

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/I/2017/36080377333887492

TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ DAŇOVEJ POLITIKY
A ICH APLIKÁCIA V PRAXI

Diplomová práca

2017

Juliána Ratulovská

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ DAŇOVEJ POLITIKY
A ICH APLIKÁCIA V PRAXI

Diplomová práca

Študijný program: Daňovníctvo a daňové poradenstvo

Študijný odbor: Financie, bankovníctvo a investovanie

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: prof. Ing. Anna Schultzová, PhD.

Bratislava 2017

Juliána Ratulovská

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že záverečnú prácu som vypracovala samostatne a že som uviedla všetku použitú literatúru.

Dátum: 26.04.2017

.....

POĎAKOVANIE

Touto cestou by som sa chcela poďakovať vedúcej mojej diplomovej práce pani prof. Ing. Anne Schultzovej, PhD. za pomoc, odborné usmernenie a cenné rady pri vypracovávaní diplomovej práce.

ABSTRAKT

RATULOVSKÁ, Juliána: *Teoretické východiská daňovej politiky a ich aplikácia v praxi*. - Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. - Vedúci záverečnej práce: prof. Ing. Anna Schultzová, PhD. - Bratislava: NHF, 2017, 59 s.

Cieľom záverečnej práce je analýza rozhodnutí štátu v rámci daňovej politiky Slovenskej republiky po roku 2003 so zameraním na reformu roku 2004 s ohľadom na ich vplyv na ekonomickú realitu a jej zhodnotenie. Práca je rozdelená do štyroch kapitol. Obsahuje štyri grafy a tri tabuľky. Prvá kapitola sa venuje základným poznatkom týkajúcim sa teoretických východísk daňovej politiky, a to najmä faktorom v širšom a užšom zmysle slova, faktorom daňových systémov a vývoju daňových teórií. V druhej kapitole je uvedený hlavný cieľ, ako aj čiastkové ciele záverečnej práce. Tretia kapitola uvádza metodiku práce a metódy skúmania použité v záverečnej práci. Záverečná štvrtá kapitola sa zaoberá analýzou rozhodnutí štátu v rámci uplatňovanej daňovej politiky Slovenskej republiky po roku 2003 so zameraním na daňovú reformu roku 2004, ich dopadu na ekonomickú realitu s poukazom na výšku daňových príjmov z priamych, ako aj nepriamych daní k HDP, implicitnej daňovej sadzby a následným zhodnotením uplatnenia teoretických východísk v daňovej politike v predmetnom období. Výsledkom riešenia danej problematiky je zistenie, že v daňovej politike Slovenskej republiky v predmetnom období sa uplatňovala najmä expanzívna hospodárska politika.

Kľúčové slová: teoretické východiská daňovej politiky, faktory daňovej politiky, faktory daňových systémov, daňové teórie, daňová reforma

ABSTRACT

RATULOVSKÁ, Juliána: *Theoretical foundations of the tax policy and their application in the practice.* - University of Economics in Bratislava. Faculty of National Economy; Department of finance. - Advisor of the final work: prof. Ing. Anna Schultzová, PhD. - Bratislava: NHF, 2017, 59 p.

The aim of the final work is the analysis of the decisions of the state within the tax policy of the Slovak Republic after 2003 with the focus on the tax reform of 2004 referring to their impact on the economic reality and its evaluation. The final work is divided into four chapters. It contained four charts and three tables. The first chapter deals with the basic knowledge concerning the theoretical foundations of the tax policy, namely factors in broader and narrower sense, factors of the tax systems and development of the tax theories. The main aim, as well as the partial aims of the final work are stated in the second chapter. The third chapter states the work's methodology and methods of the inspection used in the final work. The final fourth chapter deals with the analysis of the decisions of the state within the applied tax policy of the Slovak Republic after 2003 with the focus on the tax reform of 2004, their impact on the economic reality referring to the tax revenues from direct and indirect taxes of GDP, implicit tax rates and consequent evaluation of application of the theoretical foundations in the tax policy in the relevant time period. The result of the relevant issue is the finding that the expansive economic policy was applied in the tax policy of the Slovak Republic in the relevant time period.

Key words: theoretical foundations of the tax policy, factors of the tax policy, factors of the tax systems, tax theories, tax reform

OBSAH

ÚVOD.....	9
1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ.....	11
1.1 Faktory vplyvajúce na daňovú politiku štátu.....	11
1.1.1 Faktory chápané v širšom zmysle slova.....	12
1.1.2 Faktory chápané v užšom zmysle slova.....	15
1.2 Faktory ovplyvňujúce daňové systémy.....	16
1.3 Vývoj daňových teórií.....	19
1.3.1 Vývoj daňových teórií od merkantilizmu až po súčasnosť.....	19
1.3.2 Súčasnú daňovú teóriu.....	28
2 CIELE PRÁCE.....	31
3 METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA.....	32
4 VÝSLEDKY PRÁCE A DISKUSIA.....	33
4.1 Daňová reforma roku 2004 a vybrané opatrenia daňovej politiky po roku 2004.....	34
4.2 Analýza vplyvu daňovej politiky a jej opatrení na ekonomickú realitu od roku 2003 do roku 2014.....	39
4.2.1 Podiel celkových daňových príjmov na HDP.....	39
4.2.2 Podiel nepriamych a priamych daní na HDP.....	42
4.2.3 Zdanenie spotreby, práce a kapitálu – implicitná daňová sadzba.....	45
4.3 Zhodnotenie daňovej politiky po roku 2003 z hľadiska uplatnených teoretických východísk daňovej politiky.....	51
ZÁVER.....	54
ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY.....	58

ÚVOD

Témou našej diplomovej práce sú Teoretické východiská daňovej politiky a ich aplikácia v praxi. Teoretické východiská daňovej politiky jednotlivých štátov sú významné z hľadiska lepšieho poznania a porozumenia fungovania daňovej politiky štátu ako takej. Každý štát vrátane Slovenskej republiky vychádza pri zostavovaní svojej daňovej politiky z teoretických východísk. V uplatňovanej daňovej politike je možné sledovať vplyv rôznych faktorov, a to faktorov v širšom a užšom zmysle. Medzi faktory chápané v širšom zmysle slova autori zaraďujú najmä hospodársku politiku, finančnú politiku, politiku verejného sektora atď. a medzi faktory chápané v užšom zmysle slova je zaraďovaná najmä fiškálna politika. Zároveň je možné pozorovať tiež vplyv konkrétnych daňových teórií na daňovú politiku štátu. Prax uplatňovanú v rámci daňovej politiky konkrétneho štátu je potrebné posudzovať v kontexte s teoretickými východiskami, ktoré vo väčšej či menšej miere majú v nej svoje uplatnenie. Vzhľadom na spomenuté dôvody sme si zvolili uvedenú tému diplomovej práce.

Diplomová práca sa zaoberá práve uplatnením teoretických východísk v daňovej politike z pohľadu domácich a zahraničných autorov a následne sú teoretické poznatky aplikované na podmienky Slovenskej republiky, a to najmä na jej daňovú politiku po roku 2003.

Cieľom diplomovej práce je na základe zosumarizovania poznatkov o teoretických východiskách daňovej politiky vo všeobecnosti analyzovať rozhodnutia štátu v oblasti uplatňovanej daňovej politiky Slovenskej republiky v sledovanom období po roku 2003 so zameraním na reformu roku 2004 s poukázaním na vplyv rozhodnutí štátu na ekonomickú realitu najmä prostredníctvom poukázania na daňové príjmy z priamych, ako aj nepriamych daní do štátneho rozpočtu v pomere k HDP, implicitnú daňovú sadzbu a následne zhodnotiť uplatnenie teoretických východísk a faktorov vplývajúcich na daňovú politiku Slovenskej republiky v predmetnom období.

Diplomová práca sa obsahovo skladá zo štyroch kapitol. V prvej kapitole s názvom súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí našej diplomovej práce sú rozoberané poznatky a informácie uvedené v publikáciách a odborných článkoch domácich, ako aj zahraničných autorov, týkajúce sa teoretických východísk daňovej politiky a ich aplikácie v praxi. V rámci uvedenej témy sa diplomová práca zaoberá názormi slovenských a zahraničných autorov na vplyv faktorov na daňovú politiku štátu, a

to najmä faktorov v širšom zmysle slova, ako aj v užšom zmysle slova. Zároveň je v prvej kapitole venovaná pozornosť aj faktorom vplývajúcim na daňové systémy. Záverečná časť prvej kapitoly je venovaná vývoju daňových teórií, ktoré tiež predstavujú teoretické východisko pre daňovú politiku, pretože prax pri uplatňovaní konkrétnej daňovej politiky vychádza aj z daňovej teórie.

V druhej kapitole je uvedený cieľ diplomovej práce, a to analyzovať rozhodnutia štátu v rámci uplatňovanej daňovej politiky Slovenskej republiky po reforme roku 2004 vzhľadom na nimi dosiahnutý vplyv na ekonomickú realitu a ich zhodnotenie z hľadiska faktorov vplývajúcich na daňovú politiku Slovenskej republiky v predmetnom období.

V tretej kapitole s názvom metodika práce a metódy skúmania sú uvedené pracovné postupy a metódy, akými sme dospeli k naplneniu cieľov diplomovej práce, ako aj zdroje a získaných údajov, z ktorých sme vychádzali pri vypracovaní diplomovej práce.

V štvrtej kapitole s názvom Výsledky práce a diskusia sú v nadväznosti na ciele diplomovej práce analyzované rozhodnutia štátu v rámci uplatňovanej daňovej politiky po reforme roku 2004, ako aj vplyv predmetných rozhodnutí štátu na ekonomickú realitu, a ich následné zhodnotenie. Pri analyzovaní rozhodnutí štátu sme sa zamerali najmä na daňovú reformu v roku 2004 v Slovenskej republike a ňou zavedené opatrenia daňovej politiky. Pri analýze vplyvov daňovej politiky Slovenskej republiky v sledovanom období na ekonomickú realitu sme sa diplomová práca zameriava na celkové daňové zaťaženie vo vzťahu k HDP, ako aj podiel nepriamych a priamych daní na celkových daňových príjmoch v jednotlivých rokoch. Uvedené údaje sú porovnávané s priemernými hodnotami v Európskej únii. Následne sú zhodnotené faktory uplatňujúce sa v daňovej politike Slovenskej republiky po reforme roku 2004 na základe teoretických poznatkov uvedených v prvej kapitole.

1 SÚČASNÝ STAV RIEŠENEJ PROBLEMATIKY DOMA A V ZAHRANIČÍ

V časti súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí našej diplomovej práce sa zaoberáme poznatkami a informáciami uvedenými v publikáciách a odborných článkoch domácich, ako aj zahraničných autorov, týkajúcimi sa teoretických východísk daňovej politiky a ich aplikácie v praxi. V rámci uvedenej témy sa venujeme názorom slovenských a zahraničných autorov na vplyv faktorov na daňovú politiku štátu, a to najmä faktorov v širšom zmysle slova, ako aj v užšom zmysle slova. Zároveň sa venujeme aj faktorom vplývajúcim na daňové systémy, ktorým je tiež venovaná pozornosť zo strany odborníkov. S uvedenou problematikou súvisí aj vývoj daňových teórií, ktoré predstavujú tiež teoretické východisko pre daňovú politiku, pretože prax pri uplatňovaní konkrétnej daňovej politiky vychádza aj z daňovej teórie. V tejto kapitole sa snažíme vyjadriť, ako sa daňové teórie v priebehu histórie rozvíjali a mali tak významný vplyv na daňovú politiku uplatňovanú v praxi konkrétnych štátov. Uvedenému vývoju daňových teórií z pohľadu domácich, ako aj zahraničných odborníkov sa venujeme v záverečnej časti tejto kapitoly našej práce.

1.1 Faktory vplývajúce na daňovú politiku štátu

Teoretické východiská daňovej politiky štátu súvisia aj s faktormi, ktoré je možné rozdeliť na faktory chápané v širšom zmysle slova a v užšom zmysle slova. Medzi faktory chápané v širšom zmysle slova patrí najmä hospodárska politika, finančná politika, politika verejných financií, politika verejného sektora. Medzi faktory chápané v užšom zmysle slova patrí najmä fiškálna politika.¹

V našej diplomovej práci sa zameriavame z hľadiska faktorov v širšom zmysle slova najmä na vplyv hospodárskej politiky, politiky verejného sektora a z hľadiska faktorov v užšom zmysle slova na fiškálnu politiku. V tejto kapitole rozoberáme tiež vplyv faktorov na daňové systémy ako také, problematike ktorých je tiež venovaná pozornosť odborníkov v súčasnosti.

1 http://www.danovecentrum.sk/clanok-z-titulky/danova-politika-a-danova-iluzia_.htm

1.1.1 Faktory chápané v širšom zmysle slova

Hospodárska politika

Podľa Prof. Schultzovej je možné odvodiť nástroje, ako aj charakter daňovej politiky od hospodárskej politiky, ktorá je uplatňovaná konkrétnym štátom. Ciele, ktoré má hospodárska politika, sú zamerané predovšetkým na posilňovanie efektívnosti trhového mechanizmu, zmiernovanie majetkovej a dôchodkovej nerovnosti, ako aj na posilňovanie vonkajšej a vnútornej stability štátu. Ciele stanovené štátom prostredníctvom hospodárskej politiky je možné dosiahnuť prostredníctvom politik, ktoré sú cieľovo zamerané na určité oblasti a ktoré sú súčasťou hospodárskej politiky štátu, a to najmä sociálna politika štátu, daňová politika, politika zamestnanosti a iné. Tieto politiky pôsobia spätne na hospodársku politiku. Na daňovú politiku významne vplyva hospodárska politika štátu. Ak štát uplatňuje **reštriktívnu hospodársku politiku**, uvedené má vplyv na jeho daňovú politiku, a to v podobe vyššieho daňového zaťaženia subjektov, znižovania nezdaniteľného minima, obmedzenia daňových úľav, v podobe úprav v daňových odpisoch vedúcich k predĺženiu doby odpisovania a obmedzovaní pri uznávaní daňových výdavkov atď. Súčasne môže dôjsť k útlmu podnikateľskej aktivity a poklesu agregátneho dopytu. V prípade, že štát uplatňuje **expanzívnu hospodársku politiku**, dochádza k znižovaniu daňového zaťaženia, rozširovaniu daňových úľav, úpravám daňového základu v podobe jeho znižovania, znižovaniu už vypočítanej dane atď. Uvedená politika má za cieľ zvýšenie podnikateľskej aktivity, zamestnanosti, spotreby obyvateľstva, národného produktu atď. Môže však dôjsť aj k zvýšeniu cenovej hladiny. Reštriktívnu alebo expanzívnu hospodársku politiku v čistej podobe štát prakticky neuplatňuje. Štát presadzuje priority využitím svojich nástrojov, tým dochádza k prikláňaniu sa k niektorým prvkom jednotlivých politik, resp. k zohľadňovaniu rozličných špecifických stránok hospodárskej politiky. Podľa Prof. Schultzovej je predmetom alebo cieľom daňovej politiky uplatňovanie daňových zásad a opatrení tak, aby slúžili dane na presadenie sociálnych, politických a ekonomických cieľov štátu.²

Daňovú politiku štátu je možné charakterizovať aj ako nepriamy nástroj na dosahovanie zámerov a cieľov hospodárskej politiky konkrétneho štátu. Nástroje a charakter daňovej politiky sú závislé na hospodárskej politike uplatňovanej štátom. Nástroje daňovej politiky ovplyvňujú makroekonomické a mikroekonomické procesy v

2 SCHULTZOVÁ, Anna, Marcela RABATINOVÁ, Denisa IHNATIŠINOVÁ a Juraj VÁLEK. *Daňovníctvo: daňová teória a politika I.* 2. dopl. a preprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-867-3. s. 11 - 12

ekonomike. Úloha daní nie je chápaná len pasívne ako najdôležitejší zdroj verejných rozpočtov, ale aj aktívne, aktívna úloha daní spočíva v pôsobení na podnikateľov, daňovníkov, ako aj na celkovú činnosť štátu.³

Daňová politika štátu podľa niektorých autorov okrem iných faktorov závisí aj na možnostiach politikov v štáte získať politickú podporu na zavedenie dane.⁴

Politika verejného sektora a iné faktory v širšom zmysle slova

Stanoviť veľkosť verejného sektora je problematickou záležitosťou. Mnohokrát zväčšovanie verejného sektora porušuje správne fungovanie trhu. Ako existuje zlyhanie trhu, môže nastať aj zlyhanie vládne. Zväčšený rozsah verejných výdavkových programov by mohol tiež zapríčiniť ich prekryvanie a ich účinky by sa mohli rušiť so súkromnými. Verejné financie majú väčšinou opodstatnenie tam, kde nemôžu byť zaistené investície súkromnými výdajmi.

Tzv. „scale effect“ hypotéza podľa Kennyho a Winer⁵ znamená, že väčšie daňové príjmy sú získavané z každého daňového zdroja so zväčšovaním sa veľkosti verejného sektora.⁶ Podľa „scale effect“ hypotézy⁷ vyrovnanie hraničných nákladov zvyšovania príjmov zo všetkých daňových zdrojov v ekvilibriu implikuje, že exogénny šok vzťahujúci sa na požiadavku rozpočtu priamo ovplyvňuje všetky dostupné daňové inštrumenty. Špecifickejšie, všetky zdroje príjmu by mali byť využívané extenzívnejšie, keď je vyžadovaných viac zdrojov financovania (hoci v rôznych stupňoch závisiacich na ich

3 SCHULTZOVÁ, Anna. Daňová politika – vybrané nástroje a opatrenia na podporu ekonomiky: Tax policy – selected tools and measures to support the economy. *Financie a riziko : recenzovaný zborník príspevkov zo XIV. ročníka medzinárodnej vedeckej konferencie Katedry financií Národohospodárskej fakulty Ekonomickej univerzity v Bratislave, ktorá sa konala 26. novembra 2012 na pôde Ekonomickej univerzity v Bratislave pod záštitou podpredsedu vlády a ministra financií SR Petra Kažimíra*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, s. 2

4 Thomas J. Hayes and Christopher Dennis: State Adoption of Tax Policy: New Data and New Insights. *American Politics Research* 2014, Vol. 42(6), p. 947

5 Kenny, L. and Winer, S. (2006). Tax Systems in the World: An Empirical Investigation into the Importance of Tax Bases, Administration Costs, Scale and Political Regime. *International Tax and Public Finance*, 13(2-3), pp.181-215.

6 Geys, B. and Revelli, F. (2011). Economic and Political Foundations of Local Tax Structures: An Empirical Investigation of the Tax Mix of Flemish Municipalities. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 29(3), p. 411

7 Kenny, L. and Winer, S. (2006). Tax Systems in the World: An Empirical Investigation into the Importance of Tax Bases, Administration Costs, Scale and Political Regime. *International Tax and Public Finance*, 13(2-3), pp.181-215.

funkcii hraničných nákladov), a naopak.⁸

Medzi iné faktory v širšom zmysle slova sa zaraďuje tiež uplatňovaná finančná politika, ktorá zahŕňa tiež dosahovanie iných cieľov, vrátane konjunktúrnych, ktoré môžu byť aj protikladné v porovnaní s fiškálnou politikou a jej opatreniami.⁹

Medzi faktory v širšom zmysle slova je možné zaradiť aj politiku verejných financií. V súvislosti s vplyvom verejných financií na daňové príjmy existuje v odbornej literatúre viaceré prístupov. Podľa anglosaského prístupu, predstaviteľmi ktorého sú najmä A. Smith, A. Marshall, D. Hume, k verejným financiám je dôležitá najmä strana príjmov. Podľa kontinentálnych ekonómov, ako je napríklad J. DeMarco, G. F. M. Mazola, V. Pareto, a podľa švédskej školy, ktorej predstaviteľmi je E. Lindhall, K. Wicksell, v súvislosti s rozhodovacou činnosťou existuje jednota verejných príjmov a výdavkov, ktoré sú predmetom sociálnej a politickej voľby. Teória verejnej voľby, ktorej predstaviteľmi sú J.M. Buchanan, P. A. Samuelson a G. Brennan, spochybňuje pozíciu štátu ako subjektu, ktorý sa stará o maximálny blahobyt iných subjektov a sleduje aplikovanie pravidiel alokácie a rozdeľovania zdrojov. V súvislosti s politikou verejných financií je dôležité poukázať na skutočnosť, že dane sú hlavným zdrojom štátnych príjmov. Výber konkrétnych daní závisí na ekonomických a politických rozhodnutiach vlády. Daňová politika je významným nástrojom ovplyvňujúcim množstvo zdrojov príjmu verejných rozpočtov, tvorby pracovných pozícií, priameho zahraničného investovania. Daňový systém v každom členskom štáte Európskej únie sa vyznačuje určitými tradíciami, skúsenosťami, a súvislosťou s verejnými financiami konkrétneho štátu. Významným v rámci Európskej únie je uplatňovaný princíp subsidiarity, a to najmä s ohľadom na konsolidáciu verejných financií v členských štátoch Európskej únie.¹⁰ Udržateľnosť verejných financií je veľmi dôležitou výzvou pre viaceré krajín vrátane Slovenskej republiky. Aby bolo možné získať viac prostriedkov z daní je nevyhnutné, aby boli

8 Geys, B. and Revelli, F. (2011). Economic and Political Foundations of Local Tax Structures: An Empirical Investigation of the Tax Mix of Flemish Municipalities. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 29(3), p. 420

9 SIVÁK, Rudolf, Elena BEŇOVÁ, Erika NEUBAUEROVÁ, et al. *Verejné financie*. Bratislava: Iura Edition, 2007. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-094-4. s. 311

10 SCHULTZOVÁ, Anna a Marcela RABATINOVÁ. Public finances vs. tax policy of the state during financial crisis. *How does central and eastern Europe cope up with the global financial crisis? : proceedings of the 7th international conference on currency, banking and international finance : 27 and 28 september 2012, Bratislava, Slovak republic*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, s. 312 - 313

prijímané správne ekonomické a politické rozhodnutia.¹¹

1.1.2 Faktory chápané v užšom zmysle slova

Fiškálna politika

Fiškálna politika, ako aj rozpočtová politika štátu má bezprostredný vplyv na verejné financie. Fiškálna politika je širším pojmom ako rozpočtová politika. Fiškálna politika okrem rozpočtových cieľov má za cieľ aj dosiahnutie určitých potrebných hodnôt makroekonomických agregátov. Rozpočtovú politiku je možné definovať ako súbor nástrojov, ktoré zabezpečujú finančnú stránku štátneho hospodárenia. V uvedenom užšom ponímaní je v nej zahrnutá analýza bilancií verejných rozpočtov, a to predovšetkým štátneho rozpočtu.¹²

Expanzívna fiškálna politika, ktorá spočíva v náraste vládnych výdavkov, resp. v poklese daní, sa prejavuje posunutím krivky IS doprava, a krivka LM zostáva nezmenená. Expanzívna fiškálna politika zvyšuje úrokovú mieru. Vzhľadom na to, že zvyšovanie vládnych výdavkov, a zároveň znižovanie daňových príjmov spôsobuje zníženie verejných úspor (dochádza k zvýšeniu deficitu), preto si vláda musí požičať na účel financovania verejných výdavkov. Dochádza k vytlačaniu investícií a zvyšovaniu úrokovej miery.¹³

Fiškálna politika má významný dopad na úroveň dopytu. Zvyšovanie verejných výdavkov vynaložených na vládne nákupy služieb a tovarov, ako aj investície vplyvajú expanzívne, spočiatku rastie dopyt vo verejnom sektore, neskôr rastie dopyt sprostredkované aj v rámci súkromného sektora. Okrem vládnych nákupov, ktoré sú financované zo štátneho rozpočtu začala významne ovplyvňovať makroekonomické veličiny aj daňová politika. Znižovanie daní môže pôsobiť expanzívne, keďže jednotlivcom zostáva vyšší príjem a je predpoklad, že tento vyšší príjem budú míňať. Významné postavenie má tiež stimulovanie agregátnej ponuky formou znižovania daňovej

11 SCHULTZOVÁ, Anna a Marcela RABATINOVÁ. Public finances vs. tax policy of the state during financial crisis. *How does central and eastern Europe cope up with the global financial crisis? : proceedings of the 7th international conference on currency, banking and international finance : 27 and 28 september 2012, Bratislava, Slovak republic*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, s. 322

12 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 3

13 DUJAVA, Daniel, Ján LISÝ a Magdaléna PŘÍVAROVÁ. *Makroekonomická rovnováha a nerovnováha: teoretické a praktické problémy*. Bratislava: Iura Edition, 2013. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-588-8. s. 63 - 64

záťaž podnikateľov za účelom ponechania im väčšieho množstva financií na investovanie.

Určitým negatívnym sprievodným javom snahy o stabilizovanie ekonomického rastu, ako aj rastu zamestnanosti, či zmiernenie ekonomických výkyvov sa stali inflačné tendencie. Dochádza tiež k nárastu verejných výdavkov a deficitnosti štátneho rozpočtu. Zmeny vo výške deficitu majú dôležitú úlohu v súvislosti so spôsobom financovania deficitu. V prípade, že je sprevádzaný mäkkou menovou politikou, budú väčšie expanzionistické účinky, ktoré má deficitné investovanie, a rastúci úver bude kryť deficit. V prípade, ak sa bude uplatňovať prísnejšia menová politika, nárast dlhu bude spôsobovať navýšenie úrokovej sadzby a na trhové transakcie bude pôsobiť reštriktívne.¹⁴

V súvislosti s členstvom Slovenskej republiky v Európskej únii bolo hlavným cieľom uplatňovanej fiškálnej politiky konsolidovanie verejných financií tým spôsobom, aby fiškálna politika spolu s menovou politikou, ako aj inými politikami zabezpečili naplnenie fiškálnych kritérií potrebných pre vstup Slovenskej republiky do systému ERM II a potom aj prístupenie do menovej únie Európskej únie.¹⁵

1.2 Faktory ovplyvňujúce daňové systémy¹⁶

S faktormi ovplyvňujúcimi daňovú politiku štátu súvisia aj faktory ovplyvňujúce daňové systémy ako také. Problematike faktorov ovplyvňujúcich daňové systémy je aj vo väčšej miere venovaná pozornosť domácich a zahraničných autorov v porovnaní s faktormi ovplyvňujúcimi daňovú politiku štátu. Podľa Kubátovej je možné faktory, ktoré vplývajú na daňové systémy štátov, rozčleniť do nasledovných skupín: (i) Ekonomické faktory, (ii) Politické faktory, (iii) Kultúrno-historické faktory, (iv) Administratívno-inštitucionálne faktory, (v) Faktor technického pokroku, (vi) Faktor globalizácie.

V súvislosti s **ekonomickými faktormi** podľa Kubátovej má na daňový systém vplyv štruktúra ekonomiky a jej vývoj. Daňové výnosy, ako aj ich štruktúra závisí od odvetvovej a geografickej štruktúry, štruktúry pracovných síl, hospodárskeho rastu, miery

14 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 48

15 SIVÁK, Rudolf a Pavol OCHOTNICKÝ. Fiškálna politika a optimálny systém zdaňovania vo väzbe na efektívnosť fungovania ekonomiky. *Finančná politika a optimálny systém zdaňovania vo väzbe na efektívnosť fungovania ekonomiky : medzinárodná vedecká konferencia, Bratislava 25. a 26. novembra 2004*. Bratislava: Národohospodárska fakulta EU, 2004, s. 37.

16 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8. s. 150 - 152

inflácie, miery zapojenia ekonomiky do medzinárodného obchodu atď. V období hospodárskeho poklesu zvyčajne daňová kvóta klesá, naopak v období konjunktúry daňová kvóta rastie. Aj odvetvová štruktúra má vplyv na mieru koncentrácie ekonomiky, zároveň tým aj podiel samostatne zárobkovo činných osôb a korporácií, čím sa ovplyvňuje aj podiel daní, ktoré sú platené korporáciami a jednotlivcami. V prípade, že existuje vyšší podiel korporácií, tam existuje aj vyšší podiel zamestnancov ako samostatne zárobkovo činných osôb. Vzhľadom na skutočnosť, že sa zamestnanci zdaňujú jednoduchšie ako samostatní podnikatelia, pretože zo mzdy je im daň zrážaná u zdroja a nemôžu ovplyvňovať základ dane zatajovaním svojich príjmov a zahrňovaním rozličných nákladov, môže sa vláda podľa Kubátovej viac spoliehať na daň z príjmov fyzických osôb. Z toho dôvodu bude podľa uvedenej autorky mať podiel spotrebných daní tendenciu k nižšej hodnote. Podľa Kubátovej v krajinách, v ktorých prevládajú samostatne podnikajúce osoby, ako je Francúzsko alebo Grécko, existuje väčšia tendencia k vyššiemu podielu dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní.

V súvislosti s **politickými faktormi** sa podľa Kubátovej daňové opatrenia presadzujú prostredníctvom politického systému, pretože všetky dane sú ukladané zákonom. Politické faktory môžu prevládať nad ekonomickými faktormi, predovšetkým krátkodobo. Často sa stáva, že systém daní podlieha po určité kratšie obdobie vplyvu politickej strany, ktorá je v predmetnom období vo vláde. Podľa Kubátovej aj dane podliehajú politickému cyklu, to znamená, že zvyčajne existuje iný prístup politikov k daniam a presadzovaniu návrhov v období tesne pred voľbami, a inak po voľbách.

Model Hetticha a Winera sa zakladá na ponímaní zdaňovania ako časti širšieho politického ekvilibria, v ktorom politické strany bojujú o podporu heterogénnej skupiny voličov výberom daňovej štruktúry, ktorá by minimalizovala politické náklady (s ohľadom na podporu voličov) spojené s rôznymi využívanými daňovými zdrojmi. Politické náklady zdaňovania pochádzajú tak zo straty disponibilného príjmu voličov kvôli zdaneniu, ako aj zo straty na blahobyte (welfare loss) vyplývajúcej z nákladov spôsobených vyhýbaním sa dani alebo daňovými únikmi.¹⁷

Vplyv **kultúrno-historických faktorov** na daňové systémy štátov je veľmi významný. Práve uvedené faktory majú vplyv na to, že v Európskej únii prebieha proces zosúladňovania daňových systémov na účely fungovania jednotného trhu veľmi pomaly. Z

17 Geys, B. and Revelli, F. (2011). Economic and Political Foundations of Local Tax Structures: An Empirical Investigation of the Tax Mix of Flemish Municipalities. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 29(3), s. 412

dôvodu, že každý členský štát Európskej únie má iné tradičné a vžitú spôsoby zdaňovania, inú daňovú morálku, ako aj rôzne tradície fungovania štátneho aparátu, ktorý vyberá dane atď. Podľa Kubátovej napríklad v štátoch južnej Európy sa vyskytujú častejšie daňové úniky. Proti tomuto javu vlády prijímajú protiopatrenia vo forme zvyšovania nepriamych daní, pri ktorých sú obtiažnejšie úniky.

V súvislosti s **administratívno-inštitucionálnymi faktormi** podľa Kubátovej na ukládanie daní zákonom pôsobí (i) vláda (resp. prezident), (ii) parlament, a (iii) byrokracia (resp. experti). Práve odborníci zotrávajú dlhšie vo svojom odbore ako politici vo funkcii, preto sa mnohokrát spoliehajú politici na rozhodnutia odborníkov. Faktorom, ktorý vplyva na daňový systém je tiež ústavnoprávne usporiadanie štátu prejavujúce sa v štruktúre daňových výnosov a daní na rozličných stupňoch štátnej správy. Podľa Kubátovej majú federálne štáty daňovú kvótu. Nižšie daňové zaťaženie je dôsledok určitého súperenia o kompetencie, tým aj o finančné prostriedky medzi správnymi úrovňami, preto centrálna vláda nezvyšuje dane vo veľkej miere. Príkladom bolo zavádzanie DPH, ktorá je dôležitým príjmom pre centrálnu vládu, a zároveň predstavuje tlak na zníženie príjmov územnosprávnych celkov (VÚC a obcí). Preto vo federálnych štátoch bola DPH zavedená neskôr, príkladom je Kanada, či Švajčiarsko.

V súvislosti s **faktorom technického pokroku** je zrejmé, že technický pokrok má vždy odraz aj v daniach. Príkladom bolo zavedenie DPH, s ktorým bol spojený rozvoj výpočtovej techniky, bez neho by fungovanie tejto dane bolo veľmi komplikované. V súčasnosti má vplyv na daňové systémy rozvoj techniky, ktoré umožňujú rôzne formy obchodu, ako je obchod s finančnými derivátmi, ktorých zdaňovanie je komplikovanejšie, alebo internetový obchod. Zároveň technický pokrok umožňuje vznik lepších nástrojov na vyberanie daní, ako aj nástrojov zameraných proti daňovým únikom.

Faktor globalizácie je čoraz významnejší v daňových systémoch. V súčasnej dobe každá vláda musí svoj daňový systém vytvárať s ohľadom na medzinárodné podmienky. Reformy daňových systémov sa mnohokrát netýkajú len jedného štátu, ale často majú vplyv aj na situáciu v iných krajinách v rámci vzájomnej koordinácie v daňovej oblasti. Podľa Kubátovej do tejto skupiny patrí aj prispôsobovanie sa legislatíve Európskej únie.¹⁸

18 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8. s. 150 - 152

1.3 Vývoj daňových teórií

V tejto kapitole sa venujeme vývoju daňových teórií, a to od merkantilizmu uplatňovaného v 16. storočí až po daňové teórie uplatňované v 20. storočí, ako aj v súčasnosti. V rámci jednotlivých daňových teórií sa zameriavame najmä na hlavných predstaviteľov jednotlivých daňových teórií.

1.3.1 Vývoj daňových teórií od merkantilizmu až po súčasnosť

Merkantilizmus preferuje a podporuje nepriame dane, ktoré považuje za spravodlivejšie. Práve nepriamymi daňami boli dotknuté dôchodky každého jednotlivca vrátane šľachty a iných privilegovaných vrstiev, dôchodky ktorých neboli pred tým postihované. Koncom obdobia stredoveku boli čoraz viac preferované názory, ktoré presadzovali všeobecné zdanenie.¹⁹

Merkantilizmus sa vyznačoval konkurenčnými politikami smerujúcimi k technickému rozvoju, obchodu a ťažbe nerastných surovín pre výrobu a mal významné postavenie medzi Európskymi štátmi už od začiatku 16. storočia a uplatňoval sa niekoľko storočí. Obdobou merkantilizmu vo francúzskom a nemeckom prostredí bol colbertizmus a kameralizmus, ktoré významne ovplyvnili Japonsko, Spojené štáty, ako aj iné krajiny.²⁰

V krajinách strednej Európy, ako aj v Nemecku bola obdobou merkantilizmu kameralistika. Kameralistika zdôrazňuje najmä rozvoj štátnych financií, prostredníctvom ktorých by sa mali odstraňovať nedostatky existujúce v hospodárstve. Kameralistika považuje dane ako nástroj využívania najvyššej formy vlastníctva panovníka vo vzťahu k celkovému majetku obyvateľstva, pričom nerozlišuje medzi príjmami štátu a osobnými príjmami panovníka. Blaho panovníka, ako aj blaho poddaných považuje kameralistika v 18. storočí za neoddeliteľné a hlavné ciele štátnej činnosti.²¹

19 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 21

20 Ballinger, Clint, *Mercantilism and the Rise of the West: Towards a Geography of Mercantilism* (January 1, 2011). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2164912> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2164912>

21 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 22

Fyziokratizmus vznikol vo Francúzsku ako reakcia na merkantilizmus v období druhej tretiny 18. storočia. Francois Quesnay patril medzi podporovateľov fyziokratizmu, ktorý vníma pôdu ako zdroj všetkého bohatstva zeme. Quesnay v diele *Ekonomická tabuľka* predstavuje svoj návrh zdaní len pozemky a rentu z nich plynúcu. Len čistý produkt môže byť predmetom dane, iba daň z pozemkového výnosu má ako jediná daň postačovať vláde. V prípade, že daň je uložená iným subjektom, ako sú vlastníci pozemkov, bude na nich daň presunutá skôr či neskôr. Quesnay formuloval pravidlo o presune daní. Jeho prístup je nazývaný aj „daňový monizmus“, keďže má existovať iba jediná daň.²²

Adam Smith je najznámejším predstaviteľom klasickej politickej ekonómie. Vo svojom diele *Pojednanie o podstate a pôvode bohatstva národov* v roku 1776 publikoval prednášky týkajúce sa politickej ekonómie. Za predpoklad trhovej ekonomiky pokladal slobodu človeka, slobodu podnikania, ako aj slobodu vlastníctva. Sformuloval systém daňových princípov nazývaných daňové kánony, a to princíp spravodlivosti, princíp určitosti, princíp pohodlnosti a princíp úspornosti.²³ Výdavky štátu majú byť uhrádzané len z daňových príjmov, ktoré podliehajú nasledovným pravidlám. Po prvé, poddaní v každom štáte by mali na štátne výdavky takým spôsobom, aby to čo najviac vyhovovalo ich možnostiam. Po druhé, daň platená jednotlivcami by sa mala stanoviť vopred, a nemala by byť stanovená ľubovoľne. Po tretie, každá daň by mala byť vyberaná takým spôsobom a vtedy, ako a kedy sa to hodí najviac poplatníkovi. Po štvrté, je potrebné každú daň premyslieť a prepracovať takým spôsobom, aby jednotlivci platili čo možno najmenej nad hranicu toho, koľko daň do štátnej pokladne skutočne prináša. Smith zároveň vytvoril pluralistické koncepcie daňového systému, podľa ktorých by mal byť založený daňový systém na väčšom počte priamych a nepriamych daní, tzv. daňový pluralizmus.²⁴ Smith poukazuje na štyri zdroje neefektívnosti výberu daní, a to (i) pri výbere daní je potrebných veľa úradníkov; (ii) zdanenie pôsobí obmedzujúco pre podnikanie a iné aktivity; (iii) exekúcia môže mať taký vplyv na daňovníkov, že ich finančne vyčerpá a nebudú môcť ďalej platiť akúkoľvek daň; (iv) v prípade, ak vyberanie daní sprevádzajú nepríjemné

22 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 64

23 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 24 - 25

24 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 65

udalosti, krivda alebo šikanovanie, pre daňovníka je to rovnaké ako ďalší náklad.²⁵

David Ricardo vytvoril dielo *Zásady politickej ekonómie a zdanenia*. Zameriaval sa najmä na vplyvanie daňového zaťaženia a jeho veľkosti na ekonomický rast. Ricardo považoval dane za zlý faktor, pretože boli vyžiadané výdavkami štátu, ktoré majú neproduktívnu povahu a nemôžu rozmnožiť ani blahobyť, ani dôchodok národa. Len čistý dôchodok môže byť základom zdanenia, to znamená výsledok výroby po odčítaní výdavkov zahŕňajúcich aj mzdy. Úlohou aparátu štátu je nezavádzanie takej dane, ktorá by dopadala neodvratne na kapitál, pretože inak bude týmto spôsobom stanovená daň pôsobiť na zmenšenie budúcej výroby zeme.²⁶ Ricardo bol zástancom tzv. výmennej daňovej teórie, ktorá znamená, že daň predstavuje cenu uhrádzanú za služby štátu poskytované jednotlivcom a vytvoril tiež klasickú teóriu daňového presunu.²⁷

John Stuart Mill nebol predstaviteľom pracovnej teórie hodnoty, ako boli Smith a Ricardo, ale bol zástancom teórie troch výrobných činiteľov, a to pôdy, práce a kapitálu.²⁸ Príjmy z nich plynúce navrhuje, aby boli zdaňované podľa rovnakých princípov. Dane by mali spĺňať redistribučnú funkciu, zdaňovanie by malo byť uskutočňované podľa platobnej schopnosti každého jednotlivca. Podľa Milla je úplne odôvodnené, keď chudobnejší viacej dostávajú zo štátnej podpory, a bohatí dávajú najviac. Uvedené sa niekedy nazýva aj tzv. teória kapacitná. Mill presadzuje uplatnenie princípu rovnakej obeti u všetkých občanov, ktorý znamená, že dane je potrebné ukladať tak, aby všetci občania platením dane utrpeli tú istú obeť (ujmu), hoci nemajú rovnaké majetky alebo príjmy. Podľa teórie Milla si každý poplatník sám subjektívne určuje svoje daňové bremeno. Podľa Milla na základe princípu rovnakej daňovej obete je potrebné uplatniť progresívne daňové sadzby, a to aspoň pri vyšších majetkoch alebo príjmoch. Mill bol presvedčený, že uplatňovaním princípu rovnakej proporčionalnej obete sa zabezpečí minimálna celková obeť obyvateľov.²⁹

25 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 26

26 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 65

27 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 26 - 27

28 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 27

29 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008.

Adolf Wagner bol zástancom organickej teórie štátu. Sformuloval tzv. Wagnerov zákon, podľa ktorého rozsah štátnych aktivít bude stále narastajúci, rastúce budú aj štátne výdavky a následkom historických procesov bude narastajúca aj sociálna činnosť štátu. Štát predstavuje sociálny organizmus, rozhodujúci o pomere uspokojenia individuálnych, ako aj všeobecných potrieb, pričom všeobecné potreby majú prednosť pred individuálnymi potrebami.³⁰ Podľa Wagnera má štát viac zasahovať do ekonomiky (tzv. zákon narastania štátnych potrieb), lebo jeho úloha sa rozširuje len z poskytovania ochrany majetku a osobám aj do oblasti dobročinnosti kultúry.³¹ Celkové štátne výdavky majú mať ako zdroj financovania dane, za ktoré nezíska poplatník ekvivalentnú protiplnenie, ako aj poplatky, za ktoré má poplatník získať ekvivalentné protiplnenie.³² Podľa Wagnera majú platiť pre daňový systém štátu (i) politické finančné princípy (dostatočnosť daňových výnosov, daňová pružnosť), (ii) národohospodárske princípy (vhodnosť výberu druhu a predmetu dane), (iii) princíp daňovej spravodlivosti (podľa Wagnera má uvedený princíp zahŕňať všeobecnosť daní, ako aj rovnomernosť daní pre všetky časti obyvateľstva) a (iv) princíp jednoduchej daňovej správy (nízke režijné náklady a pohodlný výber daní). Wagner navrhol progresívne daňové sadzby, ako aj rozličné oslobodenia nižších príjmov. Wagner sa snažil o obmedzenie úlohy nepriamych daní.³³

Koncom 19. storočia vzniká neoklasicizmus, ktorý vychádzal z politickej ekonómie Milla, ako aj z marginálnych teórií. Neoklasicizmus sa vyvíjal v troch hlavných prúdoch, ktoré sú rozlišované podľa miesta ich vzniku nasledovne: (i) rakúska a škandinávská škola, ktorej predstaviteľmi boli Friedrich Wieser, Carl Menger, Emil Sax, a predstavitelia škandinávskej školy boli Erik Lindahl a Knut Wicksell; (ii) cambridgeská škola, ktorej predstaviteľmi boli William Stanley Jevons, Alfred Marshall, Arthur Cecil Pigou a Edgeworth; (iii) lausaneská škola, ktorej predstaviteľmi boli Vilfredo Pareto a Leon

Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 66

30 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 29

31 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 66

32 SIBLÍK, Josef. *Dějiny finančních teorií: orientační přehled nemarxistických učení o financích, úvěru a jejich kritika*. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1984. s. 42 - 44

33 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 66

Významným predstaviteľom cambridgeskej školy je **Arthur Cecil Pigou**, ktorý sa považuje za zakladateľa ekonomiky blahobytu. Rovnomernejšie rozdelenie dôchodkov aplikáciou zásady rovnakej hraničnej obete a čo najnižšej úhrnnej obete (t. j. prostredníctvom progresívneho zdanenia) považoval za cestu k blahobytu spoločnosti.³⁵ Pri uvažovaní o veľkosti a stupni daňovej progresivity vykonáva analýzu daňovej ujmy, resp. obete, ktorá je prinášaná štátu daňovými poplatníkmi. Štát má na jednej strane sledovať úžitok, resp. uspokojenie jednotlivcov zo štátnych služieb, a na strane druhej stratu uspokojenia, resp. škodu pri daniach, ktoré sú vyberané od občanov. Pigou porovnáva ponímanie relatívnej, absolútnej a medznej rovnakej obete a považuje za najvýhodnejšiu rovnakú marginálnu obeť.³⁶

John Maynard Keynes (1883 – 1946) vytvoril teóriu v období veľkej hospodárskej krízy v 30. rokoch 20. storočia. Keynes bol významným predstaviteľom stabilizačnej daňovej makroekonomickej politiky. Keynes formuloval svoju teóriu ako východisko, ktoré má pomôcť dostať sa z krízy a navrhol opatrenia, ktoré inšpirujú politikov a ekonómov aj v súčasnosti pri snahe podporiť hospodársky rast. Keynes vysvetlil ako príčinu krízy a nezamestnanosti skutočnosť, že existuje malý dopyt v ekonomike. Existuje malý dopyt jednak na strane spotrebiteľov po tovare a službách, ako aj malý dopyt po kapitáli na strane investorov, ktorí nemajú odbyt, teda si ani nechcú požičiavať. Keďže jednotlivci málo míňajú, preto sa o to viac sa sporia. Vytvára sa prevaha úspor nad investíciami. Stabilizačná politika Keynesa má za cieľ vyrovnať predpokladané investície s úsporami. V prípade, že sú nižšie investície ako úspory, bude existovať veľa nevyužitých kapacít, ako aj nezamestnanosť. Rovnica vyjadrujúca cieľ politiky Keynesa je $I = S$, pričom I (investment) predstavuje investície a S (savings) úspory.³⁷

Riešenie krízy je možné uskutočniť prostredníctvom monetárnej politiky, ako aj fiškálnej politiky. Monetárna politika sa zakladá aj na opatreniach zameraných na pokles

34 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 30

35 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 32

36 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 67

37 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teórie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 26

úrokovej miery, čo spôsobí zlacnenie požičiavania kapitálu (tzv. politika lacných peňazí). Keynes pripisuje rozhodujúci vplyv rozpočtovým opatreniam, ktoré smerujú k zvýšeniu efektívneho dopytu, ako aj k stimulovaniu investičnej činnosti. V rámci uvedených opatrení majú dôležitú úlohu práve dane. V dôsledku progresívnych daní dochádza k zvýšeniu sklonu ku spotrebe prerozdeľovaním dôchodkov v prospech prijímateľov nižších dôchodkov. Pri nižších dôchodkoch existuje vyšší sklon ku spotrebe ako u vyšších dôchodkov. Progresívnym zdanením spolu so systémom sociálneho poistenia sa odčerpáva relatívne väčší podiel dôchodkov zo súkromného sektora v období konjunktúry ako v období krízy. Tlmia sa preto výkyvy v efektívnom dopyte súkromného sektora. V období krízy deficitný štátny rozpočet umožňuje kryť náklady, ktoré sú spojené s podporou priamou, ako aj nepriamou investičnej činnosti, aj keď daňové výnosy nezodpovedajú štátnym výdavkom. Keynes uvedeným prístupom poprel dovtedy platnú tézu o potrebe vyrovnaného štátneho rozpočtu. Teória Keynesa pripúšťa nevyrovnanosť rozpočtu. V uvedenej teórii funkčných financií predstavuje štátny rozpočet stabilizátor hospodárskeho vývoja. Hospodárska politika podľa Keynesa prevládala počas povojnového obdobia vo väčšine vyspelých krajín a v tej dobe sa jej pripisovalo veľa hospodárskych úspechov.³⁸

Medzi najdôležitejších predstaviteľov postkeynesovstva patria L. I. Passinetti, J. Robinsonová, S. Wein, N. Kaldor a J. Tobin. Postkeynesovci rozširujú a modifikujú keynesovskú teóriu. Ich prístup je zameraný na úvahy v minulom čase, ktorý dáva možnosť na uplatnenie dynamického prístupu k preskúmaniu hospodárskych procesov.³⁹

Neokeynesovstvo objasňuje problémy dosiahnutia makroekonomickej rovnováhy za existencie podmienok plnej zamestnanosti. Súčasťou neokeynesovskej teórie je Philipsova krivka pripisujúca dôležitosť reálnym ekonomickým vzťahom, a to spotrebnej funkcii, efektívnemu dopytu a investíciám. Neokeynesovci vychádzajú z predpokladu, že nezamestnanosť a inflácia sa vzájomne vylučujú.⁴⁰

38 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 26

39 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 34

40 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 34

V období 60. a 70. rokov dvadsiateho storočia sa ukázalo, že hospodárska politika podľa Keynesa, ktorá sa dlhodobo uplatňuje, smeruje k inflácii. Rast, ktorý mal byť deficitným štátnym financovaním udržiavaný trvalo, sa zastavuje, tým dochádza k stagflácii. Jednotlivci a ani podniky sa nevedeli prispôsobiť podmienkam trhu, a zároveň sa ani nesnažili hľadať inovačné riešenia. Bolo pre nich jednoduchšie požiadať vládu o pomoc, ako sa samostatne snažiť nájsť riešenie pri rôznych problémoch. Napríklad v prípade podniku, ktorý má problémy s odbytom, mu keynesiánska politika pomáhala dotovaním jeho výrobkov. Z uvedeného dôvodu sa vyrábajú výrobky nevyhovujúce podmienkam na trhu a dobe, a preto nie je dôvod pre podnik vykonávať výzkum, či prieskum trhu a hľadať nové riešenia. Ekonomika tak zaostáva. V 70. až 80. rokoch dvadsiateho storočia nastáva návrat k neoklasickej ekonómii ako dôsledok úpadku hospodárskej politiky Keynesa. Neoklasická ekonómia spočíva v potláčaní priamej regulácie štátu a jej orientácia smeruje na fungovanie samoregulačných mechanizmov na trhu. Dôraz kladie najmä na význam monetárnej politiky prevažujúci nad významom fiškálnej politiky.⁴¹

Niektorými autormi je uvedený návrat k neoklasickej ekonómii nazývaný aj ako neokonzervativizmus, v rámci ktorého sú rozlišované viaceré teoretické prúdy, ako makroekonomický monetarizmus, neoklasická syntéza, či ekonómia ponuky.⁴²

Milton Friedman je zástancom **makroekonomického monetarizmu**, ktorý sa stal jednou z uznávaných a hlavných teórií od polovice sedemdesiatych rokov dvadsiateho storočia. Štátne zásahy smerujúce do trhovej ekonomiky Friedman považuje za neopodstatnené a za príčinu problémov hospodárstva. Pripúšťa štátne zásahy iba v oblasti regulácie množstva peňazí v obehú emisnou bankou. Peniaze a rovnováha na finančnom trhu reprezentujú podstatu monetaristickej ekonomickej teórie. Východiskom je kvantitatívna teória peňazí.⁴³ Friedman sa pokúsil o zavedenie negatívnej dôchodkovej dane zlučujúcej osobnú dôchodkovú daň s poskytovanými transfermi. Vláda by mala každému jednotlivcovi garantovať určitú výšku dôchodku, a až po prekročení takejto

41 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 26

42 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 34 - 35

43 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 34 - 35

hranice by sa stal ďalší dôchodok predmetom dane. Uvedeným systémom chcel Friedman odstrániť neprehľadnosť väzieb medzi rôznymi daňami, príspevkami, poplatkami, transfermi a pomocami plynúcimi poplatníkom, a zároveň chcel týmto spôsobom odstrániť aj prebujenosť administratívy.⁴⁴

Hlavným predstaviteľom **neoklasickej syntézy** je **Paul A. Samuelson**. Neoklasická syntéza zahŕňa najmä názory a myšlienky neoklasickej ekonómie, ako aj makroekonomickú teóriu podľa keynesovskej koncepcie. Neoklasická syntéza sa snaží o zlúčenie teórie Keynesa s obsahom neoklasickej ekonómie. Samuelson vidí ako dôvod pre štátne zásahy smerované do ekonomiky dve príčiny, a to nedokonalosť trhu a etické aspekty rozdeľovania.⁴⁵

V období koncom sedemdesiatych rokov dvadsiateho storočia sa do popredia v rámci neokonzervativizmu dostáva **ekonómia ponuky**, ktorej cieľom je posilniť stranu ponuky. Nová daňová teória je teda predstavovaná teóriou strany ponuky. Ide o povzbudenie strany ponuky, narozdiel od stimulácie agregátneho dopytu podľa keynesiánskej politiky. Teória strany ponuky súvisí s formuláciou tzv. „ozdravovacej daňovej politiky“. Uvedená politika sa zakladá na posilnení váhy dôchodkov nezdanených, to znamená na znížení daňovej kvóty, čo predstavuje hlavný nástroj expanzie ekonomiky. Zníženie daňového zaťaženia má smerovať k zvýšenej pracovnej aktivite, k zvýšeným úsporám, a zároveň k ich premene na investície.⁴⁶

Významným predstaviteľom teórie ponuky je **Arthur Laffer**, ktorý je aj autorom známej Lafferovej krivky, vyjadrujúcej teóriu strany ponuky v oblasti zdaňovania. Opatrenia prijímané v oblasti daňovej politiky vyvolajú narastanie hospodárskej činnosti, znižovanie rozsahu daňových podvodov a únikov a napomôžu celkovému ozdraveniu ekonomiky.⁴⁷ Laffer považuje marginálnu sadzbu za dôležitú daňovú sadzbu. Podľa Laffera marginálna sadzba predstavuje klin medzi reálnym sklonom k ďalšej činnosti

44 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 68

45 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 35

46 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 27

47 LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 35 - 36

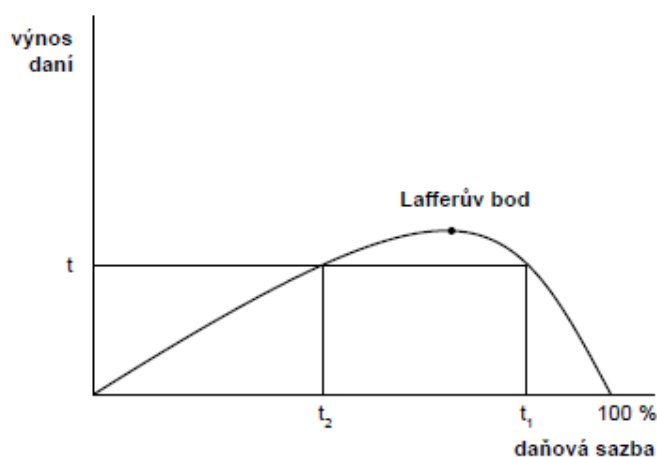
poplatníka a sklonom k ďalšej činnosti po zdanení. Vysoká marginálna daň spôsobuje zníženie produkčnej činnosti. Laffer odporúčal vláde znížiť daňové zaťaženie z dôvodu, že to prinesie nárast skutočných príjmov, priznaných, resp. deklarováných príjmov, a zároveň aj daňových výnosov. Podľa Laffera zníženie dôchodkových daní by mohlo sprevádzať posun od zdanenia dôchodkov ku zdaneniu spotreby. Laffer navrhoval aj rozšíriť daňovú bázu elimináciou daňových zliav a úľav, a znížiť celkovú daňovú sadzbu.⁴⁸

Lafferova krivka vyjadruje makroekonomicky v oblasti zdanenia teóriu strany ponuky. Lafferova krivka zobrazuje vzťah závislosti daňového výnosu na daňovej sadzbe. Keď sú daňové sadzby nízke, daňový výnos rastie s rastom daňovej sadzby, ale od určitého bodu, tzv. Lafferovho bodu sa mení rastúca funkcia na klesajúcu funkciu. V prípade, že sú daňové sadzby až priveľmi vysoké, jednotlivcov to odradzuje od úspor a práce, uprednostňujú spotrebu a voľný čas, zároveň sa vo vyššej miere snažia o zdokonalenie daňových únikov. Dochádza k poklesu dôchodkov, a zároveň aj k poklesu daňového výnosu štátu. Štát má možnosť dosiahnuť rovnaký daňový výnos pri vyššej daňovej kvóte (t_1), ako aj pri nižšej daňovej kvóte (t_2).⁴⁹

48 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 69

49 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 27

Graf č. 1 – Lafferova krivka



Zdroj: KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 27

1.3.2 Súčasná daňová teória

Podľa Lenártovej východiskom daňovej teórie súčasnosti sú poznatky finančnej vedy, všeobecnej ekonomickej teórie a odraz v nej majú aj kontroverzie medzi názorovými smermi keynesovstva najmä v podobe štátneho intervencionizmu a neokonzervativizmu najmä v podobe ekonómie ponuky a monetarizmu.⁵⁰

V daňovej politike rôznych štátov je možné pozorovať rôznu mieru uplatňovania keynesiánskej politiky alebo politiky strany ponuky. Mnohokrát je potrebné vyriešiť otázku, či je potrebné podporovať celkový dopyt, alebo je potrebné viacej podporovať stranu ponuky. V prípade podpory celkového dopytu bude zo strany ekonómov existovať snaha o veľké štátne zásahy a budú sa presadzovať väčšie dane. V prípade podpory strany ponuky bude existovať snaha o minimalizáciu daňového zaťaženia.⁵¹

Existuje značná zmena v teórii a praxi zdaňovania v poslednej dobe. Daňová politika sa posunula smerom navrhovaným teóriou vo viacerých sférach. Predovšetkým medzi OECD krajinami horné hraničné sadzby klesli, hraničné príjmové daňové triedy sa

⁵⁰ LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9. s. 36

⁵¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9. s. 26

vyrovnali, a komoditné dane sú uniformnejšie a sú zdaňované finálne produkty. Keď existujú veľké rozdiely medzi teóriou a praxou, je potrebné vyriešiť otázku, či sa majú tvorcovia politiky učiť viac od teoretikov, alebo naopak. Obidve možnosti majú historické predpoklady.⁵²

Daňové teórie v súčasnosti sa zaoberajú aj problematikou administratívneho bremena a efektívnosti daňového systému a existuje snaha o minimalizáciu týchto nákladov zjednodušením daňového systému. V tejto súvislosti je venovaná pozornosť problematike zefektívnenia daňového systému.⁵³

James Mirlees, nositeľ nobelovej ceny v roku 1996, sa venuje problému vplyvu daňového systému prijímanie rozhodnutí jednotlivcom, pokiaľ ide o ochotu jednotlivca pracovať, a venuje sa aj problému asymetrických informácií, vznikajúcich v tejto súvislosti. Vláda navrhujúca daňový systém nepozná elasticitu produktivity jednotlivcov. To znamená, že vláda nepozná k akej destimulácii môže dôjsť zavedením resp. zvýšením konkrétnej dane na jednotlivca alebo na jeho ochotu pracovať. A preto vláda nie je ani schopná odhadnúť, aký dopad by mali mať daňové opatrenia na daňové príjmy. Mirlees sa tiež venuje veľkosti progresivity týkajúcej sa osobnej dôchodkovej dane.⁵⁴ Mirleesova analýza dospela k výsledku, že hraničná daňová sadzba najbohatšej skupiny obyvateľstva mala by byť nulová.⁵⁵

Richard Musgrave a Peggy Musgrave uvádzajú daňové princípy nasledovne: (i) daňový výnos by mal byť dostačujúci, (ii) daňové bremeno je potrebné rozdeliť rovnomerne a spravodlivý podiel z neho by mal byť platený každým občanom, (iii) alokácia daní by sa mala uskutočňovať nielen podľa miesta výberu daní, ale aj podľa miesta skutočného dopadu daní, (iv) vyberanie daní by sa malo uskutočňovať tak, aby boli minimalizované zásahy namierené do ekonomických rozhodnutí na efektívnych trhoch, (v) využívanie stabilizačnej fiškálnej politiky by malo byť zjednodušené daňovým systémom, (vi) v daňovom systéme by mala fungovať jednotná a lacná správa a mal by byť

52 Mankiw, N., Weinzierl, M. and Yagan, D. (n.d.). *Optimal Taxation in Theory and Practice*. SSRN *Electronic Journal*. p. 2

53 KUŠNÍROVÁ, Jana. *Súčasné dôchodkové daňové teórie*. <The> 11th annual doctoral conference of Faculty of finance and accounting, university of Economics, Prague : collection of papers 2010 - volume I. Prague: University of economics, Faculty of finance and accounting, 2010, s. 233.

54 ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáci*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 71

55 ZUBAĽOVÁ, Alena, Lukrécia GERULOVÁ a Martin GEŠKO. *Daňové teórie a ich využitie v praxi: daňová teória a politika II*. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2012. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-487-4. s. 111

zrozumiteľný pre daňového platiteľa, (vii) administratívne, ako aj ďalšie náklady vzťahujúce sa k daňovej sústave by mali byť čo najmenšie.⁵⁶

⁵⁶ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teórie: s praktickou aplikáciou*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8. s. 71

2 CIELE PRÁCE

Hlavným cieľom našej diplomovej práce je analýza rozhodnutí štátu v rámci daňovej politiky Slovenskej republiky po roku 2003 so zameraním na reformu roku 2004 s ohľadom na ich vplyv na ekonomickú realitu. A na základe uvedenej analýzy zhodnotenie daňovej politiky v Slovenskej republike v sledovanom období v kontexte uplatňovania teoretických východísk daňovej politiky.

Za účelom splniť hlavný cieľ diplomovej práce sme stanovili nasledovné čiastkové ciele diplomovej práce:

- Zhrnutie základných poznatkov o teoretických východiskách daňovej politiky;
- Vypracovanie a príprava analýzy daňovej politiky uplatňovanej v Slovenskej republike po roku 2003 so zameraním na daňovú reformu roku 2004;
- Zhrnutie údajov o výške daňových príjmov k HDP, o výške príjmov z priamych a nepriamych daní k HDP a implicitnej daňovej sadzby v sledovanom období;
- Zhodnotenie uplatnenia teoretických východísk daňovej politiky v daňovej politike Slovenskej republiky v sledovanom období.

3 METODIKA PRÁCE A METÓDY SKÚMANIA

Objektom skúmania v našej diplomovej práci boli Teoretické východiská daňovej politiky a ich aplikácia v praxi. Objektom skúmania bola aj daňová politika Slovenskej republiky po roku 2003 so zameraním na daňovú reformu roku 2004, jej vplyv na ekonomickú realitu a jej následné zhodnotenie.

Pri spracovaní našej diplomovej práce sme použili postupy vypracovania odbornej rešerše týkajúcej sa predmetnej problematiky.

Pri spracovaní prvej kapitoly našej diplomovej práce Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí sme získavali teoretické poznatky a údaje najmä zo zdrojov knižných publikácií, článkov slovenských, ako aj zahraničných autorov v odborných periodikách. Zdroje použitej literatúry sme čerpali najmä zo Slovenskej ekonomickej knižnice Ekonomickej univerzity v Bratislave, ako aj zo zdrojov iných slovenských a zahraničných knižníc prístupných prevažne v elektronickej podobe prostredníctvom internetu.

Pri spracovaní štvrtej kapitoly našej diplomovej práce Výsledky práce a diskusia sme vychádzali najmä z údajov dostupných na internetovej stránke Ministerstva financií SR, Finančnej správy SR, Eurostatu, ako aj zo stránky Európskej komisie. Zároveň sme potrebné údaje a poznatky čerpali aj z knižných zdrojov a článkov v odborných periodikách.

Pri spracovávaní našej diplomovej práce v súvislosti s vyhodnotením a interpretáciou výsledkov našej diplomovej práce sme využili metódy syntézy a analýzy, zároveň sme využili aj metódu porovnávania a analýzy. Uvedené metódy sme uplatnili aj pri analýze daňovej politiky Slovenskej republiky po roku 2003, jej vplyvu na ekonomickú realitu. A následne sme uvedené metódy použili aj pri zhodnotení uplatnenia teoretických východísk v daňovej politike Slovenskej republiky v predmetnom období.

4 VÝSLEDKY PRÁCE A DISKUSIA

V štvrtej kapitole sme v nadväznosti na ciele diplomovej práce analyzovali vplyv rozhodnutí štátu na ekonomickú realitu a následne sme uvedené zhodnotili.

Pri analyzovaní rozhodnutí štátu sme sa zamerali najmä na daňovú reformu v roku 2004 v Slovenskej republike a ňou zavedené opatrenia daňovej politiky. Z dôvodu potreby posúdenia daňovej reformy roku 2004 v kontexte predchádzajúcej a nasledujúcej daňovej politiky a pre lepšie porovnanie sme uviedli v stručnosti aj uplatňovanú daňovú politiku v bezprostredne predchádzajúcich rokoch pred predmetnou daňovou reformou roku 2004 a následne tiež uplatňovanú daňovú politiku v nasledujúcich rokoch po reforme roku 2004. V našej diplomovej práci sme sa nezaoberali analýzou daňovej politiky účinnej od 1. januára 2017, keďže jej vplyv na ekonomickú realitu bude možné komplexnejšie zhodnotiť na základe dostupných údajov až v nasledujúcom období.

Pri analýze vplyvov daňovej politiky Slovenskej republiky v sledovanom období sme sa zamerali na celkové daňové zaťaženie vo vzťahu k HDP, ako aj podiel nepriamych a priamych daní na celkových daňových príjmoch v jednotlivých rokoch. Uvedené údaje sme porovnávali s priemernými hodnotami v Európskej únii za účelom načrtnúť postavenie Slovenskej republiky v rámci Európskej únie z hľadiska uplatňovanej daňovej politiky. Uplatňovanú daňovú politiku Slovenskej republiky sme posudzovali v súvislosti s členstvom v Európskej únii, a to najmä z dôvodu, že členstvo Slovenskej republiky v Európskej únii malo tiež významný vplyv na uplatňovanú daňovú politiku Slovenskej republiky, keďže Slovenská republika pred vstupom do Európskej únie bola povinná svoju daňovú politiku harmonizovať s právom Európskej únie a následne po vstupe je v plnom rozsahu viazaná primárnym a sekundárnym právom Európskej únie, čo sa prejavuje aj v uplatňovanej daňovej politike Slovenskej republiky.

V záverečnej časti štvrtej kapitoly sme na základe analyzovaných rozhodnutí štátu v rámci daňovej reformy roku 2004 a daňovej politiky v nasledujúcich rokoch a ich vplyvu na ekonomickú realitu venovali zhodnoteniu uplatnenia faktorov vplývajúcich na daňovú politiku Slovenskej republiky v predmetnom období v konfrontácii s výsledkami odborníkov venujúcich pozornosť predmetnej problematike.

4.1 Daňová reforma roku 2004 a vybrané opatrenia daňovej politiky po roku 2004

Koncom roku 2003 bola prijatá radikálna daňová reforma. Jej cieľom bolo transformovať slovenský daňový systém na jeden z najviac konkurenčných daňových systémov v oblasti EÚ a OECD. Za účelom zabezpečiť fiškálne neutrálny výsledok v prvom roku po reforme, vláda vypracovala päť nezávislých odhadov jej fiškálneho dopadu. V oblasti priameho zdanenia sa daňová reforma zamerala na implementáciu rovnej dane v súlade s princípom zdanenia všetkých príjmov fyzických a právnických osôb rovnako, len jedna lineárna sadzba 19% bola zavedená od 1. januára 2004. Uvedené malo zvýšiť produkciu práce v krátkom aj dlhodobom časovom horizonte, keďže to malo podporiť väčšie pracovné úsilie, ako aj väčšie investície do ľudského kapitálu.

S účinnosťou od 1. januára 2004, daňová sadzba uplatňujúca sa na príjmy spoločností bola znížená na 19% z 25%. Zároveň nový daňový systém zaviedol princíp zdanenia investícií a kapitálových príjmov len raz. Preto zdanenie dividend bolo zrušené a príjem z investícií bol zdanený len raz, a to na úrovni príjmov spoločností.

Zákon o dani z príjmov tiež mal zjednodušiť zdaňovanie príjmov tak fyzických, ako aj právnických osôb. Za účelom dosiahnutia najväčšieho možného stupňa daňovej transparentnosti a zníženia ekonomických distorzií, nový daňový systém mal eliminovať akékoľvek výnimky a osobitné režimy.

Dôsledkom zavedenia relatívne nízkej rovnej dane v oblasti priameho zdanenia bolo nižšie množstvo príjmu z priamych daní do štátneho rozpočtu. Preto strata na príjme do štátneho rozpočtu z priamych daní mala byť kompenzovaná nárastom nepriameho zdanenia pod vplyvom vyšších sadzieb nepriamych daní zavedených v rámci daňovej reformy. V roku 2003 Slovensko malo štandardnú DPH sadzbu 20% a zníženú sadzbu 14%. Súčasťou reformy bola zrušená znížená sadzba a zavedená jednotná sadzba 19% od 1. januára 2004.⁵⁷

Od prvého januára 1993 došlo k zavedeniu dane z pridanej hodnoty, ktorá nahradila spolu so spotrebnými daňami daň z obratu a dovoznú daň. Daň z pridanej hodnoty predstavovala jednu z prioritných oblastí približovania sa, resp. aproximácie právneho systému Slovenskej republiky k právu Európskej únie. V rámci procesu pristúpenia

⁵⁷ Taxation trends in the European Union – 2004 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

Slovenskej republiky do Európskej únie existoval záväzok úplne aproximovať právo Slovenskej republiky s právom Európskej únie v oblasti dane z pridanej hodnoty, a to najmä so Šiestou Smernicou Rady EÚ č. 77/388/EHS upravujúcou daň z pridanej hodnoty, ktorá sa uplatňuje v Európskej únii. Uvedený záväzok sa mal dosiahnuť prijatím zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.⁵⁸

Zákony o spotrebných daniach (uplatňovaných na víno, pivo, tabak a tabakové produkty, etyl alkohol a minerálne palivá) boli pripravené v roku 1993 na základe príslušných EÚ smerníc. Slovenská republika prevzala záväzky pri snahe prispôbiť slovenskú legislatívu právu EÚ aj v oblasti spotrebných daní.

Daňová reforma zvýšila sadzby spotrebných daní z minerálnych olejov, tabaku a tabakových výrobkov a piva. Zvýšená spotrebná daň z tabakových výrobkov harmonizovala slovenské daňové právo s nariadeniami Európskej únie skôr, ako sa predpokladalo v zmluve o pristúpení Slovenskej republiky do Európskej únie. Prijatím nového zákona o spotrebných daniach z alkoholických nápojov sa uplatňovali prísnejšie pravidlá pre výrobcov alkoholických nápojov za účelom vyhnúť sa daňovým únikom a zvýšiť výber daní.

Súčasťou daňovej reformy bolo tiež zrušenie dane z prevodu nehnuteľností, dane z darovania, ako aj dedičskej dane. Elimináciou dane z darovania dary neboli viac uznané ako odpočítateľné položky. Daň z prevodu nehnuteľností bola zrušená od 1. januára 2005. Cieľom nového zákona o dani z nehnuteľností bolo vytvoriť právny základ pre transparentné zdaňovanie nehnuteľností na základe princípu trhového ocenenia.⁵⁹

Zákon o dani z príjmov predstavoval a predstavuje kľúčový zákon v daňovej sústave Slovenskej republiky. S účinnosťou od 1. januára 2004 sa teda navrhlo zavedenie rovnej dane, to malo predstavovať zdanenie všetkých príjmov tak fyzických, ako aj právnických osôb jedinou lineárnou daňovou sadzbou 19%, zároveň sa mal odstrániť najväčší možný okruh oslobodení a výnimiek. Zároveň sa mala uplatniť aj zásada zdanenia príjmu jedenkrát, ktorá znamenala, že zisk po zdanení právnickej osoby sa už nezdaňuje po jeho nasledovnom rozdelení.

Spôsob zdanenia príjmov mal byť zjednodušený tým, že sa zrušila osobitná daňová sadzba dane z príjmov, pri ktorých sa vyberala daň zrážkou (a to v sadzbách od 5% do

58 Dôvodová správa k zákonu č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

59 Taxation trends in the European Union – 2004 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

25%). Predmetné príjmy, zahŕňajúc aj príjmy, ktoré majú zdroj tvorby na území SR a vyplácajú sa daňovníkom, ktorí majú obmedzenú daňovú povinnosť, boli rovnako zdaňované 19% sadzbou dane. Zároveň aj pri zábezpeke (t.j. preddavku na daň) vyberanej zo zdaniteľných príjmov, ktoré plynuli daňovníkovi majúcemu obmedzenú daňovú povinnosť, sa uplatňovala 19% daňová sadzba. Za účelom posilniť princíp daňovej spravodlivosti malo tiež prispieť obmedzenie uplatnenia zrážkovej dane, na základe ktorej bola daňová povinnosť splnená, a to predovšetkým uplatňovaním systému započítania zrazenej dane, zahŕňajúc možnosti uplatniť si nárok na jej vrátenie a zrušiť zrážkovú daň uplatňovanú na určité príjmy (dlhopis zahŕňajúc tiež štátny dlhopis a štátne pokladničné poukážky v prípade, že výnosy z nich plynú právnickým osobám). Uvedený princíp mal byť uplatňovaný tiež v obmedzení výnimiek rovnakého zdaňovania príjmov, ktoré boli realizované vo forme oslobodenia od dane a prostredníctvom daňových úľav. Princíp jedného zdaňovania príjmu sa mal uplatňovať takým spôsobom, že podiely zo zisku, ktoré boli vyplácané zo zisku už raz zdaneného právnickej osobe, nepodliehali zdaňovaniu u ich príjemcu.

K zjednodušeniu vo výpočte základu dane z príjmov, ako aj daňovej povinnosti malo dôjsť aj obmedzením rozsahu uznaných daňových výdavkov (resp. nákladov) s uplatnením požiadavky ich zaplatenia. Do zákona o dani z príjmov sa uviedli tiež podmienky, za splnenia ktorých sa uznali opravné položky a rezervy do daňových výdavkov. Pred tým boli tieto podmienky upravené v osobitnom zákone č. 368/1999 Z.z. o rezervách a opravných položkách na zistenie základu dane z príjmov, preto bol uvedený zákon zrušený.

Za účelom jednotne zdaniť príjmy z transformácie spoločností sa uplatnili rovnakým spôsobom zákonné ustanovenia o vyčísl'ovaní daňového základu v súvislosti so zrušením daňovníka bez likvidácie (na základe zlúčenia, splynutia alebo rozdelenia spoločnosti) ako pri subjektoch domácich, tak aj na majetok patriaci spoločnostiam v rámci Európskej únie.

Zároveň došlo k zrušeniu inštitútu paušálnej dane, keďže sa zaviedol jednotný spôsob zdaňovania príjmov, pretože bola ponímaná ako nesystémový prvok.

Reformou mali byť zrušené, resp. obmedzené úľavy, výnimky a oslobodenia v čo najväčšej možnej miere. Z praktických dôvodov bolo potrebné zachovať niektoré oslobodenia, ako napríklad zložité vyčísl'enia hodnoty alebo administratívna jednoduchosť. Zároveň sa zrušila možnosť rozdeliť príjmy z podnikania a príjmy z inej samostatnej zárobkovej činnosti v súvislosti s vypomáhajúcimi osobami.

Súčasne sa navrhlo tiež zúženie okruhu nezdaniteľnej časti základu dane. Navrhlo sa tiež ponechať nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka, ako aj na manželku vo výške, ktorá zodpovedá 19,2 násobku životného minima, platného k prvému januáru v zdaňovacom období. Nezdaniteľnú časť základu dane na vyživované dieťa nahradil systém daňových bonusov (t.j. odpočítanie stanovenej sumy priamo z daňovej povinnosti na vyživované dieťa). V súvislosti so stanovenou výškou daňového bonusu sa upravili aj ustanovenia, ktoré sa týkali spôsobu platenia a vyberania preddavkov na daň z príjmov plynúcich zo závislej činnosti.

Daňovníkom v súvislosti s daňou z príjmov fyzických osôb sa ponechala z dôvodu jednoduchšej aplikácie možnosť uplatnenia výdavkov vo výške 25% z príjmov a podnikateľom bolo umožnené okrem uvedených výdavkov uplatniť aj povinné poistenie zaplatené na sociálne poistenie a zdravotné poistenie.

Zavedením rovnej dane 19% sa predpokladalo, že sa zníži nezamestnanosť prostredníctvom vytvorenia nových pracovných miest. Zámerom bolo tiež v oblastiach s vysokou mierou nezamestnanosti okrem vytvorenia pracovných miest, oživiť podnikateľské aktivity a vytvoriť zdravé podnikateľské prostredie.

Podľa zákonodarcu malo k zníženiu nezamestnanosti, hlavne formou nárastu v dopyte po práci, prispieť aj daňový bonus uplatňovaný na vyživované dieťa, ktorý si daňovník mohol uplatniť tak, že znížil skutočne vykázanú daňovú povinnosť.⁶⁰

Pred daňovou reformou v roku 2004 sa uplatňovali dve sadzby DPH, a to štandardná 20% a znížená sadzba 14%. Daňová reforma s účinnosťou od 1. januára 2004 zaviedla jednotnú 19% sadzbu DPH na všetky tovary a služby. V roku 2007 bola zavedená 10% sadzba DPH na niektoré výrobky. Znížená 10% sadzba DPH bola zavedená na lieky, určité iné medicínske, resp. farmaceutické produkty a od roku 2008 aj na knihy. Zároveň boli zavedené vyššie spotrebné dane z elektriny, uhlia a plynu boli zavedené s účinnosťou od júla 2008 transponovaním smernice EÚ týkajúcej sa zdanenia energií.⁶¹

V roku 2007 bola zavedená znížená 10% sadzba DPH. Zároveň vyššie spotrebné dane z elektriny, uhlia a zemného plynu boli zavedené od júla 2008, čím sa mala

60 Dôvodová správa k zákonu č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

61 Taxation trends in the European Union – 2008 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

transponovať smernica EÚ o zdanení energie. V januári 2010 bolo schválené zníženie spotrebných daní z nafty, čo malo vyrovnať ceny nafty s cenami v Rakúsku, a zároveň mali byť nižšie ako v Maďarsku a Českej republike.

Za účelom zmierniť negatívny dopad globálnej finančnej a ekonomickej krízy bolo zavedených niekoľko proti krízových opatrení v roku 2009.⁶²

V roku 2011 bola štandardná sadzba DPH zvýšená z 19% na 20%. Nulová sadzba sa uplatňovala na intrakomunitárne dodanie tovaru, export tovaru.

S účinnosťou od 1. januára 2011 bola zavedená daň z emisií. Bola uvalená emisné povolenky prerozdelené bezodplatne daňovníkom v období 2011 – 2012. Daňová sadzba bola 80% z daňového základu. Daňovníci boli povinný platiť šesť mesiacov dopredu na základe osobitných pravidiel.⁶³

S účinnosťou od 1. januára 2012 slovenské banky a pobočky zahraničných bánk vykonávajúce činnosť v Slovenskej republike podliehali bankovej dani, ktorá bola splatná k 20. dňu každého kalendárneho štvrtroka.

Novelou zákona o dani z príjmov prijatou na konci roka 2012 bolo zavedených niekoľko dôležitých zmien. Rovná daň bola nahradená progresívnou daňou z príjmov s daňovou sadzbou maximálne vo výške 25%. Daňový základ až do 176,8 násobku životného minima podliehal 19% daňovej sadzbe. Prevyšujúca časť daňového základu bola zdanená daňovou sadzbou 25%. Príjem ústavných činiteľov zo závislých aktivít bol zdanený špeciálnou daňovou sadzbou 5%.

S účinnosťou od 1. januára 2004 daň z príjmov právnických osôb (CIT) bola znížená z 25% na 19%. Od 1. januára 2013 daňová sadzba bola zvýšená na 23%.

S účinnosťou od januára 2004 mala Slovenská republika jednotný systém zdanenia ziskov. Zisky spoločností boli plne zdaňované na úrovni spoločností. Rozdelené zisky neboli viac zdanené na úrovni spoločníkov. Vyplatené dividendy akcionárom neboli zdanené. Ak boli dividendy rozdelené a vyplatené v roku 2013, boli zdanené špeciálnou daňovou sadzbou 15%. Pre rozdelenie po roku 2013 sa uplatňovala 23% daňová sadzba.⁶⁴

62 Taxation trends in the European Union – 2010 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

63 Taxation trends in the European Union – 2011 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

64 Taxation trends in the European Union – 2013 Edition dostupné na:

Významné zmeny sa uskutočnili v zdanení príjmov, ako aj pri DPH v roku 2013. Cieľom bolo zlepšiť výber DPH, ako aj obmedziť vyhýbanie sa daňovej povinnosti právnickými osobami. S účinnosťou od 1. januára 2014 daňová sadzba daní z príjmu právnických osôb bola znížená na 22% po tom, ako bola v roku 2013 zvýšená z 19% na 23%.

S účinnosťou od 1. januára 2013 boli znovu zavedené progresívne daňové sadzby. Základná daňová sadzba bola 19% z celkového príjmu. Daňová sadzba 25% sa uplatňovala na daňový základ prevyšujúci 176,8 krát životné minimum platné k 1. januáru kalendárneho roka.

S účinnosťou od 1. januára 2013 daňová sadzba dane z príjmov právnických osôb bola zvýšená na 23% a od 1. januára 2014 bola znížená na 22%. Od 1. januára 2014 bola zavedená daňová licencia.⁶⁵

4.2 Analýza vplyvu daňovej politiky a jej opatrení na ekonomickú realitu od roku 2003 do roku 2014

4.2.1 Podiel celkových daňových príjmov na HDP

Tabuľka č. 1: Podiel celkových daňových príjmov na HDP (vyjadrený v % z HDP)

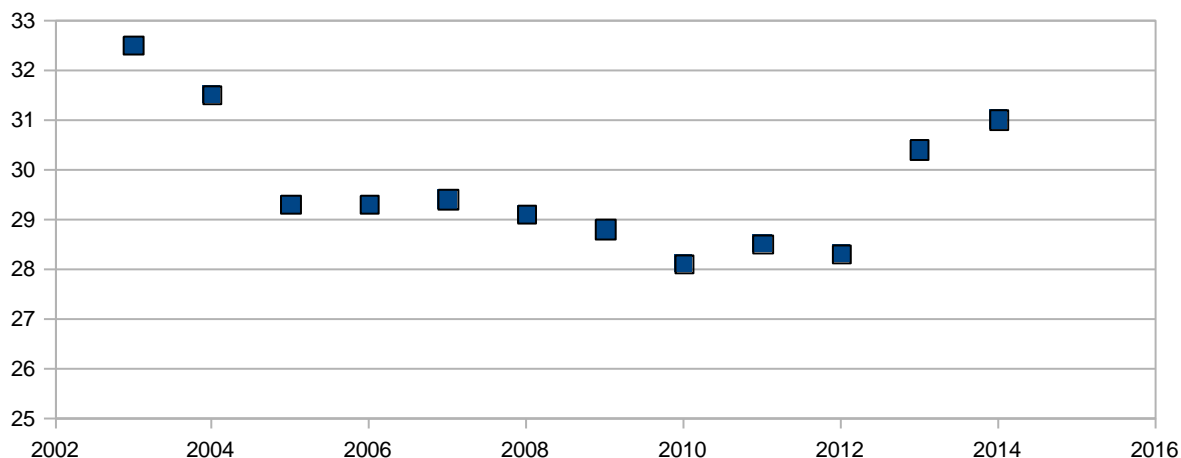
2003	2004	2005	2006	2007	2008
32,5	31,5	29,3	29,3	29,4	29,1
2009	2010	2011	2012	2013	2014
28,8	28,1	28,5	28,3	30,4	31

Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov spracovaných Európskou komisiou – dostupné na internetovej adrese: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union_en

http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

⁶⁵ Taxation trends in the European Union – 2014 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

Graf č. 2: Podiel celkových daňových príjmov na HDP (vyjadrený v % z HDP – os y)



Z vyššie uvedeného grafu je zrejmé, že podiel celkových daňových príjmov na HDP od roku 2003 významne klesol a mal klesavú tendenciu až do roku 2012, kedy znova začal vzrastať. Z uvedeného je zrejmé, že bolo uplatňované nižšie daňové zaťaženie, a teda ani podiel celkových daňových príjmov na HDP nebol vysoký. Uvedené bolo dôsledkom znižovania daňového zaťaženia v daňovej reforme roku 2004.

V roku 2003, t.j. pred zavedením daňovej reformy roku 2004 bol pomer dane ku HDP (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) 32,5% v Slovenskej republike. V roku 2004 bol pomer dane ku HDP (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) 31,5% v Slovenskej republike.

V roku 2005 pomer dane ku HDP (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) bol 29,3% v Slovenskej republike, čo bola hodnota pod priemerom EÚ (37,4%). Celkový daňový pomer bol tretí najnižší v EÚ po Rumunsku a Litve. Pomer daní k HDP v Slovenskej republike sa znížil veľmi významne od roku 1995, kedy bol vo výške 39,6% HDP (o dva percentuálne body nad priemerom EÚ), na 29,3% HDP v roku 2005 (osem percentuálnych bodov pod priemerom EÚ). Takéto zníženie až o jednu štvrtinu za desaťrocie bolo jedným z najvýraznejších v celej EÚ.

V roku 2006 pomer daní k HDP (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) bol vo výške 29,3% v Slovenskej republike, čo je hodnota značne pod priemerom EÚ (37,1%). Celkový daňový pomer v Slovenskej republike bol druhý najnižší v EÚ po Rumunsku.

V roku 2007 v Slovenskej republike bol pomer daní k HDP (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) vo výške 29,4%, čo bolo pod priemerom EÚ (vo výške 37,5%). Úroveň zdanenia v Slovenskej republike bol spolu s Rumunskom najnižším v Európskej

únii.

V roku 2008 v Slovenskej republike celkové daňové zaťaženie (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) bolo vo výške 29,1% HDP, čo bolo značne pod priemerom EÚ (37%). Pomer dane k HDP bolo tretie najnižšie v Európskej únii, nižší pomer malo len Lotyšsko a Rumunsko. Pomer daní v Slovenskej republike klesol výrazne za predchádzajúcich desať rokov. V roku 1995, kedy bol vo výške 39,6% z HDP, bol nad priemerom Európskej únie, zatiaľčo v roku 2008 bol vo výške 29,1% z HDP, teda takmer o osem percentuálnych bodov pod priemerom Európskej únie.

Celkové daňové zaťaženie v Slovenskej republike (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) bolo vo výške 28,8% z HDP v roku 2009, čo bola hodnota značne pod priemerom EÚ (35,8%). Pomer daní k HDP bol štvrtý najnižší v Európskej únii, nižší pomer daní k HDP malo len Írsko, Rumunsko a Lotyšsko. Pomer daní k HDP v Slovenskej republike mal klesajúcu tendenciu od roku 1995 a v roku 2009 bol vo výške 28,8% HDP, čo bolo o sedem percentuálnych bodov pod priemerom EÚ. Uvedený pokles bol zapríčinený aj celkovým znížením daňových sadzieb dane z príjmov fyzických a právnických osôb. Napriek silnému poklesu HDP v roku 2009 pomer daní k HDP zostal relatívne stabilný, klesol len o 0,4 percentuálneho bodu pravdepodobne ako dôsledok vyšších príjmov zo spotrebných daní a príspevkov sociálneho zabezpečenia.

Celkové daňové zaťaženie bolo v Slovenskej republike v roku 2010 vo výške 28,1% z HDP, čo bola hodnota značne pod priemerom EÚ (vo výške 35,6%). Pomer daní k HDP bol piaty najnižší v Európskej únii, nižšie hodnoty malo len Bulharsko, Litva, Rumunsko a Lotyšsko. Pomer daní k HDP v roku 2010 bol vo výške 28,1% z HDP, čo bolo o 7,5 percentuálneho bodu pod priemerom EÚ. Klesajúci trend sa prejavil ako dôsledok celkového zníženia daňových sadzieb dane z príjmov fyzických a právnických osôb. Napriek nárastu celkového HDP v roku 2010 (4,2%) pomer daní k HDP zostal relatívne konštantný, klesol len o 0,7 percentuálneho bodu pravdepodobne ako dôsledok nižších príjmov z DPH a sociálnych príspevkov.

V roku 2011 celkové daňové zaťaženie (vrátane príspevkov sociálneho zabezpečenia) bolo vo výške 28,5% z HDP, čo bolo značne pod priemerom Európskej únie (38,8%). Pomer daní k HDP bol piaty najnižší v Európskej únii, nižší pomer malo len Lotyšsko, Bulharsko, Rumunsko a Litva. Pomer daní v Slovenskej republike výrazne klesol a v roku 2011 bol vo výške 28,5% z HDP, čo bolo pod priemerom Európskej únie o 10,3 percentuálneho bodu.

V roku 2012 celkové daňové zaťaženie v Slovenskej republike bolo vo výške

28,3% z HDP, čo bola hodnota značne pod priemerom Európskej únie (39,4%). Pomer daní k HDP bol piaty najnižší v Európskej únii, pričom nižšie hodnoty malo len Lotyšsko, Bulharsko, Rumunsko a Litva. Pomer daní v Slovenskej republike klesol významne. V roku 2012 bola uvedená hodnota vo výške 28,3% z HDP, čo bolo pod priemerom Európskej únie o 11,1 percentuálnych bodov.

V roku 2013 boli celkové daňové príjmy vrátane zákonných príspevkov sociálneho zabezpečenia vo výške 30,4% z HDP, čo bola šiesta najnižšia hodnota medzi štátmi Európskej únie. Nižšie hodnoty malo Írsko, Bulharsko, Lotyšsko, Rumunsko a Litva.

V roku 2014 boli celkové daňové príjmy vrátane zákonných príspevkov sociálneho zabezpečenia vo výške 31% z HDP, to znamená, že došlo k miernemu nárastu oproti predchádzajúcemu roku.

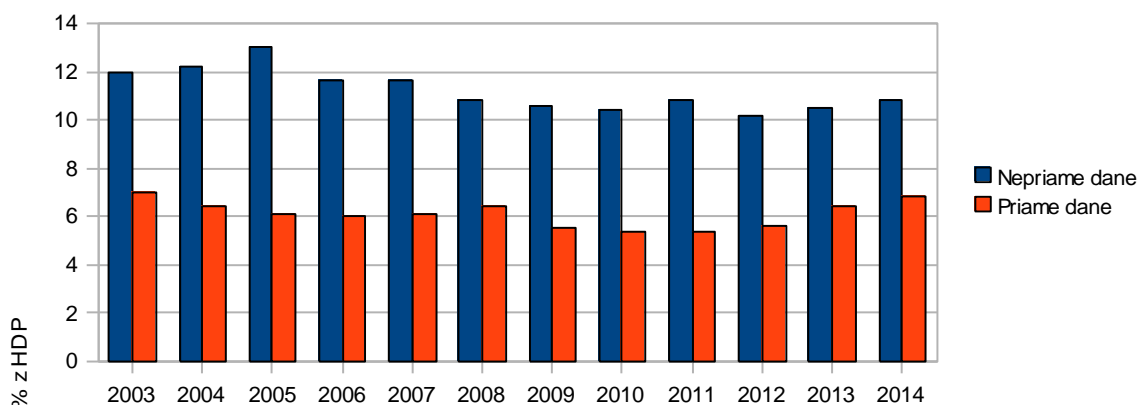
4.2.2 Podiel nepriamych a priamych daní na HDP

Tabuľka č. 2: Podiel nepriamych a priamych daní na HDP (v % z HDP)

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Nepriame dane	12,0	12,2	13	11,6	11,6	10,8
Priame dane	7,0	6,4	6,1	6	6,1	6,4
Rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Nepriame dane	10,6	10,4	10,8	10,2	10,5	10,8
Priame dane	5,5	5,4	5,4	5,6	6,4	6,8

Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov spracovaných Európskou komisiou – dostupné na internetovej adrese: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union_en

Graf č. 3: Podiel nepriamych a priamych daní na HDP (vyjadrený v % z HDP)



Z vyššie uvedeného grafu je zrejmé, že v celom sledovanom období mali z hľadiska väčšieho príjmu z nich plynúceho významnejšie postavenie nepriame dane.

V roku 2003 nepriame dane boli 12,0% HDP, mali významnejšie postavenie z hľadiska množstva príjmu z nich plynúceho ako priame dane. Priame dane v Slovenskej republike boli vo výške 7% HDP.

V roku 2004 nepriame dane boli 12,2% HDP, rovnako mali významnejšie postavenie z hľadiska množstva príjmu z nich plynúceho ako priame dane. Priame dane v Slovenskej republike boli vo výške 6,4% HDP.

V roku 2005 nepriame dane vzrástli na 13% HDP v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 14,4% HDP. Mali významnejšie postavenie ako priame dane. Priame dane v Slovenskej republike vo výške 6,1% HDP boli pod priemerom EÚ vo výške 12% HDP. Preto v Slovenskej republike bol dosť vysoký podiel nepriamych daní z celkového množstva vybraných daní, a to 44,3%, čo predstavovalo piaty najvyšší podiel v EÚ.

V roku 2006 nepriame dane vzrástli na 11,6% HDP v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 14,3% HDP. Aj v roku 2006 nepriame dane mali významnejšie postavenie ako priame dane, keďže priame dane dosahovali len približne polovicu z príjmu nepriamych daní. Príjmy z priamych daní boli pod priemerom EÚ, a to 6% HDP v Slovenskej republike v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 12% HDP.

V roku 2007 nepriame dane boli vo výške 11,6% HDP v porovnaní priemerom EÚ vo výške 14,3% HDP. Nepriame dane aj naďalej mali významnejšie postavenie ako priame dane, ktorých príjem bol len približne polovicou z príjmu nepriamych daní. Preto príjem z priamych daní bol pod priemerom Európskej únie (6,1% HDP v porovnaní s 12,4% HDP).

V roku 2008 nepriame dane boli vo výške 10,8% HDP, tri percentuálne body pod priemerom EÚ. Nepriame dane tvorili 36,9% z celkových daňových príjmov, a mali

významnejšie postavenie oproti priamym daniam (22,1% z celkových príjmov) v Slovenskej republike. Príjem z priamych daní bol len 6,4% z HDP v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 12,2%.

V roku 2009 nepriame dane boli vo výške 10,6% z HDP, čo bolo 2,8 percentuálnych bodov pod priemerom EÚ. Nepriame dane predstavujúce 36,9% z celkových daňových príjmov, mali stále omnoho významnejšie postavenie v Slovenskej republike ako priame dane (19,2% z celkových príjmov). Príjem z priamych daní bol len vo výške 5,5% z HDP v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 11,5%.

V roku 2010 nepriame dane boli vo výške 10,4% z HDP, čo bolo 3,1 percentuálnych bodov pod priemerom EÚ. Nepriame dane predstavujúce 37,2% z celkových daňových príjmov mali omnoho dôležitejšie postavenie v Slovenskej republike ako priame dane (19,1% celkových príjmov). Príjmy z priamych daní boli len vo výške 5,4% z HDP v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 11,2%. Podiel príspevkov sociálneho zabezpečenia v celkových daňových príjmoch bol 43,7% v roku 2010, čo bola druhá najvyššia hodnota v EÚ.

V roku 2011 nepriame dane boli vo výške 10,8% HDP, čo bolo 2,6 percentuálneho bodu pod priemerom Európskej únie. Nepriame dane predstavujúce 37,9% celkových daňových príjmov mali aj naďalej významnejšie postavenie ako priame dane v Slovenskej republike, ktoré boli vo výške 19,1% celkových príjmov. Príjem z priamych daní bol len 5,4% z HDP v porovnaní s priemerom Európskej únie vo výške 12,9%.

Nepriame dane boli vo výške 10,2% z HDP v roku 2012, čo bolo 3,4 percentuálnych bodov pod priemerom Európskej únie. Príjem nepriamych daní predstavoval 36,1% celkových daňových príjmov, preto aj naďalej mali omnoho významnejšie postavenie v Slovenskej republike ako priame dane, ktoré predstavovali 19,7% z celkových príjmov. Príjmy z priamych daní boli len vo výške 5,6% z HDP v porovnaní s priemerom Európskej únie vo výške 13,2%. Podiel príspevkov sociálneho zabezpečenia v celkových daňových príjmoch bol 44,2% v roku 2012, čo bola druhá najvyššia hodnota v Európskej únii.

Príjmy z nepriamych daní v roku 2013 boli vo výške 10,5% z HDP, zatiaľčo príjmy z priamych daní v roku 2013 boli vo výške 6,4% z HDP. Preto nepriame dane aj naďalej predstavovali významnejší zdroj daňových príjmov v porovnaní s priamymi daňami.

Príjmy z nepriamych daní v roku 2014 boli vo výške 10,8% z HDP, zatiaľčo príjmy z priamych daní v roku 2014 boli vo výške 6,8% z HDP. Aj naďalej zostali nepriame dane kvantitatívne významnejším zdrojom daňového príjmu, aj keď rozdiel medzi príjmami z

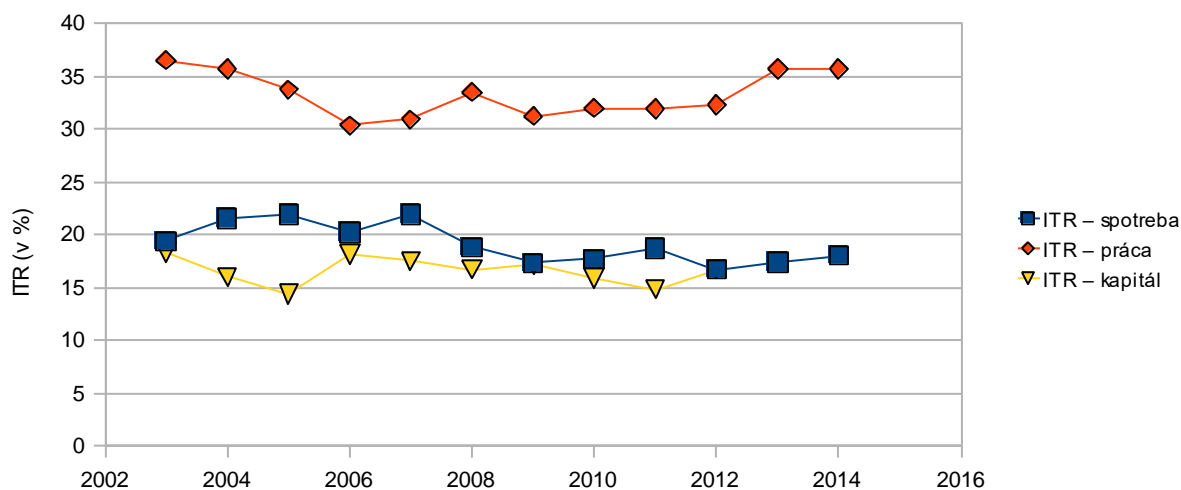
nepriamych a priamych daní mal v predchádzajúcich rokoch tendenciu klesať. Tak pri priamych, ako aj pri nepriamych daniach predstavujú uvedené hodnoty navýšenie oproti predchádzajúcemu roku.

4.2.3 Zdanenie spotreby, práce a kapitálu – implicitná daňová sadzba

Tabuľka č. 3: Implicitná daňová sadzba (ITR) – spotreba, práca, kapitál (v %)

Rok	2003	2004	2005	2006	2007	2008
ITR – spotreba (v %)	19,4	21,5	21,9	20,2	21,9	18,8
ITR – práca (v %)	36,5	35,7	33,7	30,3	30,9	33,5
ITR – kapitál(v %)	18,3	16	14,4	18,1	17,5	16,7
Rok	2009	2010	2011	2012	2013	2014
ITR – spotreba (v %)	17,3	17,7	18,7	16,7	17,4	18
ITR – práca (v %)	31,2	32	31,9	32,3	35,7	35,7
ITR – kapitál (v %)	17,1	15,9	14,8	16,7	-	-

Graf č. 4 – Implicitná daňová sadzba spotreby, práce a kapitálu



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov spracovaných Európskou komisiou – dostupné na internetovej adrese: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union_en

Implicitnou daňovou sadzbou je možné poukázať na daňové zaťaženie spotreby, práce a kapitálu. Z vyššie uvedeného grafu je viditeľné, že implicitná daňová sadzba spotreby má skôr klesajúcu tendenciu s miernymi nárastmi v niektorých rokoch. K výraznejšiemu poklesu došlo v rokoch 2009 s ohľadom na prebiehajúcu hospodársku krízu a v roku 2012. Implicitná daňová sadzba práce mala do roku 2006 klesajúcu tendenciu, následne vzrástla, od roku 2008 začala klesať a opäť začala narastať od roku 2012. Implicitná daňová sadzba kapitálu mala striedavo klesajúcu a vzrastajúcu tendenciu, pokles si je možné všimnúť od roku 2009 v dôsledku nástupu hospodárskej krízy.

V roku 2003 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola 19,4%. Pomer spotrebných daní k HDP a implicitná daňová sadzba pri spotrebných daniach boli v súlade s priemerom EÚ v roku 2003. V období od roku 1999 až 2003 došlo k poklesu v zdanení spotreby (o 1 percentuálny bod), ako aj pri implicitnej daňovej sadzbe zo spotreby (o 1,4 percentuálneho bodu). Uvedené bolo kvôli zníženiu ostatných daní pri výrobkoch a v menšej miere DPH. V roku 2004 bolo očakávané zvýšenie implicitnej daňovej sadzby pri spotrebnej dani.

Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike bola vo výške 36,5% v roku 2003. Zdaňovanie práce k HDP bolo podstatne nižšie ako priemer v EÚ (o 5,3 percentuálnych bodov), ako aj implicitná daňová sadzba pri práci (o 3,5 percentuálnych bodov). Skutočnosť, že rozdiel je menej zreteľný v implicitná daňová sadzba pri práci s ohľadom na pomer zdanenia práce k HDP bol vysvetľovaný skutočnosťou, že podiel celkovej kompenzácie zamestnancov na HDP bol okolo 40%, zatiaľ čo priemer EÚ je okolo 50%. Implicitná daňová sadzba zdanenia práce sa znížila od roku 1999 do 2003 kvôli zmenám v pravidlách zdanenia osobného príjmu, t.j. zvýšenie daňových úľav a zníženie sadzieb.

Implicitná daňová sadzba kapitálu bola na úrovni 18,3% v roku 2003, čo bolo o 7 percentuálnych bodov menej ako aritmetický priemer v EÚ.⁶⁶

66 Taxation trends in the European Union – 2005 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

V roku 2004 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola 21,5%. Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike bola vo výške 35,7% v roku 2004. Implicitná daňová sadzba kapitálu bola v roku 2004 vo výške 16,0%.

V roku 2005 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola pod priemerom EÚ (21,9% v porovnaní s 22,1%). Na rozdiel od takmer konštantného priemeru EÚ, slovenská implicitná daňová sadzba spotreby klesla o viac ako 5 percentuálnych bodov od roku 1995, hoci jeho výška narástla o tri percentuálne body od roku 2001 do 2005 kvôli väčšiemu príjmu z DPH a spotrebných daní.

Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike bola vo výške 33,7% v roku 2005, čo bolo pod priemerom EÚ, ktorý bol vo výške 35,2%. Uvedený pomer mal tendenciu klesnúť v súlade s poklesom výšky dane, a tento proces sa zrýchlil od roku 2003 do 2005 kvôli zavedeniu 19% rovnej dane.

Relatívne nízke príspevky dane z kapitálu na celkové daňové príjmy sa tiež odrazili v nízkych implicitných daňových sadzbách z kapitálu, ktoré boli v roku 2005 vo výške 14,4%, ktoré boli druhé najnižšie v EÚ krajinách, v ktorých bol dostupný ukazovateľ implicitnej daňovej sadzby kapitálu. Príjem zo zdanenia kapitálu bol znížený na menej ako na polovicu od roku 1995. Dane z príjmu spoločností boli ešte viac znížené.⁶⁷

V roku 2006 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola pod priemerom EÚ, a to 20,2% v Slovenskej republike v porovnaní s priemerom EÚ vo výške 22,1%. Na rozdiel od takmer konštantného priemeru EÚ, slovenská implicitná daňová sadzba spotreby klesla o viac ako päť percentuálnych bodov od roku 1995, aj keď jeho hodnota narástla o dva percentuálne body od roku 2001 vďaka väčšiemu príjmu z DPH a spotrebných daní. Pokles v príjmoch z daní zo spotreby v roku 2006 bol ovplyvnený posunom v dopyte po exporte, ktoré nie je predmetom zdanenia spotreby, ako aj vzhľadom na predpoklad nárastu spotrebných daní od 1. januára 2006 si spotrebitelia vytvorili väčšie zásoby tabakových výrobkov v roku 2005.

Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike v roku 2006 bola vo výške 30,3%, čo bolo pod priemerom EÚ, ktorý bol vo výške 34,8%. Uvedený pomer mal tendenciu klesnúť postupom času v súlade s poklesom v úrovniach dane, ale uvedený proces sa zrýchlil za predchádzajúce dva roky kvôli zavedeniu 19% rovnej PIT sadzby.

⁶⁷ Taxation trends in the European Union – 2007 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

Avšak zavedenie druhého pilieru v dôchodkovom systéme v rokoch 2005-2006 malo tiež dôsledok v znížení implicitnej daňovej sadzby práce, aj keď platby do týchto fondov mali vplyv na disponibilný príjem zamestnancov, čo bolo analogicky porovnateľné s tradičným inštitútom príspevkov sociálneho zabezpečenia.

Relatívne nízky podiel daní z kapitálu na celkových daňových príjmoch sa prejavil aj v nízkej implicitnej daňovej sadzbe kapitálu vo výške 18,1% v roku 2006. Príjem zo zdanenia kapitálu sa znížil takmer o polovicu od roku 1995 (pokles z 10,9% na 6,4% HDP), podobne ako dane z príjmov právnických osôb. Uvedený pokles nastal aj z dôvodu privatizácie a likvidácie štátom vlastnených spoločností v deväťdesiatych rokoch 20. storočia, ako aj z dôvodu progresívneho poklesu CIT sadzby od roku 1999.⁶⁸

V roku 2007 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola 21,9%. Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike bola vo výške 30,9% v roku 2007. Implicitná daňová sadzba kapitálu bola v roku 2007 vo výške 17,5%.

S ohľadom na konečnú spotrebu domácností, zdanenie spotreby bolo vo výške 18,4% v roku 2008, čo bolo tri percentuálne body pod priemerom EÚ. Implicitná daňová sadzba zo spotreby klesla na hodnotu 18,8%. Pokles v príjmoch zo spotrebnej dane ako podiel HDP bol ovplyvnený posunom konečného dopytu k exportom, ktoré sú vyňaté zo zdanenia spotreby, ako aj skutočnosťou, že znížená 10% sadzba DPH bola zavedená s účinnosťou od 1. januára 2007.⁶⁹

Pomer daní z príjmov z práce k HDP bol v roku 2008 vo výške 12,3%, čo bolo okolo 5 percentuálnych bodov pod priemerom Európskej únie (17,5%). Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike mala tendenciu klesať. Implicitná daňová sadzba práce opäť vzrástla v roku 2008 na 33,5%.

Pomer daní z kapitálu zostal konštantný vo výške 6,5% HDP medzi rokom 2005 a 2008. Relatívne nízky príspevok daní z kapitálu na celkových daňových príjmoch sa tiež odrazil v nízkej implicitnej daňovej sadzbe z kapitálu, ktorá bola 16,7% v roku 2008. Pokles implicitnej daňovej sadzby bol hlavne spôsobený progresívnym poklesom daňovej

⁶⁸ Taxation trends in the European Union – 2008 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

⁶⁹ Taxation trends in the European Union – 2009 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

sadzby z príjmu právnických osôb od roku 1999.⁷⁰

Zdanenie spotreby bolo v roku 2009 vo výške 17,3%, čo bolo pod priemerom EÚ (v súvislosti s implicitnou daňovou sadzbou uplatňujúcou sa na spotrebu) o 3,6 percentuálnych bodov. Zároveň to bola najnižšia hodnota od roku 1995. Pokles pomeru príjmov z daní zo spotreby k HDP bol ovplyvnený presunom konečného dopytu k exportom, ktoré neboli predmetom zdanenia spotreby, ako aj skutočnosťou, že znížená 10% sadzba DPH bola v účinnosti od 1. januára 2007.

Pomer daní z príjmov z práce k HDP bol v roku 2009 vo výške 12,5%, čo bolo 5 percentuálnych bodov pod priemerom EÚ (17,5%). Implicitná daňová sadzba mala tendenciu klesať hlavne po zavedení 19% rovnej daňovej sadzby v roku 2004. Implicitná daňová sadzba zdanenia práce vzrástla opäť v roku 2008 a v roku 2009 poklesla na 31,2%, pričom priemer v EÚ bol 32,9%.

Pomer kapitálových daní zostal konštantný medzi rokom 2005 a 2008 ale poklesol o 0,5 percentuálnych bodov na 5,9% z HDP v roku 2009. Relatívne nízky príspevok daní z kapitálu ku celkovým daňovým príjmom a relatívne vysoký podiel kapitálového základu na HDP sa tiež odrazili na nízkej implicitnej daňovej sadzbe z kapitálu, ktorá bola 17,1% v roku 2009. Pokles implicitnej daňovej sadzby od roku 2000 bol zapríčinený hlavne progresívnym poklesom daňovej sadzby príjmov spoločností.⁷¹

Zdanenie spotreby (implicitná daňová sadzba zo spotreby) bolo v roku 2010 vo výške 17,7%, čo bolo šieste najnižšie v EÚ a 3,6 percentuálneho bodu pod priemerom EÚ. V období od 2001 do 2005 uvedený ukazovateľ narastal kvôli vyšším spotrebným daniam a príjmom z DPH. Po uvedenom období začala implicitná daňová sadzba zo spotreby klesať a v roku 2009 dosiahla svoje dno od roku 1995. V roku 2010 mierne narástla o 0,4 percentuálneho bodu. Pokles v príjme daní zo spotreby v pomere k HDP bol ovplyvnený presunom konečného dopytu smerom k exportu, ktorý nie je predmetom zdanenia zo spotreby, ako aj skutočnosťou, že znížená sadzba DPH 10% bola v účinnosti od roku 2007.

Pomer daní z príjmu z práce k HDP bol v roku 2010 vo výške 12,2%, takmer 5 percentuálnych bodov pod priemerom EÚ (17,1%). Implicitná daňová sadzba uplatňujúca

⁷⁰ Taxation trends in the European Union – 2010 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

⁷¹ Taxation trends in the European Union – 2011 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

sa na prácu v Slovenskej republike mala tendenciu klesať, vzrástla až v roku 2008, v roku 2009 poklesla a v roku 2010 dosiahla hodnotu 32%.

Pomer kapitálových daní zostal konštantný medzi rokmi 2005 až 2008 ale klesol o takmer jeden percentuálny bod na 5,8% HDP v roku 2010. Pokles 0,5 percentuálneho bodu od roku 2009 do 2010 bol spôsobený poklesom v príjme z daní z príjmu samostatne zárobkovo činných osôb pravdepodobne kvôli nižším príjmom z príspevkov sociálneho zabezpečenia platených samostatne zárobkovo činnými osobami. Relatívne nízky podiel daní z kapitálu na celkových daňových príjmoch a relatívne vysoký podiel kapitálového základu na HDP sa tiež odrazili v nízkej implicitnej daňovej sadzbe z kapitálu vo výške 15,9% v roku 2010. Pokles implicitnej daňovej sadzby od roku 2000 bol spôsobený hlavne progresívnym poklesom v daňovej sadzbe z príjmu spoločností.⁷²

Zdanenie spotreby bolo v roku 2011 vo výške 18,7%. Uvedená hodnota bola ôsma najnižšia v Európskej únii a 1,4 percentuálneho bodu pod priemerom Európskej únie. V roku 2009 dosiahla najnižšiu hodnotu od roku 1995. V roku 2010 mierne narástla a v roku 2011 dosiahla hodnotu 18,7%.

Pomer daní z pracovných príjmov k HDP bol vo výške 12,6% v roku 2011, čo bolo sedem percentuálnych bodov pod priemerom Európskej únie (19,7%). Implicitná daňová sadzba mala tendenciu klesať, až v roku 2008 znova narástla a v roku 2009 mierne poklesla, následne v roku 2011 mala hodnotu 31,9%, pričom priemer EÚ bol vo výške 35,8%.

Pomer daní z kapitálu v roku 2011 dosiahol hodnotu 5,4% z HDP. Relatívne nízky podiel daní z kapitálu na celkových daňových príjmoch a relatívne vysoký podiel kapitálového základu na HDP sa tiež odrazili v nízkej implicitnej daňovej sadzbe z kapitálu v roku 2011 vo výške 14,8%.⁷³

Zdanenie spotreby vo vzťahu k finálnym výdavkom domácností (t.j. implicitná daňová sadzba zo spotreby) bola vo výške 16,7% v roku 2012. Uvedená hodnota značne klesla v porovnaní s rokom 2011 a v roku 2012 bola tretou najnižšou v Európskej únii po Španielsku a Grécku. Zároveň to bolo 3,2 percentuálne body pod priemerom Európskej

⁷² Taxation trends in the European Union – 2012 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

⁷³ Taxation trends in the European Union – 2013 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

únie. Po narastajúcom období rokov 2001 až 2005 kvôli vyšším príjmom zo spotrebných daní a DPH ako reakcia na zmeny v sadzbách DPH, slovenská implicitná daňová sadzba zo spotreby začala klesať, ale vzrástla opäť v rokoch 2010 a 2011. Významne klesla v roku 2012, čím dosiahla najnižšiu hodnotu od roku 1995.

Pomer daní z príjmu z práce k HDP bol v roku 2012 vo výške 12,8%, čo bolo sedem percentuálnych bodov pod priemerom Európskej únie, ktorý bol vo výške 20,1%. Implicitná daňová sadzba z práce v Slovenskej republike mala tendenciu klesať, v roku 2012 vzrástla na 32,3%, pričom priemer EÚ bol 36%.

Podiel daní z kapitálu bol 6% v roku 2012. Implicitná daňová sadzba z kapitálu bola 16,7% v roku 2012.⁷⁴

V roku 2013 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola 17,4%. Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike bola vo výške 35,7% v roku 2013. Údaje o implicitnej daňovej sadzbe kapitálu v roku 2013 sme nemali dostupné.

V roku 2014 implicitná daňová sadzba spotreby v Slovenskej republike bola 18,0%. Implicitná daňová sadzba práce v Slovenskej republike bola vo výške 35,7% v roku 2014. Údaje o implicitnej daňovej sadzbe kapitálu v roku 2014 sme nemali dostupné.

4.3 Zhodnotenie daňovej politiky po roku 2003 z hľadiska uplatnených teoretických východísk daňovej politiky

Slovenská republika v sledovanom období (od roku 2003 do roku 2014) z hľadiska uplatňovanej daňovej politiky v rámci hospodárskej politiky uplatňovala skôr expanzívnejšiu politiku, a to najmä vzhľadom na znižovanie daňového zaťaženia. V rámci daňovej reformy v roku 2004 bola zavedená rovná daň 19%, ktorá si zachovala určité prvky progresivity najmä od určitej hranice príjmu. Postupne so zavedením vyšších daňových sadzieb môžeme povedať, že v uplatňovanej hospodárskej politike Slovenskej republiky existovali určité prvky reštriktívnej hospodárskej politiky, aj keď v porovnaní s priemerom Európskej únie stále nebolo daňové zaťaženie v Slovenskej republike vyššie ako je priemer Európskej únie. A to na rozdiel od roku 1995, kedy bolo daňové zaťaženie v Slovenskej republike nad priemerom Európskej únie. Expanzívna hospodárska politika

⁷⁴ Taxation trends in the European Union – 2014 Edition dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en

mala docieľiť zvýšenie zamestnanosti, podnikateľskej aktivity, ako aj spotreby obyvateľstva v Slovenskej republike. Aj keď môžeme poznamenať, že ani Slovenská republika expanzívnu hospodársku politiku v čistej podobe neuplatňovala. Prvky reštriktívnejšej hospodárskej politiky je možné sledovať najmä po nástupe globálnej hospodárskej krízy, aj keď si zachovala hlavne charakter expanzívnej hospodárskej politiky.

Z hľadiska uplatňovania faktorov vplývajúcich na daňovú politiku SR v užšom zmysle v sledovanom období môžeme konštatovať, že sa tiež uplatňovala hlavne expanzívna fiškálna politika charakteristická znižovaním daňového zaťaženia a zvyšovaním vládnych výdavkov.

Z hľadiska uplatnenia faktorov daňových systémov je aj v Slovenskej republike možné sledovať vplyv týchto faktorov, a to ekonomických, politických, kultúrno-historických, administratívno-inštitucionálnych faktorov, ako aj faktor technického pokroku a faktor globalizácie. Uvedené faktory majú tiež významný vplyv na uplatňovanú daňovú politiku štátu.

Z hľadiska uplatňovaných daňových teórií v daňovej politike Slovenskej republiky v sledovanom období môžeme pozorovať prelínanie viacerých daňových teórií. Môžeme vidieť prvky podpory strany ponuky, keďže bola zrejma aj snaha o minimalizáciu daňového zaťaženia. Zároveň sú viditeľné aj prvky podpory celkového dopytu, keďže najmä pri opatreniach prijatých proti kríze existovala snaha o väčšie štátne zásahy a boli zavedené vyššie dane, aj keď rozdiel nie je veľmi výrazný. Ani v Slovenskej republike v daňovej politike nedochádza k uplatneniu určitej daňovej teórie v čistej podobe. Preto aj v Slovenskej republike je možné pozorovať rôznu mieru uplatňovania keynesiánskej politiky alebo politiky strany ponuky. Mnohokrát je potrebné vyriešiť otázku, či je potrebné podporovať celkový dopyt, alebo je potrebné viacej podporovať stranu ponuky. Nie vždy je na uvedenú otázku jednoznačná odpoveď.

Zároveň aj reforma roku 2004 bola charakteristická všeobecným trendom, ktorý existuje aj v daňových politikách iných štátov, a to problematikou administratívneho bremena a zefektívnenia daňového systému a existovala tu snaha o zníženie týchto nákladov zjednodušením daňového systému. V tejto súvislosti je možné hovoriť o problematike zefektívnenia daňového systému.

Podľa Prof. Schultzovej počas globálnej ekonomickej krízy vlády jednotlivých štátov prijímali opatrenia na zmiernenie krízy. V Slovenskej republike boli hlavne zamerané na podporu dopytu a zvýšenie spotreby a úspor. V rokoch 2009 až 2010 vláda

Slovenskej republiky uplatňovala rôzne daňové opatrenia za účelom zmierniť dopad globálnej krízy. Tieto opatrenia sa týkali najmä uplatnenia nezdaniteľnej časti základu dane (zvýšenie daňových úľav pri úprave daňového základu fyzických osôb) atď. Predmetné opatrenia mali za cieľ znížiť daňové zaťaženie nízkopříjmových pracovníkov a podporiť tak zamestnanosť.

Monitorovanie a hodnotenie politiky verejných financií sa odrazilo v aktualizovaní verejného rozpočtu. Táto skutočnosť ovplyvnila tak jeho príjmovú, ako aj výdavkovú stránku.

Hlavný rozpočtový cieľ pre rok 2010 sledoval všeobecný verejný deficit vo výške 5,5% z HDP. Podľa oznámenia Štatistického úradu SR o výške všeobecného verejného deficitu a dlhu k 31. aprílu 2012 všeobecný verejný deficit v roku 2010 dosiahol výšku 7,68% z HDP (k zhoršeniu došlo o 2,18%). V roku 2011 všeobecný verejný deficit bol vo výške 4,9% z HDP. Nakoniec dosiahol výšku 4,82% z HDP kvôli balíčku opatrení, ktoré boli zamerané na fiškálnu konsolidáciu verejných financií. Rozpočtovou stratégiou v krátkom časovom horizonte bolo znížiť všeobecný verejný deficit pod 3% z HDP.

Opatrenia slovenskej vlády v roku 2011 boli založené na potrebe fiškálnej konsolidácie a znížení všeobecného verejného dlhu. Zahŕňali rozpočtové opatrenia, ako aj opatrenia týkajúce sa pracovného trhu a prostredia obchodu. Dôležité opatrenia boli vykonané za účelom zvýšiť daňové príjmy, aby sa zvýšila strana príjmov verejného rozpočtu.⁷⁵

Vzhľadom na uvedené je možné konštatovať, že Slovenská republika uplatňovala v prevažnej miere expanzívnu hospodársku politiku, čo sa prejavilo vo forme nižšieho daňového zaťaženia, a to aj v porovnaní s inými členskými štátmi Európskej únie. Z hľadiska iných teoretických východísk nie je možné určiť jednoznačne, ktorý sa v akom rozsahu uplatnil, keďže dochádzalo k prelínaniu viacerých teoretických východísk, resp. faktorov a neuplatňovali sa v čistej podobe.

75 SCHULTZOVÁ, Anna a Marcela RABATINOVÁ. Public finances vs. tax policy of the state during financial crisis. *How does central and eastern Europe cope up with the global financial crisis? : proceedings of the 7th international conference on currency, banking and international finance : 27 and 28 september 2012, Bratislava, Slovak republic*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, s. 315-316.

ZÁVER

Daňová politika Slovenskej republiky po roku 2003 vychádzala z teoretických východísk, ktorých význam je dôležitý z hľadiska dosiahnutia rôznych cieľov, ktoré štát sleduje v rámci svojej uplatňovanej daňovej politiky. V daňovej politike Slovenskej republiky po roku 2003 je možné sledovať vplyv rôznych faktorov uplatňujúcich sa v rozličnej miere a nie vždy v čistej podobe. Rozhodnutia štátu v rámci jeho uplatňovanej politiky, ktorá je ovplyvnená teoretickými východiskami, majú významný vplyv na ekonomickú realitu.

Teoretické východiská daňovej politiky vo významnej miere ovplyvňujú rozhodnutia štátu v oblasti daňovej politiky a predmetné rozhodnutia majú vplyv na ekonomickú realitu. Z týchto dôvodov sa aj koncepcia našej diplomovej práce pridržiavala uvedenej logickej postupnosti. Preto v prvej kapitole sme zhrnuli poznatky domácich a zahraničných autorov týkajúce sa teoretických východísk daňovej politiky a v záverečnej štvrtej kapitole našej diplomovej práce sme poukázali na rozhodnutia štátu v rámci uplatňovanej daňovej politiky Slovenskej republiky po roku 2003 a aký bol ich dopad na ekonomickú realitu. A až na základe uvedených poznatkov a zistení sme zhodnotili vplyv teoretických východísk, resp. faktorov uplatňujúcich sa v daňovej politike v sledovanom období.

Cieľom diplomovej práce bolo na základe zosumarizovania poznatkov o teoretických východiskách daňovej politiky vo všeobecnosti analyzovať rozhodnutia Slovenskej republiky v rámci uplatňovanej daňovej politiky v sledovanom období po roku 2003 so zameraním na reformu roku 2004 s poukázaním na vplyv rozhodnutí štátu na ekonomickú realitu najmä prostredníctvom poukázania na daňové príjmy z priamych, ako aj nepriamych daní do štátneho rozpočtu v pomere k HDP, implicitnú daňovú sadzbu a následne zhodnotiť uplatnenie teoretických východísk a faktorov vplývajúcich na daňovú politiku Slovenskej republiky v predmetnom období.

Vo vzťahu k stanovenému čiastkovému cieľu zosumarizovať poznatky o teoretických východiskách daňovej politiky vo všeobecnosti sme zistili, že teoretické východiská daňovej politiky štátu majú veľmi dôležitý vplyv a dopad na daňovú politiku štátu. V odbornej literatúre sa zastáva tiež názor, že je potrebné aby pri zostavovaní daňovej politiky prax vychádzala z poznatkov daňovej teórie a vedomostí daňových teoretikov. A uvedený vzťah platí aj opačne pri zostavovaní daňovej teórie je tiež potrebné

vychádzať z praxe.

Teoretické východiská daňovej politiky súvisia aj s faktormi, ktoré je možné rozdeliť na faktory chápané v širšom zmysle slova a v užšom zmysle slova. Medzi faktory chápané v širšom zmysle slova je možné zaradiť najmä hospodársku politiku, finančnú politiku, politiku verejného sektora, ako aj iné politiky. Medzi faktory chápané v užšom zmysle slova patrí najmä fiškálna politika. Uvedené teoretické východiská, resp. faktory sa v daňovej politike štátu uplatňujú v rôznej miere a väčšinou nie v čistej podobe, čiže dochádza k uplatňovaniu prvkov rôznych faktorov v rámci daňovej politiky jednotlivého štátu.

V našej diplomovej práci sme sa zaoberali aj vplyvu faktorov na daňové systémy ako také, problematike ktorých je tiež v súčasnosti venovaná pozornosť odborníkov. Medzi uvedené faktory sú zaradované ekonomické faktory, politické faktory, kultúrno-historické faktory, administratívno-inštitucionálne faktory, faktor technického pokroku, faktor globalizácie. Faktory vplývajúce na daňové systémy majú tiež významný vplyv na uplatňovanú daňovú politiku štátu.

Zároveň sme v našej diplomovej práci poukázali na vývoj daňových teórií, ktoré predstavujú tiež teoretické východisko pre daňovú politiku, pretože prax pri uplatňovaní daňovej politiky vychádza aj z daňovej teórie. Práve vývoj daňových teórií v priebehu histórie až po súčasnosť mal veľmi významný vplyv na formovanie daňovej politiky jednotlivých štátov.

Vo vzťahu k stanovenému cieľu analyzovať rozhodnutia Slovenskej republiky v rámci uplatňovanej daňovej politiky v sledovanom období po roku 2003 so zameraním na reformu roku 2004 sme na základe analýzy reformy roku 2004 poukázali na zavedené opatrenia daňovej politiky v Slovenskej republike. Vzhľadom na predmetné zistenia je možné konštatovať, že daňová reforma roku 2004 sa veľmi významným spôsobom dotkla formovania daňovej politiky uplatňovanej v Slovenskej republike. Prijatie predmetnej daňovej reformy roku 2004 súviselo vo výraznej miere so vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie v roku 2004 a viazanosťou Slovenskej republiky po jej vstupe primárnym a sekundárnym právom Európskej únie. Táto dôležitá povinnosť Slovenskej republiky dodržiavať právo Európskej únie sa odrazila tiež v povinnosti uplatňovať daňovú politiku Slovenskej republiky v súlade s predpismi Európskej únie.

Daňová reforma roku 2004 zaviedla systém rovnej dane 19% tak pre fyzické, ako aj právnické osoby, aj keď s prvkami určitej miery progresivity. Zároveň zaviedla aj jednotný systém DPH. Daňová reforma významným spôsobom znížila daňové zaťaženie fyzických,

akom aj právnických osôb. Cieľom daňovej reformy roku 2004 bolo tiež sprehl'adniť a zjednodušiť systém daňovej politiky uplatňovanej v Slovenskej republike odstránením rôznych oslobodení a vytvoriť tak daňový systém, ktorý by bol konkurencieschopný v rámci členských štátov Európskej únie za účelom prilákať zahraničné investície a podporiť tak zamestnanosť.

V roku 2008 však nastúpila globálna ekonomická kríza, a tento faktor mal veľmi výrazný vplyv aj na daňovú politiku Slovenskej republiky, ktorá bola na základe nútená prijať opatrenia zamerané proti kríze a podporiť tak ekonomiku Slovenskej republiky.

Vo vzťahu k stanovenému cieľu súvisiacemu s poukázaním na vplyv rozhodnutí štátu na ekonomickú realitu najmä prostredníctvom poukázania na celkové daňové príjmy k HDP, daňové príjmy z priamych, ako aj nepriamych daní do štátneho rozpočtu v pomere k HDP, implicitnú daňovú sadzbu v sledovanom období sme zistili nasledovné skutočnosti.

Podiel celkových daňových príjmov na HDP od roku 2003 významne klesol a mal klesavú tendenciu až do roku 2012, kedy znova začal vzrastať. Z uvedeného je zrejmé, že bolo uplatňované nižšie daňové zaťaženie, a teda ani podiel celkových daňových príjmov na HDP nebol vysoký. Uvedené bolo dôsledkom znižovania daňového zaťaženia v daňovej reforme roku 2004.

Z hľadiska podielu príjmov z nepriamych a priamych daní na HDP sme zistili, že v celom sledovanom období mali z hľadiska väčšieho príjmu z nich plynúceho významnejšie postavenie nepriame dane oproti priamym daniam.

Implicitná daňová sadzba spotreby mala skôr klesajúcu tendenciu s miernymi nárastmi v niektorých rokoch. K výraznejšiemu poklesu došlo v rokoch 2009 s ohľadom na prebiehajúcu hospodársku krízu a v roku 2012. Implicitná daňová sadzba práce mala do roku 2006 klesať, následne vzrástla, od roku 2008 začala klesať a opäť začala narastať od roku 2012. Pokles po roku 2004 bol zapríčinený znížením daňového zaťaženia práce. A od roku 2008 pod vplyvom hospodárskej krízy znovu začala klesať. Implicitná daňová sadzba kapitálu mala striedavo klesajúcu a vzrastajúcu tendenciu, uvedená sadzba klesala od roku 2009 v dôsledku prebiehajúcej hospodárskej krízy. Takže aj pri uvedenej implicitnej daňovej sadzbe zo spotreby, práce, kapitálu sme mohli pozorovať vplyv daňovej reformy roku 2004 a vplyv hospodárskej krízy.

Vo vzťahu k stanovenému cieľu zhodnotiť uplatnenie teoretických východísk a faktorov vplývajúcich na daňovú politiku Slovenskej republiky v predmetnom období sme zistili, že dochádzalo k prelínaniu viacerých teoretických východísk, resp. faktorov.

Slovenská republika v sledovanom období uplatňovala v prevažnej miere

expanzívnu hospodársku politiku, čo sa prejavilo vo forme nižšieho daňového zaťaženia, a to aj v porovnaní s inými členskými štátmi Európskej únie. Z hľadiska uplatňovanej fiškálnej politiky môžeme konštatovať, že sa tiež uplatňovala skôr expanzívna fiškálna politika. Z hľadiska iných teoretických východísk nie je možné určiť jednoznačne, ktorý sa v akom rozsahu uplatnil, keďže dochádzalo k prelínaniu viacerých teoretických východísk, resp. faktorov a neuplatňovali sa v čistej podobe. Z hľadiska uplatňovaných daňových teórií v daňovej politike Slovenskej republiky v sledovanom období sme tiež pozorovali prelínanie viacerých daňových teórií. V daňovej politike existovali aj prvky podporu strany ponuky, keďže bola zrejmä snaha o minimalizáciu daňového zaťaženia. Zároveň boli viditeľné aj prvky podpory celkového dopytu, keďže najmä pri opatreniach prijatých proti kríze existovala snaha o väčšie štátne zásahy a boli zavedené vyššie dane, aj keď rozdiel nebol veľmi výrazný. Ani v Slovenskej republike v daňovej politike teda nedochádzalo k uplatneniu určitej daňovej teórie v čistej podobe.

Dúfame, že sa nám stanovené ciele podarilo naplniť a že predkladaná diplomová práca bude predstavovať určitý prínos pre čitateľa.

ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY

1. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. aktualiz. vyd. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2009. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9.
2. SCHULTZOVÁ, Anna, Marcela RABATINOVÁ, Denisa IHNATIŠINOVÁ a Juraj VÁLEK. *Daňovníctvo: daňová teória a politika I*. 2. dopl. a preprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-867-3.
3. LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. ISBN 80-225-1742-9.
4. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
5. ZUBALOVÁ, Alena, Lukrécia GERULOVÁ a Martin GEŠKO. *Daňové teórie a ich využitie v praxi: daňová teória a politika II*. 2. preprac. a dopl. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2012. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-487-4.
6. DUJAVA, Daniel, Ján LISÝ a Magdaléna PŘÍVAROVÁ. *Makroekonomická rovnováha a nerovnováha: teoretické a praktické problémy*. Bratislava: Iura Edition, 2013. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-588-8.
7. SIBLÍK, Josef. *Dějiny finančních teorií: orientační přehled nemarxistických učeních o financích, úvěru a jejich kritika*. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1984.
8. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
9. Geys, B. and Revelli, F. (2011). Economic and Political Foundations of Local Tax Structures: An Empirical Investigation of the Tax Mix of Flemish Municipalities. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 29(3), pp.410-427.
10. Kenny, L. and Winer, S. (2006). Tax Systems in the World: An Empirical Investigation into the Importance of Tax Bases, Administration Costs, Scale and Political Regime. *International Tax and Public Finance*, 13(2-3), pp.181-215.
11. KUŠNÍROVÁ, Jana. *Súčasné dôchodkové daňové teórie*. <The> 11th annual doctoral conference of Faculty of finance and accounting, university of Economics, Prague : collection of papers 2010 - volume I. Prague: University of economics, Faculty of finance and accounting, 2010, , 227-233.

12. Mankiw, N., Weinzierl, M. and Yagan, D. (n.d.). Optimal Taxation in Theory and Practice. *SSRN Electronic Journal*.
13. Ballinger, Clint, Mercantilism and the Rise of the West: Towards a Geography of Mercantilism (January 1, 2011). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2164912> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2164912>
14. SIVÁK, Rudolf a Pavol OCHOTNICKÝ. Fiškálna politika a optimálny systém zdaňovania vo väzbe na efektívnosť fungovania ekonomiky. *Finančná politika a optimálny systém zdaňovania vo väzbe na efektívnosť fungovania ekonomiky : medzinárodná vedecká konferencia, Bratislava 25. a 26. novembra 2004*. Bratislava: Národohospodárska fakulta EU, 2004, , 35-39.
15. SCHULTZOVÁ, Anna a Marcela RABATINOVÁ. Public finances vs. tax policy of the state during financial crisis. *How does central and eastern Europe cope up with the global financial crisis? : proceedings of the 7th international conference on currency, banking and international finance : 27 and 28 september 2012, Bratislava, Slovak republic*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, , 312-324.
16. SCHULTZOVÁ, Anna. Daňová politika – vybrané nástroje a opatrenia na podporu ekonomiky: Tax policy – selected tools and measures to support the economy. *Financie a riziko : recenzovaný zborník príspevkov zo XIV. ročníka medzinárodnej vedeckej konferencie Katedry financií Národohospodárskej fakulty Ekonomickej univerzity v Bratislave, ktorá sa konala 26. novembra 2012 na pôde Ekonomickej univerzity v Bratislave pod záštitou podpredsedu vlády a ministra financií SR Petra Kažimíra*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012, , [1-10].
17. Thomas J. Hayes and Christopher Dennis: State Adoption of Tax Policy: New Data and New Insights. *American Politics Research* 2014, Vol. 42(6), p. 947
18. SIVÁK, Rudolf, Elena BEŇOVÁ, Erika NEUBAUEROVÁ, et al. *Verejné financie*. Bratislava: Iura Edition, 2007. Ekonómia. ISBN 978-80-8078-094-4.
19. <http://www.danovecentrum.sk/clanok-z-titulky/danova-politika-a-danova-iluzia .htm>
20. http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union_en
21. http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/taxation-trends-eu-union/taxation-trends-eu-union_en
22. Dôvodová správa k zákonu č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov
23. Dôvodová správa k zákonu č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty