyjádřit pomocí dvou zlomků jako jejich součin:

$$\frac{\text{daň}}{\text{důchod}} = \frac{\text{daň}}{\text{ZD}} \times \frac{\text{ZD}}{\text{důchod}},$$

kde ZD je základ daně.

Tak dochází k tomu, že ačkoli první výraz na pravé straně rovnice – sazba daně – je stejný pro všechny poplatníky, míra zdanění roste, nebo klesá s růstem důchodu. Daň spotřební a daň z přidané hodnoty jsou často regresivní, neboť druhý výraz (sklon ke spotřebě) je klesající funkcí důchodu.

Obrázek 1.10 Progressivní osobní důchodová daň – modelový příklad



Zdroj: vlastní úprava

1.4. Daňové principy

Daňe musí splňovat určité požadavky, kterým říkáme daňové principy. Jsou to:

- efektivnost,
- pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů, resp. omezení negativních vlivů,
- spravedlnost,
- správné působení na makroekonomické agregáty (MAE pružnost),
- právní perfektnost a politická průhlednost.

V následujících kapitolách se zaměříme na první čtyři daňové principy. Pak se budeme zabývat problémem integrace všech daňových požadavků do daňového systému s cílem najít optimální řešení. Právní perfektnost a politická průhlednost budou prolínat všemi kapitolami jako nutný požadavek na daň.

1.5 Historie daňových teorií – základní přehled

Základní přehled vývoje ekonomických škol a jejich vazbu na daňové názory ukazuje následující obrázek.

- **Scholastika:** spravedlivá cena → daně z nadměrných zisků
- **Merkantilisté:** zdrojem W kovy → protekcionismus, cla/subvence
- **Fyziokraté:** zdrojem W půda → pouze zdanění výnosů z ní
- **Klasická polit. ekonomie:** pracovní teorie hodnoty, laissez-faire → daňová efektivnost, minimální daně
- **Marxismus:** pracovní teorie hodnoty, nadhodnota → redistributivní zdanění, zdanění kapitálu, ↓ zdanění spotřeby
- **Neoklasika (marginalisté):** subjek. teorie hodnoty, welfare economics → redistributivní zdanění, nápravné daně
- **Keynesiánství:** dlouhodobý pohled, chronická nerovnováha → stab. funkce daní, jinak neoklasický pohled
- **Nová klasická (konzervativní) ekonomie:** dokonalá racionalita, efektivnost a produkční kapacita → Lucas, Lafferova křivka (tax base broadening, tax r. reduction)
- **Behaviorální/experimentální ekonomie:** omezená racionalita → biases + šťouchance (nudges) při výběru daní

Podrobnější informace lze nalézt např. v Kubátová (2015).

SHRNUTÍ KAPITOLY

- Příjmy veřejných rozpočtů jsou daně, poplatky, půjčky a dary. Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní.
- Daně mají funkci alokační, redistribuční a stabilizační.
- Daně třídíme na přímé a nepřímé, dále podle předmětu daně. Další třídění je na daně kapitálové a běžné, osobní a in rem, valorické a specifické, podle toho, do rozpočtu které úrovně státní správy plynou. Instituce, jako OECD, EU či ministerstva financí si vytvářejí svoje vlastní třídění daní. Koloběh příjmů a výdajů v ekonomice umožňuje třídění na daně placené různými subjekty, na různých stranách trhu, zda jsou placené z příjmů či výdajů poplatníků. Důležité je též třídění podle progressivity daně.
- Na vývoj daňové teorie měly vliv ekonomické teorie klasických politických ekonomů, neoklasiků a marginalistů, keynesiánců a neokonzervativců.

SEZNAM KLÍČOVÝCH SLOV K ZAPAMATOVÁNÍ

- daň
- daň přímá
- daň nepřímá
- daň kapitálová
- daň běžná
- daň osobní
- daň in rem
- daň specifická
- daň valorická
- daně svěřené a sdílené
- daně ekvivalentní
- daňová progresse
- směnná teorie daňová
- teorie platební schopnosti

KONTROLNÍ OTÁZKY

- Definujte daň a objasněte, jaký je rozdíl mezi daní a poplatkem do veřejného rozpočtu.
- Podle jakých hledisek můžeme třídit daně?
- Uveďte příklady ekvivalentních daní.
- Co je to směnná teorie daňová a jak ji formuloval Adam Smith?

KONTROLNÍ TEST

(Správná je vždy jedna nebo dvě odpovědi.)

1. Které vlastnosti má daň z příjmů právnických osob?
 - a) Je specifická
 - b) Je valorická
 - c) Je in rem
 - d) Je kapitálová
2. Jak je definována progresivní daň?
 - a) Mezní zatížení poplatníka je větší než průměrné
 - b) Sazba daně je klouzavě progresivní
 - c) Zatížení poplatníka roste s růstem základu daně
3. Kteří ekonomové jako první používali křivky poptávky a nabídky a znázorňovali tak mj. dopad daně?
 - a) Klasikové
 - b) Neoklasikové
 - c) Keynesiánci
4. Seřadte daňové teorie podle doby jejich vzniku (pořadí napište za teorií):
 - a) Teorie Smithova
 - b) Teorie Keynesova
 - c) Teorie strany nabídky

2. DAŇOVÁ EFEKTIVNOST

Struktura kapitoly

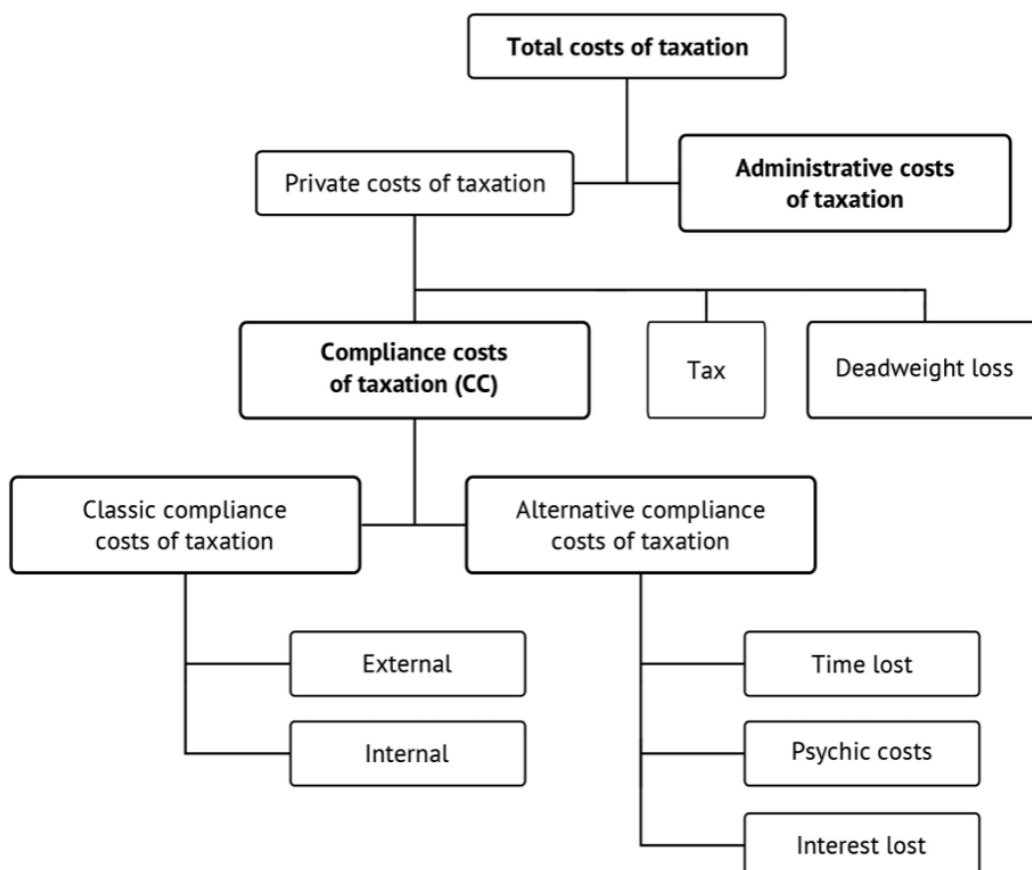
- administrativní náklady daní
- nadměrné břemeno daně
- nadměrné břemeno daně v indifferenční analýze

Daňová teorie rozlišuje dva druhy daňových nákladů:

- **administrativní náklady přímé a nepřímé,**
- **nadměrné břemeno daně (ztrátu mrtvé váhy).**

Administrativní náklady veškeré výdaje na existenci a fungování daňových úřadů²⁸ a náklady daňových poplatníků a plátců (kromě vlastní zaplacené daně). Nadměrné břemeno daně je ztrátou efektivnosti ekonomiky, kterou můžeme analyzovat pomocí grafu tržní rovnováhy a indifferenční analýzy.

Obrázek 2.1 Různé druhy nákladů zdanění



Zdroj: vlastní zpracování

2.1 Administrativní náklady

Administrativní náklady na daně můžeme rozdělit na přímé a nepřímé.

Mezi **přímé administrativní náklady** patří všechny náklady státní správy na organizaci daňového systému, na evidenci daňových poplatníků, výběr daní, kontrolu v této oblasti atd. Vzhledem k vybraným daním ani nejsou podstatné; tvoří řádově 1 % z vybraných daní.

Nepřímé administrativní náklady nese soukromý sektor. Patří sem čas a peníze občanů vydané na seznámení se s daňovými zákony, na vyplnění daňových přiznání, peníze zaplacené daňovým poradcům a právníkům a řada dalších nákladů s tím spojených včetně nákladů na účetní evidenci.

Obrázek 2.2 Vyvolané náklady na výběr daní v ČR (%daňových výnosů)

	Pudil et al. (2004)		Vítek a Pavel (2008)	
	Vyvolané náklady (mld. Kč)	Vyvolané náklady/daň (%)	Vyvolané náklady (mld. Kč)	Vyvolané náklady/daň (%)
Daň z příjmů právnických osob	6,2	5,3	7,5	5,5
Daň z přidané hodnoty	10,0	6,1	10,6	4,5
Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	1,2	1,2	3,8	3,0
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	n.a.		5,3	3,5
Pojistné na sociální zabezpečení	n.a.		5,4	1,5
Daň z příjmů fyzických osob z podnikání	4,3	29,4	6,7	34,4
Daň silniční	1,3	22,1	1,0	16,4
Daň z nemovitostí	n.a.		0,4	8,1
Celkem	23,0	5,8	40,7	3,9

Zdroj: Pudil et al. (2005), Vítek a Pavel (2008).

Nepřímé administrativní náklady, zvané též vyvolané, nelze již tak snadno vyčíslit, neboť ve své většině nejsou statisticky vykazovány. Je možné pouze odhadovat, kolik času stráví občané nad daňovým přiznáním (včetně času pomáhajících příbuzných a známých), kolik peněz je vynaloženo na plnění daňových povinností a kolik stojí případné snahy o daňové úniky.

I zde platí, že náklady rostou se složitostí daně. Daň ze mzdy je jistě z tohoto hlediska levnější, než daň z celkových příjmů. V některých případech rostou nepřímé administrativní náklady současně s přímými náklady (např. zavedení další sazby u daně z přidané hodnoty by znamenalo růst nákladů jak ve veřejném, tak v soukromém sektoru). Jindy nepřímé náklady rostou, když přímé klesají a naopak. Je tomu tak zvláště v případech, kdy jednomu sektoru je odňata určitá povinnost s tím, že je přenesena na druhý sektor.

Obrázek 2.3 Náklady na výběr daní u daňových správ (% čistých celkových daňových výnosů)

	Administrative costs for tax administration/net revenue collected % /2									Variation
Country	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2013-08
OECD countries										
Australia	1.04	0.99	0.93	0.95	1.00	1.05	0.99	0.98	0.93	-0.01
Austria	0.66	0.66	0.64	0.79	0.85	0.70	0.66	0.68	0.67	-0.12
Belgium	1.43	1.57	1.39	1.27	1.40	1.29	1.36	1.23	1.17	-0.10
Canada	1.32	1.32	1.22	1.13	1.31	1.36	1.31	1.24	1.15	0.02
Chile	0.69	0.63	0.60	0.67	0.91	0.77	0.68	0.67	0.66	-0.01
Czech Republic	1.29	1.38	n.a.	1.18	1.46	1.27	1.34	1.34	1.31	0.13
Denmark	0.69	n.a.	0.61	0.64	0.67	n.a.	n.a.	0.56	0.48	-0.16
Estonia /3	1.02	0.88	0.86	0.38	0.40	0.35	0.34	0.37	0.40	0.02
Finland	0.78	0.79	0.77	0.80	0.88	0.84	0.80	0.79	0.75	-0.05
France	1.08	1.28	0.96	1.17	1.31	1.25	1.20	1.19	1.11	-0.06
Germany	1.66	1.55	1.38	1.36	1.46	1.50	1.40	1.34	1.35	-0.01
Greece	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Hungary	0.99	1.11	1.15	1.17	1.20	1.20	1.12	1.13	1.15	-0.02
Iceland	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	0.62	0.60	n.a.	n.a.	n.a.
Ireland	0.82	0.78	0.79	0.95	1.08	1.26	1.14	0.87	0.85	-0.10
Israel	n.a.	n.a.	n.a.	0.74	0.79	0.75	0.68	0.94	0.94	0.20
Italy	n.a.	n.a.	n.a.	1.08 /3	1.20 /3	0.89 /3	0.83 /3	0.89 /3	1.05 /3	-0.03
Japan	1.65	1.52	1.50	1.49	1.71	1.93	1.75	1.84	1.74	0.26
Korea	0.80	0.78	0.70	0.79	0.84	0.81	0.76	0.70	0.74	-0.05
Luxembourg	n.a.	n.a.	1.17	1.01	1.13	0.85	0.85	0.95	0.93	-0.08
Mexico	1.01	0.89	0.81	0.75	0.84	0.71	0.70	0.70	0.69	-0.06
Netherlands	1.36	1.14	1.12	0.99	1.11	1.02	0.97	0.94	0.95	-0.04
New Zealand	0.76	0.71	0.75	0.76	0.88	0.81	0.89	0.92	0.85	0.09
Norway	n.a.	0.58	0.53	0.54	0.50	0.56	0.55	0.43	0.41	-0.13
Poland	1.94	1.75	1.42	1.59	1.72	1.91	1.69	1.55	1.60	0.01
Portugal	1.34	1.22	1.18	1.27	1.57	1.55	1.37	0.94	0.99	-0.28
Slovak Republic	2.20	2.49	2.41	n.a.	n.a.	3.06	3.04	1.36	1.43	n.a.
Slovenia	0.95	0.97	0.84	0.81	0.90	0.96	0.93	0.91	0.89	0.08
Spain	0.74	0.68	0.64	0.82	0.97	0.88	0.86	0.66	0.67	-0.15
Sweden	n.a.	n.a.	n.a.	0.39	0.40	0.41	0.40	0.39	0.39	0.00
Switzerland	n.a.	n.a.	n.a.	0.45	0.46	0.37	0.38	0.30	0.29	-0.16
Turkey	0.87	0.84	0.83	0.85	0.93	0.78	0.76	0.78	0.64	-0.21
United Kingdom	1.10	1.09	1.11	0.90	0.91	0.98	0.83	0.74	0.73	-0.17
United States /3	0.52	0.48	0.45	0.49	0.61	0.66	0.62	0.56	0.47	-0.02

Zdroj: [Tax Administration 2015](#): Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies.

2.2 Nadměrné břemeno daně

- Efektivnost mikroekonomicky
 - Alokační efektivnost → Paretovské optimum (Welfare economics)
 - Produkční efektivnost,...
- Efektivnost makroekonomicky
 - Jak daně krátko/dlouhodobě ovlivňují růst (krátkodobé a dlouhodobé Paretovské optimum?)

Zavedení nové daně způsobuje změny v relativních cenách, v relativních výnosech a užitcích. Daň spotřební zvyšuje cenu zdaněného zboží a snižuje čistý výnos z jeho výroby, daň z mezd zvyšuje cenu práce a snižuje (ale za určitých okolností i zvyšuje – viz dále) čistou mzdu, daň ze zisku snižuje čistý výnos z podnikání atd. Nastane tzv. **distorze** (zkreslení) v daných veličinách.

Každá změna v daních má proto vliv na chování lidí – jednotlivci se snaží docílit co nejvyššího užitku a co nejnižšího daňového zatížení, snaží se daním vyhnout. Proto po zdanění provedou **substituci**, nahradí spotřebu a výrobu zdaněného zboží jiným, budou nabízet svou práci v jiné profesi, rozhodnou se pro více volného času na úkor práce, umístí výrobní fondy do jiného odvětví nebo do zahraničí atd. Změnou chování je možno se dani vyhnout; přesto není možné vyhnout se újmě způsobené daní.

Jako příklad může sloužit již klasická daň z oken zavedená v 18. století v Anglii. Této dani se mnozí vyhnuli prostě tím, že okna v domě zazdili, popř. stavěli domy s méně okny. Přesto utrpěli ztrátu, a to ztrátu užitku, který okna v domě poskytují (světlo, teplo, komunikace). Tato ztráta nebyla nikomu prospěšná; ani státu, jenž daň zavedl. Proto se ztráta takového druhu nazývá **absolutní** neboli **ztráta mrtvé váhy** nebo též **nadměrné daňové břemeno**. Nadměrné proto, že kromě něho nesou poplatníci, kteří daň platí, také břemeno daně zaplacené státu.

Jedinou daní nepřinášející nadměrné břemeno – neboť poplatník její placení svým chováním nemůže nijak ovlivnit – je daň z hlavy neboli daň **paušální**. Daň paušální je nedistorzní a nevyvolává substituci.

2.2.1 Důchodový a substituční efekt daně

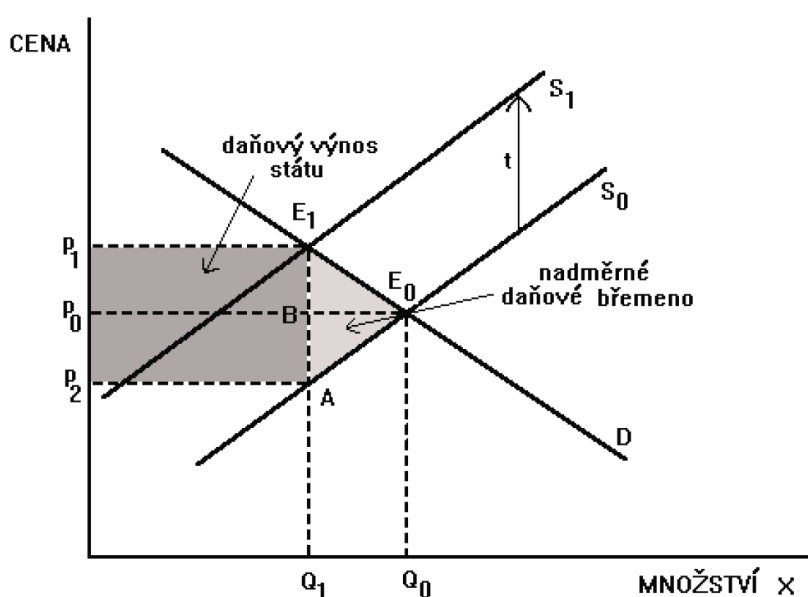
Každá daň má obecně dva efekty:

- **důchodový,**
- **substituční.**

Důchodový efekt je spojen s transferem části důchodu od subjektu do veřejného sektoru. (Tento efekt mají i daně spotřební. Spotřební daň odebrává část důchodu v podobě vyšší ceny za zboží.) Velikost důchodového efektu závisí na výši daně, roste s růstem průměrné daňové sazby.

Substituční efekt vyplývá z poplatníkem provedené substituce v důsledku daně. Poplatník mění své preference, pokud se mění mezní užitky jím spotřebovávaného zboží, výnosu práce, volného času atd. Právě tento substituční efekt způsobuje ztrátu mrtvé váhy, která je tím větší, čím větší je substituční efekt. Poplatník substituuje na základě porovnání mezních užitků a nákladů, proto substituční efekt roste s růstem mezní sazby daně.

Graf 2.1 Nadměrné břemeno daně



Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

Graf ukazuje rovnováhu na dokonale konkurenčním trhu zboží X před zdaněním a po uložení daně t Kč z každé jednotky. Před zdaněním je rovnovážné množství a cena určena (předpokládáme konkurenční trh) bodem, v němž se protínají křivky nabídky (S_0) a poptávky (D). Je to bod E_0 , v němž se mezní náklady (dané křivkou nabídky) rovnají meznímu užítku pro spotřebitele (křivka poptávky). Před zdaněním se prodává Q_0 zboží X za cenu p_0 za jednotku. Všechny obchody nalevo od Q_0 přinášejí prodávajícím a kupujícím zvláštní užitek, zvaný přebytek.

Z grafu též vyčteme celkový daňový výnos pro stát – je to obdélník $p_2AE_1p_1$ (počet prodávaných jednotek násoben jednotkovou daní). Tato vybraná daň sice zmenšuje původní přebytky spotřebitelů a výrobců, avšak na druhé straně stejnou měrou zvyšuje příjmy státního rozpočtu, a celkový společenský efekt je tak nulový.

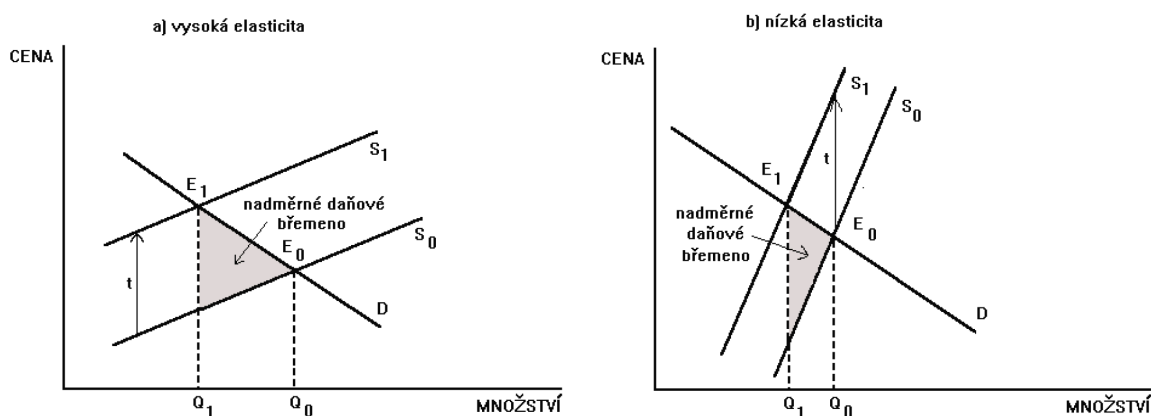
Z celkového přebytku dále výrobci a spotřebitelé ztrácejí trojúhelník AE_0E_1 . Tento trojúhelník znamená ztrátu mrtvé váhy, o kterou se dělí výrobci (AE_0B) se spotřebiteli (BE_0E_1). Pokles prodejů z Q_0 na Q_1 způsobil úbytek obchodů, původně výhodných pro obě strany. Po zdanění již obchody výhodné nejsou. Neuskuteční se tedy, a užitek z nich plynoucí zákonitě zmizí.

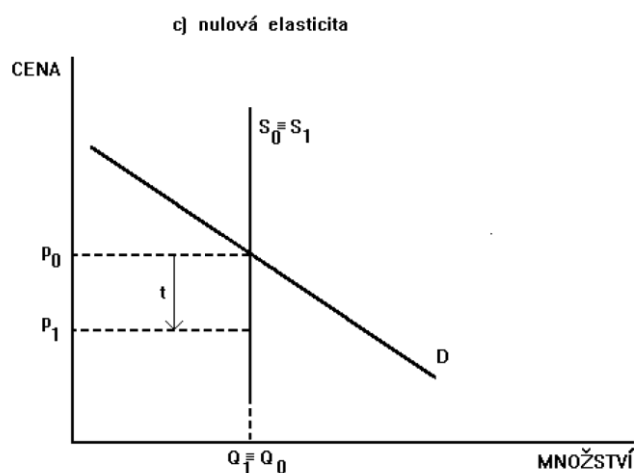
2.2.2 Velikost nadměrného daňového břemene

Z grafu 2.1 je vidět, na čem závisí velikost nadměrného daňového břemene. Trojúhelník AE_0B je tvořen křivkou poptávky, nabídky a velikostí daně t . Jeho plocha závisí tudíž na elasticitách poptávky a nabídky a na velikosti jeho stran, což je dáno velikostí daně t .

Elasticita nabídky a nadměrné daňové břemeno. – Grafy 2.2 a) až c) ukazují, jak závisí nadměrné břemeno specifické spotřební daně na elasticitě nabídky (*ceteris paribus*). V grafu 2.2 a) je zobrazen případ vyšší elasticity, v grafu 2.2 b) případ nižší elasticity. Při nezměněných ostatních podmínkách je *ztráta mrtvé váhy tím menší, čím menší je elasticita nabídky*. Jestliže je elasticita nabídky dokonce nulová, v případě c), nedojde vůbec k substituci. Po zdanění se bude i nadále prodávat stejné množství a ztráta mrtvé váhy nebude existovat. Jako příklad nulové či téměř nulové elasticity nabídky může sloužit nabídka půdy, jejíž rozloha je omezená, takže zdanění půdy neklade na společnost žádné mimořádné břemeno nákladů typu nadměrného daňového břemene. Příkladem z opačného konce spektra elasticity nabídky jsou výroby v těch odvětvích, v nichž je možno rychle změnit rozsah výroby čili kde existují volné kapacity, které je možno zapojit (některá odvětví lehkého průmyslu). Zde zdanění způsobí vlivem velkého substitučního efektu velkou ztrátu užítku.

Grafy 2.2 Elasticita nabídky a nadměrné břemeno daně

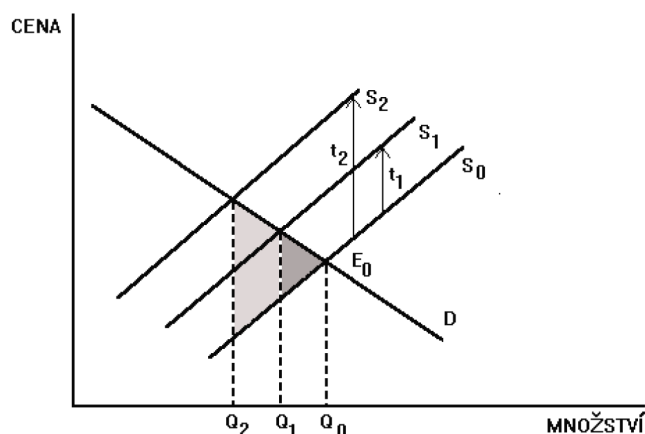




Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

Velikost daně a nadměrné daňové břemeno. – Vztah mezi velikostí daně t a nadměrným břemenem je zřejmý z dalšího grafu.

Grafy 2.3 Vztah mezi velikostí daně a nadměrným daňovým břemenem



Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

Při lineární poptávce i nabídce je nadměrné břemeno znázorněno jako trojúhelník, jehož jedna strana má velikost t . Zvýšení daně má za následek i růst této strany, přičemž vzniklý trojúhelník je podobný původnímu trojúhelníku. Ztráta mrtvé váhy roste se čtvercem růstu daně.

Většinou i při nelineárních křivkách nabídky a poptávky roste nadměrné břemeno rychleji než daň. Proto dvě malé daně přinášejí menší ztrátu efektivnosti než jedna velká. Čím více menších daní systém obsahuje, tím nižší je možno očekávat neefektivnost zdůvodu nadměrného daňového břemene. (Pravděpodobně však budou vyšší administrativní náklady.) Tomuto požadavku se současné daňové systémy snaží vyhovět simultánním působením různých daní důchodových, majetkových, spotřebních a daně z přidané hodnoty.

SHRNUTÍ KAPITOLY

- Náklady na daně (neefektivnost) spočívají v administrativních nákladech přímých a nepřímých a v existenci nadměrného břemene daně.
- Nadměrné břemeno daně je ztráta přebytku kupujících a prodávajících na trhu. Je to ztráta z distorze na trhu způsobené daní.
- Při uložení daně může být nadměrné břemeno i záporné, to je u nápravných daní.
- NBD závisí na elasticitách nabídky a poptávky a na velikosti daně. NBD roste rychleji než daň; dvě malé daně mají menší celkovou neefektivnost než jedna velká.
- Indiferenční analýza ukazuje, jak se sníží užitek poplatníka při uložení daně a jak má distorzní daň větší vliv na snížení užítu.

SEZNAM KLÍČOVÝCH SLOV K ZAPAMATOVÁNÍ

- administrativní náklady daně
- přímé administrativní náklady
- nepřímé administrativní náklady
- nadměrné břemeno daně (ztráta mrtvé váhy)
- nápravné daně

KONTROLNÍ OTÁZKY

- Jaký je rozdíl mezi přímými a nepřímými administrativními náklady?
- Které dva efekty mají daně na poplatníky? Který z nich způsobuje NBD?
- Nakreslete graf, v němž bude vidět nadměrné břemeno daně a z grafu odhadněte velikost NBD.
- Nakreslete graf s negativní ztrátou mrtvé váhy.
- Nakreslete graf indiferenční analýzy, v němž je vidět NBD u daně spotřební.

KONTROLNÍ TEST

(Správná je vždy jedna nebo dvě odpovědi.)

1. Nadměrné břemeno daně je:
 - a) Situace, kdy daň je příliš vysoká
 - b) Způsobeno tím, že poplatník musí použít službu daňového poradce
 - c) Ztráta přebytku spotřebitele a výrobce
2. Každá daň má na poplatníka 2 efekty. Jsou to efekty:
 - a) Důchodový a příjmový
 - b) Důchodový a substituční
 - c) Substituční a oznamovací
3. Na čem závisí velikost nadměrného břemene daně?
 - a) Na velikosti daně
 - b) Na elasticitě nabídky i poptávky
 - c) Pouze na elasticitě nabídky
 - d) Pouze na elasticitě poptávky

3. DAŇOVÝ PŘESUN A DOPAD A DAŇOVÉ STIMULY

Struktura kapitoly

- Přehled k daňové spravedlnosti
- Přesun daně na trhu
- Vliv daně na práci, úspory a investice

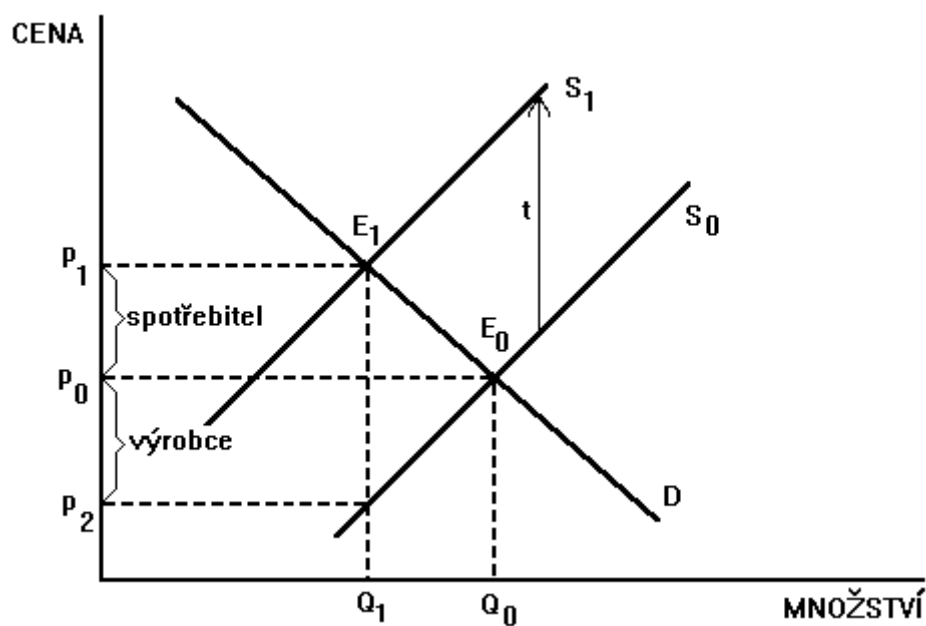
Daňová spravedlnost – základní přehled

- Kritéria správné (fair) distribuce
 - Kritérium přirozeného nadání
 - Kritérium největšího celkového užitku
 - Kritérium spravedlnosti (equity)
- Principy spravedlivého zdanění
 - Princip prospěchu
 - Princip platební schopnosti
 - Horizontální spravedlnost
 - Vertikální spravedlnost
- Atributy platební schopnosti
 - Důchod
 - Spotřeba
 - Majetek

3.1 Přesun a dopad daně

Situaci „před“ a „po“ zdanění na dokonale konkurenčním trhu znázorňuje graf 3.1, který zobrazuje stejnou situaci jako úvodní graf z předcházející kapitoly. Nyní však na něm nebudeme zkoumat přebytky spotřebitelů a výrobců, ale cenové změny:

Graf 3.1 Přesun daně



Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

Daň byla ve výši t uložena prodávajícímu, avšak:

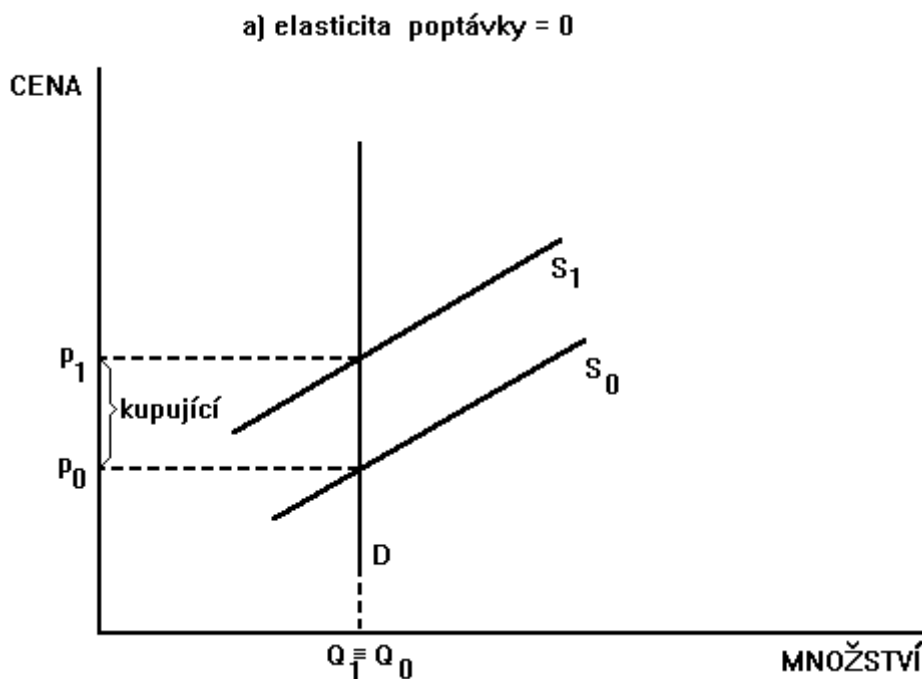
- došlo k přesunu na kupujícího – cena, za kterou kupuje, vzrostla;
- přesun se uskutečnil jen částečně – z daně o velikosti t se přesunula jen částka $p_1 - p_0$;
- část daně o velikosti $p_0 - p_2$ se nepřesunula; zaplatil ji prodávající.

Velikost daňového přesunu na konkurenčním trhu závisí na cenových elasticitách poptávky a nabídky, neboť jsou to právě ony, kdo určují sklon křivek v jednotlivých bodech a taktéž rozdělení daňového břemene mezi subjekty na trhu. Absolutní velikost přesunuté daně závisí navíc na velikosti daně.

Platí, že čím je nabídka pružnější, tím větší daň platí kupující a čím je pružnější poptávka, tím větší daň platí prodávající.

Jako příklad může sloužit graf ukazující nulovou elasticitu poptávky. V takovém případě platí celou daň kupující:

Graf 3.2 Přesun daně, nulová elasticita nabídky

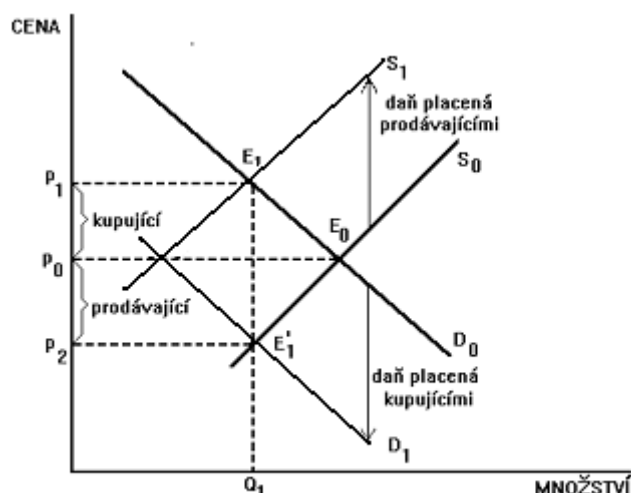


Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

3.1.1 Daň placená subjekty na různých stranách trhu

Na dalším grafu je zachycena změna křivky nabídky při dani placené prodávajícím (z S_0 na S_1), která vede k již známému rozdělení daňového břemene na část placenou kupujícím a prodávajícím. Pokud má daň ze zákona odvádět kupující, sníží se jeho poptávka z D_0 na D_1 , opět rovnoběžně s křivkou původní poptávky, a nový bod rovnováhy bude E_1 . Proávající bude realizovat cenu p_2 , kupující zaplatí navíc jednotkovou daň t , takže jeho kupní cena bude celkem p_1 . Je zřejmé, že dopad daně je v tomto případě totožný s dopadem daně placené prodávajícím. *Na konkurenčním trhu nezávisí na tom, kdo ze zákona platí daň – zda prodávající, či kupující. Skutečný dopad daně je totožný, daně jsou tedy ekvivalentní.*

Graf 3.3 Daň placená na různých stranách trhu



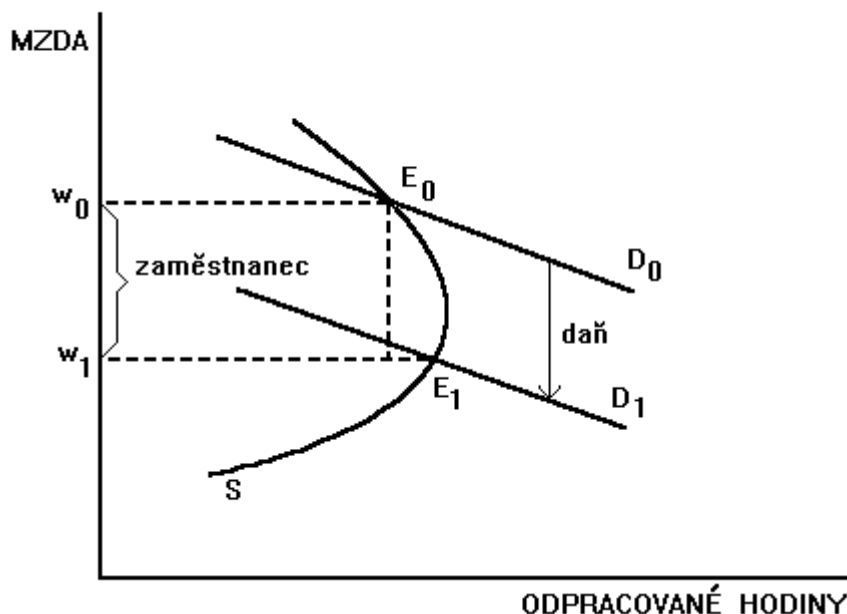
Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

3.1.2 Daňový dopad na trhu práce

Stejně jako na trhu zboží dochází k přesunu i na trzích výrobních faktorů a trzích kapitálových. Trh práce je však specifickým trhem výrobních faktorů a je zajímavý z hlediska přesunu a dopadu dvěma vlastnostmi:

1. Cena práce je v důsledku kolektivního vyjednávání nepružná směrem dolů. To znamená, že při zdanění práce má zaměstnavatel jen nepřímé možnosti přenést daň na zaměstnance formou nižších mezd. Jeho možnosti jsou omezené na snížení tempa růstu mezd apod. Rozhodně nedojde k poklesu reálných mezd okamžitě.
2. Křivka nabídky práce může být zpětně zahnutá. Graf 3.5 ukazuje, jak zdanění ovlivní čistou mzdu při zpětně zahnuté křivce nabídky práce. V tomto případě daň odevzdává zaměstnavatel; daň o velikosti t snižuje poptávku po práci do polohy D_1 . Tím dojde ke zvýšení nabízeného množství práce. Zvýšené množství práce na trhu stlačí ještě více mzdy až na úroveň w_1 . Rozdíl $w_0 - w_1$ je větší než t – daň je přesunuta z více než 100 %. Došlo ke zdánlivému paradoxu. Zaměstnavatelům byla uložena daň z mezd, což se projevilo v poklesu mezd o tolik, že z toho zaměstnavatelé ještě těží – cena práce je pro ně nižší než před zdaněním. Zdůrazněme však ještě jednou, že v důsledku kolektivního vyjednávání nedojde k výslednému dopadu ihned, ale postupně, dlouhodoběji a hlavně skrytěji.

Graf 3.4 Přesun daně na trhu práce



Zdroj: vlastní zpracování, Kubátová (2015).

SHRNUTÍ KAPITOLY

- Skutečný dopad daně je odlišný od zákonem uložené daně. Příčinou je přesun daně na trhu. Velikost přesunu daně je závislá na elasticitách nabídky a poptávky. Čím je elasticita nabídky vyšší, tím je větší přesun na kupujícího. Čím je vyšší elasticita poptávky, tím je větší přesun na prodávajícího.
- Dopad daně nezávisí na tom, na které straně trhu je daň uložena; daň na kupujícího nebo prodávajícího jsou daně ekvivalentní, alespoň, pokud jde o dokonale konkurenční trh.
- Na trhu práce může dojít i k více než 100%nímu dopadu daně na prodávajícího (zaměstnance), neboť křivka nabídky práce je zpětně zahnutá.
- Indiferenční analýza ukazuje, jak reaguje poplatník na zdanění práce: pokud převládá substituční efekt, pracuje méně, pokud převládá důchodový efekt, pracuje více.
- Vliv na práci mohou mít i spotřební daně.
- Na úspory mají negativní vliv zejména daně důchodové, a to zvláště pokud jsou progresivní.
- Zdanění výnosů z investic omezuje investice a způsobuje distorzi mezi jistými a rizikovými investicemi.

SEZNAM KLÍČOVÝCH SLOV K ZAPAMATOVÁNÍ

- daňový přesun a dopad
- daňový stimul
- zpětně zahnutá křivka nabídky práce

KONTROLNÍ OTÁZKY

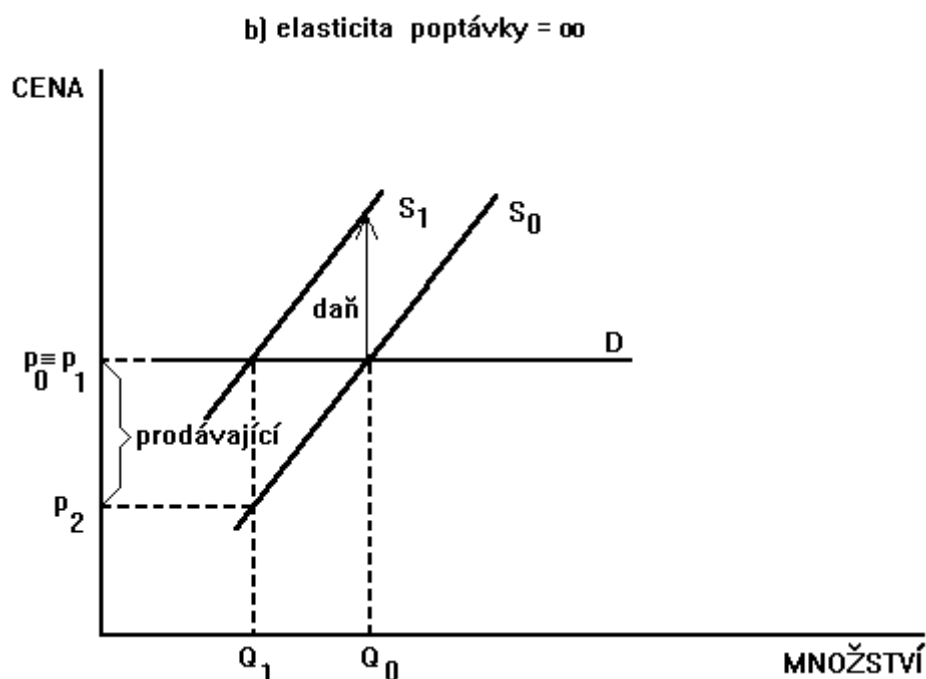
- Nakreslete graf rovnováhy na dokonale konkurenčním trhu a poté zakreslete: a) dopad daně při uložení daně prodávajícímu a b) dopad daně při uložení daně kupujícímu.
- Nakreslete graf uložení daně ze zboží X, nejprve tak, že poptávka je elastičtější než nabídky a potom obráceně. Kdy platí větší část daně kupující?
- V grafu indifferenční analýzy ukažte, jak se zachová pracovník po uložení daně na práci. Daň platí kupující (zaměstnavatel).
- Vysvětlete, proč důchodová daň více odrazuje od úspor než daň spotřební.

KONTROLNÍ TEST

(Správná je vždy jedna nebo dvě odpovědi.)

1. V následujícím grafu uložení daně je vidět, že dopad daně na kupujícího je:

- a) stejný jako na prodávajícího
- b) menší než na prodávajícího
- c) větší než na prodávajícího



2. Který efekt daně způsobuje odrazení od práce?
 - a) efekt důchodový
 - b) efekt substituční
 - c) efekt NBD

3. Proč může zdanění práce vést ke zvýšenému pracovnímu úsilí?
 - a) Protože křivka nabídky práce je zpětně zahnutá
 - b) Protože křivka poptávky po práci je zpětně zahnutá
 - c) Protože převáží substituční efekt nad důchodovým
 - d) Protože převáží důchodový efekt nad substitučním

LITERATURA A ZDROJE KE STUDIU

European Commission (2017): *Taxation and Customs Union*. Brussels, EC.
https://ec.europa.eu/taxation_customs/home_en.

Eurostat (2017): online data code: TEC00021. Dostupné z
https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/product/view/GOV_10A_MAIN

Eurostat (2017): [General government expenditure by function](#) (COFOG).

IFS (2011): *Reforming the Tax System for the 21st Century: The Mirrlees Review: Dimensions of Tax Design*. London, IFS. <https://www.ifs.org.uk/publications/mirrleesreview/>

IFS (2011): *Reforming the Tax System for the 21st Century: The Mirrlees Review: Tax by design*. London, IFS. <https://www.ifs.org.uk/publications/mirrleesreview/>

Kubátová, K. (2015): *Daňová teorie a politika*. Praha, Wolters Kluwer.

MMF (2017): [Government Finance Statistics](#).

OECD (2016): [Consumption Tax Trends 2016](#), VAT/GST and excise rates, trends and policy issues.

OECD (2016): [Tax Administration 2015](#): Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies.

OECD (2017): [Revenue Statistics](#) 1965-2016, str. 22. <http://www.oecd.org/tax/>

OECD (2017): [Tax Database](#)

Pudil, P. et al. (2005): *Zdanění a efektivnost*. Praha : Eurolex Bohemia.

Vítek, L., Pavel, J. (2008): *Analýza nákladů soukromého sektoru vyvolaných daňovým systémem*. Praha: VŠE FFÚ.