

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/I/2018/36100139011753988

OPODSTATNENOSŤ PROGRESIVITY ZDANENIA V 21.
STOROČÍ

Diplomová práca

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

**OPODSTATNENOSŤ PROGRESIVITY ZDANENIA V 21.
STOROČÍ**

Diplomová práca

Študijný program: Daňovníctvo a daňové poradenstvo

Študijný odbor: Financie, bankovníctvo a investovanie

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD.

Bratislava 2018

Bc. Šimon Prekop

PodĎakovanie

Ďakujem každému, kto ma toleroval, keď som ho rušil a zaneprázdňoval s mojím rozprávaním o tejto práci. V prvom rade ďakujem za spoluprácu pani doc. Ing. Alene Zubalovej, Phd, ktorá bola vždy ochotná stretnúť sa a poradiť mi so smerovaním práce. Jej vplyv a podpora bola vo všetkých fázach tejto práce nenahraditeľná.

ABSTRAKT

PREKOP, Šimon: *Opodstatnenosť progresivity zdanenia v 21. storočí.* – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. – Vedúci diplomovej práce: doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2018, 78 s.

Zámerom tejto diplomovej práce je zhodnotenie opodstatnenosti progresívneho zdanenia v 21. storočí na základe vybraných aspektov. Vzhľadom na rozsah práce je objektom skúmania predkladanej diplomovej práce opodstatnenosť progresie zdanenia príjmov fyzických osôb a to najmä pracovných príjmov. Značná časť práce sa zaoberá históriou v oblasti progresívneho zdaňovania v USA a Spojenom kráľovstve, a to z dôvodu, že tieto krajiny majú vysokú príjmovú nerovnosť. Poukazujeme aj na prepojenie medzi výškou hraničných sadzieb, ktoré boli aplikované v 20. storočí a výškou príjmov horného decilu v príjmovom rozdelení daňovníkov. Jedna z kľúčových kapitol je zameraná na problematiku názorovej diferencie progresívneho zdanenia súvisiacu aj so spravodlivosťou zdanenia. Súčasťou práce je aj analýza merania progresie zdanenia pomocou ukazovateľov lokálnej progresie. Táto nám poskytla informácie o opodstatnení progresie zdanenia vo vybraných krajinách v súvislosti s jej aktuálnym využívaním a dopadom na rôzne príjmové skupiny daňovníkov. Práca pozostáva zo 4 kapitol, v ktorých vrátane príloh uvádzame 39 tabuliek, 21 grafov, 4 vzorce a 2 obrázky.

Kľúčové slová: progresivita, zdanenie, daň, odvody, príjmová nerovnosť

ABSTRACT

PREKOP, Šimon: *The justness of progressive taxation in 21. century.* – University of Economics in Bratislava. Faculty of National Economy; Department of Finance. – Supervisor of thesis: doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2018, 78 p.

The aim of this diploma thesis is to evaluate the justification of progressive taxation in the 21st century on the basis of selected aspects. In view of the scope of the thesis, the subject of the examination of the submitted thesis is the justification of the progress of the taxation of the income of natural persons, especially of the work income. A significant part of the thesis deals with the history of progressive taxation in the United States and the United Kingdom, due to the fact that these countries have high income inequality. We also point to the link between the level of border rates applied in the 20th century and the height of the revenue of the upper decil in the income distribution of taxpayers. One of the key chapters focuses on the issue of the difference of progressive taxation view related also to the fairness of taxation. Part of the thesis is also an analysis of the measurement of the progression of taxation using indicators of local progression. This has provided us with information on the justification of the tax breakthrough in selected countries in relation to its current use and impact on the various income groups of taxpayers. The work consists of 4 chapters, including 39 tables, 21 charts, 4 formulas and 2 pictures.

Keywords: progressivity, taxation, tax, contribution, income inequality

OBSAH

Úvod.....	7
1. Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí.....	9
1.1. Spravodlivosť zdanenia ako východisko implementácie progresie pri zdaňovaní príjmov	9
1.1.1. Horizontálna spravodlivosť	12
1.1.2. Vertikálna spravodlivosť	14
1.2. História progresie zdanenia	17
1.2.1. Daňová sadzba verzus progresia zdanenia	17
1.2.2. História progresie zdanenia vo svete.....	20
1.2.3. História progresie zdanenia na území Slovenska	26
1.2.3.1. Vývoj progresie zdanenia do roku 1992.....	26
1.2.3.2. Vývoj progresie zdanenia od roku 1993.....	34
1.3. Súčasný využívanie progresie zdanenia v krajinách Európy.....	38
2. Cieľ práce.....	42
3. Metodika práce a metódy skúmania.....	43
4. Výsledky práce a diskusia.....	44
4.1. Názorové diferencie na progresiu zdanenia	44
4.2. Dopad progresie zdanenia na verejné príjmy	47
4.3. Možnosti merania daňovej progresivity	57
4.3.1. Porovnanie progresie zdanenia cez progresivitu priemernej daňovej sadzby vo vybraných krajinách.....	64
4.3.1.1. Porovnanie progresie zdanenia cez progresivitu daňovej povinnosti vo vybraných krajinách	67
4.3.1.2. Porovnanie progresie zdanenia cez progresivitu príjmu po zdanení vo vybraných krajinách	69
Záver.....	74
Zoznam použitej literatúry.....	77
Prílohy	80

Úvod

Za ekonomický prínos v oblasti progresívneho zdaňovania a príjmovej nerovnosti možno považovať dielo Thomasa Pikettyho, *Kapitál v 21. storočí*, v ktorom autor venuje podstatnú časť opodstatneniu progresie zdanenia v 21. storočí. Toto dielo bolo inšpiráciou a zároveň podstatným podkladom pri písaní predkladanej diplomovej práce.

Otázka príjmovej nerovnosti (ale aj iných nerovností) už bola stredobodom záujmu politickej ekonómie 19. storočia, predovšetkým v prácach autorov ako boli Thomas Malthus, David Ricardo alebo Karl Marx. Tí ale mali k dispozícii len obmedzené údaje a často boli nútení si vystačiť iba s čistými teoretickými špekuláciami. Práce, ktoré sú skutočne historicky podložené sa začali objavovať až v druhej polovici 20. storočia, keď publikovali svoje výskumy Simon Kuznets a Anthony Atkinson. Kuznets vo svojom hlavnom diele z roku 1953 kombinuje informácie o prvých amerických národných účtoch s údajmi o federálnej dani z príjmov zavedenej v roku 1913. Vytvoril historicky prvú prácu o rozdeľovaní príjmov¹. V roku 1978 publikuje Atkinson jedno zo svojich hlavných diel, kde analyzuje do akej miery môžu rôzne ekonomické, spoločenské a politické sily ozrejmiť vývoj rozdeľovania príjmu a majetkov.

Považujeme za dôležité v úvode spomenúť, že cieľom progresívneho zdanenia nie je odstránenie akýchkoľvek rozdielov medzi ekonomickými subjektmi a dosiahnuť všeobecnú rovnosť. Atkinson opisuje túto skutočnosť pod pojmom rovnosť príležitostí, kde hovorí, že každý by mal mať možnosť zúčastniť sa súťaže, ale vyhrať môže len jeden. Dodáva, že štruktúra výhry je navrhnutá podľa sociálnych kritérií. „Naše ekonomické a sociálne usporiadanie určuje, či víťaz získa veniec alebo tri milióny dolárov (US open v 2014)“.

Progresívna daň o absolútne odstránenie rozdielov ani neusiluje, pretože jej základný koncept to neumožňuje. Rozdiely v odmeňovaní v ekonomike môžu byť z rôznych dôvodov dobre obhájiteľné, napríklad z dôvodu dosiahnutia vyššej motivácie zamestnancov alebo vzhľadom na objektívne určenú väčšiu hraničnú produktivitu práce zamestnanca.

¹ KUZNETS, Simon. Shares of upper income group in income and savings. In NBER [online], pp. 171-218 [cit. 2018-4-8] dostupné na internete: <http://www.nber.org/chapters/c3060.pdf>

Mnohí autori² považujú nárast nerovnosti zodpovedný za nedostatok sociálnej súdržnosti, nárast kriminality, zhoršenie kvality zdravia, obezitu a celý rad sociálnych problémov. Cieľom progresívnej dane je znížiť nerovnosť pod jej súčasnú alarmujúcu úroveň. Vzhľadom na fakt, že ekonómovia vyslovujú obavy z narastajúcej príjmovej nerovnosti a z negatív, ktoré z nej vyplývajú, považujeme túto problematiku za viac ako aktuálnu.

V práci poukazujeme na skutočnosť, že pri riešení príjmovej nerovnosti prostredníctvom progresie zdanenia zohrávajú zásadnú úlohu najmä USA a Spojené kráľovstvo, kde je príjmová nerovnosť väčšia ako v krajinách napríklad východnej Európy. Prístup východoeurópskych krajín zapájať sa do daňovej konkurencie a znižovať daňovú sadzbu a progresiu považujeme za nezodpovedný. Predpokladáme, že tieto krajiny ešte netrápia dôsledky nerovností a preto zatiaľ nedávajú tomuto problému vysokú prioritu.

Prvá kapitola tejto práce sa snaží zodpovedať otázku, či je daňová progresivita z pohľadu daňovej teórie spravodlivá. Ďalej pokračuje historickým vývojom progresívneho zdaňovania vo svete spolu so stručným objasnením príčinných súvislostí zavedenia progresie. Časť venovaná histórii ďalej pokračuje vývojom progresie na území dnešného Slovenska počas 20. storočia. Na záver tejto kapitoly je prezentovaný súčasný prehľad využívania progresívneho zdanenia v krajinách Európy.

Nosnou kapitolou tejto diplomovej práce je štvrtá kapitola, ktorá sa úvode venuje názorovým diferenciam rôznych štátnikov a ekonómov na progresiu zdanenia. Pozornosť je ďalej venovaná dopadu progresie zdanenia na verejné príjmy, výške daňových sadzieb z najvyšších dôchodkov a podielu horného decilu na národných dôchodkoch krajín Európy a USA. Súčasťou tejto kapitoly bola aj analýza merania progresie zdanenia pomocou ukazovateľov lokálnych mier daňovej progresivity.

² Stiglitz, Atkinson, Pikettová, Wilkinson

1. Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

1.1. Spravodlivosť zdanenia ako východisko implementácie progresie pri zdaňovaní príjmov

Definovať spravodlivosť je veľmi obtiažne a vytvoriť celospoločensky uznávanú definíciu sa ešte nikomu nepodarilo. Spravodlivosť je morálny a sociálny pojem, ktorému sme vystavení od detstva. Naše predchádzajúce skúsenosti a súčasná situácia ovplyvňujú osobné vnímanie spravodlivosti. Existujú dve všeobecne akceptované pravidlá spravodlivosti. Prvé hovorí o tom, že by sa malo zaobchádzať s inými tak, ako by sme chceli, aby zaobchádzali oni s nami a druhé hovorí, že by sme mali byť nápomocní pre tých, ktorí to potrebujú. V prípade aplikácii týchto jednoduchých pravidiel spravodlivosti na daňovú povinnosť sa dostávame do začarovaného kruhu, kde prvé pravidlo nám hovorí o aplikácii proporcionálnej dani a druhé o progresívnej dani.

Názory na spravodlivé zdanenie sú preto nejednotné. Táto nejednotnosť vychádza z toho, že niektorí ekonómovia tvrdia, že spravodlivosť nie je ekonomickým pojmom ale patrí do morálky a etiky.³

Daňovou spravodlivosťou premenenou alebo ponímanou na veľkosťou daňového zaťaženia daňovníkov sa už v staroveku zaoberal grécky filozof Aristoteles. Spravodlivosť sa podľa neho nemala riadiť zásadou rovnosti ale pomernosťou. Preferoval ukladať dane podľa kúpnej sily občanov. Túto myšlienku možno považovať za základ progresívnej dane.

Smith mohol byť inšpirovaný Aristotelom pri formulácii jeho prvého daňového kanónu, ktorý sa zaoberá spravodlivosťou zdanenia. V jeho najznámejšom diele „Pojednanie o pôvode a podstate bohatstva národov“ z roku 1776 opísal daňovú spravodlivosť nasledovne: „Daňovníci každého štátu by mali prispievať k podpore vlády, najviac ako to len je možné, úmerne k ich príslušným schopnostiam.“⁴ To, či táto úmernosť znamená proporcionálnu alebo progresívnu daň ale nešpecifikuje.

Ricardo v roku 1817 vydal svoje životné dielo s názvom „Zásady politickej ekonómie a zdanenia“ a na rozdiel od svojich predchodcov poskytuje odlišný pohľad na daňovú spravodlivosť, ktorý je zameraný na ovplyvňovanie podnikateľského prostredia

³ MUSGRAVE, RA. -MUSGRAVEOVÁ, P.B. 1994. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press. 1994. ISBN 8085603764.

⁴ SMITH, A. 2001. *Pojednání o podstatě a puvodu bohatství národu*. Praha: Liberální inštitút, 2001. s. 733-734. ISBN 8086389154.

daňami. Pochádzal z podnikateľskej rodiny a asi z toho vychádzal jeho odpor voči daniam. Uvedomoval si ich význam v nadväznosti na štátne výdavky a preto ich považoval za „nutné zlo“. Úlohou štátneho aparátu je podľa neho zavádzanie takých daní, ktoré nemajú negatívny dopad na samotný kapitál. V opačnom prípade by dane mali za následok utlmovanie výroby a znižovanie produkčnej schopnosti krajiny. Daňovým základom dane, ktorá nepoškodzuje podnikateľské prostredie krajiny musí byť podľa Ricarda čistý príjem, takže z príjmu po odpočítaní nákladov podnikateľa.⁵

Rawls vo svojom diele *Teória spravodlivosti*⁶ (1971) uviedol, že je prirodzené vnímať určité pravidlo (napríklad z daňovej legislatívy) ako viac či menej spravodlivé, ak má pozitívny alebo negatívny vplyv na osobné bohatstvo. Podľa Rawlsovej teórie by tvorcovia pravidiel mohli vytvoriť spravodlivý systém iba vtedy, ak by nemali vedomosti o svojej súčasnej alebo budúcej situácii, a preto by neboli schopní posúdiť osobný vplyv pravidiel, ktoré vytvoria. To je stav, ktorý sa nedá dosiahnuť. Zákonnodarcovia na všetkých úrovniach vlády si zvyčajne uvedomujú, ako ich nové pravidlá ovplyvnia, ich rodiny a ich voličov.

Spravodlivosť podľa Stiglitzu je sociálno-etická kategória a vysvetliť ekonomické dimenzie sociálno-etickej kategórie je veľmi zložitá.⁷

Daňová spravodlivosť podľa Kubátovej je dosiahnutá, ak pre každého jednotlivca platí, že na úhradu spoločenských výdavkov formou daní prispieva adekvátnym, spravodlivým podielom.⁸

Väčšina ekonómov, podobne ako Kubátová, tvrdia, že daňovník by mal platiť „spravodlivým podielom“⁹ svoju úhradu verejných statkov ale neexistuje medzi nimi jednotný názor, čo je tým spravodlivým podielom, respektíve aká by mala byť výška týchto podielov.

⁵ RICARDO, David. *On the principles of political economy and taxation* [elektronický zdroj]. 1. vyd. London: J. Murray, 1817. 608 s. [cit. 2018-06-04]. Dostupné na : <https://play.google.com/books/reader?id=cUBKAAAAYAAJ&pg=GBS.PP1>

⁶ RAWLS, J. *A Theory of Justice*. Cambridge: Harvard university press., 1999. s. 538 ISBN 0-674-00077-3.

⁷ STIGLITZ J. E. *Ekonomika veřejného sektoru*. Praha: Grada publishing, 1997. ISBN 80-7169-454-2.

⁸ KUBÁTOVÁ, K a kol. *Moderní průvodce daňovým systémem*. Praha: Grada, 1994. 231 s. ISBN 8071690201.

⁹ KUBÁTOVÁ, K a kol. *Moderní průvodce daňovým systémem*. Praha: Grada, 1994. 231 s. ISBN 8071690201.

V literatúre sa stretávame s dvomi myšlienkovými prúdmi posudzovania daňovej spravodlivosti. Tieto prúdy (zásada úžitku; princíp platobnej schopnosti) vedú k odlišnému chápaniu daňovej spravodlivosti a k rôznym požiadavkám kladeným na daňový systém.

- Prvý prúd vychádza zo **zásady úžitku**. Táto teória, ktorej vznik sa datuje už od Adama Smitha, hovorí, že spravodlivý je taký daňový systém, v ktorom každý daňovník prispieva do verejných príjmov v závislosti od úžitku, ktorý má zo spotreby verejných statkov.

Pokiaľ by sme poznali hodnotu subjektívneho ocenenia úžitku verejného statku daňovníkom, bolo by podľa Širokého vcelku jednoduché mu stanoviť daň, ktorú má za využívanie verejného statku platiť. Veľkosť tohto úžitku je závislá od dôchodkovej a cenovej elasticity:

- So zvyšujúcou sa dôchodkovou elasticitou (E_Y) by mala jeho daňová povinnosť zo spotreby statku rásť.
- So zvyšujúcou sa cenovou elasticitou (E_P) by sa mala výška jeho daňovej povinnosti znižovať.

Nasledujúca rovnica vyjadruje vzťah medzi dôchodkovou a cenovou elasticitou, pričom Q je množstvo verejného statku, p je cena verejného statku a Y je dôchodok daňovníka.

Nasledujúca rovnica vyjadruje, že ak je dôchodková elasticita daňovníka vysoká, tak jeho úžitok plynúci z verejných statkov a transferov je vysoký a ak bude jeho cenová elasticita vysoká, tak bude jeho úžitok nízky.¹⁰

Kde:

E_P = cenová elasticita

E_Y = dôchodková elasticita

P = „cena“ verejného statku

Y = dôchodok daňovníka

$$\frac{E_Y}{E_P} = \frac{\frac{\Delta Q}{Q} / \frac{\Delta Y}{Y}}{\frac{\Delta Q}{Q} / \frac{\Delta p}{p}} = \frac{\Delta p / p}{\Delta Y / Y}^{11}$$

V prípade, že má daňovník pomer $E_Y/E_P > 1$, mala by mu byť stanovená progresívna daň, pretože dosahuje väčší prospech z verejných služieb. V opačnom

¹⁰ ŠIROKÝ, J. Daňové teórie : s praktickou aplikáci. 2.vydanie. Praha: C. H. Beck. 2008. s. 72-75, ISBN 978-80-7400-005-8.

¹¹ ŠIROKÝ, J. Daňové teórie : s praktickou aplikáci. 2.vydanie. Praha: C. H. Beck. 2008. s. 73, ISBN 978-80-7400-005-8.

prípade, keď má daňovník menší prospech z verejných služieb (pomer jeho $E_y/E_p < 1$) tak by mal podliehať regresívnej dani. V prípade, že sa jeho pomer $E_y/E_p = 1$, malo by jednať o proporcionálnu daň.

Je zrejmé, že určenie veľkosti úžitku, ktoré plyní jednotlivcovi z verejných statkov je subjektívne a nebude pre všetkých rovnaké. Rovnako je neprijateľné, aby si jednotlivec sám určoval veľkosť svojho úžitku, a teda aj veľkosť svojej úhrady pretože by sa ľahko mohol dostať do situácie čierneho pasažiera.^{12, 13}

- Druhý prúd vychádza zo schopnosti daňovej úhrady. Je daná výška celkových požadovaných príjmov a od každého daňovníka sa vyžaduje, aby platil podľa svojej schopnosti daňovej úhrady. Tento princíp sa nazýva **princíp platobnej schopnosti** a je najviac používaný princíp spravodlivého zdanenia, podľa ktorého by mal každý jednotlivec prispievať na verejné statky podľa svojich platobných schopností.¹⁴

1.1.1. Horizontálna spravodlivosť

Podľa princípu platobnej schopnosti sa rozlišujú dve roviny ponímania spravodlivosti a to horizontálna a vertikálna spravodlivosť.

Horizontálna spravodlivosť podľa Rosena znamená, že by sme mali s daňovníkmi v rovnakých podmienkach zaobchádzať rovnako. Na to, aby to bolo uskutočniteľné, musíme definovať rovnaké podmienky. Niektorí si myslia, že by sa ako rozhodujúce kritérium dalo použiť bohatstvo, príjem alebo výdavky daňovníkov. Nanešťastie, všetky tieto kritéria vyjadrujú výsledky rozhodnutí ľudí a v skutočnosti nie sú vhodnými kritériami na definovanie rovnakých podmienok.¹⁵

Predstavme si dvoch ľudí, pričom každý môže zarobiť 10 eur za hodinu. Pre jednoduchosť ich pomenujme X a Y. X sa rozhodne odpracovať 1500 hodín za rok a Y sa rozhodne ich odpracovať 2200. Takže X zarobí 15 000 eur za rok a Y zarobí 22 000 eur a teda podľa kritéria príjmu nie sú v rovnakej pozícii. Čo je ale dôležité, X a Y sú rovnakí,

¹² Daňovník sa dostáva do situácie čierneho pasažiera, keď spotrebuje verejné statky bez spolupodieľania sa na ich úhrade.

¹³ MEDVEĎ, J. NEMEC, J. a kol. Verejné financie. Bratislava: Sprint dva, 2011. s. 195. ISBN 978-80-89393-46-6.

¹⁴ MEDVEĎ, J. NEMEC, J. a kol. Verejné financie. Bratislava: Sprint dva, 2011. s. 196. ISBN 978-80-89393-46-6.

¹⁵ ROSEN H., GAYER T. Public finance. New York: McGraw- Hill Companies, 2010. s. 366. ISBN 978- 007-126788- 5.

pretože ich príjmové kapacity sú identické, Y jednoducho robil viac. V tomto konkrétnom prípade sa nám otvára otázka, či porovnávanie ľudí na základe hodinovej mzdy je tou vhodnou mierou. Odpoveďou je, že nie je, pretože hodinovú mzdu ovplyvňuje mnoho faktorov. Jedným z týchto faktorov je investovanie do ľudského kapitálu, teda do vzdelania, kurzov a tréningov.¹⁶

Ako alternatívu k meraniu rovnakých podmienok podľa hodinovej mzdy alebo príjmu navrhol Feldstein ich meranie na základe užitočnosti. Tento prístup sa nazýva **úžitková definícia horizontálnej spravodlivosti**.¹⁷

1. Ak je pri absencii daní úroveň úžitku u dvoch osôb rovnaká, mala by táto úroveň ostať rovnaká aj po zdaňovaní.
2. Dane by nemali meniť poradie úžitkov, ak X je na tom lepšie ako Y pred zdaňovaním, mal by na tom byť lepšie aj po zdaňovaní.¹⁸

Na posúdenie dôsledkov Feldsteinovej definície najprv predpokladajme, že všetci jedinci majú rovnaké preferencie, a teda aj funkcie užitočnosti. V tomto prípade jedinci, ktorí spotrebúvajú rovnaké komodity (vrátane voľného času) zaplatia rovnakú daň. Predpokladajme, že jedinci budú mať rozdielne preferencie, napríklad jedinci A budú gurmáni a budú spotrebovávať luxusné jedlo, a B budú jedinci, ktorí sa budú radi opaľovať na slnku a ušetriť na jedle. Pred zdanením majú rovnakú veľkosť užitočnosti. Ak uvažujeme s proporcionálnou daňou, A by na tom boli oveľa horšie ako B pretože spotrebujú relatívne veľkú časť svojho príjmu na jedlo. Z pohľadu tradičnej definície horizontálnej spravodlivosti je táto situácia perfektne férová ale z pohľadu úžitkovej definície horizontálnej spravodlivosti to nie je fér.

Praktické ťažkosti spojené s meraním užitočnosti vylučujú možnosť uplatnenia dane z užitočnosti (utility tax).¹⁹

¹⁶ ROSEN H., GAYER T. Public finance. New York: McGraw- Hill Companies, 2010. s. 366. ISBN 978- 007- 126788- 5.

¹⁷ FELDSTEIN M. 1976. On the theory of tax reform. In *Journal of Public Economics* [online], vol. 6. pp. 77- 104 [cit. 2017- 10- 25]. Dostupné na internete: [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(76\)90042-6](https://doi.org/10.1016/0047-2727(76)90042-6).

¹⁸ FELDSTEIN M. 1976. On the theory of tax reform. In *Journal of Public Economics* [online], vol. 6. pp. 77- 104 [cit. 2017- 10- 25]. Dostupné na internete: [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(76\)90042-6](https://doi.org/10.1016/0047-2727(76)90042-6).

¹⁹ ROSEN H., GAYER T. Public finance. New York: McGraw- Hill Companies, 2010. s. 367. ISBN 978- 007- 126788- 5.

1.1.2. Vertikálna spravodlivosť

Podľa Rosena jestvuje všeobecná názorová zhoda, že daňový systém by mal spĺňať vertikálnu spravodlivosť. To znamená, že by mal distribuovať daňové bremeno férovo medzi daňovníkov s rozdielnou schopnosťou platiť.²⁰

Vertikálna spravodlivosť spočíva v tom, že daňovníci s relatívne vyššou platobnou kapacitou by mali odvádzať vyššie dane ako daňovníci s relatívne nižšou platobnou kapacitou. Pri určení úrovne vertikálnej spravodlivosti sa ekonómovia zaoberajú kvantifikáciou veľkosti „daňovej obeť“ alebo straty, ktorá u jednotlivcov vzniká v súvislosti s platením daní. Vychádza sa z teórie obeť, podľa ktorej daňovníci v dôsledku zdaňovania dôchodku utrpia na svojom úžitku. Veľkosť úžitku závisí od dôchodku a hraničný úžitok s rastom dôchodku klesá (v zmysle neoklasickej teórie). Dodatočných 100 eur bude mať vyšší úžitok pre priemerne zarábajúceho človeka ako pre majiteľa podniku s miliónovými tržbami.²¹

Prevažujúce koncepcie vertikálnej spravodlivosti sa domnievajú, že bohatstvo by sa malo redistribuovať rovnako. Spoločnosť je „ochotná trpieť“ nerovnosťou v rozdeľovaní hospodárskych zdrojov len z hľadiska efektívnosti, pretože účinný trh funguje v prospech spoločnosti ako celku. Napriek tomu spoločnosť nemusí ratifikovať všetky distribučné pravidlá trhu. Ak je prínos pre spoločnosť nedostatočný na odôvodnenie vzniknutých nerovností, spoločnosť je povinná zasahovať do trhového mechanizmu a uskutočňovať prerozdeľovanie. Rozsah, v akom prerozdeľuje, bude odrážať dôležitosť, ktorú pripisuje rovnosti na jednej strane a efektívnosti na strane druhej.²²

Malo by sa však zdôrazniť, že rešpektovanie vlastníckych práv jednotlivca a túžba aby sa tieto vlastnícke práva neprerozdeľovali, nie sú v rozpore s týmto opisom vertikálnej spravodlivosti. Tvrdenie, že takto získané vlastníctvo by nemalo byť prerozdelené sa zakladá na predpoklade, že dotknutý jednotlivec je v podobnej situácii ako iný jednotlivec, ktorý nevynaložil úsilie a nezískal majetok. Vertikálna spravodlivosť sa týka osôb, ktoré sa nepovažujú za rovnako zabezpečené po zohľadnení všetkých relevantných faktorov. Obidva

²⁰ ROSEN H., GAYER T. Public finance. New York: McGraw- Hill Companies, 2010. s. 367. ISBN 978- 007-126788- 5.

²¹ Vypracované podľa: MEDVEĎ, J. NEMEC, J. a kol. Verejné financie. Bratislava: Sprint dva, 2011. s. 197. ISBN 978-80-89393-46-6.

²² ELKINS, David (2006) "Horizontal Equity as a Principle of Tax Theory," Yale Law & Policy Review: Vol. 24: Iss. 1, Article 3.

princípy spravodlivosti – vertikálna a horizontálna – môžu byť zakotvené v rôznych kmeňoch modernej sociálnej filozofie. Keďže však axiómy, na ktorých sa zakladajú rôzne filozofie, sú protichodné, príliš horizontálna a vertikálna spravodlivosť je v podstate nezlučiteľná. Kvôli tomuto zásadnému rozporu je nezodpovedné požadovať rešpektovanie horizontálneho aj vertikálneho spravodlivého zaobchádzania.²³

Teórie obete

Napĺňanie princípu vertikálnej daňovej spravodlivosti sa spája s teóriami obete. Teórie obete pristupujú k riešeniu problému vertikálnej daňovej spravodlivosti prostredníctvom zovšeobecňovania zásady rovnosti, a to v tom zmysle, že daňové bremeno má byť rozdelené medzi daňovníkov tak, aby všetci priniesli rovnakú obeť vo forme zaplatenej dane.²⁴

Prostredníctvom teórii obete sa napĺňa myšlienka J. S. Milla, že s daňovníkmi sa má zaobchádzať rovnako, ak ich dane zahŕňajú rovnakú obeť alebo stratu bohatstva.²⁵ Bremeno by podľa neho malo byť rozložené rovnomerne na všetkých daňovníkov, a tým by sa dosiahla minimalizácia celkovej obete.

Zdôrazňoval princíp zdaňovania, pri ktorom každý prispeje férovu na spoločný, verejný záujem. Mill nastoľuje problém interpretácie pojmu „rovnaký“, skúma či je naozaj spravodlivé, aby tí, čo sú na tom „lepšie“, platili vyššiu daň. Ako utilitarista predpokladal, že absolútna strata dôchodku u bohatého daňovníka by predstavovala menšiu stratu blahobytu než v prípade chudobnejšieho daňovníka.²⁶

Rozlišujeme tri teórie obete:

1. Teóriu absolútnej obete
2. Teóriu relatívnej obete

²³ ELKINS, David (2006) "Horizontal Equity as a Principle of Tax Theory," Yale Law & Policy Review: Vol. 24: Iss. 1, Article 3.

²⁴ VASSOVÁ, Adriana: *Faktory ovplyvňujúce mieru daňového zatečenia daňou z príjmu fyzických osôb.* - Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. - Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD. - Bratislava: NHF EU, 2013, 138 s.

²⁵ MILL, J. Stuart. *Principles of Political Economy.* 2009 [EBook # 30107] Dostupné na: <https://www.gutenberg.org/files/30107/30107-pdf.pdf>

²⁶ JACKSON, P.M.- BROWN, C.V. *Ekonomie verejného sektoru*, Eurolex Bohemia, 2003, s.345 ISBN 80-86432-09-2.

3. Teóriu marginálnej obete

Uvedené teórie sa zakladajú na predpoklade, že marginálna užitočnosť klesá s rastúcimi príjmami a užitočnosť je vyjadriteľná (ordinalistický prístup). Užitočnosť z peňazí je rovnaká pre každého daňovníka, pričom posledné dve teórie v reálnom svete nemajú uplatnenie, vzhľadom na nemerateľnosť užitočnosti. Teória absolútnej obety očakáva, že každý daňovník, ktorý má zaplatiť daň, stratí rovnaké množstvo užitočnosti. Modifikáciou tejto teórie je, že strata nie je určená v absolútnej hodnote ale percentuálne. Teória proporcionálnej obety sa domnieva, že dve osoby s určitým príjmom, kde súčet ich daňovej povinnosti sa rovná dani. Daň sa rozdelí medzi týchto dvoch jednotlivcov tak, aby časť príjmov pred zdanením bola rovnaká pre oboch jednotlivcov. Požadovaná strata užitočnosti sa postupne zvyšuje so zvýšením hrubého príjmu. Daň nemusí byť progresívna, pretože závisí od individuálnej úžitkovej funkcie. Posledná teória hraničných alebo marginálnych obetí výslovne rieši progresívne zdanenie, kde je hraničná strata užitočnosti rovnaká pre daňových poplatníkov. Príjmy po zdanení sú pre daňovníkov rovnaké a najvyššie príjmy sa zdaňujú až do dosiahnutia požadovaných daňových príjmov. V prípade, že sa daň používa na prerozdelenie príjmov, kým výnosy nie sú rovnaké, je potrebná maximálna progresivita. Samotná progresivita závisí od požadovaných príjmov. Vo všetkých troch vyššie uvedených teóriách daňovník s vyššími príjmami zaplatí viac na daniach, čo predstavuje stúpajúci sklon hraničnej užitočnosti. Pokiaľ ide o teóriu rovnakej obete, teória tiež uznáva teóriu minimálnej obety, ktorá očakáva najnižšiu obeť zdanenia celej spoločnosti. Založenie tejto teórie očakáva ťažké progresívne zdanenie daňovníkov s vysokými príjmami a žiadne zdaňovanie daňovníkov s nízkymi príjmami. Všetky Musgravove teórie teda vyústili do jedného záveru - teórie obetí daňovníka formou progresívnych daní sú spravodlivou formou zdanenia.²⁷

Na teórie obete a jej využívanie marginálnej užitočnosti majú niektorí ekonómovia kritický pohľad. Hayek pokladá využitie analýzy užitočnosti v teórii zdaňovania za „poľutovaniahodnú chybu“, na ktorej sa podieľali niektorí z najvýznamnejších ekonómov, a myslí si, že by bolo najlepšie sa čo najskôr zbaviť zmätku, ktorý spôsobila.²⁸

²⁷ VASSOVÁ, Adriana: *Faktory ovplyvňujúce mieru daňového zatečenia daňou z príjmu fyzických osôb*. - Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. - Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD. - Bratislava: NHF EU, 2013, 138 s.

²⁸ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

Zástancovia progresívneho zdanenia počas druhej polovici devätnásteho storočia, ktoré bolo použité ako dôsledok teórie obete, vo všeobecnosti zdôrazňovali, že ich cieľom bolo len dosiahnuť rovnosť obetovania a nie prerozdeľovanie príjmov, čo považuje Hayek za chybu. Domnievali sa, že tento cieľ by mohol odôvodniť len „mierny“ stupeň progresie a že jej „nadmerné“ využívanie²⁹ by malo byť zavrhnuté.³⁰

Podľa Hayeka sa všeobecne priznalo, že jediným dôvodom, pre ktorý možno brániť progresívnu mieru celkového zdaňovania, je potreba zmeniť rozdelenie príjmov a že táto obrana sa nemôže zakladať na žiadnom vedeckom argumente, ale musí byť uznaná ako politický postulát, teda ako pokus o zavedenie spoločenského rozdelenia určeného väčšinovým rozhodnutím.³¹

1.2. História progresie zdanenia

1.2.1. Daňová sadzba verzus progresia zdanenia

Vo všeobecnosti môže byť daň proporcionálna, progresívna alebo regresívna. O proporcionálnej dani hovoríme vtedy, keď je sadzba zdanenia rovnaká pre všetkých daňovníkov a neexistujú výnimky zo zdanenia.

Progresívne zdanenie je taký systém zdanenia, v ktorom sa čiastka uvalenej dane (ako percentuálny podiel príjmu) zvyšuje s rastúcim príjmom, takže napríklad osoba nachádzajúca sa na mediáne príjmu zaplatí na dani X percent a osoba nachádzajúca sa nad mediánom zaplatí viac ako X percent.³²

Progresívna daň vyjadruje, že jednotlivé skupiny daňovníkov (s vyšším príjmom, majetkom alebo spotrebou) majú vyššiu daňovú sadzbu. Kinkor tvrdí, že daň sa považuje za progresívnu vtedy, keď dochádza s rastom hrubého príjmu k rastu priemernej daňovej sadzby.³³ Z pohľadu hraničných a priemerných daňových sadzieb (DS) hovoríme, že daň je progresívna vtedy, keď je hraničná daňová sadzba väčšia ako priemerná daňová sadzba.

²⁹ Napríklad ako v pätnástom storočí vo Florencii, kde boli sadzby presunuté až na 50%.

³⁰ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

³¹ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

³² ATKINSON, B. Anthony. *Ekonomika nerovnosti*. 1. vyd. Brno: BizBooks, 2016. 376 s. ISBN: 978-80-265-0508-2.

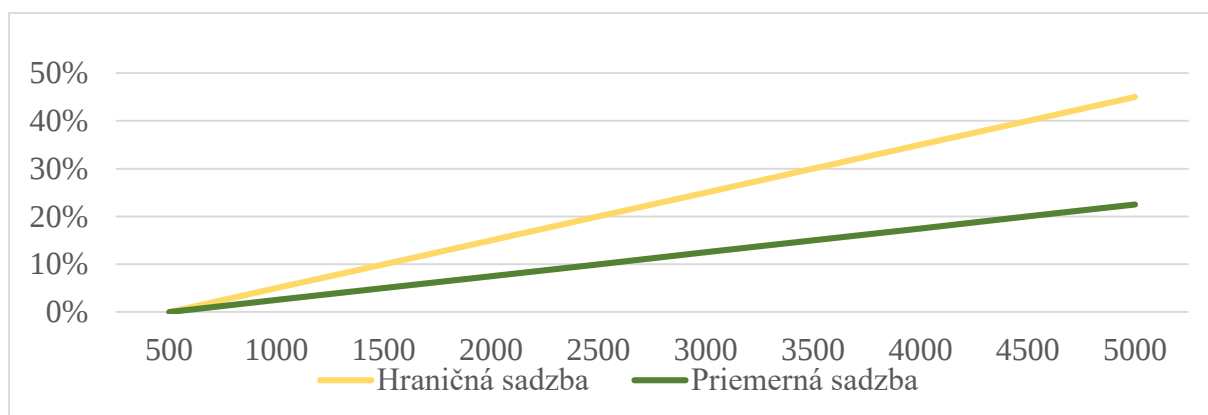
³³ Zdroj: http://journal.fsv.cuni.cz/storage/575_199409jk.pdf

Regresívna daň vyjadruje, že jednotlivé skupiny daňovníkov (s vyšším príjmom, majetkom alebo spotrebou) majú nižšiu sadzbu (alebo sa sadzba pre túto skupinu daňovníkov postupne znižuje) a tú môžu dosiahnuť buď legálnou cestou (daňovou optimalizáciou, daňou z hlavy) alebo nelegálnou cestou (daňovým únikom). S regresívnymi daňami sa najčastejšie stretávame pri nepriamych daniach.

Priebeh progresie zdanenia je možné demonštrovať napríklad na grafoch priebehu priemernej a hraničnej DS. Z prvého grafu môžeme vidieť, že hraničná daňová sadzba je pri každej hodnote základu dane väčšia ako priemerná daňová sadzba. Z toho vyplýva, že táto daň je progresívna. V tomto prípade neuvažujeme s nezdaniteľnou časťou ZD pretože by spôsobila iba väčšiu mieru progresivity tejto dane. Z pohľadu daňovej povinnosti takéhoto jednoduchého príkladu pri abstrahovaní faktorov daňovej incidencie a daňových únikov je táto forma dane pre štát najvýhodnejšia.

Graf č. 1 je zobrazením pomocnej tabuľky č. 24, nachádzajúcej sa v prílohách. Zmenou intervalu rastie základ dane o 500 peňažných jednotiek a hraničná sadzba rastie konštantne o 5 %. V stĺpci hraničná daňová sadzba je zobrazená kľzavá progresívna DS. To znamená, že táto sadzba sa použije len na výšku základu dane, ktorý prevyšuje predchádzajúci interval základu dane. V poslednom stĺpci sa nachádza priemerná daňová sadzba, ktorú sme vypočítali ako aritmetický priemer príslušných hraničných sadzieb.

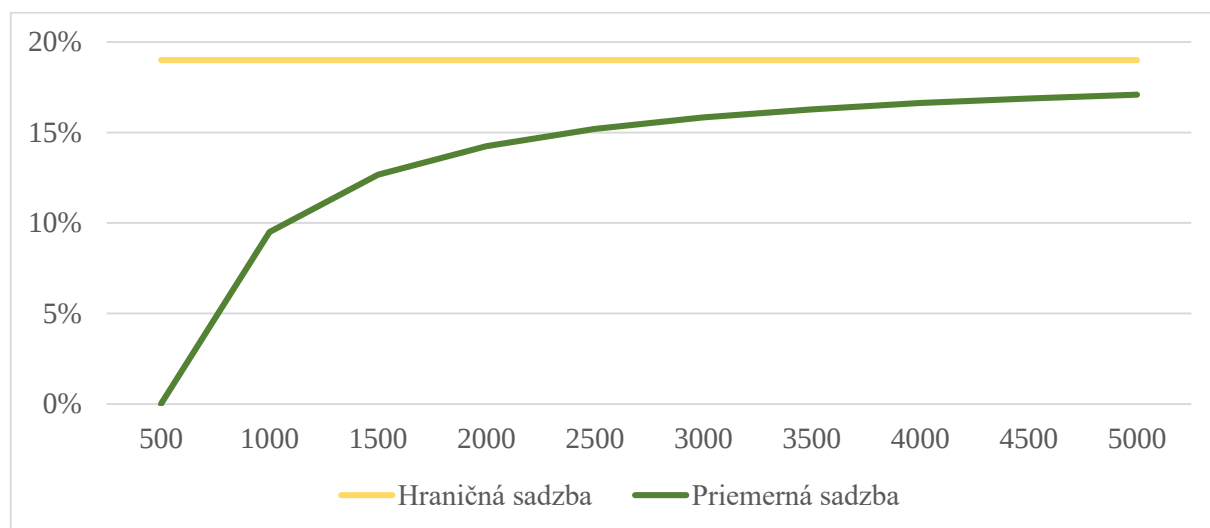
Graf č. 1: Priebeh hraničnej a priemernej daňovej sadzby pri progresívnej kľzavej dani bez nezdaniteľnej časti ZD



ZDROJ: vlastné spracovanie

V druhom ukážkovom príklade sme si zvolili proporcionálnu daň s nezdaniteľnou časťou základu dane³⁴ vo výške 500 peňažných jednotiek. Základ dane aj v tomto prípade narastá v každom intervale o 500 peňažných jednotiek. Hraničná sadzba je v každom intervale na úrovni 19 %, to znamená, že každá dodatočná jednotka príjmu je zdaňovaná 19 % sadzbou. Z dôvodu zakomponovania nezdaniteľnej časti základu dane do výpočtu sa ale priemerná daňová sadzba limitne približuje k 19 % hraničnej daňovej sadzbe. Z dôvodu, že hraničná sadzba je v celom rozsahu funkcie vyššia ako je priemerná daňová sadzba, je aj táto daň progresívna. V literatúre sa niekedy o nej hovorí ako o skrytej progresivite, pretože navonok sa tvári ako proporcionálna, ale rôzne výnimky zo zdanenia, ktoré zvýhodňujú určité skupiny daňovníkov, ju robia progresívnou.

Graf č. 2: Priebeh hraničnej a priemernej daňovej sadzby pri proporcionálnej (lineárna) dani s nezdaniteľnou časťou ZD



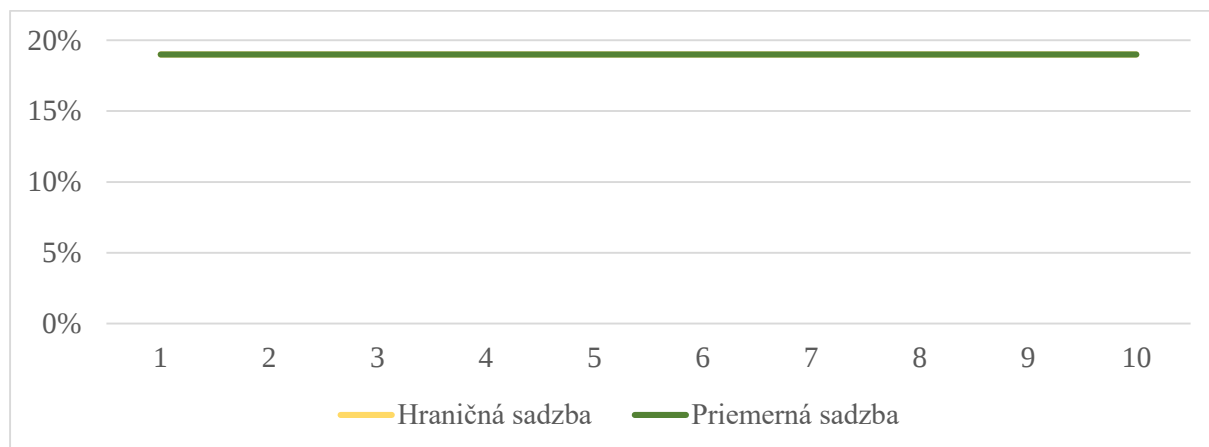
ZDROJ: vlastné spracovanie

V treťom ukážkovom príklade sme použili proporcionálnu daň ale bez uplatnenia nezdaniteľnej časti základu dane. Nárast základu dane naprieč intervalmi je rovnaký ako v predchádzajúcich príkladoch (500 peňažných jednotiek) a hraničná daňová sadzba dosahuje tiež 19 %. Zmena nastala pri hodnotách priemernej daňovej sadzby, ktorá v tomto

³⁴ Nezdaniteľná časť základu dane predstavuje jednu z výnimiek zo zdanenia, ktorá vznikla za účelom pomáhať sociálne slabším zúžením ich daňovej základne.

prípade dosahuje totožné hodnoty ako hraničná sadzba. Dôvodom, prečo v grafickom vyjadrení vidíme len jednu priamku je, že dosahujú rovnakú úroveň a prekrývajú sa.

Graf č. 3: Priebeh hraničnej a priemernej daňovej sadzby pri proporcionálnej dani (lineárnej) bez nezdaniteľnej časti ZD



ZDROJ: vlastné spracovanie

1.2.2. História progresie zdanenia vo svete

„Žiaden štát si nevystačí s jednou, hocijako univerzálne koncipovanou daňou. Osobitosti historického vývoja v jednotlivých krajinách viedli k tomu, že sústava daní uplatňovaných v tom ktorom štáte sa postupne vyvíjala podľa daných okolností. Tento vývoj nebol vždy rovnomerný a je samozrejmé, že ani v susedných krajinách neprebíhal vždy paralelne.“³⁵

V súvislosti so spravodlivosťou zdanenia často rezonuje otázka, či je progresívna daň spravodlivá. Jej existencia však siaha až do ďalekej minulosti a pretrváva dodnes. V roku 1798 v Spojenom kráľovstve zaviedli prvú progresívnu daň z príjmu s cieľom financovať rastúce výdavky na Napoleonské vojny. Boli zavedené tri daňové pásma. Daňovníci, ktorí zarobili menej ako 60 libier za rok neplatili žiadne dane z príjmov. Tí, ktorí zarobili od 60 do 200 libier ročne, museli zaplatiť daň približne 1 % svojho príjmu a tí daňovníci, ktorí zarobili viac ako 200 libier museli zaplatiť daň vo výške 10 % svojho príjmu. Tento daňový

³⁵ GRŮŇ, Eubomír. *Dejiny daní poplatkov a cla*. 1. vyd. Bratislava: Holoprint, 2000. 156 s. ISBN 80-967243-2-0.

zákon paradoxne navrhol britský premiér, William Pitt, ktorý bol bohatý konzervatívec. Spočiatku sa mu vládne zdaňovanie príjmu progresívnou daňou nepozdávalo ale vážnosť situácie (otázka prežitia národa) v ktorej sa Spojené kráľovstvo nachádzalo, prinútilo zmeniť názor aj bohatých konzervatívcov. Prečo ale zaviedol rovno progresívnu daň a nie rovnomernú? Na podporu vojnového úsilia potrebovalo Spojené kráľovstvo dodatočné finančné prostriedky a rovná daň by nepostačovala na ich zabezpečenie. Daňovníci, ktorí sa nachádzali na dne príjmového rebríčka nemali dostatočný príjem na prispievanie a tí v strednej časti príjmového rozdelenia nemohli významne prispieť k „vojnovkej dani“. Iba daňovníci na vrchole príjmového rebríčka mali dostatočné zdroje na financovanie vojnových výdavkov štátu. Okrem toho britská aristokracia vnímala ako priamu hrozbu radikálnu demokraciu z francúzskej revolúcie. Za týchto podmienok bolo progresívne zdaňovanie pomerne ľahko uplatniteľné a prijaté. Po skončení vojny bola daň zrušená.

V roku 1862 Kongres USA schválil prvú progresívnu daň v americkej histórii. Bola vytvorená po vzore britského daňového zákona z roku 1798. Zavedenie novej dane v USA aj v tomto prípade súviselo s vojnovým konfliktom. Konkrétne sa jednalo o financovanie vojenského úsilia Severu proti Juhu počas Americkej občianskej vojny. Armáda Severu (Union army) si uvedomovala potrebu peňazí aby porazila armádu Juhu (Confederate army). Americký prezident Abraham Lincoln pôvodne požadoval zavedenie rovnej dane vo výške 3 % z príjmu nad 800 dolárov v zákone o príjmoch z roku 1861. Keď si ale uvedomil, že rovnou daňou nezíska dostatočné finančné prostriedky, jeho administratíva požiadala o dve nové dane. Prvou bola spotrebná daň, ktorá bola ekvivalentná dani z predaja, pretože bola spotrebnou daňou vyberanou z predaja bežných predmetov. Táto daň mala závažnejší vplyv na tých, ktorí boli na dne príjmového rebríčka a mala regresívny účinok, ako každá spotrebná daň. Na vyváženie regresívneho účinku tejto dane navrhla Lincolnova administratíva druhú daň, progresívnu daň z príjmu. Táto daň mala 3 daňové pásma v závislosti od príjmu daňovníka. Tí, ktorých ročný príjem bol medzi 600 (v súčasnosti ekvivalent 14 000 dolárov) a 10 000 dolárov (v súčasnosti 230 000 dolárov) museli zaplatiť 3 % svojho príjmu. Nad hranicou príjmu vo výške 10 000 sa zvýšila daňová sadzba na 5 %. Kongres schválil toto ustanovenie v roku 1862.

Týmto ustanovením sa ale nepodarilo získať Lincolnovej administratíve dostatočné dodatočné financie a preto bola v roku 1864 zvýšená progresivita. Zákon zvýšil súčasné sadzby a zároveň pridal ďalšie daňové pásmo. Nové daňové pásma zobrazuje tabuľka č. 1.

Tabuľka č. 1: Nominálna daňová sadzba pre daň z príjmov FO v USA v roku 1864

príjem (v dolároch)	daňová sadzba
0- 600	0 %
601- 5000	5 %
5001- 10 000	7,5 %
10 001+	10 %

ZDROJ: vlastné spracovanie podľa <https://taxfoundation.org/us-federal-individual-income-tax-rates-history-1913-2013-nominal-and-inflation-adjusted-brackets/>

Táto daň z príjmov bola vyberaná zrážkou pri zdroji, pravdepodobne kvôli problémom s výberom. Lincoln dobre odhadol, že zvýšenie progresivity by malo byť dobre prijaté bohatými severanmi, pretože tí mali na juhu veľké investície o ktoré mohli prísť v prípade, že by sa juh úspešne oddelil. Zároveň mali najväčšiu schopnosť platiť. Sever vyhral vojnu v roku 1865 a od roku 1867 bola zrušená progresívna daň z príjmu a od roku 1873 bola dočasne zrušená daň z príjmu.

V Prusku v roku 1891 obhajcovia progresívneho zdaňovania prvýkrát prekonali rezistenciu proti progresívnej dani a začal jej moderný vývoj. Prusko zaviedlo progresívnu daň z príjmu, ktorej DS sa zvýšila z 0,67 na 4 %. Rudolf von Geist, vodca osvieteného hnutia za Rechtsstaat, protestoval na sneme: „Najsvätejšie politické princípy rovnosti sú však zradené pri riešení otázky progresívneho zdaňovania. Tu extrémna demokracia porušuje tieto princípy so stovkami tisícok hlasov, ak sa otázka týka zneužívania bohatstva bohatých“.³⁶

Ďalším míľnikom v histórii progresívnej dane bolo zavedenie prvej permanentnej progresívnej dane v USA v roku 1913. Jej daňové pásma zobrazuje tabuľka č. 2. USA od roku 1895 nemalo zavedenú žiadnu daň z príjmu a progresívnu daň z príjmu nemalo od roku 1866. V tomto období sa už očakával vojnový konflikt a vláda Spojených štátov amerických čakala, že vládne výdavky stúpnu a budú musieť nájsť cestu na ich financovanie.

³⁶ 1 Prussian Parliament, Stenographische Berichte über die Verhandlungen der durch die Allerhöchste Verordnung vom 16. Dezember 1890 einberufenen beiden Häuser des Landtages: Haus der Abgeordneten (2 vols.; Berlin, 1891), vol. 2, p. 907.

Táto daň obsahovala 7 daňových pásiem so sadzbami v rozsahu od 1 % po 7 %. Najvyššia daňová sadzba bola zameraná na príjem nad 500000 dolárov (v súčasnosti približne 12 miliónov dolárov).

Tabuľka č. 2: Nominálna daňová sadzba pre daň z príjmov FO v USA v roku 1913

Príjem (v dolároch)	Daňová sadzba
0- 20 000	1 %
20 001- 50 000	2 %
50 001- 75 000	3 %
75 001- 100 000	4 %
100 001- 250 000	5 %
250 001- 500 000	6 %
500 001 +	7 %

ZDROJ: vlastné spracovanie podľa <https://taxfoundation.org/us-federal-individual-income-tax-rates-history-1913-2013-nominal-and-inflation-adjusted-brackets/>

V roku 1917, keď USA vstúpilo do Prvej svetovej vojny, potrebovala vláda viac financií na vojnové výdavky a preto Kongres zvýšil daňové sadzby. Zväčšil sa aj počet daňových pásiem a to až na 21. Odôvodňovalo sa to tým, že väčší počet daňových pásiem rozdeľoval daňové zaťaženie spravodlivejšie, pretože odzrkadľoval širokú škálu americkej prosperity. Najvyššia daňová sadzba, ktorá bola uplatňovaná na príjem nad 2 milióny dolárov, mala hodnotu 67 %. Je nepravdepodobné, že progresívny daňový systém by bol ratifikovaný bez podpory bohatých a vplyvných Američanov. Daňovníci na najvyšších príjmových úrovniach boli jednoznačne tí, ktorí z vojnového víťazstva najviac profitovali a preto sa mali progresívnou daňovou sadzbou podieľať na zabezpečení víťazstva vo vojne. V roku 1918 uplatňovali 56 daňových pásiem³⁷ s najvyššou sadzbou na úrovni 77 % a v roku 1925, 7 rokov po skončení vojny sa najvyššia sadzba ustálila na úrovni 25 % a počet daňových pásiem sa znížil na 23.

V Dánsku bola zavedená progresívna daň z príjmu v roku 1870, v Japonsku v roku 1887, v Prusku v roku 1891 a vo Švédsku v roku 1903. Aj keď nie všetky rozvinuté krajiny zaviedli progresívnu daň z príjmov pred Prvou svetovou vojnou, vznikala v tomto období medzinárodný konsenzus o princípe progresivity a jeho uplatnení na celkový dôchodok (t. j.

³⁷ Zdroj: <https://taxfoundation.org/us-federal-individual-income-tax-rates-history-1913-2013-nominal-and-inflation-adjusted-brackets/>

na súčet všetkých pracovných dôchodkov). Podľa Pikettyho bola progresívna daň z príjmu zacielená na najvyššie kapitálové dôchodky o ktorých bolo všeobecne známe, že dominovali rebríčku rozdelenia príjmov a nikomu v žiadnej krajine nenapadlo, poskytovať špecifické oslobodenie od dane práve kapitálovým dôchodkom.

Progresívne dane boli potrebné na vytvorenie dostatočných finančných prostriedkov na vojenské výdavky. Niekoľkokrát v nedávnej histórii demokratické vlády zistili, že progresívna daň z príjmov je kľúčom k získaniu dostatočných finančných prostriedkov na vojenské úsilie. Napoleonské vojny, Americká občianska vojna a Prvá a Druhá svetová vojna sú príkladmi, kedy západné demokracie v časoch veľkých kríz zaviedli (prípadne rozširovali existujúcu) progresívnu daň. Zameranie daňového zaťaženia na osoby s najväčšou platobnou schopnosťou prinášalo obrovský nárast daňových príjmov. Tento prístup uznal, že pracovná trieda nemá dostatočné zdaniteľné zdroje. Ďalej uznal, že bohatšie príjmové skupiny spoločnosti majú väčší prospech z úspešného vojnového úsilia.

Až do tohto okamihu bol každý progresívny daňový systém odpoveďou na požiadavky vojny. Veľká hospodárska kríza z roku 1929 bola krízou ekonomickou, nie vojenskou. Riešenie bolo ale podobné. Keynes tvrdil, že tento druh hospodárskeho poklesu by mohol byť zmiernený vládnymi opatreniami. Niektoré z týchto opatrení vyžadovali vládne výdavky. Je zrejmé, že vlády si nemohli dovoliť zdaňovať tých, ktorí utrpeli hospodárskou krízou najväčšiu ujmu. Tak bolo zavedené progresívne zdaňovanie, ktoré čerpalo finančné prostriedky od osôb s vyššou platobnou schopnosťou s cieľom posilniť spotrebiteľské výdavky osôb s nižšou platobnou schopnosťou. V daňovom systéme USA sa v roku 1932 bolo zavedených 55 daňových pásiem namiesto pôvodných 23 a najvyššia daňová sadzba dane z príjmu vzrástla z 25 % na 63 %. Zvýšením spotrebiteľských výdavkov sa v konečnom dôsledku zvýšia aj zisky z podnikania a investícií. Hoci progresívna daň prerozdeľuje príjem z hornej časti príjmového rebríčka na dno, vrátia sa naspäť k vrcholu v podobe ziskov. Tento prístup je win-win³⁸ stratégiou pre spoločnosť.

V období po Veľkej hospodárskej kríze začala výška daňových sadzieb z najvyšších dôchodkov stúpať na nové maximá. Nasledujúca časť histórie je spätá s Druhou svetovou vojnou a následnou povojnovou obnovou zdevastovaných krajín. V Nemecku, Spojenom kráľovstve ale aj v USA dosahovala najvyššia daňová sadzba hodnotu vyše 90 %. Z dôvodu

³⁸ Win-win stratégia je riešenie konfliktu, z ktorého majú obidve strany úžitok.

finančnej náročnosti obnovy krajín sa daňová progresivita a najvyššie sadzby dane udržali približne na rovnakých úrovniach ešte niekoľko rokov po vojne. V Spojenom kráľovstve sa maximálna hodnota udržala až do konca 70. rokov 20. storočia. Spojené kráľovstvo drží rekord v zavedenej najvyššej daňovej sadzbe na úrovni 98 % v období 1941 až 1952 a opäť v rokoch 1974 až 1978.

Výrazný pokles progresivity dane z príjmu v USA a Spojenom kráľovstve (ale aj v iných krajinách) nastal v období po roku 1980. V tomto období bola mediálne kritizovaná sociálna pomoc nízkopríjmovým skupinám štátnymi výdavkami. Dokonca aj nízkopríjmové skupiny obyvateľov si neuvedomovali svoje postavenie a namierenie „sociálnej bezpečnostnej siete“ vytvorenej progresívnou daňou. V tejto dobe sa dostal v USA k moci Ronald Reagan³⁹ a v Spojenom kráľovstve Margaret Thatcherová⁴⁰, ktorí zastávali politiku znižovania daňového zaťaženia. Jednou z Reaganových hlavných predvolebných sľubov bola práve daňová reforma. Reaganova administratíva používala Friedmanove ekonomické teórie aby pridala dôveru k svojej fiškálnej politike. Pri implementácii Friedmanovej filozofie boli selektívny a vybrali prioritne pravidlá, ktoré boli výhodné pre vyššie príjmové skupiny. Znížili vládne sociálne programy, ktoré mali pomáhať nízkopríjmovým skupinám obyvateľov ako o tom uvažoval Friedman. Na rozdiel od jeho filozofie nezaviedli negatívnu daň z príjmov (mala byť financovaná progresívnou daňou z príjmu), ktorá mala kompenzovať zrušenie týchto programov. Na grafe, ktorý zobrazuje výšku najvyšších daňových sadzieb z najvyšších dôchodkov, je vidieť, že najvyššia sadzba v USA klesla z hodnoty 70 % na 28 % za 8 rokov (1980- 1988). Tento graf ale nezobrazuje, že v tom istom období narástla daňová sadzba pre najnižšie príjmové skupiny zo 14 % na 15 %. Daňová povinnosť tých, ktorí mali najväčšiu schopnosť platiť, sa výrazne znížila, zatiaľ čo najmenej schopným platiť sa zvýšila. Od roku 1917 do roku 1979 mala federálna daň z príjmov minimálne 21 daňových pásiem s prahom najvyššej hornej hranice stanovenej na minimálne jeden milión dolárov. Reaganova administratíva znížila aj počet daňových pásiem na 2, pričom horné pásmo kleslo z 212 000 na 30 000 dolárov.

³⁹ V úrade prezidenta USA v rokoch 1981- 1989.

⁴⁰ Premiérka Spojeného kráľovstva v rokoch 1979- 1990.

1.2.3. História progresie zdanenia na území Slovenska

1.2.3.1. Vývoj progresie zdanenia do roku 1992

V Uhorskom kráľovstve sme sa už v 15. storočí stretli s istou formou progresie zdanenia. Na území dnešnej Bratislavy bohatí mešťania platili daň v sume 10 až 90 zlatých, stredné mešťanstvo platilo daň v sume 1 až 10 zlatých alebo 1 až 10 libier. Najchudobnejší daňovníci platili daň v sume od 1 solida do 1 libry.⁴¹

V tomto období ale ešte neexistovala daň z príjmov, namiesto nej sa vyberali desiatkové dane, vínne dane a naturálne dávky. Stredoveké vojny sa financovali z poplatkov za mýto, clo a prechody cez mosty. Daň z príjmu, ako druh výnosovej dane, bola v Uhorsku zavedená v roku 1849. Od roku 1850 bola v Uhorsku zavedená všeobecná daňová povinnosť pre priame dane, najmä pozemkovú daň a daň z príjmov. V tomto období bol Uhorský daňový systém neslávne známy v celej Európe pre svoju regresivitu, pestrú škálu najrôznejších doplnkových platieb a pauperizujúci účinok na nižšie vrstvy. Po daňovej reforme z roku 1909 sa nezaviedla progresívna daň z príjmu a nevyužila sa teda možnosť, ako odčerpať prostriedky najsilnejším daňovníkom.

Hlbšiu daňovú reformu zaviedlo Československo zákonom č. 76/ 1927 Sbírky nařízení zákonů v roku 1927 a jej autorom bol vtedajší minister financií Karl Engliš. V období pred reformou bol produkt zdaňovaný obchodnými daňami⁴² ešte pred jeho dokončením, finalizáciou a sprevádzali ho aj pri vývoze.

Tabuľka č. 3: Priame dane (1927)

Daň dôchodková
Všeobecná zárobková daň
Osobitná zárobková daň
Pozemková daň
Domová daň- triedna daň, činžovná daň
Daň rentová
Daň z tantiém- daň z vyššieho služneho
Daň z obohatenia- daň z dedičstva, daň z darovania

ZDROJ: VENCOVSKÝ, F. 1997

⁴¹ GRŮŇ, Eubomír. *Dejiny daní poplatkov a cla*. 1. vyd. Bratislava: Holoprint, 2000. 156 s. ISBN 80-967243-2-0.

⁴² Obratová, uhoľná, dopravná daň

V kombinácii s vysokými dôchodkovými a výnosovými daňami bola brzdená tvorba kapitálu, zhoršené podmienky vývozu a továrne technologicky starli. Reformou bola zmenená celá daňová sústava ale predovšetkým bola vytvorená nová štruktúra priamych daní, ktoré sa mali stať pilierom nového daňového systému. Táto štruktúra je zobrazená v tabuľke č. 3.

V roku 1927 bola ekvivalentom dnešnej dani z príjmov FO tzv. Daň dôchodková, ktorá zdaňovala príjmy FO z podnikania, zo zamestnania, peňažné aj nepeňažné. Predpisovala sa hlavne rodiny a zdaňovala dôchodok celej domácnosti. Daňové sadzby boli progresívne od 1 % až do 28 % čistého dôchodku, pričom niektoré zdroje dôchodku boli zdaňované zrážkou (mzdy).

Ekvivalentom dnešnej dani z príjmov PO bola v roku 1927 Všeobecná zárobková daň, ktorá zdaňovala čistý výnos podniku. Nebolo jej podrobené poľnohospodárstvo, lesné hospodárstvo, záhradníctvo a rybolov. Daňová sadzba bola progresívna, pri výnose do 40 000 Kč bola na úrovni 2,5 % a pri výnose nad touto hranicou bola 4 %. Daň z obohatenia zahrňovala daň z dedičstva a daň z darovania. Daňová sadzba mala veľkú progresiu, od 2 % do 55 %. Rozhodujúca bola veľkosť majetku a rodinný pomer medzi nadobúdateľom a pozostalým respektíve darcom.

V období po oslobodení Československa čakalo daňovú sústavu množstvo zmien. Významným zákonom bol zákon č. 134/1946 Sb. o dávce z majetkového prírastku a o dávce z majetku, ktorý mal zaistiť zdroje pre obnovu škôd v Československu. V tabuľke č. 4 sú zobrazené progresívne daňové sadzby pre majetkové prírastky, pričom zákon ďalej hovorí, že ak je majetkový prírastok neprimeraný hospodárskym pomerom a slušným zárobkovým možnostiam daňovníka, bude vyzvaný aby preukázal pôvod takéhoto majetkového prírastku. Majetkové prírastky, ktoré nie sú týmto okolnostiam primerané, budú postihnuté dávkou vo výške 100 % vymeriavacieho základu. Táto daň využívala aj nezdaniteľné časti ZD uplatniteľné len pre FO⁴³.

⁴³ Vymeriavací základ sa znižoval o tieto čiastky: 20 000 Kčs na daňovníka, 20 000 Kčs na manželku, 5 000 Kčs na ďalšieho rodinného príslušníka,

Tabuľka č. 4: Progresívne sadzby pre majetkové prírastky v roku 1946 v Československu

prvých Kčs 5 000 vymeriavacieho základu	5 %
z ďalších Kčs 10 000 vymeriavacieho základu	10 %
z ďalších Kčs 10 000 vymeriavacieho základu	20 %
z ďalších Kčs 20 000 vymeriavacieho základu	30 %
z ďalších Kčs 30 000 vymeriavacieho základu	40 %
z ďalších Kčs 40 000 vymeriavacieho základu	50 %
z ďalších Kčs 50 000 vymeriavacieho základu	60 %
z ďalších Kčs 100 000 vymeriavacieho základu	70 %
z ďalších Kčs 100 000 vymeriavacieho základu	80 %
z ďalších Kčs 200 000 vymeriavacieho základu	90 %
z ďalších čiastok	100 %

ZDROJ: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1946-134/zneni-19501227#f2639604>

Pri dávke z majetku bola tiež použitá progresia, ktorú vyjadruje tabuľka č. 5. Progresivita tejto dane bola zosilnená nezdaniteľnými časťami základu dane, ktoré ale mohli využiť len FO.⁴⁴

Tabuľka č. 5: progresívne sadzby pre dávky z majetku (1946)

z prvých 200 000 Kčs	5 %,
z ďalších 300 000 Kčs	7 %
z ďalších 400 000 Kčs	9 %
z ďalších 500 000 Kčs	12 %
z ďalších 600 000 Kčs	15 %
z ďalších 2 000 000 Kčs	18 %
z ďalších 6 000 000 Kčs	21 %
z ďalších 10 000 000 Kčs	25 %
z čiastok nad 20 000 000 Kčs	30 %

ZDROJ: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1946-134/zneni-19501227#f2639714>

⁴⁴ Vymeriavací základ sa znižoval o tieto čiastky: 150 000 Kčs na daňovníka, 150 000 Kčs na manželku, 50 000 Kčs na ďalšieho rodinného príslušníka,

V roku 1947 bola prijatá nová úprava zdaňovania príjmov z pracovného pomeru zákonom č. 109/1947 Zb. z. a n. o dani zo mzdy, ktorá nahradila dovtedajšiu dôchodkovú daň. V tomto zákone nie je špecifikovaná daňová sadzba pre mesačných poberateľov mzdy percentuálne ale absolútne, podľa mzdových intervalov (mesačných alebo týždenných). Tieto intervaly začínajú od mesačnej mzdy na úrovni 1 600 Kčs (daňová povinnosť 45 Kčs) a postupne sa zvyšujú o 100 Kčs až po 15 000 Kčs (daňová povinnosť 4 625 Kčs). Daňová sadzba v tomto období rástla progresívne od 2,8 % do 30,8 %, v príjmovom intervale 1 600-15 000 Kčs. Spolu je v zákone uvedených 134 mzdových intervalov (pre mesačnú ale aj týždennú mzdu) a v prípade, že daňovník zarábala viac ako 15 000 Kčs mesačne, tak sa jeho daň počítala podľa tabuľky č. 6, kde vidieť výrazný skok v daňovej sadzbe z približne 30 % na 53 %.

Tabuľka č. 6: DS dani zo mzdy (1947)

Z ročnej hrubej mzdy		% zo mzdy
Viac ako (Kčs)	Až do (Kčs)	
180 000	240 000	53
240 000	300 000	67
300 000	540 000	73
540 000	600 000	77
600 000	1 000 000	81
1 000 000 a viac		89

ZDROJ: <http://www.epi.sk/zz/1947-109#p6>

Daňová reforma z roku 1947 sa zamerala aj na riešenie príjmovej nerovnosti. Prevratnou sa stala tzv. miliónárska dávka, ktorú ustanovil zákon č. 185/1947 o mimořádné jednorázové dávce a mimořádné dávce z nadměrných přírůstků na majetku. V prípade slobodných, rozlúčených alebo rozvedených daňovníkov sa dávka zvyšovala o 30 % a v prípade bezdetných manželov, vdov a vdovcov sa zvyšovala o 15 %. V prípade akciových spoločností, komanditných spoločností, spoločností s ručením obmedzeným sa dávka zvyšovala o 30 %. Progresivitu tejto dane naruša fakt, že fyzické osoby s príjmom od 240 000 Kčs do 1 000 000 Kčs mali 20 % sadzbu a ich rodinný pomer mohol výrazne ovplyvniť výšku sadzby. Výška sadzieb miliónárskej dávky z roku 1947 v Československu je zobrazená v tabuľke č. 7.

Tabuľka č. 7: Miliónárska dávka v Československu (1947)

z čistého majetku od 1 000 000 do 1 200 000 Kčs	7%
z čistého majetku nad 1 200 000 do 1 400 000 Kčs	8%
z čistého majetku nad 1 400 000 do 1,600 000 Kčs	9%
z čistého majetku nad 1 600 000 do 1 800 000 Kčs	10%
z čistého majetku nad 1 800 000 do 2 000 000 Kčs	11%
z čistého majetku nad 2 000 000 do 2 500 000 Kčs	12%
z čistého majetku nad 2 500 000 do 3 000 000 Kčs	13%
z čistého majetku nad 3 000 000 do 5 000 000 Kčs	14%
z čistého majetku nad 5 000 000 do 10 000 000 Kčs	16%
z čistého majetku nad 10 000 000 do 20 000 000 Kčs	18%
z čistého majetku nad 20 000 000	20%

ZDROJ: <http://www.epi.sk/zz/1947-185#cast2>

V roku 1947 prišlo aj k zavedeniu „prepychovej dane“ zákonom č. 200/1947 Sb. o dani z predmetů zbytné potřeby (přepychová daň), ktorá bola vyberaná z určitých spotrebných tovarov so sadzbami určenými v prílohe tohto zákona ku konkrétnemu tovaru (10 až 100 % z predajnej ceny výrobku). Táto daň bola zavedená proti vysokopríjmovým daňovníkom, ktorí majú sklon kupovať luxusný tovar, a znižovať príjmovú a majetkovú nerovnosť obyvateľstva.

Živnostenská daň⁴⁵ vznikla zákonom č. 50/1948 a jej účelom bolo znížiť daňové zaťaženie živnostníkov. Bola zavedená progresívna DS na príjmy zo živnosti od 19 200 Kčs do 120 000 Kčs, v 84 daňových pásmach postupne narastajúcich o 1 200 Kčs. Daň sa nevyrubila pokiaľ vymeriavací základ nepresiahol 19 200 Kčs. Zákon obsahoval aj nezdaniteľné časti základu dane:

- Na manželského partnera alebo druha/ družku v sume 6 000 Kčs
- Na prvé dieťa v sume 7 200 Kčs
- Na druhé dieťa v sume 8 400 Kčs
- Na tretie dieťa v sume 12 000 Kčs
- Na štvrté a každé ďalšie dieťa v sume 14 400 Kčs
- Na každého z rodičov v sume 6 000 Kčs.

⁴⁵ V tomto období patrili do kategórie živnostníkov najmä remeselníci, majitelia maloobchodov rôzneho zamerania, majitelia penziónov, jedální a reštaurácií .

V 50. rokoch 20. storočia ešte neexistovala zjednotená daň z príjmov v rámci jedného zákona ale každý typ príjmu FO mal samostatný zákon. Osoby vykonávajúce slobodné povolania, ako napr. advokáti, architekti, civilní inžinieri a civilní geometri, daňoví a hospodárski poradcovia, lekári, zverolekári, notári a podobne podliehali dani podľa zákona č. 60/1950 Zb. o dani zo samostatnej činnosti, kde boli progresívne DS a daňové pásma vyššie ako pri príjme zo živnosti. Daň zo samostatnej činnosti obsahovala aj nezdaniiteľné časti ZD, ktoré boli rovnaké ako pri živnostenskej dani. V tabuľke č. 8 môžeme vidieť, že táto daň trestala vysoké príjmy veľmi vysokou progresívnou sadzbou.

Tabuľka č. 8: Progresívne DS pre daň zo samostatnej činnosti (1950)

od Kčs	do Kčs	%
	30 000	8
30 000	40 000	12
40 000	50 000	15
50 000	80 000	22
80 000	120 000	42
120 000	200 000	69
200 000	300 000	76
300 000	400 000	80
400 000	500 000	85
500 000	600 000	90
600 000		95

ZDROJ: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/1950-60#f1159318>

V roku 1952 sa uznieslo Národné zhromaždenie Československej republiky na novom zákone č. 76/1952 Zb. o dani zo mzdy. Tento zákon platil až do 31.12. 1992, teda do oficiálneho rozdelenia ČSFR. Od jeho vyhlásenia bol novelizovaný iba sedemkrát pričom jeho predposledná novela bola účinná od 1968 do 1991. V tomto období sa daň počítala podľa tabuľky č. 9, pričom táto tabuľka bola zachovaná vo všetkých novelách zákona o dani zo mzdy v nezmenenej podobe.

Tabuľka č. 9: DS pre daň zo mzdy (1952- 1992)

nad Kčs	až vrátene do Kčs	daň
0	1 500	5%
1 500	2 000	8%
2 000	3 000	160 Kčs a 10 % zo základu presahujúceho 2 000 Kčs
3 000	4 000	260 Kčs a 11 % zo základu presahujúceho 3 000 Kčs
4 000	5 000	370 Kčs a 12 % zo základu presahujúceho 4 000 Kčs
5 000	6 000	490 Kčs a 13 % zo základu presahujúceho 5 000 Kčs
6 000	7 000	620 Kčs a 14 % zo základu presahujúceho 6 000 Kčs
7 000	8 000	760 Kčs a 15 % zo základu presahujúceho 7 000 Kčs
8 000	9 000	910 Kčs a 16 % zo základu presahujúceho 8 000 Kčs
9 000	10 000	1 070 Kčs a 17 % zo základu presahujúceho 9 000 Kčs
10 000	12 000	1 240 Kčs a 18 % zo základu presahujúceho 10 000 Kčs
12 000	a vyššie	1 600 Kčs a 20 % zo základu presahujúceho 12 000 Kčs

ZDROJ: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/1952/76/19680701.html>

Zákonom č. 78/1952 Zb. sa spojila živnostenská daň a daň zo samostatnej činnosti do jedného zákona. Tejto dani boli podrobené všetky príjmy okrem príjmov, ktoré boli zdaňované daňou zo mzdy, daňou z literárnej a umeleckej činnosti alebo pôdohospodárskej dani. Daňová sadzba, ako ukazuje nasledujúca tabuľka bola progresívna a od príjmu vo výške 30 000 Kčs bola progresívna kľzavá.

Tabuľka č. 10: DS pre remeselníkov a živnostníkov bez zamestnancov (1952)

pri základe dane		daň			
nad Kčs	do Kčs				
	15 000		5 %		
15 000	30 000		10 %		
30 000	40 000	3 000 Kčs a	15 %	zo základu presahujúceho	30 000 Kčs
40 000	60 000	4 500 a	25 %		40 000
60 000	90 000	9 500 a	35 %		60 000
90 000	140 000	20 000 a	45 %		90 000
140 000	230 000	42 500 a	55 %		140 000
230 000	500 000	92 000 a	65 %		230 000
500 000		267 500 a	80 %		500 000

ZDROJ: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/1952-78>

Do roku 1952 boli rôzne DS pre živnostníkov a pre slobodné povolania ale zákonom č. 78/1952 sa spojili. Oddelili sa ale DS pre daňovníkov, ktorí nemajú zamestnancov a pre tých, ktorí majú zamestnancov. Tabuľka č. 10 vyjadruje hodnoty DS pre remeselníkov a

živnostníkov bez zamestnancov. V tomto prípade zákon definuje povinnosti zvýšenia ale aj zníženia dane, v závislosti od počtu vyživovaných osôb.⁴⁶

DS podľa tabuľky č. 11 sa vzťahovali na príjmy z budov, príjmy obchodníkov, autodopravcov, povozníkov, hostinských a príjmy remeselníkov a živnostníkov, ktorí mali aspoň jedného zamestnanca. V tomto prípade zákon definuje iba povinnosti zvýšenia dane v závislosti od počtu vyživovaných osôb, ktoré sú rovnaké ako v predchádzajúcom prípade. Z tabuľky vidieť, že daňové pásma boli v oboch prípadoch rovnaké, menila sa len DS. Účelom zvýšenia týchto sadzieb bolo znevýhodnenie súkromného podnikania v tomto období na území Československa.

Tabuľka č. 11: DS remeselníkov a živnostníkov ktorý mali aspoň 1 zamestnanca (1952)

pri základe dane		daň			
nad Kčs	do Kčs				
	15 000		6 %		
15 000	30 000		12 %		
30 000	40 000	3 600 Kčs a	18 %	zo základu presahujúceho	30 000 Kčs
40 000	60 000	5 400 a	27 %		40 000
60 000	90 000	10 800 a	38 %		60 000
90 000	140 000	22 200 a	50 %		90 000
140 000	230 000	47 200 a	62 %		140 000
230 000	500 000	103 000 a	75 %		230 000
500 000		305 500 a	90 %		500 000

ZDROJ: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/1952-78>

Zákonom č 79/1952 Zb. o živnostenskej dani sa zrušili progresívne DS uplatňované na príjmy živnostníkov a namiesto nich, nový zákon definoval v tabuľke pevné sumy dane pre živnostníkov, podľa druhu živnosti a podľa počtu zamestnancov.

⁴⁶ Daň sa zvyšovala až o 40 % daňovníkom, ktorí nevyživovali žiadnu ďalšiu osobu a o 20 % daňovníkom, ktorí vyživovali jednu osobu. Daň sa znižovala o 30 % daňovníkom, ktorí vyživovali aspoň 3 osoby.

1.2.3.2. Vývoj progresie zdanenia od roku 1993

Ďalšie legislatívne zmeny do roku 1992 boli z pohľadu progresivity dane len kozmetické alebo menej významné. Po roku 1993 ale prišlo v daňovej sústave k mnohým zmenám. Súviseli najmä s prechodom na trhové hospodárstvo a dovtedy platný daňový systém bol s týmto vývojom v rozpore. Preto boli potrebné rozsiahle zmeny. Na nových zákonoch sa začalo pracovať už od začiatku 90. rokov ale väčšina nadobudla účinnosť až od vzniku Slovenskej republiky v roku 1993. V tabuľke č. 12 je zobrazená nová daňová sústava SR pre oblasť zdaňovania FO po roku 1993.

Tabuľka č. 12: Daňová sústava SR pre oblasť zdaňovania FO po roku 1993

Do konca roku 1992	Po roku 1993
Zdanenie FO	
Daň zo mzdy	Daň z príjmov FO
Daň z príjmu z literárnej a umeleckej činnosti	Poistné na všeobecné zdravotné poistenie
Daň z príjmu obyvateľstva	Poistné na sociálne zabezpečenie
	Príspevok na štátnu politiku zamestnanosti

ZDROJ: vypracované podľa SVÁTKOVÁ, S. 1994

Dane z príjmu boli ustanovené zákonom 286/1992 Zb. o daniach z príjmov a tvorili ich daň z príjmu FO a daň z príjmu PO.

Daň z príjmu FO v sebe zahrňuje všetky zdaniteľné príjmy, ktorými sú podľa zákona príjmy zo závislej činnosti a funkčné pôžitky, príjmy z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti, príjmy z kapitálového majetku, príjmy z prenájmu a ostatné príjmy. Niektoré príjmy sú oslobodené a zohľadňujú sa sociálne pomery daňovníka (zľavy na dani, nezdaniteľné časti ZD, odpočítateľné položky). V roku 1993 bola uplatňovaná progresívna DS od 15 % do 47 % podľa výšky príjmu v šiestich daňových pásmach, ktoré sú uvedené v tabuľke č. 13.

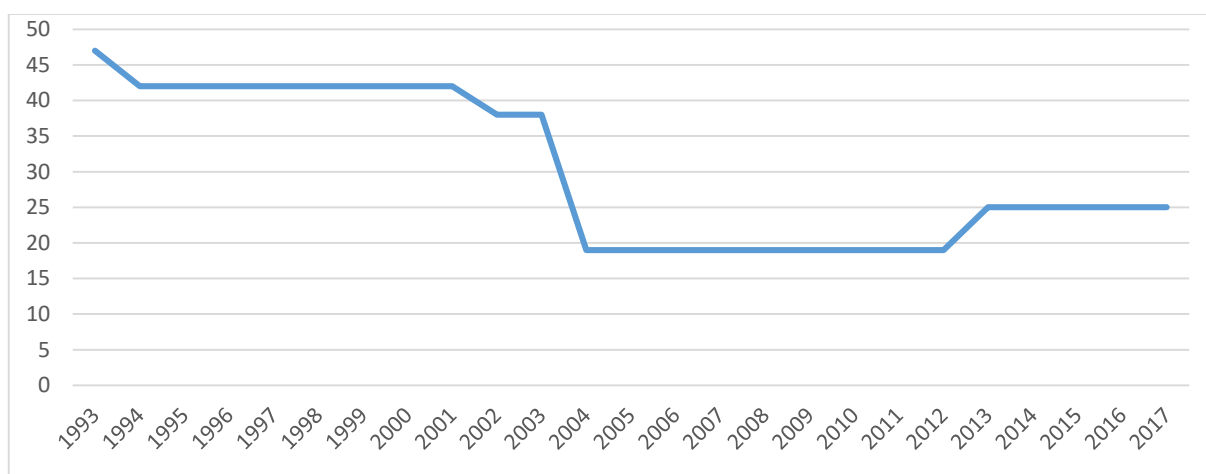
Tabuľka č. 13: Progressívne daňové sadzby dani z príjmu FO (1993)

nad Kčs	do Kčs		
-	60 000	15%	zo základu presahujúceho
60 000	120 000	9 000 Kčs + 20 %	60 000 Kčs
120 000	180 000	21 000 Kčs + 25 %	120 000 Kčs
180 000	540 000	36 000 Kčs + 32 %	180 000 Kčs
540 000	1 080 000	151 200 Kčs + 40 %	540 000 Kčs
1 080 000	a viac	367 200 Kčs + 47 %	1 080 000 Kčs ⁴⁷

ZDROJ: https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/1992/286/vyhlase_znenie.html#p_aragraf-1

Ďalšia významná udalosť v oblasti progresívneho zdaňovania v slovenskej histórii sa udiala v roku 2004, kedy sa účinnosťou zákona č. 595/2003 o dani z príjmov zrušila progresívna DS pri dani z príjmov. Z dôvodu zachovania určitých výnimiek zo zdaňovania (nezdaniteľná časť ZD) bola progresivita v daňovom systéme Slovenskej republiky naďalej zachovaná, ale v menšej miere. V roku 2013 bola opäť zavedená do dani z príjmov FO progresívna DS, ktorá je platná aj v roku 2018, pričom boli určené 2 daňové pásma a 2 DS. FO platia 19 % daň z príjmu do 176,8 násobku platného životného minima, po prekročení tejto úrovne platia 25 % daň z presahujúcej časti ZD. Nasledujúci graf č. 4 zobrazuje vývoj nominálnej HDS dani z príjmov na Slovensku od jeho vzniku po súčasnosť.

Graf č. 4: Vývoj nominálnej HDS dani z príjmov FO na Slovensku (1993-2017)



ZDROJ: vlastné spracovanie

⁴⁷ Zdroj: https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/1992/286/vyhlase_znenie.html#paragraf-1

Nasledujúca tabuľka s poradovým číslom 14 zobrazuje prehľad legislatívy, ktorá za posledných 65 rokov ovplyvňovala progresivitu dani z príjmov FO v Československu, ČSFR a neskôr na Slovensku. Vzhľadom na to, že sa na Slovensku sa v priebehu 20. storočia osemkrát zmenilo politické zriadenie štátu, menil sa veľmi často aj daňový systém. Tieto zmeny neboli len o zmenách DS ale často sa zmenili celé zákony čím vznikali, zanikali a spájali sa rôzne dane a menila sa ich daňová incidencia. Trend znižovania progresivity zdanenia, ktorý sa začal v USA a Spojenom kráľovstve v 80. rokoch 20. storočia, prišiel začiatkom 21. storočia aj na Slovensko.

Tabuľka č. 14: Prehľad legislatívy, ktorá ovplyvňovala progresivitu daní z príjmov (1953-2018)

Obdobie		1953 - 1990				1991 - 1992	1993	1994 – 1999	2000 – 2001		2002 - 2003	2004 - 2012	2013 - 2018
Právna úprava	Zákon č.	76/1952 Zb. č. 37/1952 s 336	78/1952 Sb. č. 37/1952 s. 344	145/1961 Zb. č. 145/1961 s. 589	113/1971 Zb. ⁴⁸ č. 30/1971 s. 573	389/1990 Zb. č. 66/1990 s. 1426	286/1992 Zb. č. 60/1992 s. 1602	326/1993 Z.z. 80/1993 s. 1418	64/1999 Z.z. 9 Zb. ⁴⁹ č. 28/1999 s. 506	366/1999 Z.z. č. 149/1999 s. 2662	561/2001 Z.z. č. 220/2001 s. 5728	595/2003 Z.z. č. 243/2003 s. 5606	595/2003 Z.z. č. 243/2003 s. 5606
	Názov (zákona resp. dane)	o dani zo mzdy	o dani z príjmov obyvateľstva - napr. obchodníkov (z vybraných profesií a živností bez zamestnancov)	o dani z príjmov obyvateľstva	o dôchodkovej dani ⁵⁰ a príspevku na sociálne zabezpečenie	o daniach z príjmov	o daniach z príjmov	mení a dopĺňa zákon č. 286/1992 Zb.	zmena zákona č. 286/1992	o daniach z príjmov	mení a dopĺňa zákon č. 366/1999 Z.z.	o dani z príjmov	o dani z príjmov
	Dátum vyhlásenia	11.12.1952	22.12.1952	30.11.1961	20.10.1971	28.9.1990	18.6.1992	31.12.1993	1.4.1999	29.12.1999	23.12.2001	31.12.2003	31.12.2003
	Účinnosť od	1.1.1953	1.1.1953	1.1.1962	1.1.1972	1.1.1991	1.1.1993	1.1.1994	1.1.2000	1.1.2000	1.1.2002	1.1.2004	1.1.2013
	Účinnosť od	1.1.1953	1.1.1953	1.1.1962	1.1.1972	1.1.1991	1.1.1993	1.1.1994	1.1.2000	1.1.2000	1.1.2002	1.1.2004	1.1.2013
Daňové pásma a hraničné sadzby ⁵¹ , progresívne klzavej hraničnej daňovej sadzby	Forma DP	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD	ročná mzda	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD	ročný ZD
	1. DP	do 1 500	do 15 000	do 3 000	36 000	do 60 000	do 60 000	do 60 000	do 60 000	do 90 000	do 90 000	ZD	do 176,8 násobku ŽM
	1. HDS	5%	6% (5%)	5%	15%	15%	15%	15%	15%	12%	10%	19%	19%
	2. DP	1 500 - 2 000	15 000 - 30 000	3 000 - 6 000	42 000	60 000 - 180 000	60 000 - 120 000	60 000 - 120 000	60 000 - 120 000	90 000 - 150 000	90 000 - 180 000	-	nad 176,8 násobku ŽM
	2. HDS	8%	12% (10%)	10%	25%	25%	20%	20%	20%	20%	20%	-	25%
	3. DP	2 000 - 3 000	30 000 - 40 000	6 000 - 8 000	48 000	180 000 - 540 000	120 000 - 180 000	120 000 - 180 000	120 000 - 180 000	150 000 - 240 000	180 000 - 396 000	-	-
	3. HDS	10%	18% (15%)	25%	40%	35%	25%	25%	25%	25%	28%	-	-

⁴⁸ Sadzba dane z individuálnych miezd tvorí z rozdielu medzi ročnou mzdou a sumou 30 000 Kčs pri ročnej mzde.

⁴⁹ Z účinnosti zákona v porovnaní s účinnosťou zákona č. 366/1999 vidieť, že daňové sadzby neboli aplikované.

⁵⁰ Dôchodkovú daň tvorila daň zo zisku a daň z individuálnych miezd. V tomto období platili daň zamestnávateľia z objemu miezd.

⁵¹ Prvou sadzbou sa násobí suma v rámci prvého pásma, ostatnými sadzbami sa násobí suma presahujúca vrchnú hranicu predchádzajúceho daňového pásma.

4. DP	3 000 - 4 000	40 000 - 60 000	8 000 - 12 000	54 000	540 000 - 1 080 000	180 000 - 540 000	180 000 - 540 000	180 000 - 540 000	240 000 - 396 000	396 000 - 564 000	-	-
4. HDS	11%	27% (25%)	35%	60%	45%	32%	32%	32%	30%	35%	-	-
5. DP	4 000 - 5 000	60 000 - 90 000	12 000 - 18 000	60 000	1 080 000	540 000 - 1 080 000	540 000 - 1 080 000	540 000 - 1 080 000	396 000 - 564 000	564 000 a viac	-	-
5. HDS	12%	38% (35%)	35%	80%	55%	40%	40%	40%	35%	38%	-	-
6. DP	5 000 - 6 000	90 000 - 140 000	18 000 - 28 000	60 000 a viac	-	1 080 000 a viac	1 080 000 a viac	1 080 000 - 3 240 000	564 000 - 1 128 000	-	-	-
6. HDS	13%	50% (45%)	45%	100%	-	47%	42%	44%	40%	-	-	-
7. DP	6 000 - 7 000	140 000 - 230 000	28 000 - 46 000	-	-	-	-	3 240 000 a viac	1 128 000 a viac	-	-	-
7. HDS	14%	62% (55%)	55%	-	-	-	-	46%	42%	-	-	-
8. DP	7 000 - 8 000	230 000 - 500 000	46 000 a viac	-	-	-	-	-	-	-	-	-
8. HDS	15%	75% (65%)	65%	-	-	-	-	-	-	-	-	-
9. DP	8 000 - 9 000	500 000 a viac	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
9. HDS	16%	90% (80%)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10. DP	9 000 - 10 000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10. HDS	17%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11. DP	10 000 - 12 000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11. HDS	18%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
12. DP	12 000 a viac	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
12. HDS	20%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

ZDROJ: vypracované na základe uvedenej legislatívy

História ukázala, že to bola vojna, ktorá zapríčinila zrod progresívnej dane, nie demokratická politická diskusia. Počas 19. a 20. storočia sa ukázalo, že progresívna daň dokáže pomôcť štátom v najhorších situáciách rôznych kríz, keď je ohrozená aj existencia samotnej krajiny. Niektoré štáty, ako napríklad USA a Spojené kráľovstvo ju zakomponovali v predstihu do svojho daňového systému a iné, ako napríklad Československo ju využilo pri jednorazových dávkach z majetku (ktoré sa platili až po vojne), ale postupne ju tiež zakomponovalo pevne do svojho daňového systému. Postupné, v niektorých krajinách aj šokové, znižovanie progresivity od roku 1980 zapríčinilo výraznú príjmovú nerovnosť v spoločnosti, vzostup individualizmu a egoizmu „supermanažérov“, ktorá vedie krajiny smerom k oligarchii. Problematika príjmovej nerovnosti je natoľko

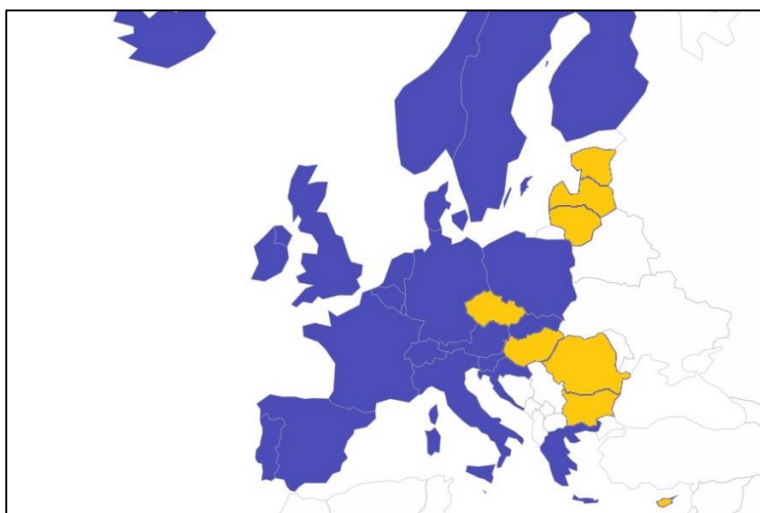
vážna, že niektorí ekonómovia pokladajú vzostup príjmovej nerovnosti, ako jeden z aspektov vzniku finančnej krízy.⁵²

1.3. Súčasné využívanie progresie zdanenia v krajinách Európy

V súvislosti s rastúcim trendom v historickom vývoji daňových príjmov vyspelých krajín a jeho alokovaní v ekonomikách sa mnohé krajiny sveta rozhodli pre riešenie príjmovej nerovnosti najmä progresívnou daňou z príjmu fyzických osôb.

Nasledujúca mapa zobrazuje prehľad krajín Európskej únie, ktoré využívajú progresívnu daň z príjmov fyzických osôb. Farebne sú rozlíšené len členské krajiny Európskej únie a Island a Nórsko. Modrou farbou sú zobrazené krajiny, ktoré využívajú progresívnu DS pri dani z príjmov fyzických osôb a oranžovou sú zobrazené krajiny ktoré využívajú proporcionálnu DS.

Obrázok č. 1: Prehľad krajín EÚ, ktoré využívajú progresívnu DS pri dani z príjmov FO (2017)



ZDROJ: vlastné spracovanie podľa údajov z Taxation Trends 2017

Výšku najvyššej zákonnej sadzby dane z príjmov FO v členských štátoch EÚ a v Nórsku a na Islande zobrazuje tabuľka č. 27, ktorá sa nachádza v prílohách a na grafe č. 5 je zobrazený prehľad týchto sadzieb, zoradený od najvyššej po najnižšiu, vrátane priemeru EÚ-28. Tieto hodnoty majú nízku vypovedaciu schopnosť o reálnom, efektívnom zdaňovaní

⁵² Rajan, Kumhof, Ranciere

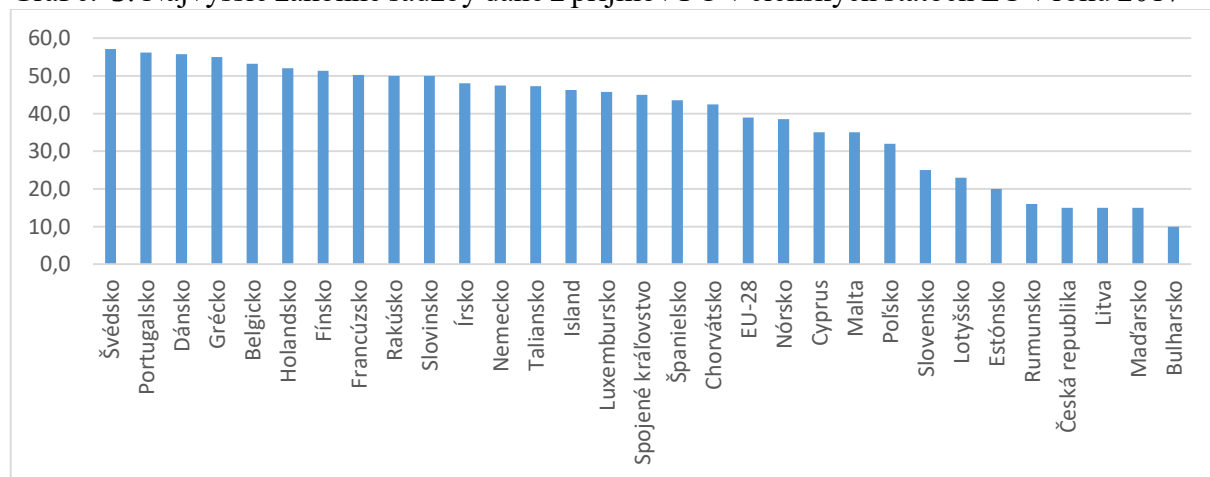
príjmu fyzických osôb, vzhľadom na rôzne výnimky zo zdanenia, ktorými si daňovník môže znížiť základ dane. Výška týchto sadzieb nezobrazuje ani výšku príspevkov na sociálne zabezpečenie. Vo väčšine krajín Európskej únie je odvodové zaťaženie vyššie ako daňové zaťaženie. V Európskej únii tvoria v priemere príspevky na sociálne zabezpečenie platené zamestnancom a zamestnávateľom viac ako polovicu implicitných daňových sadzieb na pracovnú silu.⁵³

Medzi krajiny, ktoré sa vynímajú z tohto tvrdenia patrí Dánsko, kde je najvyššia nominálna sadzba na úrovni 55,8 %. V Dánsku sú sociálne príspevky veľmi nízke (zamestnávateľia majú 0 % výšku odvodov a zamestnanci platia odvody vo výške 0,1 % z celkového zdanenia práce), pretože väčšina sociálnych výdavkov je financovaná zo všeobecného zdaňovania a preto dane z príjmov fyzických osôb predstavujú 96% z implicitných daňových sadzieb pracovnej sily.

V Írsku a Spojenom kráľovstve je daň z príjmov fyzických osôb tiež relatívne veľkou zložkou implicitnej daňovej sadzby pracovnej sily (62% a 52%). V Poľsku je na druhej strane daň z príjmov fyzických osôb 17% z implicitnej daňovej sadzby pracovnej sily.

Všetky krajiny Vyšehradskej štvorky dosahujú zákonné sadzby dani z príjmov FO pod priemerom EU- 28, ktorý je zahrnutý v grafe č. 5.

Graf č. 5: Najvyššie zákonné sadzby dane z príjmov FO v členských štátoch EÚ v roku 2017

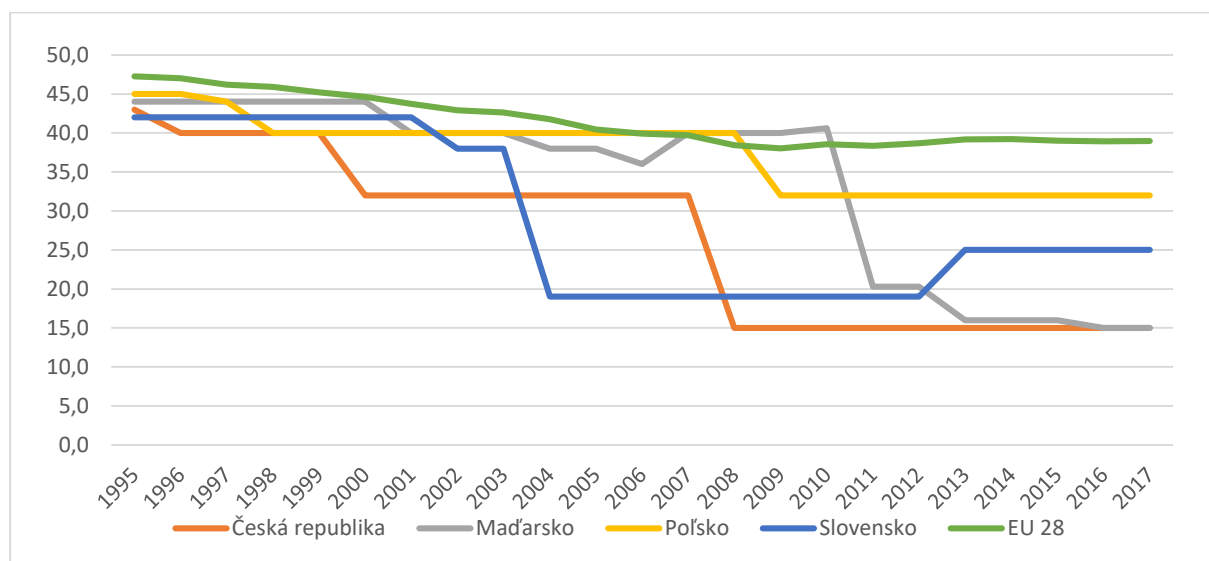


ZDROJ: vlastné spracovanie podľa údajov z Taxation Trends 2017

⁵³ Implicitná daňová sadzba je podiel sumy priamych a nepriamych daní z práce (daň z objemu vyplatených miezd) a sociálnych odvodov zamestnancov a zamestnávateľov, ktoré sú uvalené na zamestnanú pracovnú silu a sumy všetkých kompenzácií pracujúcich zamestnancov.

Na nasledujúcom grafe s poradovým číslom 6 vidíme dlhodobý klesajúci trend v nominálnych hraničných DS dani z príjmov FO v krajinách V4. Všetky štyri krajiny majú od roku 2011 túto DS výrazne nižšiu ako je priemer krajín EÚ. Dlhodobý trend znižovania tejto sadzby pripisujeme prebiehajúcej daňovej konkurencii štátov Európy a zároveň postupnému presunu daňového zaťaženia z priamych na nepriame dane.

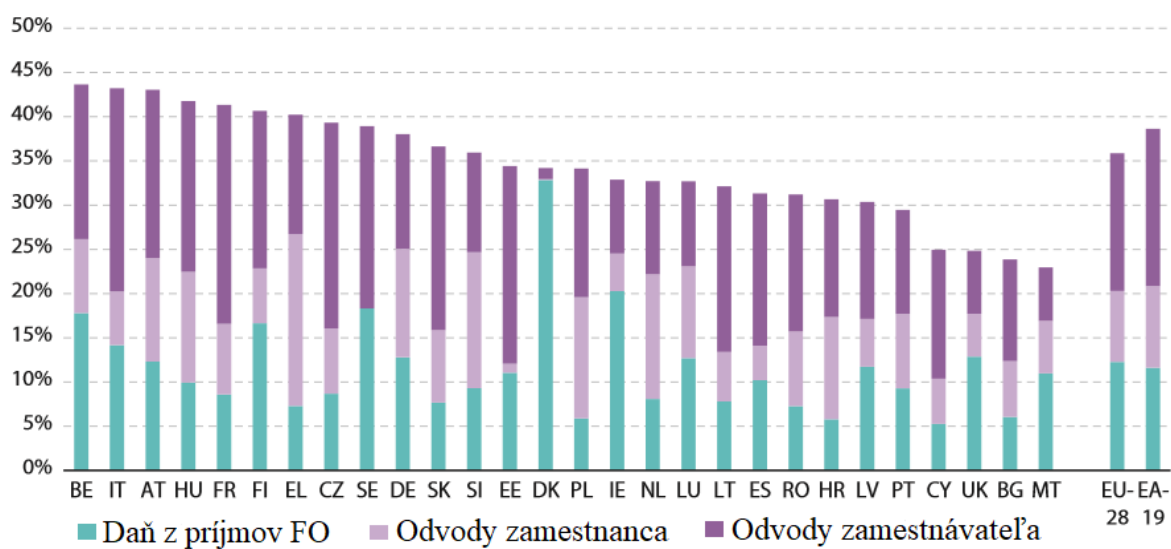
Graf č. 6: Vývoj nominálnych sadzieb dani z príjmov FO v krajinách V4



ZDROJ: vlastné spracovanie podľa údajov z Taxation Trends 2017

Výrazne nižšie DS v krajinách V4 pripisujeme jej nízkemu pomeru na celkovom zdanení práce. Inak povedané, výrazne väčšie zastúpenie na zdanení práce v týchto krajinách majú odvody platené zamestnancom a zamestnávateľom. Túto skutočnosť je možné vidieť na obrázku č. 2 Kompozícia implicitných DS práce, kde zdôrazňujeme porovnanie hodnôt Dánska a ostatných európskych krajín. Najvyššie zaťaženie práce podľa dokumentu Taxation Trends report 2017 dosiahlo z európskej 28 Belgicko. Slovensko je v poradí od najväčšieho po najnižšie zaťaženie práce na 11. mieste a najnižšia úroveň bola na Malte.

Obrázok č. 2: Kompozícia implicitnej daňovej sadzby na prácu (v %)



ZDROJ: Taxation Trends 2017

2. Cieľ práce

Cieľom predkladanej diplomovej práce bolo zhodnotenie opodstatnenia progresívneho zdanenia v 21. storočí a to z viacerých aspektov. V predkladanej diplomovej práci sme analyzovali opodstatnenosť progresie zdanenia z pohľadu názorovej diferencie na túto problematiku súvisiacu aj so spravodlivosťou zdanenia.

Súčasťou hlavného cieľa diplomovej práce bola aj analýza merania progresie zdanenia pomocou ukazovateľov lokálnej progresie. V tejto analýze sme sa zamerali na porovnanie rozdielov v progresii pri náraste príjmu daňovníka so mzdou na úrovni 67 % priemernej mzdy v danej krajine, na 100 % priemernej mzdy. Druhý príjmový interval zahŕňal nárast mzdy daňovníka zo 100 % priemernej mzdy na 167 %. Túto analýzu sme využili aj pre zistenie individuálneho daňovo- odvodového zaťaženia na určitom príjmovom intervale. Taktiež nám poskytla informácie o opodstatnenosti progresie zdanenia vo vybraných krajinách v súvislosti s jej „aktuálnym“ využívaním a dopadom na rôzne príjmové skupiny daňovníkov.

K naplneniu hlavného cieľa sme si špecifikovali čiastkové ciele:

- Definovať spravodlivosť zdanenia ako východisko implementácie progresie pri zdaňovaní príjmov
- Zmapovanie historického pohľadu na využívanie progresie vo svete a na území Slovenska
- Súčasné využívanie progresie zdanenia v krajinách Európy

3. Metodika práce a metody skúmania

Písaniu predkladanej diplomovej práce predchádzalo zbieranie a triedenie monografií a rôznych príspevkov od zahraničných ale aj domácich autorov. Získané údaje z týchto zdrojov sme triedili podľa rôznych aspektov, pričom sme pri tomto hierarchickom usporiadaní uplatňovali systematický prístup.

Pri vypracovaní diplomovej práce sme využívali teoretické ale aj empirické metódy vedeckej práce. Z teoretických to bola najmä induktívno- deduktívna metóda, ktorá mala nezastupiteľnú úlohu pri triedení teoretických informácií. Dedukciu sme využívali na aplikáciu vybraných teoretických poznatkov v praxi. Pre hlavné zhodnotenie a interpretáciu vývoja progresie v histórii ale aj v rámci analýzy lokálnych mier progresie zdanenia sme využívali empirické metódy. Z empirických metód to boli najmä metóda pozorovania a metóda komparácie. Pozorovanie sme použili najmä pri zhodnotení daňovo- odvodového zaťaženia jednotlivých príjmových skupín. Komparáciu sme využili pri sledovaní rozdielneho vývoja v progresivite zdanenia fyzických osôb ale aj pri samotných ukazovateľoch lokálnej miery progresivity zdanenia.

Výsledky výpočtov sme premietli do tabuliek a kvôli prehľadnosti a lepšej názornosti aj do grafov, ktoré nám poskytli rýchle možnosti zistenia trendu pri danom ukazovateli. Tieto výsledky boli zanalyzované prostredníctvom deduktívnej metódy na základe graficky zachytených javov.

4. Výsledky práce a diskusia

4.1. Názorové diferencie na progresiu zdanenia

Progresivitu dani z príjmov obhajoval Hayek vo svojej knihe *The Constitution of Liberty* (1960), ale zdôraznil, že je nevhodné, keď sú všetky dane brané do úvahy spoločne. Tvrdil, že jednotlivé dane, a najmä daň z príjmu, môžu byť z dobrého dôvodu progresívne a to kvôli tomu, aby sa kompenzovala tendencia mnohých nepriamych daní umiestňovať pomerne ťažšie bremeno na menšie príjmy. „Toto je jediný platný argument v prospech progresie. Uplatňuje sa však len na určité dane ako súčasť danej štruktúry daní a nemôže sa rozšíriť na daňový systém ako celok.“⁵⁴

Podľa Hayeka je ilúziou, že by bolo možné prostredníctvom progresívneho zdanenia preniesť podstatnú časť bremena na plecia bohatých a že pod vplyvom tejto ilúzie majorita spôsobila, že sa zdanenie zvýšilo tak rýchlo ako sme to videli v prvej polovici 20. storočia. Jediným dôležitým výsledkom tejto politiky bolo prísne obmedzenie príjmov, ktoré mohli byť dosiahnuté najúspešnejšími a tým aj naplnenie závidy menej bohatých.⁵⁵

Hayek ale v dobe publikovania prvého vydania *The Constitution of Liberty* nemal k dispozícii také údaje, aké mal Piketty. Ten jasne ukázal, že príjmová nerovnosť v USA a Spojenom kráľovstve sa pod vplyvom progresívneho zdaňovania znižovala až do 70. rokov 20. storočia.

Hayek poukazuje na skutočnosť, že by sme sa nemali zamýšľať nad progresiou ako nad jediným riešením príjmovej nerovnosti. Tá sa dá dosiahnuť aj s proporčiou daňou. Všetko, čo je pre to nevyhnutné urobiť, je použiť podstatnú časť príjmov na poskytovanie služieb, ktoré využíva hlavne nižšia trieda alebo ju priamo dotovať. Hayek sa však pýta, do akej miery sú ľudia v skupinách s nižším príjmom pripravení na zníženie ich voľne vynaložených príjmov prostredníctvom zdanenia, výmenou za bezplatné služby. Ďalšou nevýhodou je, že nie je isté, ako by táto metóda mohla podstatne zmeniť rozdiely medzi skupinami vyšších príjmov.⁵⁶

⁵⁴ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

⁵⁵ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

⁵⁶ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

Navzdory nevýhod progresívneho zdaňovania ho sumarizuje nasledovne: „Čokoľvek sa môže stať v budúcnosti ale v súčasnosti je progresívne zdaňovanie hlavným prostriedkom prerozdeľovania príjmov a bez neho by rozsah takejto politiky bol veľmi obmedzený.“⁵⁷

Dôležitým prívržencom progresívnej dane bol aj prezident USA Theodore Roosevelt, ktorý vo svojom prejave v roku 1910 povedal, že verí v progresívnu daň z príjmov z veľkého bohatstva a ďalším daniam, ktoré sú oveľa ľahšie vyberateľné a oveľa efektívnejšie-odstupňovaná daň z dedičstva na veľké majetky, ktorá je riadne chránená proti daňovým únikom a rýchlo sa zvyšujúcimi sumami vo výške majetku. Je potrebné spomenúť, že Roosevelt vo svojom prejave vyjadril negatívny názor najmä voči dedeniu veľkých majetkov alebo ziskov z „hazardovania s akciami“. „Nikto by nemal dostať dolár, ak tento dolár nebol spravodlivo zarobený“.⁵⁸

V tridsiatych rokoch 20. storočia prišlo k jej širokému obhajovaniu. Na druhú stranu, progresívna daň má aj veľa kritikov.

J. R. McCulloch vyjadril hlavnú námietku v často citovanom vyhlásení: "V momente, keď opustíte základný princíp vyžadujúci od všetkých jednotlivcov rovnaký podiel ich príjmu alebo ich majetku, ste na mori bez kormidla alebo kompasu a neexistuje žiadne množstvo nespravodlivosti a bláznovstva, ktoré by ste nemohli spáchať".⁵⁹

Estrada tvrdí, že progresívna daň porušuje princípy demokracie. Rovnosť by sa podľa neho nemala uplatňovať diskriminačne, teda že ju väčšina nariadi menšine. Tvrdí, že je logické, aby práve väčšina znášala väčšie daňové zaťaženie ako menšina. „Politika diskriminácie zahŕňa nerovnosti, ktoré pretrvávajú v čase. Potenciál mobility a hospodárskej a sociálnej dynamiky na otvorenom trhu je značne obmedzený.“ Hovorí, že daňová progresivita má korene v morálnych predsudkoch a závisť. Táto závisť je presunutá do ekonomických záujmov, aby bola odstránená hospodárska súťaž. Závisť vážne ovplyvňuje rozdiely v príjmoch a produkcii.⁶⁰

⁵⁷ HAYEK, F. A. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.

⁵⁸ Zdroj: <http://teachingamericanhistory.org/library/document/new-nationalism-speech/>

⁵⁹ MCCULLOCH, John Ramsay. 1845. A treatise on the principles and practical influence of taxation and the funding system. Dostupné na internete: https://books.google.sk/books/about/A_Treatise_on_the_Principles_and_Practic.html?id=76I0AQAAMAAJ&redir_esc=y

⁶⁰ ESTRADA Fernando. 2011. The Progressive tax a lecture of Hayek. In MPRA. [online]. [cit. 1.2. 2018] dostupné na internete: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/34971/1/MPRA_paper_34971.pdf

Paul Krugman v kritike Bena Bernankeho povedal: „Ak by ste mali skončiť ako člen horného 1 percenta, extra dolár navyše pre vás nebude znamenať takmer nič, ale ak by ste mali skončiť ako člen dolného kvantilu, extra dolár by mohol pre vás znamenať rozdiel. Takže by ste mali uprednostňovať systém progresívneho zdanenia a veľkorysú pomoc chudobným a nešťastným. Akonáhle sa vyberiete touto cestou, zavediete silný podnet v prospech prerozdeľovania.“ V tomto prípade to Krugman nemyslí v dobrom slova zmysle. Myšlienku prerozdeľovania považuje za nezmyselnú. Dodáva, že motivačné účinky sú dôležité. „Nemôžete zdaníť bohatých 100 % daňou alebo úplne izolovať chudobných od akýchkoľvek dôsledkov nízkych príjmov bez toho, aby ste zničili stimuly, ktoré potrebujete na to, aby ekonomika fungovala.“⁶¹

Atkinson vyjadruje názor, že Spojené kráľovstvo by sa malo vrátiť k omnoho progresívnejšej daňovej štruktúre osobných daní z príjmov, pričom hraničné DS by sa mali zvyšovať podľa kategórií rôzne zdaniteľného príjmu až na hranicu 65 %. Zároveň by malo nastať rozšírenie daňovej základne v podobe zníženia dávok, ktorých hodnota sa zvyšuje s rastom hraničnej sadzby dane, poskytovaných prostredníctvom daňového systému.⁶²

Vzhľadom na vývoj Giniho koeficientu⁶³ v Spojenom kráľovstve Atkinson tvrdí, že zníženie nerovnosti nejde dosiahnuť iba zvýšením samotnej progresivity, pretože by sa výrazne znížila motivácia daňovníkov. Preto navrhuje, že do procesu znižovania nerovností by sa mala zapojiť celá vláda.

Navrhuje uplatňovanie tej istej najvyššej daňovej sadzby aj na príjmy zo závislej činnosti aj na investičné príjmy (kapitálové príjmy) za predpokladu zavedenia „zľavy z dane zo závislej činnosti“, ktorá by sa pripočítavala k nezdanieľnej časti ZD na daňovníka. Vyzdvihuje, že táto zľava neobsahuje žiaden refundovateľný prvok a nie je nijako spojená so statusom rodiny. „Účelom zľavy z príjmov zo závislej činnosti je zabezpečiť, aby zavedenie progresívnej daňovej štruktúry nezvýšilo DS na nižších úrovniach príjmov, čo je výhoda, ktorá by sa nemala rozšíriť na všetky úrovne príjmov.“⁶⁴

⁶¹ KRUGMAN, Paul. 2013. Ben Bernanke Endorses A 73 Percent Tax Rate. In *The New York Times*. [online]. 2013 [cit. 10.4. 2018]. Dostupné na internete: <https://krugman.blogs.nytimes.com/2013/06/03/ben-bernanke-endorses-a-73-percent-tax-rate/>

⁶² ATKINSON, B. Anthony. *Ekonomika nerovnosti*. 1. vyd. Brno: BizBooks, 2016. 376 s. ISBN: 978-80-265-0508-2.

⁶³ Jednočíselný súhrnný ukazovateľ nerovnosti pohybujúci sa v rozsahu 0- 100 %

⁶⁴ ATKINSON, B. Anthony. *Ekonomika nerovnosti*. 1. vyd. Brno: BizBooks, 2016. 376 s. ISBN: 978-80-265-0508-2.

4.2. Dopad progresie zdanenia na verejné príjmy

Problematiku nárastu verejných príjmov s dopadom na dôchodkovú nerovnosť spracovali v nedávnej minulosti Piketty v diele *Kapitál v 21. storočí* a Atkinson v diele *Ekonomika nerovností*. Piketty sa zamerá najmä na Francúzsko, Spojené kráľovstvo, Nemecko a USA a Atkinson sa zamerá najmä na Spojené kráľovstvo. Autori v týchto dielach vyjadrili mnoho zaujímavých myšlienok s ktorými sa stotožňujeme. Ich pohľad na progresiu zdanenia z hľadiska času možno považovať za „aktuálny“. Obaja v podstate zastávajú názor, že progresia zdanenia je v súčasnom období opodstatnená až nevyhnutná.

„Každý človek ako člen spoločnosti má právo na sociálne zabezpečenie a nárok na to, aby mu boli národným úsilím a medzinárodnou súčinnosťou v súlade s organizáciou a prostriedkami príslušného štátu zabezpečené hospodárske, sociálne a kultúrne práva, nevyhnutné na jeho dôstojnosť a na slobodný rozvoj jeho osobnosti.“⁶⁵

Už v roku 1948 bola Valným zhromaždením OSN prijatá Všeobecná deklarácia ľudských práv. Sú v nej zahrnuté ľudské a občianske práva, z ktorých mnohé ľudia v minulosti nemali vôbec garantované. Všeobecná deklarácia ľudských práv nie je právne záväzným dokumentom, má slúžiť ako vzor pre právne normy, napríklad ústavy štátov. Dodržiavanie týchto osobných sociálnych, kultúrnych, bezpečnostných, zdravotníckych, vzdelávacích práv (ďalej len „práva“) je ale spojené so značnými výdavkami štátov na ich zabezpečenie a preto pozorujeme nárast daňových príjmov na grafe aj v povojnovom období. V nasledujúcej tabuľke sme zhrnuli najvýznamnejšie sociálne práva, ktoré súvisia s potrebou vynakladania verejných výdavkov. Nárast verejných výdavkov je neodmysliteľne prepojený s nárastom verejných príjmov.

Tabuľka č. 15: Najvýznamnejšie sociálne práva, súvisiace s vynakladaním verejných výdavkov

ČLÁNOK 3

Každý má právo na život, slobodu a osobnú bezpečnosť.

ČLÁNOK 8

Každý má právo na účinnú ochranu proti činom, ktoré porušujú základné práva, ktoré sú mu priznané ústavou alebo zákonom pred vnútroštátnymi súdmi.

⁶⁵ Článok 22, Všeobecná deklarácia ľudských práv (OSN, 1948)

ČLÁNOK 21

Každý má právo na rovnaký prístup k verejným službám vo svojej krajine.

ČLÁNOK 22

Každý človek ako člen spoločnosti má právo na sociálne zabezpečenie a nárok na to, aby mu boli národným úsilím a medzinárodnou súčinnosťou v súlade s organizáciou a prostriedkami príslušného štátu zabezpečené hospodárske, sociálne a kultúrne práva, nevyhnutné na jeho dôstojnosť a na slobodný rozvoj jeho osobnosti.

ČLÁNOK 23

Každý má právo na prácu, na slobodnú voľbu povolania, na spravodlivé a uspokojivé pracovné podmienky a na ochranu proti nezamestnanosti. Každý má, bez akejkoľvek diskriminácie, nárok na rovnaký plat za rovnakú prácu.

ČLÁNOK 25

Každý má právo na životnú úroveň primeranú zdraviu a blahobytu jeho i jeho rodiny, rátajúc do toho potravu, šatstvo, bývanie, lekársku opateru a nevyhnutné sociálne služby, právo na zabezpečenie v nezamestnanosti, v chorobe, pri pracovnej neschopnosti, pri ovdovení, v starobe alebo v ostatných prípadoch straty zárobkových možností, ktoré vznikli okolnosťami nezávislými od jeho vôle.

Materstvo a detstvo majú nárok na osobitnú starostlivosť a pomoc.

ČLÁNOK 26

Každý má právo na vzdelanie. Vzdelanie nech je bezplatné, aspoň v počiatočných a základných stupňoch.

ZDROJ: úryvok zo Všeobecnej deklarácie ľudských práv OSN, 1948

Cieľom zvyšovania týchto sociálnych výdavkov bolo poskytnutie rovnakého prístupu k základným službám, aby každé dieťa malo prístup k vzdelaniu bez ohľadu na príjem jeho rodičov, aby každý človek mal prístup k zdravotnej starostlivosti. Piketty k zdravotnej starostlivosti a vzdelaniu poukazuje ešte na význam starobných dôchodkov, ako na tretí pilier sociálnej revolúcie, ktorý umožnila daňová revolúcia 20. storočia. „Bez nich by nebolo možné eliminovať chudobu medzi starším obyvateľstvom, ktorá bola v tejto sociálnej skupine endemická ešte počas 50. rokov minulého storočia.“⁶⁶

⁶⁶ PIKETTY, Thomas. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80-551-4248-7.

Podobne definované práva môžeme nájsť aj v iných dokumentoch ako vo Všeobecnej deklarácii ľudských práv, napríklad Deklarácii práv človeka a občana z roku 1789 alebo v americkej Deklarácii nezávislosti z roku 1776, ktorá hovorí, že všetci ľudia majú práva v úsilí o dosiahnutie vlastného šťastia.⁶⁷

V praxi sa jedná o rozširovanie práv najmä nízkopříjmovým (ale aj strednepríjmovým) skupinám daňovníkov, pretože vyššie skupiny týmito právami v celej histórii disponovali⁶⁸. Pri rozširovaní týchto spomínaných práv sa ale vynára otázka, kde by mali tieto štátom dotované práva končiť a kde by mala začínať ich zásluhovosť (napríklad či by malo byť aj vysokoškolské vzdelanie „zadarmo“ alebo či by mala byť aj nadštandardná zdravotná starostlivosť „zadarmo“).

Podľa Pikettyho sa podobné otázky nikdy nezodpovedajú pomocou abstraktných princípov alebo matematických vzorcov. Jediný spôsob na ich zodpovedanie vidí v demokratickej diskusii a politickej konfrontácii.

Obdobie na začiatku 20. storočia je obdobím, kedy daňové príjmy európskych štátov rástli rýchlejšie, než ostatné príjmy aj v súvislosti so začatím uplatňovania progresívneho zdaňovania.⁶⁹

Na uvedenom grafe môžeme vidieť celkové daňové príjmy štyroch vybraných krajín od roku 1870 po rok 2010. Piketty vybral do tejto analýzy⁷⁰ zámerne krajiny, ktoré v tomto období boli bohaté a mnohé inštitúcie už mali zreformované a na danú dobu veľmi moderné. Piketty zaradil Francúzsko do svojich analýz z toho dôvodu, že po Veľkej francúzskej revolúcii vznikol vo Francúzsku systém zaznamenávania bohatstva v podobe pôdy, stavieb a finančných aktív ktorý bol podľa jeho slov obdivuhodne moderný a všestranný. Slovenská história v tejto oblasti je omnoho mladšia ako francúzska a to aj z dôvodu, že Nežná revolúcia bola o 200 rokov neskôr ako Veľká francúzska revolúcia.

Daňové príjmy týchto krajín, ako je vidieť na grafe, do začiatku Prvej svetovej vojny tvorili menej ako 10% národného dôchodku. Táto skutočnosť súvisí s tým, že v tomto období bol štát len vo veľmi malej miere zapojený do hospodárskeho a sociálneho života.

⁶⁷ Deklarácia nezávislosti USA, dostupné online: <http://www.inuru.com/index.php/spolecnost/dokumenty/490-deklarace-nezavislosti-usa-1776>

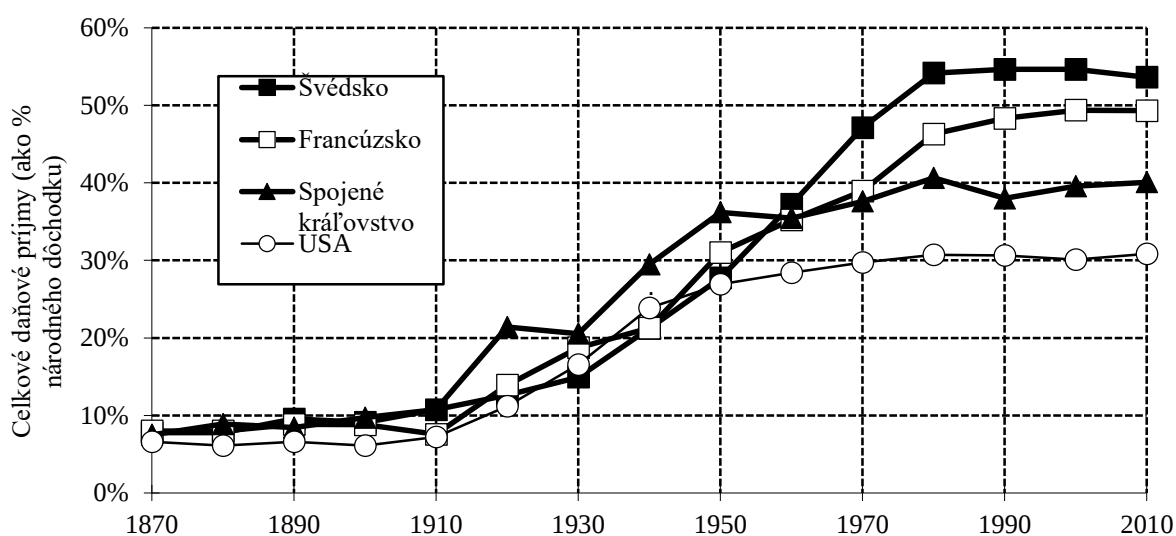
⁶⁸ Treba ale podotknúť, že pri vysokopříjmových skupinách daňovníkov sa nejednalo a ani nejedná o bezodplatné poskytovanie týchto práv zo strany štátu

⁶⁹ MEDVEĎ, J. NEMEC, J. a kol. Verejné financie. Bratislava: Sprint dva, 2011. s. 186-187. ISBN 978-80-89393-46-6.

⁷⁰ A aj do ďalších analýz

V teórii je možné stretnúť sa s názorom, že vláda dokáže plniť, svoje kľúčové funkcie (polícia, súdy, armáda...) s daňovými príjmami na úrovni 7- 8% národného dôchodku. To je minimum na základné fungovanie štátu. V rokoch 1920 až 1980 sa podiel národného dôchodku, ktorý krajiny vynaložili na sociálne výdavky výrazne zvýšil. Na grafe vidíme, že daňové príjmy vybraných krajín v tomto období vzrástli trojnásobne a v severských krajinách viac ako päťnásobne. Od roku 1980 až do súčasnosti sa podiel daní na národnom dôchodku vo všetkých krajinách stabilizoval (ale na rozdielnych hodnotách). „Všetky bohaté krajiny prešli počas 20. storočia od rovnovážneho stavu, v ktorom dane spotrebovali menej ako desatinu národného dôchodku, k novému rovnovážnemu stavu, kde tento podiel vzrástol na jednu tretinu až polovicu.“⁷¹ Graf č. 7 vyjadruje dlhodobý rastúci trend podielu daní na národnom dôchodku ale zároveň ukazuje dosiahnutý rovnovážny stav tohto ukazovateľa. Piketty dodáva, že nikto v súčasnosti nehovorí o budúcom náraste, porovnateľným s obdobím z rokov 1930- 1980.

Graf č. 7: Daňové príjmy v bohatých krajinách, 1870-2010



ZDROJ: PIKETTY, T. 2015

Časová os na grafe je od roku 1870 po rok 2010. Dane počas sledovaného obdobia menili svoje „postavenie“ v rámci zabezpečenia „plynulého chodu“ štátu.

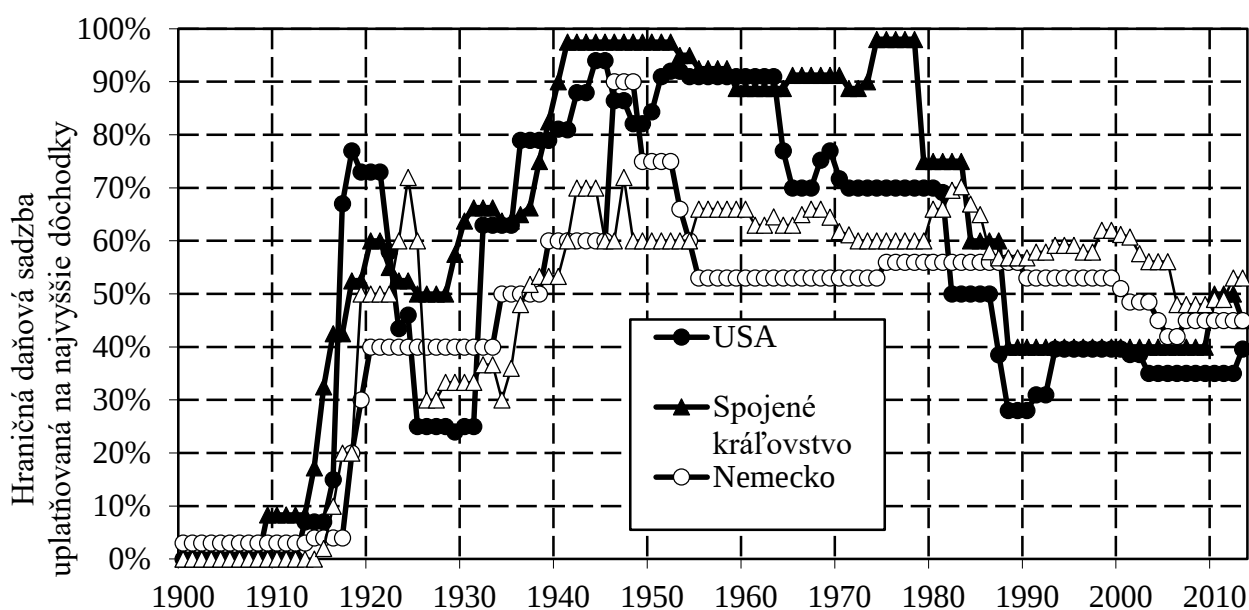
Kedysi slúžili ako príležitostný príjem panovníka na financovanie vojny. Na tomto tvrdení sa nič nezmenilo ani v neskorom novoveku (prípadne moderných dejinách). Na grafe

⁷¹ PIKETTY, Thomas. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80-551-4248-7.

hore vidíme, že v období Prvej a Druhej svetovej vojny nastal výrazný nárast daňových príjmov. V tomto období, je bezpredmetné sa zamýšľať nad rastúcimi tendenciami k sociálnych práv (väčšina štátnych výdavkov bola vynakladaná na zbrojenie). Tie prichádzajú až po týchto turbulentných obdobiach poznačených vojnami, keď bolo potrebné zvýšiť celospoločenskú životnú úroveň obyvateľov zdevastovaných krajín.

Z grafu nižšie môžeme vidieť, že daňové sadzby v kategórii najvyšších príjmov boli v období pred Prvou svetovou vojnou veľmi nízke a to platilo vo všetkých krajinách bez výnimky. Napríklad vo Francúzsku bol v roku 1914 prijatý zákon o dani z príjmov ktorý stanovil najvyššiu sadzbu na úrovni 2 % a aj tá sa týkala minimálneho počtu daňovníkov. V priebehu pár rokov vystrelila táto sadzba na viac ako 50 %.

Graf č. 8: Výška daňových sadzieb z najvyšších dôchodkov, 1900- 2013



ZDROJ: PIKETTY, T. 2015

Na grafe vidíme vývoj hraničných daňových sadzieb dane z príjmu v Spojených štátoch amerických, Spojenom kráľovstve, Nemecku a vo Francúzsku. V období vypuknutia Prvej a Druhej svetovej vojny vidíme, že tieto najsilnejšie štáty sveta, veľmi intenzívne začali zvyšovať svoje sadzby.

Je otázne, aký vývoj uplatňovania progresívnej DS by bol keby nenastali vojnové konflikty v rokoch 1914- 1945. Podľa Pikettyho môžeme takmer s istotou povedať, že ak by

neboli bývali nastali tieto vojnové konflikty, tak by pohyb smerom k progresívnejšej dani bol prinajhoršom oveľa pomalší a najvyššie sadzby dane z príjmov by nedosiahli na takú úroveň.⁷²

Nasledujúci graf č. 9 zobrazuje vývoj podielu desatiny obyvateľstva s najvyššími dôchodkami (ďalej len „horný decil“) na národnom dôchodku vybraných štyroch krajín Európy a USA. V predchádzajúcej časti sme ukázali, ako výrazne vzrástli daňové príjmy štátov v období rokov 1930- 1980. Týmto príjmami štáty financovali vojnu a zbrojenie a neskôr povojnovú obnovu krajín a budovanie sociálneho štátu.

Tento graf (č. 9) podporuje tieto myšlienky, keďže v ňom vidíme, ako v období 30. rokoch minulého storočia začal horný decil výrazne strácať podiel svojich príjmov na národnom dôchodku. Keď podiel horného decilu klesá, podiel ostatných 9 spodných decilov rastie (za predpokladu nezmeneného národného dôchodku), čo znamená že sa znižuje príjmová nerovnosť.

Znižovanie nerovnosti sa ale neobmedzovalo len na obdobie 1914- 1945. Po Prvej svetovej vojne (1914- 1918) bol podiel najvyšších príjmov v Spojenom kráľovstve nižší ako pred vojnou, čo bolo spôsobené medzi inými dôvodmi aj stratou zahraničného majetku. Podobné zníženie príjmov horného decilu vidíme aj vo Francúzsku, Švédsku, Nemecku. V USA vidíme v tomto období zvýšenie príjmov horného decilu. V roku 1929 nastala Veľká hospodárska kríza , ktorej vplyv na distribúciu príjmu sa prejavoval v rôznych krajinách rozlične. Vo všetkých vybraných krajinách v tomto období nastal výrazný prepád príjmov horného decilu. Druhá svetová vojna (1939- 1945) sa na rozdiel od Prvej svetovej vojny vyznačovala veľkým poklesom nerovnosti. Okrem dvoch štátov (Juhoafrická únia a Južná Rodézia) zaznamenalo všetkých 17 krajín pre ktoré sú dostupné informácie o podiele najvyšších príjmov v rokoch 1939- 1945, pokles príjmovej nerovnosti.⁷³

V Nemecku klesala len do 60. rokoch a následne začala rásť, ale do roku 2010 narástla len o 5 %. V USA a Spojenom kráľovstve klesala do 70. rokoch a potom začala rásť. V USA narástol podiel horného decilu až o 14,5 % a v Spojenom kráľovstve o 13,3 %. Vo Francúzsku a Švédsku klesala až do 80. rokoch a následne začala rásť. Vo Francúzsku len

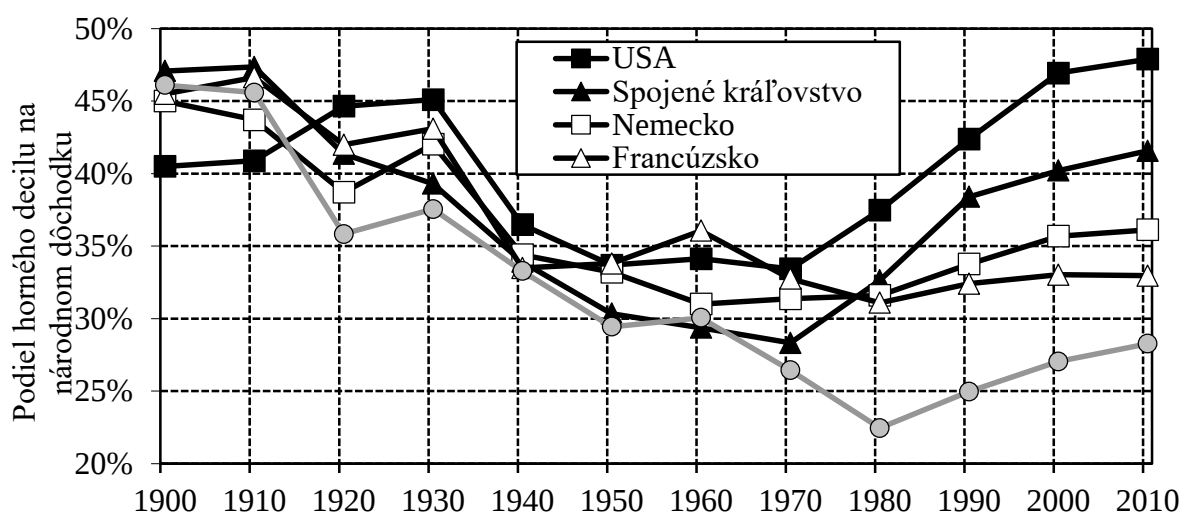
⁷² PIKETTY, Thomas. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80-551-4248-7.

⁷³ ATKINSON, B. Anthony. *Ekonomika nerovnosti*. 1. vyd. Brno: BizBooks, 2016. 376 s. ISBN: 978-80-265-0508-2.

o 2,9 % a vo Švédsku o 5,9 %.

Piketty odôvodňuje týmto dramatickým poklesom progresivity dane z príjmu po roku 1980 v USA a v Spojenom kráľovstve (ale aj iných rozvinutých krajinách) zvýšenie príjmov v najvyššej časti príjmového rebríčka. Krajiny, kde pozorujeme najvýznamnejší pokles najvyšších daňových sadzieb, sú tie isté krajiny, kde sa jednotlivci s najvyššími dôchodkami tešili z najväčšieho nárastu svojho podielu na národnom dôchodku. Naopak, v krajinách, ktoré neznižili najvyššie daňové sadzby takým výrazným spôsobom, pozorujeme oveľa postupnejší nárast podielu obyvateľov s najvyššími dôchodkami na národnom dôchodku.⁷⁴

Graf č. 9: Podiel horného decilu na národných dôchodkoch krajín Európy a USA, 1900-2010



ZDROJ: PIKETTY, T. 2015

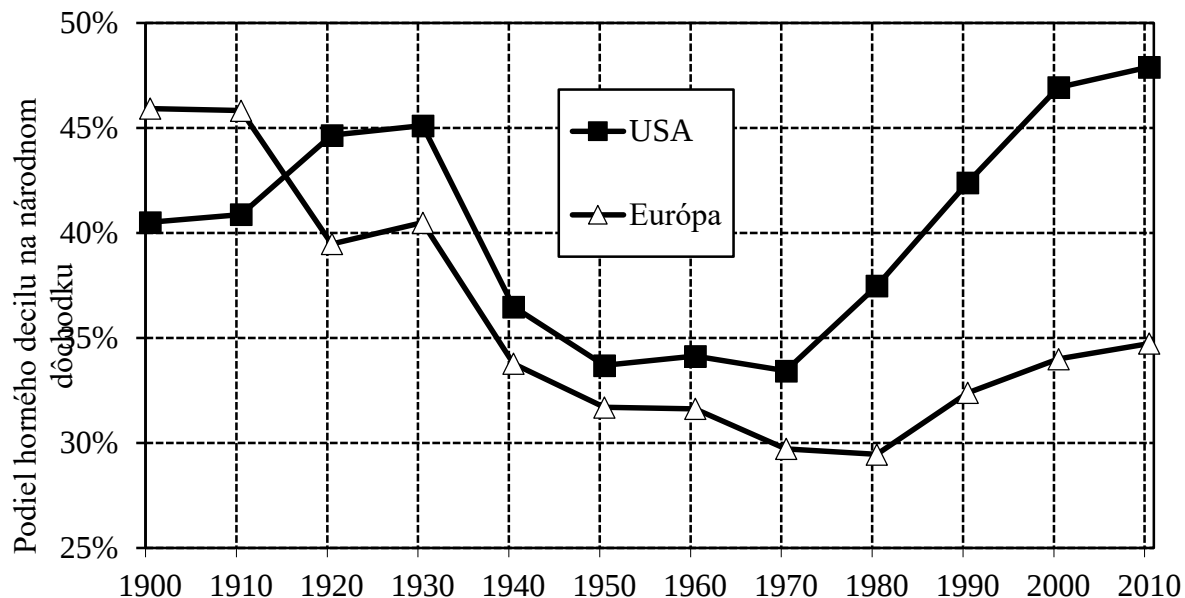
Na nasledujúcom grafe č. 10 je zobrazený podiel dôchodkov horného decilu na národnom dôchodku Európy (predstavujú ju štáty: Spojené kráľovstvo, Nemecko, Francúzsko, Švédsko) a USA. Dostávame sa k jasnému medzinárodnému porovnaniu dôchodkovej nerovnosti v USA a Európe.

USA malo v rokoch 1900- 1910 nižšiu príjmovú nerovnosť ako štáty Európy. Od 20. rokov minulého storočia pozorujeme v USA vyššiu mieru nerovnosti ako v krajinách Európy a to platí až do súčasnosti. Na rozdiel od európskych krajín, začala príjmová nerovnosť v USA

⁷⁴ PIKETTY, Thomas. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80- 551- 4248- 7.

od 70. rokov narastať lineárnym trendom a spomalila sa až na prelome miléníí. V európskych krajinách v priemere rastie príjmová nerovnosť od 80. rokov minulého storočia ale klesajúcim trendom (konkávny tvar) až do súčasnosti.

Graf č. 10: Dôchodková nerovnosť: Európa vs. USA, 1900-2010



ZDROJ: PIKETTY, T. 2015

Pri príjmovej nerovnosti USA ale aj niektorých európskych štátov sú veľké rozdiely v rámci horného decilu, ktorý prudko narastal. Tento horný decil tvorí v USA 30,8 milióna ľudí a ich podiel na národnom dôchodku vykazuje medzi sebou veľké rozdiely.

Existuje pomerne malá skupina daňovníkov (0,1- 1 %), ktorí poberajú tak vysoké dôchodky, že sú celospoločensky neprospešné. Práve výška zdanenia týchto najvyšších dôchodkov môže zmeniť štruktúru nerovnosti príjmov v celej krajine.

Piketty tvrdí, že práve progresívna daň spôsobila, že koncentrácia bohatstva po vojnových rokoch (1915- 1945) nikdy nedosiahla astronomickú úroveň, ktorú mala pred rokom 1915. Na druhú stranu tvrdí, že drastický pokles progresívnej dane v USA a Spojenom kráľovstve po roku 1980, do značnej miery spôsobil nárast najvyšších pracovných dôchodkov. Zároveň upozorňuje na nedávny fenomén daňovej súťaže medzi jednotlivými krajinami, kde mnohé zaviedli zrušenie progresívneho zdanenia pri

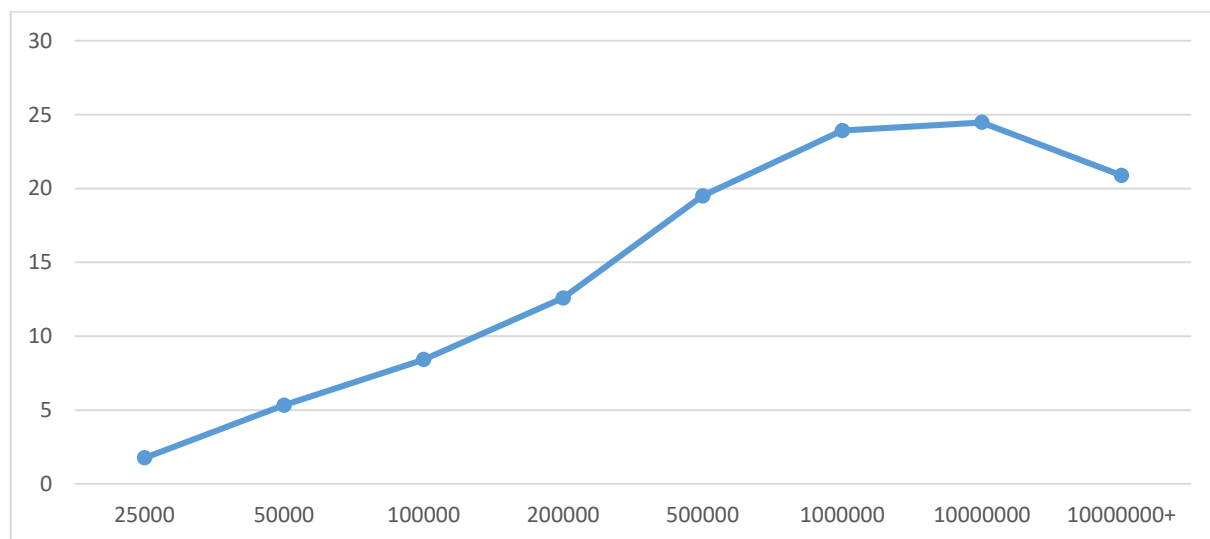
kapitálových príjmoch a predbiehajú sa v znižovaní sadzby dane z príjmov PO ale pracovný dôchodok zostáva zdaňovaný.⁷⁵

To má ale za následok skutočnosť, že na vrchole rozdelenia dôchodkov sa dane stávajú regresívnymi, čo podporuje rast nerovnosti pracovných dôchodkov. Tejto situácii sa treba vyvarovať, lebo vedie k vysokej koncentrácii kapitálu, čo by spôsobovalo vysokú záťaž na daňový systém. Stredná vrstva by ťažko znášala, že má platiť vyššie dane ako najbohatšie spoločenské vrstvy. Daňovníci by mohli prestať vidieť zmysel ich participácie na sociálnom štáte, ktorý je takýmto nastavením daňového systému nestabilný.⁷⁶

Podmienku nevyhnutnosti na existenciu moderného sociálneho štátu vidí Piketty práve v aspoň minimálnej progresivite, prípadne aby sa nestal regresným na vrchole rozdelenia príjmov.

Na grafe č. 11 môžeme vidieť priemerné efektívne daňové sadzby dani z príjmu FO pre daňovníkov s rôznym príjmom za rok 2008 v USA, ktoré publikoval magazín Forbes. Táto sadzba je počítaná v percentách z AGI (adjusted gross income), teda z upraveného hrubého príjmu.

Graf č. 11: Priemerná efektívna DS dani z príjmu FO v USA (v % AGI)



ZDROJ: vlastné spracovanie na základe <https://www.forbes.com/sites/janetnovack/2011/10/12/warren-buffets-effective-federal-income-tax-rate-is-just-11/>

⁷⁵ PIKETTY, Thomas. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80- 551- 4248- 7.

⁷⁶ PIKETTY, Thomas. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80- 551- 4248- 7.

Efektívna daňová sadzba rastie pri nižších príjmoch pomalšie ako pri vyšších, čo je pozitívne, najmä kvôli zachovaniu motivácie daňovníkov dosiahnuť vyšší príjem. Na úrovni príjmov s veľkosťou v intervale 1- 10 miliónov sa rast efektívnej daňovej sadzby výrazne znižuje. Za týmto intervalom dosahuje efektívna daňová sadzba nižšie hodnoty ako v predchádzajúcom intervale a daň je preto regresívna. Situáciu v daňovom systéme USA na základe spomenutých argumentov hodnotíme negatívne, pretože prispieva k tvorbe dôchodkovej nerovnosti.

Piketty tvrdí, že najlepším spôsobom ako z dlhodobého hľadiska možno zvýšiť dôchodky a znížiť dôchodkovú nerovnosť, je investovať do vzdelávania, kvalifikácie, zručností, pretože tie sa odzrkadlia v pracovnej ponuke trhu. S týmto bodom súvisí najmä kvalitný vzdelávací systém. Druhou kľúčovou úlohou je rozvoj technológií, ktorý vytvára dopyt po nových zručnostiach. Ak sa ponuka nových zručností nezvýši rovnakým tempom ako technológia a inovácie, tak musí prísť k zníženiu dôchodkov zamestnancov, ktorí nie sú dostatočne kvalifikovaní na danú pozíciu a sú preradení na nižšiu pracovnú pozíciu.

Na investovanie do vzdelávania (myslené najmä ako vysokoškolského) sa musíme pozeráť nie ako na konečný stav, ale ako na prebiehajúci dej, z ktorého profituje a stráca aj štát ale aj jednotlivci. V tabuľke č. 16 sú zovšeobecnené najpodstatnejšie nevýhody vzdelávania pre štát aj jednotlivca vo forme nákladov a najpodstatnejšie pozitíva vo forme benefitov zo vzdelávania.

Tabuľka č. 16: Najpodstatnejšie výhody a nevýhody vzdelávania pre štát a pre jednotlivca

	Vláda	Jednotlivec
	Strata z neplatenia daní počas štúdia	Strata príjmu po zdanení počas štúdia
Náklady	Výdavky na výučbu	Priame náklady, napríklad poplatky
	Výdavky na štipendiá a granty	
	Náklady na výdavky na daňové zručnosti pre jednotlivcov a podniky	
Benefity	Vyššie zaplatené dane po vzdelaní	Vyššie mzdy po zdanení
	Zmenšenie výdavkov na sociálne benefity, vrátane benefitov v nezamestnanosti	Lepšia perspektíva zamestnanosti
	Vyšší ekonomický rast a produktivita	Lepšie sociálne a zdravotné výstupy

ZDROJ: OECD taxing wages, 2017

Záver, ktorý z toho plynie je, že školstvo musí byť tak kvalitné a flexibilné, že bude stíhať držať tempo s technológiou, ktorá neustále prichádza na trh, a poskytovať nové typy zručností. Takto sa podľa Pikettyho dosahuje najúčinnejší rast príjmov v dolnej až strednej časti príjmového rebríčka. Tým by sa čiastočne zmenšil aj podiel príjmov horného decilu na národnom dôchodku.

4.3. Možnosti merania daňovej progresivity

Ukazovatele progresivity rozdelíme na lokálne (bodové, intervalové) a globálne.

Predmetom našej analýzy bolo porovnávanie ukazovateľov lokálnej progresivity vo vybraných krajinách počas 21. storočia. Ukazovatele lokálnej progresivity umožňujú hodnotiť zmenu priemernej sadzby v jednom bode alebo na intervale medzi dvoma zvolenými bodmi na stupnici príjmov. „Je to nepochybne veľmi užitočný nástroj k vyšetrovaniu efektívneho zdanenia. Avšak v praxi nemá snáď žiadna progresívna daň rovnakú lokálnu mieru progresie v celom svojom priebehu. Pre zistenie individuálneho daňového zaťaženia je vhodné použiť metódy na meranie lokálnej daňovej progresie.“⁷⁷

Podľa Kinkora ekonóm alebo politik často potrebuje hodnotiť daň práve v celom jej priebehu synteticky, jedným ukazovateľom. Vtedy sa zaujímajú o globálnu progresivitu príslušnej dane. Spôsob merania progresivity je predmetom veľkých diskusií. U globálnej progresivity sa vedú spory o jej merania až k nastoleniu fundamentálnej otázky poňatie štátu a jeho funkcií.⁷⁸

Lokálna progresivita

V literatúre sa najčastejšie stretávame s tromi metódami merania lokálnej progresie. Na ich výpočet potrebujeme poznať dva body na krivke príjmov daňovníka, pretože sa jedná o pomerové ukazovatele. Uvedené vzorce merajú intervalovú progresiu, v prípade, že by sme chceli vypočítať bodovú progresiu, museli by sme použiť deriváciu.⁷⁹

⁷⁷ KINKOR. J. 1994. Měření daňové progresivity. In: Finance a úver. roč. 44. 1994. č.9 Dostupné na : http://iournal.fsv.cuni.cz/storage/575_199409ik.pdf

⁷⁸ KINKOR. J. 1994. Měření daňové progresivity. In: Finance a úver. roč. 44. 1994. č.9 Dostupné na : http://iournal.fsv.cuni.cz/storage/575_199409ik.pdf

⁷⁹ KINKOR. J. 1994. Měření daňové progresivity. In: Finance a úver. roč. 44. 1994. č.9 Dostupné na : http://iournal.fsv.cuni.cz/storage/575_199409ik.pdf

Prvou metódou je **progresivita priemernej sadzby (1.)**. Vypočítame ju podľa nasledujúceho vzťahu, kde Y_0 predstavuje pôvodný príjem pred zdanením a Y_1 predstavuje druhý bod na príjmovej krivke, nový príjem, ktorý je vyjadrený nárastom alebo poklesom príjmu. Rozdiel $Y_1 - Y_0$ znamená zmenu príjmu pred zdanením jednotlivca. T_0 vyjadruje pôvodnú daňovú povinnosť prislúchajúcu k príjmu Y_0 a T_1 vyjadruje novú daňovú povinnosť, ktorá prislúcha k novému príjmu Y_1 . Obdobne rozdiel $T_1 - T_0$ znamená zmenu daňovej povinnosti pri zmene príjmu. Progresivitu priemernej sadzby počítame podľa nasledovného vzťahu.

$$\frac{\frac{T_1 - T_0}{Y_1 - Y_0}}{\frac{T_0}{Y_0}}$$

Progresivita daňovej povinnosti (2.)

$$\frac{T_1 - T_0}{T_0} \times \frac{Y_0}{Y_1 - Y_0}$$

Progresivita príjmu po zdanení (3.)

$$\frac{(Y_1 - T_1) - (Y_0 - T_0)}{Y_0 - T_0} \times \frac{Y_0}{Y_1 - Y_0}$$

V tabuľke č. 17 vidíme rozhodovaciu maticu jednotlivých metód merania lokálnej progresivity, pričom o dani na určitom intervale príjmu môžeme povedať, že je progresívna iba ak to tak vyhodnotia všetky tri metódy súčasne. Jednotlivé ukazovatele nadobúdajú hodnoty z intervalu (-1, 1).

Tabuľka č. 17: Rozhodovacia matica metód merania lokálnej progresivity

	Vypočítaná hodnota ukazovateľa		
	1.	2.	3.
Proporcionálna daň	= 0	= 1	= 1
Progresívna daň	> 0	> 1	< 1
Degresívna daň	< 0	< 1	> 1

ZDROJ: KINKOR, J. 1994

Z názorov ekonómov sa dozvedáme, že „efektívne zdanenie charakterizuje priemerná daňová sadzba, ktorá je definovaná ako percentuálny podiel daňovej povinnosti k hrubému príjmu. Daňové predpisy s priemernou sadzbou nepracujú, konštruuje ju daňová teória práve pre meranie daňového bremena. Výsledky priemernej sadzby pre rôzne typy daňovníkov sa používajú pre medzinárodné a intertemporálne porovnávanie jednotlivých daní alebo celých daňových systémov.“⁸⁰

Na výpočet ukazovateľov lokálnych mier progresivity zdanenia intervalovou metódou je potrebný príjmový interval a daňovo-odvodové zaťaženie daňovníka v hraničných bodoch príjmového intervalu. Za daňovo-odvodové zaťaženie daňovníka sme zvolili priemernú daňovú sadzbu jednotlivca bez detí vyjadrenú ako percentuálny podiel daňovej povinnosti z hrubého príjmu navýšenú o odvody, ktoré platí zamestnanec. Prostredníctvom daňovo-odvodového zaťaženia sme vypočítali daňovú povinnosť daňovníka (tabuľky v prílohách označené ako T0 a T1) na príjmovom intervale (tabuľky v prílohách označené ako Y0 a Y1). Namiesto daňovo-odvodového zaťaženia sa môžu využiť aj nominálne daňové sadzby. Takéto údaje by ale neboli porovnateľné medzi krajinami. V niektorých krajinách, ako napríklad v Slovenskej republike, tvorí daň z príjmu len približne 30 % daňovo-odvodového zaťaženia práce a v iných krajinách, napríklad Dánsku, približne 96 %. Z tohto dôvodu vychádzame z údajov OECD, kde je daň z príjmu FO navýšená o odvody platené zamestnancom bez započítania transferových platieb, čo považujeme za vhodnejší vstup do výpočtu. Na porovnanie lokálnych mier progresivity dane sme vybrali krajiny Vyšehradskej štvorky, USA, Spojené kráľovstvo, Nemecko, Japonsko, Francúzsko a Rakúsko. Z vybraných krajín majú dva štáty zavedenú rovnú daň⁸¹, ostatných osem má progresívnu daň z príjmu FO.

Aby bola možná porovnateľnosť údajov priemerných miezd rôznych krajín s rôznymi menami a kúpnu silou, použili sme údaje priemerných miezd vyjadrené v stálych cenách USD s použitím roku 2016 ako bázyckého roka a parity kúpnej sily (PPP) na súkromnú spotrebu v tom istom roku, dostupné na stránkach OECD.

V prvej časti výpočtu lokálnych mier progresivity sme zvolili dolnú hranicu príjmového intervalu na úrovni 67 % priemernej ročnej mzdy v danej krajine a za hornú

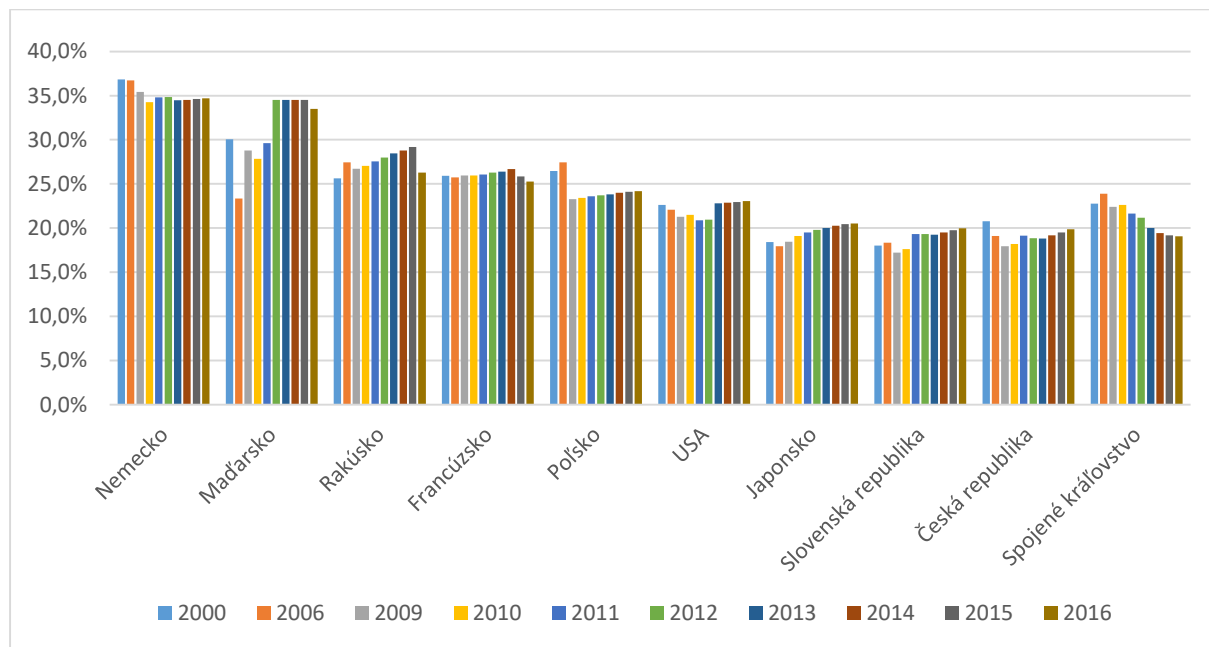
⁸⁰ Široký, J., Kroulíková, I.: Analýza daňovej progresivity s konkretizáci na daň z príjmu fyzických osôb – zamestnancu ve Slovenské republice v letech 1993 – 2002. Ekonomický časopis, 51, 2003, č. 8, s. 1012

⁸¹ Rovnú daň z príjmov FO má zavedenú Maďarsko a Česká republika. Zdroj: Taxation Trends 2017- statutory tax rates

hranicu 100 % priemernej mzdy. V druhej časti výpočtu každého ukazovateľa sme zvolili dolnú hranicu na úrovni 100 % priemernej ročnej mzdy a za hornú hranicu 167 % priemernej ročnej mzdy v danej krajine.

Graf č. 12 zobrazuje percentuálne zaťaženie jednotlivca bez detí, pri hrubej mzde na úrovni 67 % priemernej mzdy. Z grafu je možné vidieť, že Nemecko má v sledovanom období najväčšie zaťaženie nízko príjmových daňovníkov, okrem rokov 2013 a 2014, kedy bolo s Maďarskom na rovnakej úrovni. Musíme si ale uvedomiť, že tento ukazovateľ nemá sám o sebe veľkú výpovednú hodnotu, pretože v každej krajine bola iná priemerná mzda a je značný rozdiel, keď má daňovník 35 % daňovo-odvodové zaťaženie s príjmom 10 000 p. j. alebo 100 000 p. j. V prípade Nemecka hovoríme o daňovníkoch s príjmom za rok 2016 na úrovni 31 080 USD a v prípade Maďarska majú príjem na úrovni 14 546 USD, čo je najmenší príjem zo sledovaných krajín. Najvyšší príjem dosiahli v roku 2016 daňovníci z USA na úrovni 40 303 USD pri daňovo-odvodovom zaťažení 23 %.

Graf č. 12: Priemerná (efektívna) daňovo-odvodová sadzba jednotlivca bez detí vyjadrená ako % hrubého príjmu (daň z príjmu FO plus odvody zamestnanca bez transferov na hrubej mzde na úrovni 67 % priemernej mzdy)



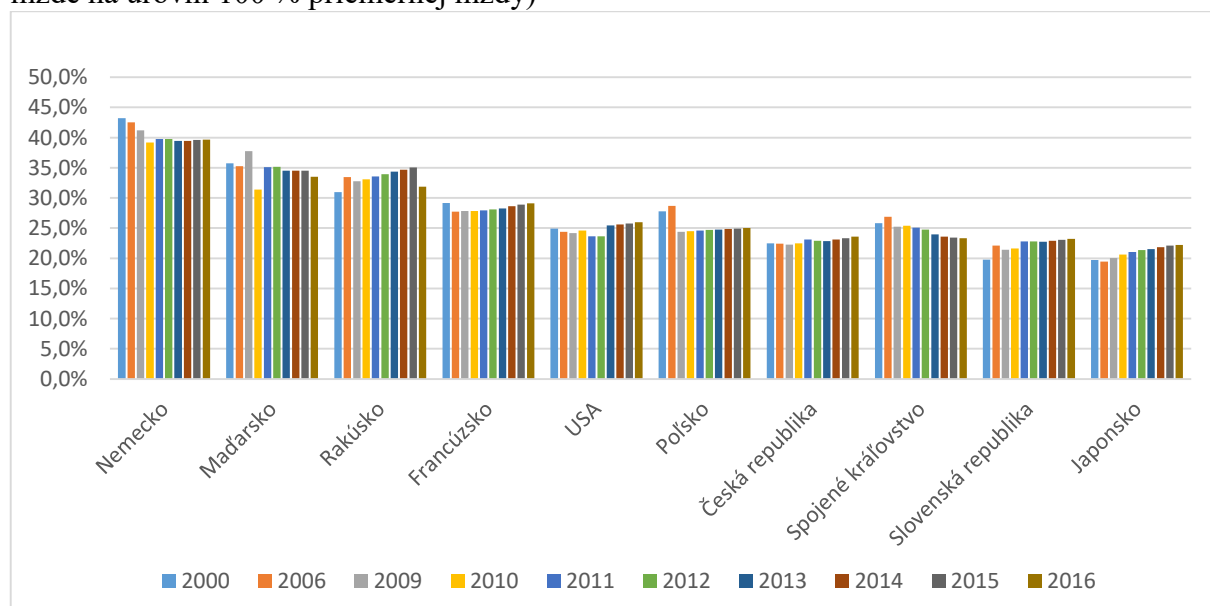
ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

Slovenská republika a Česká republika dosiahli v roku 2016 daňovo-odvodové zaťaženie na úrovni 20 %, pričom príjem na úrovni 67 % priemerného príjmu tvoril v Českej

republiky 15 893 USD a na Slovensku 15 750 USD. Daňovo-odvodové zaťaženie nízkopríjmových Slovákov je z pohľadu medzinárodného porovnania na veľmi dobrej úrovni, hoci od roku 2000 postupne narástlo o 2 %. Ešte v roku 2009 dosahovalo daňovo-odvodové zaťaženie nízkopríjmových Slovákov len 17,2 % čo bola najnižšia úroveň spomedzi všetkých sledovaných krajín za celé sledované obdobie.

Graf č. 13 zobrazuje daňovo-odvodové zaťaženie jednotlivca bez detí pri dosahovanom príjme na úrovni 100 % priemernej mzdy v danej krajine. Hodnoty v ňom obsiahnuté, sú vyžadované na výpočet hornej hranici prvého príjmového intervalu daňovníka. Zároveň tieto hodnoty budú dolnou hranicou druhého príjmového intervalu. S rastom príjmu zo 67 % na 100 % priemernej mzdy narástlo daňovo-odvodové zaťaženie vo vybraných krajinách v roku 2016 v priemere o 3,1 %. Najväčší rozdiel bol v Rakúsku na úrovni 5,6 %, v Nemecku dosiahol 4,9 %, v Spojenom kráľovstve 4,3 %. Slovensko dosiahlo 6. najväčšiu hodnotu s nárastom na úrovni 3,3 %. V Maďarsku zostalo z dôvodu rovnej dane na rovnakej úrovni. Najvyššie zaťaženie stredne príjmových daňovníkov na úrovni 39,7 % malo v roku 2016 Nemecko pri dosahovanom príjme 46 689 USD. V roku 2016 bola nemecká priemerná mzda z vybraných krajín na 3. mieste. Najvyššia bola v USA na úrovni 60 154 USD pri daňovo-odvodovom zaťažení 26 % a druhá najvyššia bola v Rakúsku s hodnotou 48 295 USD, pričom daňovo-odvodové zaťaženie dosiahlo v Rakúsku 31,9 %.

Graf č. 13: Priemerná efektívna daňovo-odvodová sadzba jednotlivca bez detí vyjadrená ako % hrubého príjmu (daň z príjmu FO plus odvody zamestnanca bez transferov na hrubej mzde na úrovni 100 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

Daňovo-odvodové zaťaženie v Slovenskej republike v roku 2016 pri ročnej mzde na úrovni 100 % priemernej mzdy, 23 508 USD, dosiahlo 23,2 %. Tieto hodnoty sú približne korešpondujúce s hodnotami, ktoré dosiahla Česká republika. Na porovnanie Spojené kráľovstvo malo zaťaženie na úrovni 23,3 %, teda porovnateľné so Slovenskou republikou na rozdiel od priemernej mzdy, ktorá dosiahla v Spojenom kráľovstve hodnotu 42 835 USD.

Vzhľadom na výšku čistého príjmu⁸² daňovníka s príjmom na úrovni 100 % priemernej mzdy boli v roku 2016 najvýhodnejšie podmienky v USA (čistý príjem 44 528 USD), Rakúsku (čistý príjem 32 903 USD) a v Spojenom kráľovstve (čistý príjem 32 837 USD).

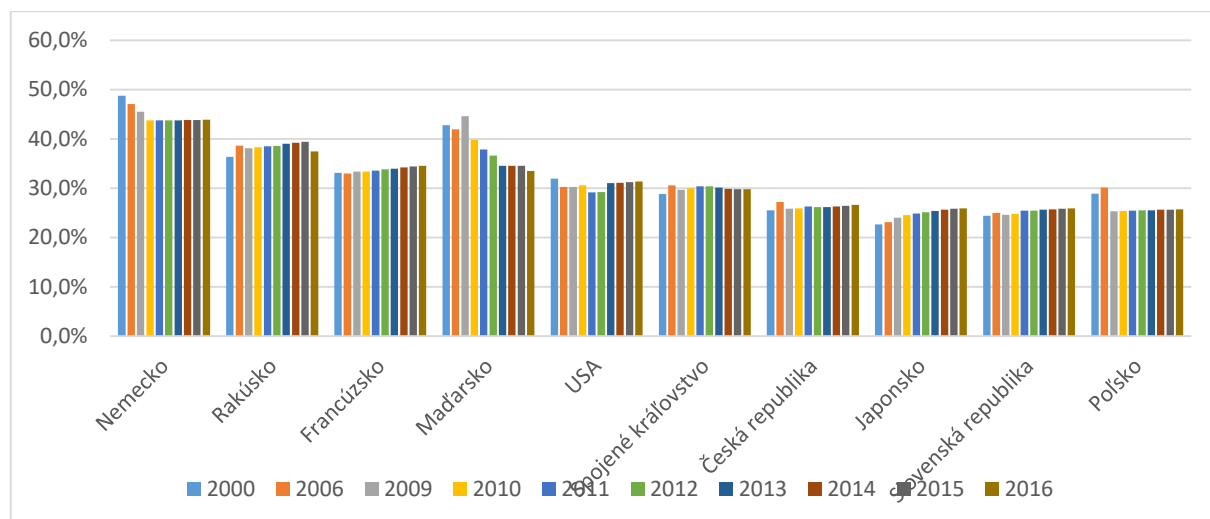
Na grafe č. 14 je zobrazené daňovo-odvodové zaťaženie jednotlivca bez detí pri dosahovanom príjme na úrovni 167 % priemernej mzdy v danej krajine. Hodnoty v ňom obsiahnuté, sú vyžadované na výpočet hornej hranici druhého príjmového intervalu daňovníka, konkrétne na výpočet daňovej povinnosti T1, ktorá sa nachádza v tabuľke v prílohe. S rastom príjmu zo 100 % na 167 % priemernej mzdy narástlo daňovo-odvodové zaťaženie vo vybraných krajinách v roku 2016 v priemere o 3,8 %. Najväčší nárast zaťaženia sa dosiahol v Spojenom kráľovstve, konkrétne o 6,4 %, ďalej v Rakúsku o 5,6 %, vo Francúzsku o 5,4 %, v USA o 5,3 %. Slovensko dosiahlo 8. miesto (zoradené od najvyššej po najnižšiu hodnotu) s nárastom na úrovni 2,7 %.

Najvyššie daňovo-odvodové zaťaženie vysokopříjmových daňovníkov počas celého sledovaného obdobia malo Nemecko. V roku 2016 dosiahlo hodnotu na úrovni 43,9 % pri mzde na úrovni 77 470 USD. V roku 2016 bola mzda nemeckých vysokopříjmových daňovníkov v poradí 3. najvyššia z vybraných krajín. Najvyššia bola v USA vo výške 100 457 USD pri zaťažení 31,3 % a na 2. mieste (v závislosti od veľkosti mzdy) bolo Rakúsko so mzdou vo výške 80 653 USD a zaťažení 37,5 %.

Porovnaním výšky čistých miezd daňovníkov s príjmom na úrovni 167 % priemernej mzdy boli v roku 2016 najvýhodnejšie podmienky v USA (čistý príjem 68 992 USD), Rakúsku (čistý príjem 50 431 USD) a v Nemecku (čistý príjem 43 491 USD). Pri porovnaní čistých miezd vysokopříjmových so stredne príjmovými daňovníkmi nahradilo Spojené kráľovstvo na 3. najlepšej pozícii Nemecko.

⁸² Hrubý príjem znížený o daňovo-odvodovú povinnosť, vypočítanú na základe daňovo-odvodového zaťaženia

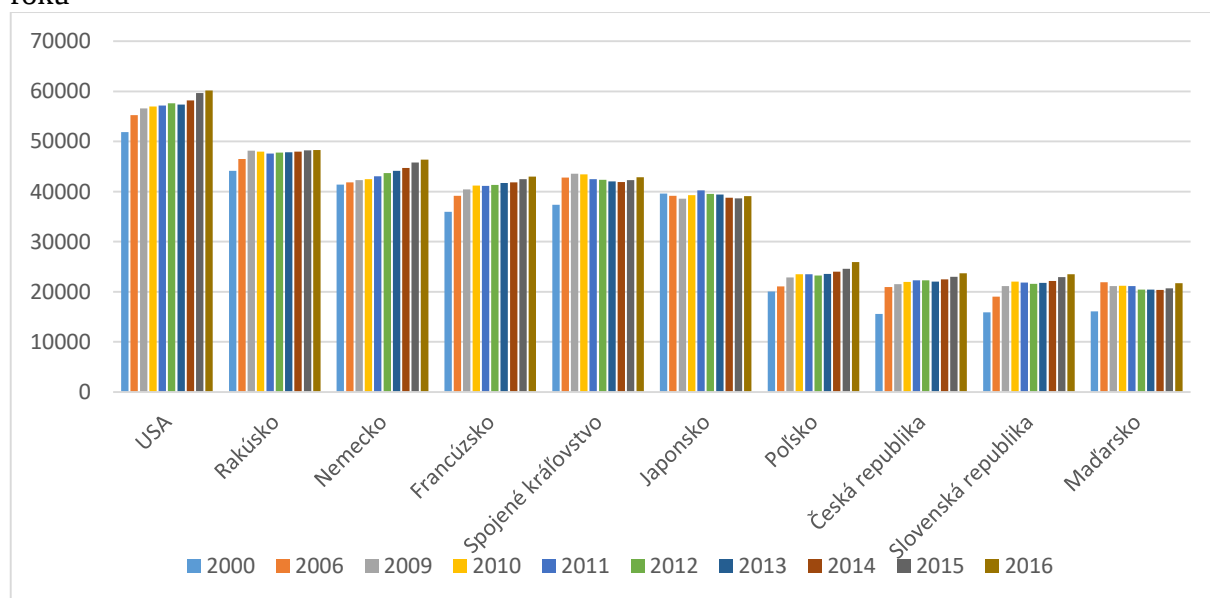
Graf č. 14: Priemerná efektívna daňovo-odvodová sadzba jednotlivca bez detí vyjadrená ako % hrubého príjmu (daň z príjmu FO plus odvody zamestnanca bez transferov na hrubej mzde na úrovni 167 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

V nasledujúcom grafe č. 15 sa nachádzajú priemerné mzdy vybraných desiatich krajín vyjadrené v stálych cenách USD s použitím roku 2016 ako bázičného roka a parity kúpnej sily na súkromnú spotrebu v tom istom roku.

Graf č. 15: Priemerné ročné platy- ukazovateľ je vyjadrený v stálych cenách USD s použitím roku 2016 ako bázičného roka a parity kúpnej sily (PPP) na súkromnú spotrebu v tom istom roku



ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

Tieto údaje nám slúžili na výpočet daňovej povinnosti (T0 a T1) a na výpočet dolnej a hornej hranici hrubého príjmu (Y0 a Y1) pred zdanením, na ktorom nás zaujímala lokálna miera progresivity dane. Podľa výšky priemerného platu za rok 2016 dosiahlo Slovensko 9. miesto a nižšiu úroveň priemerného ročného platu dosiahlo len Maďarsko.

4.3.1. Porovnanie progresie zdanenia cez progresivitu priemernej daňovej sadzby vo vybraných krajinách

Prvá metóda výpočtu lokálnej miery progresivity dane je progresivita priemernej daňovej sadzby. Priemernú daňovú sadzbu sme počítali ako % daňovo-odvodového zaťaženia k hrubému príjmu u daňovníkov vo vybraných krajinách. Progresivita priemernej sadzby dáva do pomeru prírastok priemernej sadzby dane a prírastok hodnoty pred zdanením. Výsledok pomeru väčší ako nula vypovedá v prospech progresie zdanenia.

Vzhľadom na zvolenú metódu výpočtu sme do výpočtu vybrali 2 intervaly príjmov daňovníkov, ktoré zahŕňajú tri typy daňovníkov (nízko, stredne a vysoko príjmových). Prvým intervalom sme počítali daňovú progresivitu daňovníkov s príjmom na úrovni 67 % až 100 % priemernej mzdy v danej krajine za sledované obdobie, teda nízko príjmových až stredne príjmových. Druhý interval zahŕňa daňovníkov s príjmom na úrovni 100 % až 167 % priemernej mzdy, teda stredne príjmových až vysoko príjmových.

V nasledujúcej tabuľke č. 18 a grafe s poradovým číslom 16 sú zhrnuté výsledky výpočtu lokálnych mier progresivity priemernej sadzby vo vybraných krajinách na príjmovom intervale 67 – 100 % priemernej mzdy.

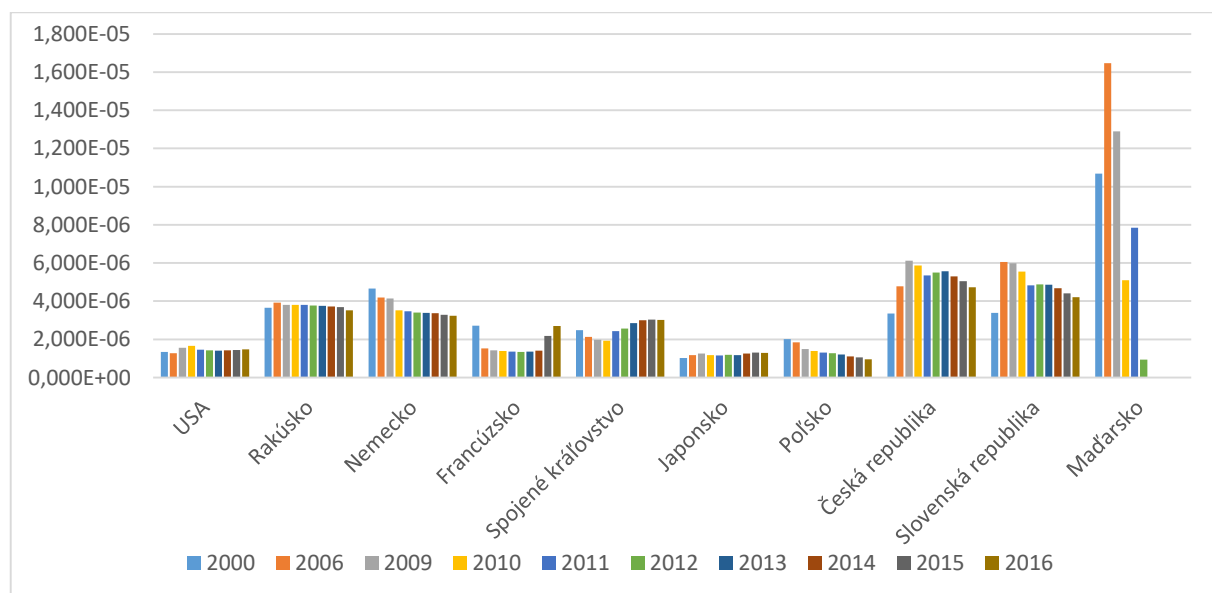
Pri daňovníkoch s príjmom v intervale 67 % až 100 % priemernej mzdy v USA a Japonsku vidíme pomerne nízke hodnoty ukazovateľa progresivity priemernej sadzby v porovnaní s ostatnými krajinami. V posledných rokoch sa ale v týchto krajinách objavuje mierny rastúci trend tohto ukazovateľa, čo signalizuje nárast progresivity dane. Pomerne nízke hodnoty dosahuje aj Poľsko, kde sa ale naopak prejavuje dlhodobý klesajúci trend. Klesajúci trend sa objavuje aj v Rakúsku, Nemecku, Českej republike a Slovenskej republike ale hodnoty tohto ukazovateľa v týchto krajinách dosahujú niekoľko násobné hodnoty v porovnaní s napríklad USA a Japonskom.

Tabuľka č. 18: Progresivita priemernej sadzby (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	1,337E-06	1,277E-06	1,551E-06	1,651E-06	1,464E-06	1,416E-06	1,409E-06	1,421E-06	1,434E-06	1,475E-06
Rakúsko	3,660E-06	3,918E-06	3,810E-06	3,806E-06	3,812E-06	3,780E-06	3,748E-06	3,722E-06	3,684E-06	3,517E-06
Nemecko	4,653E-06	4,193E-06	4,148E-06	3,529E-06	3,472E-06	3,411E-06	3,386E-06	3,364E-06	3,289E-06	3,232E-06
Francúzsko	2,721E-06	1,520E-06	1,427E-06	1,397E-06	1,366E-06	1,342E-06	1,359E-06	1,411E-06	2,174E-06	2,691E-06
Spojené kráľovstvo	2,474E-06	2,133E-06	1,974E-06	1,927E-06	2,436E-06	2,562E-06	2,851E-06	2,998E-06	3,030E-06	3,018E-06
Japonsko	1,029E-06	1,169E-06	1,250E-06	1,167E-06	1,148E-06	1,195E-06	1,172E-06	1,249E-06	1,301E-06	1,296E-06
Poľsko	2,010E-06	1,847E-06	1,490E-06	1,386E-06	1,305E-06	1,271E-06	1,212E-06	1,111E-06	1,047E-06	9,596E-07
Česká republika	3,355E-06	4,786E-06	6,118E-06	5,866E-06	5,355E-06	5,504E-06	5,576E-06	5,306E-06	5,050E-06	4,735E-06
Slovenská republika	3,384E-06	6,060E-06	5,978E-06	5,556E-06	4,824E-06	4,885E-06	4,869E-06	4,671E-06	4,413E-06	4,202E-06
Maďarsko	1,068E-05	1,646E-05	1,289E-05	5,100E-06	7,849E-06	9,391E-07	8,224E-21	0,000E+00	0,000E+00	0,000E+00

ZDROJ: vlastné spracovanie

Graf č. 16: Progresivita priemernej sadzby (67 %- 100 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie

Hodnoty progresivity priemernej sadzby, u vysokopriímových daňovníkoch zobrazuje tabuľka č. 19 a graf č. 17. V USA, sú dlhodobo na stabilnej úrovni ale s miernym klesajúcim trendom.

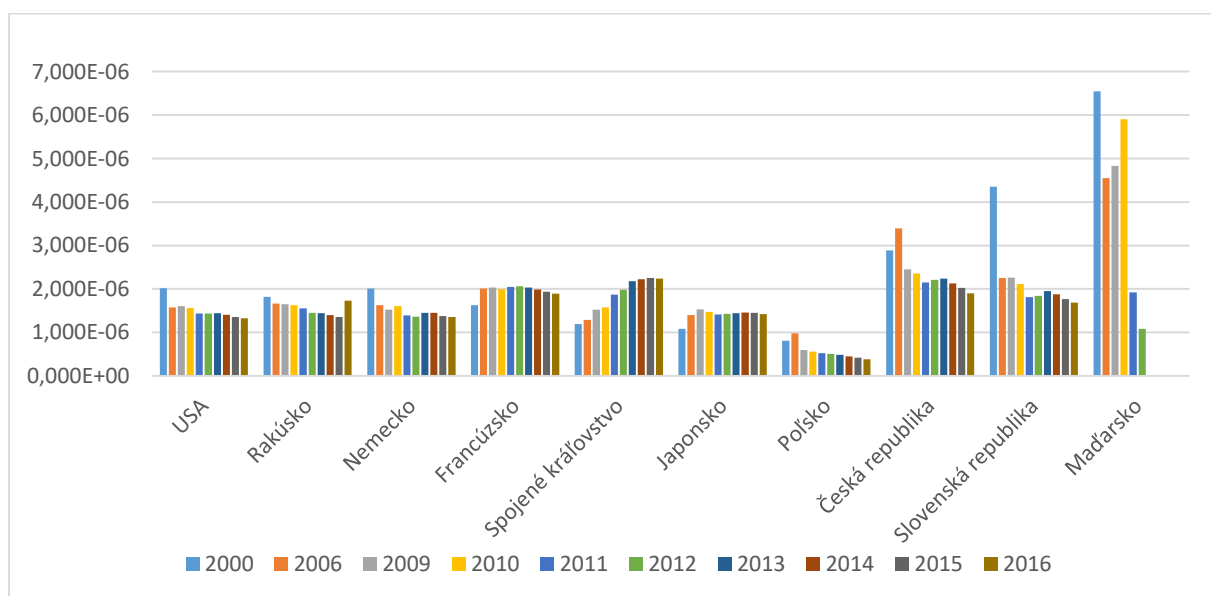
Tabuľka č. 19: Progresivita priemernej sadzby (100 %- 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	2,015E-06	1,573E-06	1,608E-06	1,560E-06	1,439E-06	1,432E-06	1,445E-06	1,409E-06	1,357E-06	1,326E-06
Rakúsko	1,819E-06	1,661E-06	1,647E-06	1,630E-06	1,556E-06	1,447E-06	1,445E-06	1,402E-06	1,353E-06	1,731E-06
Nemecko	2,009E-06	1,631E-06	1,523E-06	1,607E-06	1,388E-06	1,360E-06	1,451E-06	1,451E-06	1,378E-06	1,352E-06
Francúzsko	1,625E-06	2,010E-06	2,034E-06	1,999E-06	2,049E-06	2,065E-06	2,030E-06	1,992E-06	1,937E-06	1,889E-06
Spojené kráľovstvo	1,193E-06	1,289E-06	1,523E-06	1,577E-06	1,869E-06	1,982E-06	2,182E-06	2,223E-06	2,253E-06	2,242E-06
Japonsko	1,085E-06	1,402E-06	1,533E-06	1,469E-06	1,415E-06	1,427E-06	1,446E-06	1,456E-06	1,447E-06	1,421E-06
Poľsko	8,066E-07	9,779E-07	5,980E-07	5,561E-07	5,236E-07	5,100E-07	4,861E-07	4,458E-07	4,202E-07	3,850E-07
Česká republika	2,888E-06	3,397E-06	2,455E-06	2,354E-06	2,148E-06	2,208E-06	2,237E-06	2,129E-06	2,026E-06	1,900E-06
Slovenská republika	4,351E-06	2,252E-06	2,262E-06	2,112E-06	1,809E-06	1,838E-06	1,953E-06	1,874E-06	1,771E-06	1,686E-06
Maďarsko	6,546E-06	4,550E-06	4,828E-06	5,903E-06	1,923E-06	1,081E-06	0,000E+00	0,000E+00	0,000E+00	0,000E+00

ZDROJ: vlastné spracovanie

V Rakúsku sa znižovali hodnoty tohto ukazovateľa až do roku 2016, kedy nastala odchýlka v klesajúcom trende a nastal mierny nárast progresie priemernej sadzby. Dlhodobý pokles progresivity na základe tohto ukazovateľa sme zaznamenali aj v Nemecku, Českej republike, Maďarsku, Slovenskej republike, Poľsku. Japonské a Francúzske hodnoty sa v posledných rokoch postupne znížili, ale z dlhodobého hľadiska sa udržiavajú na takmer rovnakých hodnotách. Jediným štátom, kde v dlhodobom horizonte hodnoty tohto ukazovateľa narastajú je Spojené kráľovstvo.

Graf č. 17: Progresivita priemernej sadzby (100 %- 167 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie

4.3.1.1. Porovnanie progresie zdanenia cez progresivitu daňovej povinnosti vo vybraných krajinách

Druhá metóda výpočtu lokálnej miery progresivity dane je progresivita daňovej povinnosti. Progresivita daňovej povinnosti vypovedá o rýchlosti tempa rastu dane vzhľadom k tempu rastu hodnoty pred zdanením. Ak je tempo rastu dane väčšie, t. j. výsledok je väčší ako jedna, zdanenie je progresívne.

V nasledujúcej tabuľke č. 20 a grafe č. 18 sú zhrnuté výsledky výpočtu lokálnych mier progresivity daňovej povinnosti vo vybraných krajinách na príjmovom intervale 67 % až 100 % priemernej mzdy. Najvyššie hodnoty tohto ukazovateľa v minulosti dosahovalo Maďarsko, ktoré zavedením rovnej dane v roku 2013 znížilo tento ukazovateľ progresivity na hodnotu 1, teda hodnotu prislúchajúcu proporcionálnej dani.

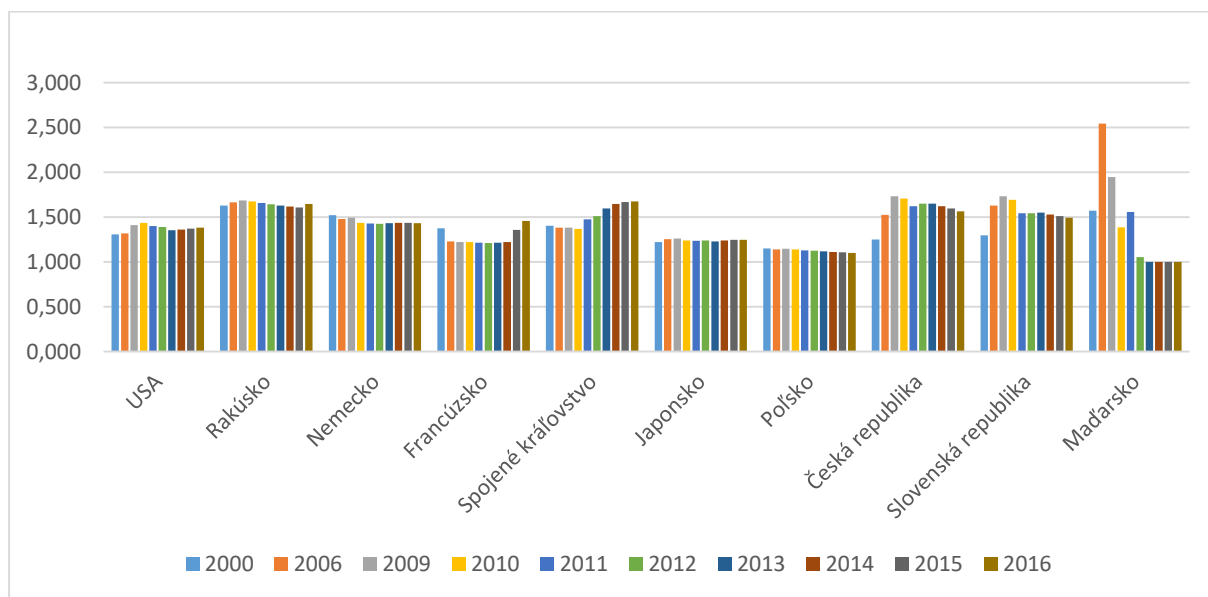
Tabuľka č. 20: Progresivita daňovej povinnosti (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	1,307	1,320	1,413	1,438	1,401	1,390	1,355	1,362	1,373	1,385
Rakúsko	1,630	1,664	1,686	1,676	1,659	1,645	1,630	1,621	1,609	1,647
Nemecko	1,523	1,478	1,495	1,438	1,429	1,428	1,434	1,436	1,435	1,432
Francúzsko	1,378	1,231	1,222	1,222	1,215	1,211	1,215	1,221	1,357	1,458
Spojené kráľovstvo	1,406	1,382	1,384	1,370	1,478	1,513	1,599	1,646	1,668	1,678
Japonsko	1,222	1,255	1,261	1,240	1,237	1,239	1,231	1,239	1,246	1,247
Poľsko	1,152	1,142	1,146	1,139	1,130	1,125	1,120	1,111	1,107	1,103
Česká republika	1,252	1,525	1,733	1,709	1,624	1,650	1,653	1,623	1,596	1,565
Slovenská republika	1,299	1,629	1,733	1,695	1,544	1,545	1,550	1,531	1,513	1,495
Maďarsko	1,572	2,544	1,947	1,388	1,559	1,056	1,000	1,000	1,000	1,000

ZDROJ: vlastné spracovanie

Druhý štát s najnižšou progresivitou daňovej povinnosti je Poľsko, ktoré dlhodobo dosahuje po Maďarsku najnižšie hodnoty tohto ukazovateľa z vybraných štátov. Vychádzajúc z časového radu údajov vidíme v Poľsku klesajúci trend tohto ukazovateľa, čo signalizuje približovanie sa k proporcionálnej dani. S klesajúcim trendom sa stretávame aj pri údajoch za Slovenskú republiku a Českú republiku. Naopak mierne rastúci trend vidíme z údajov za USA, Spojené kráľovstvo a Francúzsko. Veľmi vyrovnané hodnoty, bez väčších medziročných rozdielov dosahuje Nemecko a Rakúsko.

Graf č. 18: Progresivita daňovej povinnosti (67 %- 100 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie

V nasledujúcej tabuľke č. 21 a grafe č. 19 sú zhrnuté výsledky výpočtu lokálnych mier progresivity daňovej povinnosti vo vybraných krajinách na príjmovom intervale 100 % až 167 % priemernej mzdy.

Tabuľka č. 21: Progresivita daňovej povinnosti (100 %- 167 % priemernej mzdy)

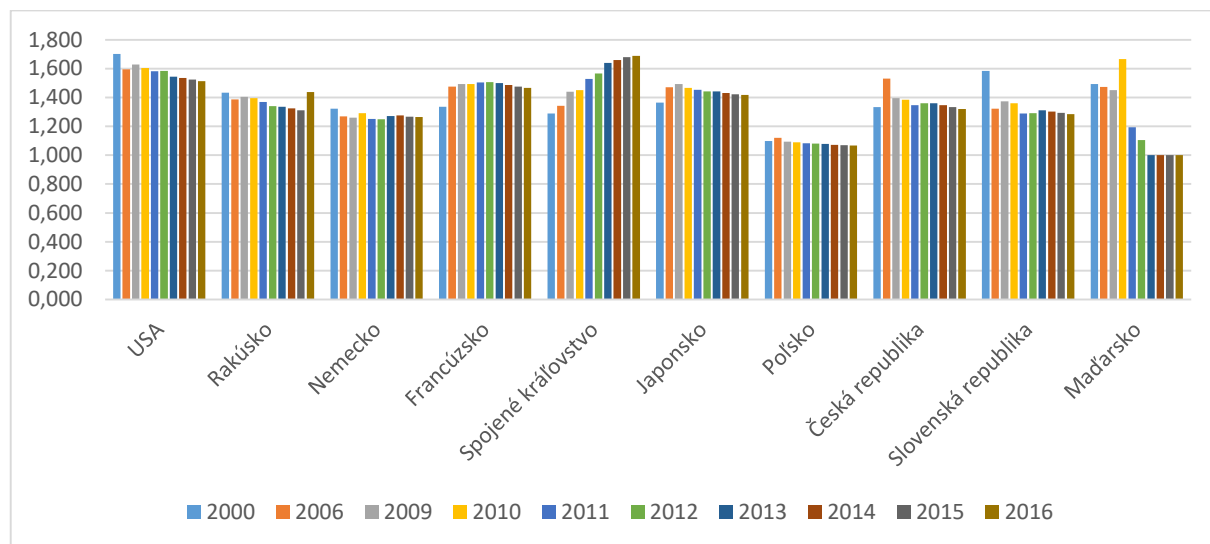
	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	1,701	1,595	1,629	1,604	1,581	1,583	1,544	1,535	1,525	1,513
Rakúsko	1,433	1,386	1,404	1,395	1,369	1,340	1,336	1,324	1,311	1,438
Nemecko	1,321	1,268	1,261	1,291	1,251	1,250	1,271	1,275	1,266	1,264
Francúzsko	1,335	1,475	1,493	1,494	1,504	1,507	1,500	1,486	1,476	1,466
Spojené kráľovstvo	1,288	1,342	1,439	1,451	1,529	1,566	1,639	1,659	1,680	1,687
Japonsko	1,364	1,472	1,493	1,467	1,452	1,441	1,442	1,431	1,423	1,418
Poľsko	1,097	1,120	1,094	1,089	1,084	1,080	1,077	1,072	1,069	1,067
Česká republika	1,334	1,530	1,395	1,385	1,347	1,359	1,360	1,346	1,334	1,319
Slovenská republika	1,584	1,323	1,373	1,359	1,289	1,290	1,312	1,303	1,294	1,285
Maďarsko	1,492	1,472	1,451	1,665	1,193	1,105	1,000	1,000	1,000	1,000

ZDROJ: vlastné spracovanie

Najnižšiu hodnotu ukazovateľa progresivity daňovej povinnosti dosiahlo Maďarsko, vzhľadom na rovnú daň. Druhý štát s najmenšou progresiou daňovej povinnosti je počas celého sledovaného obdobia Poľsko. S priemernou hodnotou, ktorú dosiahlo Poľsko počas celého sledovaného obdobia a ktorá je na úrovni 1,085 je veľmi blízko proporčionalnej dani.

V USA, Francúzsku, Nemecku, Japonsku, Českej republike a v Slovenskej republike sledujeme za posledné roky klesajúci trend hodnoty tohto ukazovateľa, čo signalizuje tendenciu k znižovaniu progresivity dane. S rastúcimi hodnotami progresivity daňovej povinnosti sa stretávame len v Spojenom kráľovstve a od roku 2016 aj v Rakúsku.

Graf č. 19: Progresivita daňovej povinnosti (100 %- 167 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie

4.3.1.2. Porovnanie progresie zdanenia cez progresivitu príjmu po zdanení vo vybraných krajinách

Tretia metóda výpočtu lokálnej miery progresivity dane je progresivita príjmu po zdanení. Progresivita príjmu po zdanení dáva do pomeru rýchlosť tempa rastu príjmu po zdanení s tempom rastu hodnoty pred zdanením. V porovnaní s progresivitou daňovej povinnosti, je pochopiteľne progresívne zdanenie indikované výsledkom menším ako jedna.

V nasledujúcej tabuľke č. 22 a grafe č. 20 sú zhrnuté výsledky výpočtu lokálnych mier progresivity príjmu po zdanení vo vybraných krajinách na príjmovom intervale 67 % až 100 % priemernej mzdy.

Pri tomto ukazovateli nás nezaujímajú čo najvyššie hodnoty ako to bolo pri doterajších ukazovateľoch ale hodnoty bližšie sa k hodnote 1. Samotná hodnota 1 predstavuje proporcionálnu daň, ktorú z vybraných štátov dosiahlo len Maďarsko.

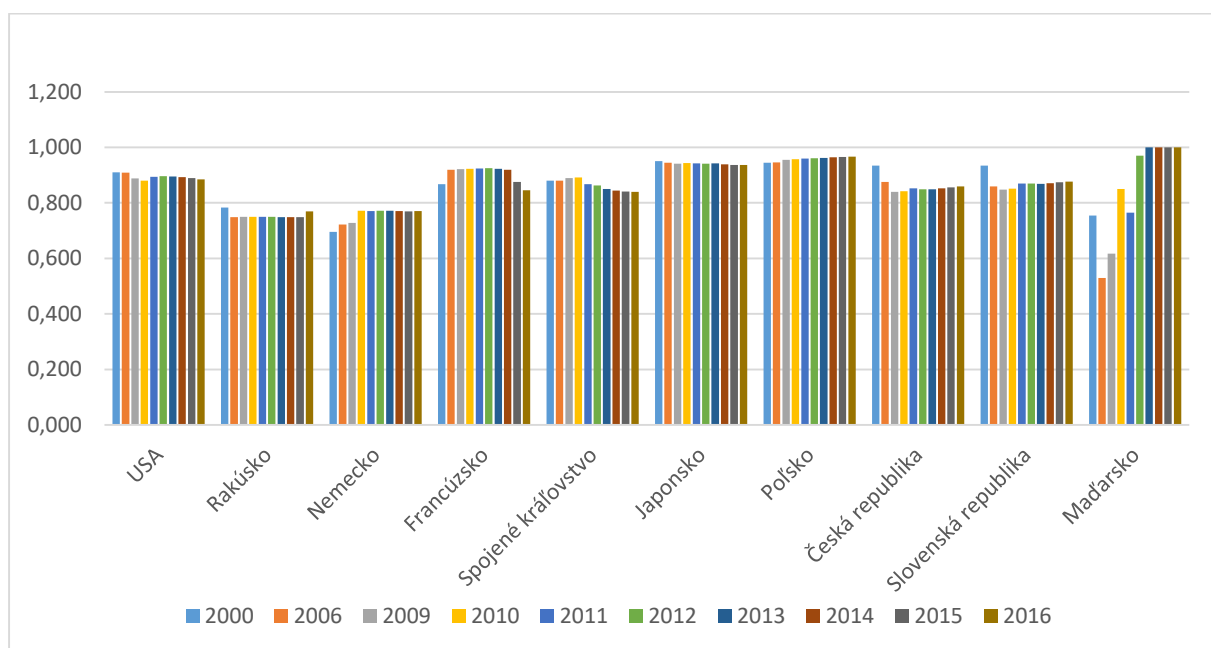
Tabuľka č. 22: Progresivita príjmu po zdanení (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	0,910	0,909	0,888	0,880	0,894	0,897	0,895	0,893	0,889	0,885
Rakúsko	0,783	0,749	0,750	0,750	0,749	0,749	0,749	0,749	0,749	0,770
Nemecko	0,695	0,723	0,728	0,772	0,771	0,771	0,772	0,770	0,770	0,770
Francúzsko	0,868	0,920	0,922	0,922	0,924	0,925	0,923	0,919	0,876	0,845
Spojené kráľovstvo	0,880	0,880	0,889	0,892	0,868	0,862	0,850	0,844	0,841	0,840
Japonsko	0,950	0,944	0,941	0,943	0,943	0,941	0,942	0,939	0,937	0,936
Poľsko	0,945	0,946	0,956	0,957	0,960	0,961	0,963	0,965	0,966	0,967
Česká republika	0,934	0,876	0,840	0,842	0,852	0,849	0,849	0,852	0,856	0,860
Slovenská republika	0,934	0,859	0,847	0,851	0,870	0,869	0,869	0,871	0,874	0,877
Maďarsko	0,754	0,530	0,618	0,850	0,764	0,971	1,000	1,000	1,000	1,000

ZDROJ: vlastné spracovanie

Veľmi „blízke“ hodnoty k 1 dosiahlo Poľsko, ktoré dokonca pri medziročnom porovnaní vykazuje dlhodobý rastúci trend tohto ukazovateľa a teda sa stále viac a viac približuje k proporcionálnej dani.

Graf č. 20: Progresivita príjmu po zdanení (67 %- 100 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie

Česká republika a Slovenská republika za posledných niekoľko rokov zaznamenali mierny nárast tohto ukazovateľa, smerom k proporcionálnej dani. Naopak mierny pokles sme zaznamenali v prípade USA, Spojeného kráľovstva, Francúzska a Japonska. V prípade Nemecka a Rakúska sú hodnoty ukazovateľa okrem nepatrných výnimiek takmer úplne stabilné.

V nasledujúcej tabuľke č. 23 a grafe č. 21 sú zhrnuté výsledky výpočtu lokálnych mier progresivity príjmu po zdanení vo vybraných krajinách na príjmovom intervale 100 % až 167 % priemernej mzdy. Najvyššiu hodnotu ukazovateľa progresivity príjmu po zdanení dosiahlo Maďarsko, vzhľadom na rovnú daň. Tak ako v predchádzajúcom intervale, aj tu dosiahlo Poľsko veľmi blízke hodnoty k 1, ktoré tiež pri medziročnom porovnaní vykazujú dlhodobý rastúci trend tohto ukazovateľa a teda sa stále viac a viac približuje k proporcionálnej dani.

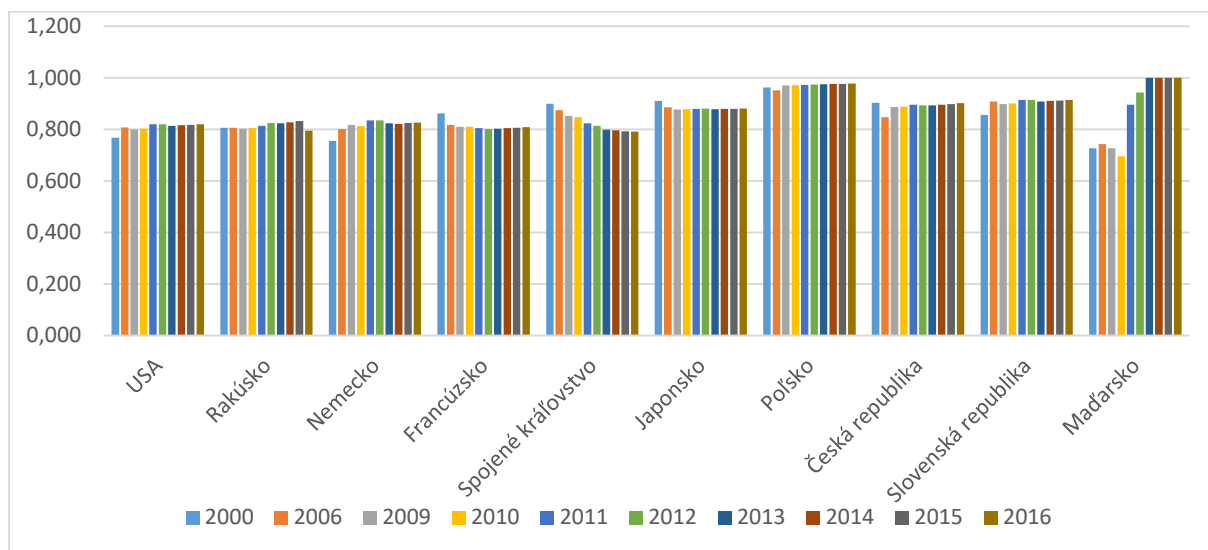
Tabuľka č. 23: Progresivita príjmu po zdanení (100 %- 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	0,767	0,808	0,800	0,803	0,820	0,819	0,814	0,816	0,818	0,820
Rakúsko	0,806	0,806	0,803	0,805	0,814	0,825	0,824	0,828	0,832	0,795
Nemecko	0,756	0,802	0,817	0,812	0,834	0,835	0,823	0,821	0,826	0,826
Francúzsko	0,862	0,818	0,810	0,809	0,805	0,802	0,803	0,805	0,807	0,809
Spojené kráľovstvo	0,900	0,874	0,852	0,847	0,823	0,814	0,798	0,797	0,792	0,791
Japonsko	0,911	0,886	0,876	0,879	0,880	0,880	0,879	0,879	0,880	0,881
Poľsko	0,963	0,952	0,970	0,971	0,973	0,974	0,975	0,976	0,977	0,978
Česká republika	0,903	0,847	0,887	0,889	0,896	0,894	0,893	0,896	0,899	0,902
Slovenská republika	0,856	0,908	0,899	0,901	0,915	0,914	0,908	0,910	0,912	0,914
Maďarsko	0,726	0,743	0,726	0,696	0,895	0,943	1,000	1,000	1,000	1,000

ZDROJ: vlastné spracovanie

Z vybraných štátov dosiahli hodnoty ukazovateľa, ktoré sú veľmi blízke k proporcionálnej dani aj Česká republika a Slovenská republika. Naopak najvzdialenejšie k proporcionálnej dani je USA, Rakúsko, Nemecko, Francúzsko a Spojené kráľovstvo, ktorých hodnota ukazovateľa progresivity príjmu po zdanení je približne na rovnakých úrovniach.

Graf č. 21: Progresivita príjmu po zdanení (100 %- 167 % priemernej mzdy)



ZDROJ: vlastné spracovanie

Zhrnutie

Z výpočtov ukazovateľov lokálnych mier progresivity zdanenia sa potvrdila progresívna daň na obidvoch príjmových intervaloch vo všetkých krajinách okrem Maďarska. Hoci Česká republika deklaruje, že má rovnú daň⁸³, nie je to pravda. Na základe výpočtu všetkých troch ukazovateľov dosiahla Česká republika podobné hodnoty progresivity dane ako Slovenská republika. Taktiež môžeme z týchto výsledkov vidieť, ako často robili krajiny zásahy do nastavenia progresivity svojej dane z príjmov FO v časovom horizonte 16 rokov. V tomto časovom horizonte má veľmi stabilnú daňovú politiku USA, Japonsko, Rakúsko a Poľsko, ako jediná krajina Vyšehradskej štvorky. Na druhú stranu, veľmi nestabilnú politiku má z vybraných krajín najmä Maďarsko, kde pozorujeme výrazné rozdiely vo výsledkoch ukazovateľov za dané časové obdobie.

Poľsko, Japonsko a USA dosiahli na príjmovom intervale 67 %- 100 % priemernej mzdy v národnom hospodárstve danej krajiny hodnoty lokálnych mier progresivity dane, ktoré sú veľmi blízke k dosiahnutiu hodnôt proporcionálnej dani. Inak povedané, daňovníci s príjmom do 100 % priemernej mzdy pociťujú v týchto štátoch nižšiu mieru progresivity dane. Lokálne miery progresivity zdanenia nám potvrdili, že v Spojenom kráľovstve a vo

⁸³ Zdroj: Taxation trends 2017- statutory tax rates

Francúzsku narastá daňová progresivita na príjmovom intervale 67 % až 100 % priemernej mzdy, pričom v Spojenom kráľovstve sa jedná o dlhodobý trend a vo Francúzsku výraznú zmenu pozorujeme až od roku 2015.

Na príjmovom intervale 100 % až 167 % priemernej mzdy v národnom hospodárstve sa v prvých dvoch ukazovateľoch lokálnej daňovej progresivity prejavuje mierny trend k proporcionálnej dani v USA, Českej republike a v Slovenskej republike ale tretí ukazovateľ tento trend nepotvrdil. Na rozdiel od menovaných štátov, všetky tri ukazovatele Poľska naznačujú aj na tomto príjmovom intervale tendenciu k približovaniu sa k proporcionálnej dani.

Záver

Cieľom predkladanej diplomovej práce bolo zhodnotenie opodstatnenia progresívneho zdanenia v 21. storočí a to z viacerých aspektov. V práci sme vychádzali najmä z ekonómov Pikettyho a Atkinsona, ktorí svojimi novátorskými a presvedčivými návrhmi chcú dokázať, že spoločenský tlak za rovnosť sa musí znova chopiť svojich práv.

V predkladanej diplomovej práci sme analyzovali opodstatnenosť progresie zdanenia z pohľadu názorovej diferencie na túto problematiku súvisiacu aj so spravodlivosťou zdanenia.

Súčasťou hlavného cieľa diplomovej práce bola aj analýza merania progresie zdanenia pomocou ukazovateľov lokálnej progresie vo vybraných krajinách. Táto nám poskytla informácie o opodstatnenosti progresie zdanenia vo vybraných krajinách v súvislosti s jej „aktuálnym“ využívaním a dopadom na rôzne príjmové skupiny daňovníkov.

Pri naplnení hlavného cieľa sme dospeli k týmto podstatným záverom:

- Všetky teórie obete vyústili do záveru, že zdanenie progresívnou daňou je spravodlivou formou zdanenia. Niektorí ekonómovia sa na to pozerajú inak. Podľa Hayeka, Pikettyho a Atkinsona sa prerozdeľovanie príjmov (vo význame znižovanie nerovnosti) pomocou progresívnej dane musí uznať ako politický postulát, teda spoločenské rozhodnutie väčšiny a nie ho odôvodňovať vedeckými argumentmi.
- História ukázala, že príčinou zrodu progresívnej dane bola vojna a nie demokratická politická diskusia. Počas 19. a 20. storočia sa ukázalo, že progresívna daň dokáže pomôcť štátom v najhorších situáciách rôznych kríz, keď je ohrozená aj existencia samotnej krajiny. Niektoré štáty, ako napríklad USA a Spojené kráľovstvo ju zakomponovali v predstihu do svojho daňového systému a iné, ako napríklad Československo ju využilo až pri jednorazových dávkach z majetku.
- Dramatický pokles maximálnej sadzby dane z príjmu významne prispel k nárastu nerovností od 80. rokov 20. storočia bez toho, aby bol dostatočným prínosom pre spoločnosť. Ba práve naopak, prínos pre spoločnosť bol nahradený individuálnym prospechom v rukách 0,1 % populácie. Túto skupinu populácie Piketty nazval ako "supermanažéri", ktorí sami rozhodujú o svojich platoch, pretože pri týchto jedinečných pozíciách je nemožné určiť objektívnu hraničnú produktivitu práce, keďže nepoznáme ich príspevok k celkovej pridanej hodnote spoločnosti. Takéto

správanie manažérov odčerpáva naakumulovanú pridanú hodnotu, vytvorenú prostredníctvom veľkého počtu zamestnancov korporácií, ktoré by malo byť použité na vývoj nových technológií a inovácií. Vytvárali by sa nové pracovné miesta alebo by sa táto pridaná hodnota mohla použiť na navýšenie miezd zamestnancov, čím by sa vykonal tlak na rast miezd aj v dolnej a strednej časti príjmového rebríčka.

- Meraním progresivity na lokálnej úrovni ukazovateľov progresivity sme prišli k záverom, že dlhodobým trendom v krajinách V4, Japonska, USA, Spojeného kráľovstva, Nemecka a Francúzska je udržiavanie pomerne nízkej úrovne progresivity okrem výnimiek, Poľska a Maďarska. Poľsko vo všetkých ukazovateľoch lokálnych mier progresivity zdanenia vykazuje trend znižovania progresivity a približovanie sa k proporcionálnej dani. Maďarsko má od roku 2013 zavedenú rovnú daň ktorá sa výpočtami potvrdila. Na druhú stranu aj Česká republika má zavedenú rovnú daň, ktorá sa ale výpočtami nepotvrdila a vzhľadom na výsledky analýzy je situácia v Českej republike na porovnateľnej úrovni ako na Slovensku.
- S rastom príjmu zo 67 % na 100 % priemernej mzdy narástlo daňovo-odvodové zaťaženie daňovníka vo vybraných krajinách v roku 2016 v priemere o 3,1 %. Najväčší rozdiel bol v Rakúsku na úrovni 5,6 %, v Nemecku dosiahol 4,9 %, v Spojenom kráľovstve 4,3 %. Slovensko dosiahlo 6. najväčšiu hodnotu (z 10 vybraných krajín) s nárastom na úrovni 3,3 %.
- S rastom príjmu zo 100 % na 167 % priemernej mzdy narástlo daňovo-odvodové zaťaženie daňovníka vo vybraných krajinách v roku 2016 v priemere o 3,8 %. Najväčší nárast zaťaženia sa dosiahol v Spojenom kráľovstve, konkrétne o 6,4 %, ďalej v Rakúsku o 5,6 %, vo Francúzsku o 5,4 %, v USA o 5,3 %. Slovensko dosiahlo 8. miesto (zoraďené od najvyššej po najnižšiu hodnotu) s nárastom na úrovni 2,7 %.

Z historických dát vieme, že progresívna daň s vysokou maximálnou hraničnou sadzbou dokáže daňovníkov od takéhoto správania („obrovské odmeny supermanažérov“) odradiť a preto ju považujeme za opodstatnenú aj v súčasnosti.

Rozporuplnosť tvrdenia, či je využívanie progresie v 21. storočí opodstatnené vidíme v tom, že z pohľadu spravodlivosti by sa mala využívať a stotožňujeme sa so závermi ekonómov, ktorí tvrdia, že globálna situácia vyústila do toho, že najvyššie príjmový daňovníci by mali byť zdaňovaní veľmi vysokou progresiou (aj cez 70 %). Trend a súčasná situácia v krajinách, kde sa využíva progresia zdanenia je taká, že dochádza k znižovaniu

progresie zdanenia. Z hľadiska našej analýzy sme prišli k záveru, že opodstatnená nie je. Tým, že sa ale z reálnych daňových systémov vytráca, vytvára začarovaný kruh, pretože dôsledkom toho vznikajú negatíva (príjmová nerovnosť), ktoré bude treba v budúcnosti riešiť.

Zoznam použitej literatúry

- [1] ATKINSON, B. Anthony. 2016. *Ekonomika nerovnosti*. 1. vyd. Brno: BizBooks, 2016. 376 s. ISBN: 978-80-265-0508-2.
- [2] BORZA, Michal: *Progresia zdanenia a jej vplyv na výkonnosť ekonomiky*. - Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. - Školiteľ záverečnej práce: doc. Ing. Alena Zubal'ová. PhD. - Bratislava: NHF EU, 2013, 147 s.
- [3] Deklarácia nezávislosti USA [online]. [cit. 1.2. 2018]. Dostupné na internete: <http://www.inuru.com/index.php/spolecnost/dokumenty/490-deklarace-nezavislosti-usa-1776>
- [4] ELKINS, David. 2006. Horizontal Equity as a Principle of Tax Theory. In *Yale Law & Policy Review*: Vol. 24: Iss. 1, Article 3. Dostupné na: <https://pdfs.semanticscholar.org/1839/de25477c1f2d2dda1f01f7e8cabfdf33bbe8.pdf>
- [5] ESTRADA Fernando. 2011. *The Progressive tax a lecture of Hayek*. In MPRA. [online]. [cit. 1.2. 2018] dostupné na internete: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/34971/1/MPRA_paper_34971.pdf
- [6] GRŮŇ, Ľubomír. *Dejiny daní poplatkov a cla*. 1. vyd. Bratislava: Holoprint, 2000. 156 s. ISBN 80-967243-2-0.
- [7] HAYEK, F. A. 2011. *The Constitution of Liberty: The Definitive Edition*. 17. vyd. Chicago: University of Chicago Press. 2011. 583 s. ISBN 978-0-226-31537-9.
- [8] JACKSON, P.M.- BROWN, C.V. 2003. *Ekonomie verejného sektoru*. 4. vyd. Praha: Eurolex Bohemia. 2003. 733 s. ISBN 80-86432-09-2.
- [9] KINKOR, J. 1994. *Měření daňové progresivity*. In: Finance a úver. roč. 44. 1994. č.9 Dostupné na : <http://iournal.fsv.cuni.cz/storage/575199409ik.pdf>
- [10] KRUGMAN, Paul. 2013. Ben Bernanke Endorses A 73 Percent Tax Rate. In *The New York Times*. [online]. 2013 [cit. 10.4. 2018]. Dostupné na internete: <https://krugman.blogs.nytimes.com/2013/06/03/ben-bernanke-endorses-a-73-percent-tax-rate/>
- [11] KUBÁTOVÁ, K a kol. 1994. *Moderní průvodce daňovým systémem*. Praha: Grada, 1994. 231 s. ISBN 807-16902-01.

- [12] KUZNETS, Simon. Shares of upper income group in income and savings. In NBER [online], pp. 171-218 [cit. 2018-4-8] dostupné na internete: <http://www.nber.org/chapters/c3060.pdf>
- [13] MCCULLOCH, J. Ramsay. 1845. *A treatise on the principles and practical influence of taxation and the funding system*. 1845. Dostupné na internete: https://books.google.sk/books/about/A_Treatise_on_the_Principles_and_Practic.html?id=76I0AQAAMAAJ&redir_esc=y
- [14] MEDVEĎ, J. NEMEC, J. a kol. 2011. *Verejné financie*. Bratislava: Sprint dva, 2011. 640 s. ISBN 978-80-89393-46-6.
- [15] MILL, J. Stuart. 2009. *Principles of Political Economy*. 2009 [EBook # 30107] Dostupné na: <https://www.gutenberg.org/files/30107/30107-pdf.pdf>
- [16] MUSGRAVE, RA. -MUSGRAVEOVÁ, P.B. 1994. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press. 1994. ISBN 8085603764.
- [17] NOVACK Janet. 2011. Warren Buffett's Effective Federal Income Tax Rate Was Just 11%. In *Forbes*. [online]. 2011. [cit. 1.2. 2018]. Dostupné na internete: <https://www.forbes.com/sites/janetnovack/2011/10/12/warren-buffets-effective-federal-income-tax-rate-is-just-11/>
- [18] OECD (2017), *Taxing wages 2017*, OECD Publishing. ISBN 978-92-64-27081-7.
- [19] PIKETTY, Thomas. 2015. *Kapitál v 21. storočí*. 1. vyd. Bratislava: Ikar, 2015. 739 s. ISBN 978-80-551-4248-7.
- [20] RAWLS, J. 1999. *A Theory of Justice*. Cambridge: Harvard university press., 1999. s. 538 ISBN 0-674-00077-3.
- [21] RICARDO, David. 1817. *On the principles of political economy and taxation* [elektronický zdroj]. 1. vyd. London: J. Murray, 1817. 608 s. [cit. 2018-06-04]. Dostupné na : <https://play.google.com/books/reader?id=cUBKAAAAYAAJ&pg=GBS.PP1>
- [22] ROSEN H., GAYER T. 2010. *Public finance*. New York: McGraw- Hill Companies, 2010. 595 s. ISBN 978-007-126788-5.
- [23] SMITH, Adam. 2001. *Pojednání o podstatě a puvodu bohatství národu*. Praha: Liberální inštitút, 2001. 986 s. ISBN 80-86389-154.
- [24] STIGLITZ, Joseph E. 1997. *Ekonomika veřejního sektoru*. Praha: Grada publishing, 1997. ISBN 80-7169-454-2.

- [25] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. 1994. *Bakalárske minimum z daní*. 1. vyd. Praha: Trizonia, 1994. 293 s. ISBN: 808-557324-5.
- [26] ŠIROKÝ, Jan a kol. 2008. *Daňové teórie s praktickou aplikáci*. 2.vydanie. Praha: C. H. Beck. 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [27] ŠIROKÝ, J., KROULÍKOVÁ, I. 2003. *Analýza daňové progresivity s konkretizací na daň z příjmu fyzických osob – zaměstnancu ve Slovenské republice v letech 1993 – 2002*. In: Ekonomický časopis, roč. 51. 2003. č. 8, s. 1012
- [28] Taxation Trends in the European Union 2017. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017. ISBN 978-92-79-65720-7.
- [29] VASSOVÁ, Adriana: *Faktory ovplyvňujúce mieru daňového zatečenia daňou z príjmu fyzických osôb*. - Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. - Vedúci záverečnej práce: doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD. - Bratislava: NHF EU, 2013, 138 s.
- [30] VENCOVSKÝ, F. 1997. K rozpočtové a daňové reformě před sedmdesáti roky. In: Finance a úvěr. roč. 47. 1997. č.6 Dostupné na : http://journal.fsv.cuni.cz/storage/2517_199706fv.pdf
- [31] Všeobecná deklarácia ľudských práv [online]. [cit. 1.2.2018]. Dostupné na internete: http://www.dostojnost.eu/Vseobecna_deklaracia_ludskych_prav.pdf
- [32] Zákon č. 76/1952 Zb. o dani zo mzdy
- [33] Zákon č. 78/1952 Sb. o dani z príjmov obyvateľstva
- [34] Zákon č. 145/1961 Zb. o dani z príjmov obyvateľstva
- [35] Zákon č. 113/1971 Zb. o dôchodkovej dani a príspevku na sociálne zabezpečenie
- [36] Zákon č. 389/1990 Zb. o daniach z príjmov
- [37] Zákon č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov
- [38] Zákon č. 326/1993 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov
- [39] Zákon č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov
- [40] Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov
- [41] ZUBAĽOVÁ, A. a kol. 2012. *Daňové teórie a ich využitie v praxi, daňová teória a politika II*. Bratislava : Iura edition, 2012, 199 s. ISBN 978-80-8078-487-4.

Prílohy

Tabuľka č. 24: Progresívna kľzavá daň bez nezdaniiteľnej časti ZD

Základ dane	Hraničná sadzba	Zaplatená daň	Priemerná sadzba
500	0%	0	0,0%
1000	5%	25	2,5%
1500	10%	75	5,0%
2000	15%	150	7,5%
2500	20%	250	10,0%
3000	25%	375	12,5%
3500	30%	525	15,0%
4000	35%	700	17,5%
4500	40%	900	20,0%
5000	45%	1125	22,5%

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 25: Proporciónálna daň s nezdaniiteľnou časťou ZD

Základ dane	Hraničná sadzba	Daňová povinnosť	Priemerná sadzba
500	19%	0	0,0%
1000	19%	95	9,5%
1500	19%	190	12,7%
2000	19%	285	14,3%
2500	19%	380	15,2%
3000	19%	475	15,8%
3500	19%	570	16,3%
4000	19%	665	16,6%
4500	19%	760	16,9%
5000	19%	855	17,1%

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 26: Proporcionálna daň bez nezdanieľnej časti ZD

Základ dane	Hraničná sadzba	Daňová povinnosť	Priemerná sadzba
500	19%	95	19,0%
1000	19%	190	19,0%
1500	19%	285	19,0%
2000	19%	380	19,0%
2500	19%	475	19,0%
3000	19%	570	19,0%
3500	19%	665	19,0%
4000	19%	760	19,0%
4500	19%	855	19,0%
5000	19%	950	19,0%

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 27: Najvyššie sadzby dane z príjmov FO v členských štátoch EÚ v roku 2017

členský štát	typ dane	najvyššia sadzba v %
Švédsko	progresívna daň	57,1
Portugalsko	progresívna daň	56,2
Dánsko	progresívna daň	55,8
Grécko	progresívna daň	55,0
Belgicko	progresívna daň	53,2
Holandsko	progresívna daň	52,0
Fínsko	progresívna daň	51,4
Francúzsko	progresívna daň	50,2
Rakúsko	progresívna daň	50,0
Slovinsko	progresívna daň	50,0
Írsko	progresívna daň	48,0
Nemecko	progresívna daň	47,5
Taliansko	progresívna daň	47,2
Island	progresívna daň	46,3
Luxembursko	progresívna daň	45,8
Spojené kráľovstvo	progresívna daň	45,0
Španielsko	progresívna daň	43,5
Chorvátsko	progresívna daň	42,4
EU-28		39,0
Nórsko	progresívna daň	38,5
Cyprus	rovná sadzba dane	35,0
Malta	progresívna daň	35,0
Poľsko	progresívna daň	32,0
Slovensko	progresívna daň	25,0
Lotyšsko	rovná sadzba dane	23,0
Estónsko	rovná sadzba dane	20,0
Rumunsko	rovná sadzba dane	16,0
Česká republika	rovná sadzba dane	15,0
Litva	rovná sadzba dane	15,0
Maďarsko	rovná sadzba dane	15,0
Bulharsko	rovná sadzba dane	10,0

ZDROJ: spracované na základe Taxation Trends 2017- statutory tax rates

Tabuľka č. 28: Priemerná (efektívna) daňovo-odvodová sadzba jednotlivca bez detí vyjadrená ako % hrubého príjmu (daň z príjmu FO plus odvody zamestnanca bez transferov na hrubej mzde na úrovni 67 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Nemecko	36,8%	36,7%	35,4%	34,3%	34,8%	34,9%	34,5%	34,5%	34,6%	34,7%
Maďarsko	30,1%	23,3%	28,8%	27,8%	29,6%	34,5%	34,5%	34,5%	34,5%	33,5%
Rakúsko	25,6%	27,4%	26,7%	27,0%	27,6%	28,0%	28,5%	28,8%	29,2%	26,3%
Francúzsko	25,9%	25,7%	25,9%	25,9%	26,1%	26,3%	26,4%	26,7%	25,8%	25,3%
Poľsko	26,5%	27,4%	23,3%	23,4%	23,6%	23,7%	23,8%	24,0%	24,1%	24,2%
USA	22,6%	22,1%	21,3%	21,5%	20,9%	20,9%	22,8%	22,9%	23,0%	23,0%
Japonsko	18,4%	17,9%	18,5%	19,1%	19,5%	19,8%	20,0%	20,2%	20,4%	20,5%
Slovenská republika	18,0%	18,3%	17,2%	17,6%	19,3%	19,3%	19,3%	19,5%	19,7%	20,0%
Česká republika	20,8%	19,1%	17,9%	18,2%	19,2%	18,8%	18,8%	19,2%	19,5%	19,9%
Spojené kráľovstvo	22,8%	23,9%	22,4%	22,6%	21,7%	21,2%	20,0%	19,4%	19,2%	19,1%

ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

Tabuľka č. 29: Priemerná (efektívna) daňovo-odvodová sadzba jednotlivca bez detí vyjadrená ako % hrubého príjmu (daň z príjmu FO plus odvody zamestnanca bez transferov na hrubej mzde na úrovni 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Nemecko	43,2%	42,5%	41,2%	39,2%	39,8%	39,8%	39,4%	39,5%	39,6%	39,7%
Maďarsko	35,7%	35,2%	37,8%	31,4%	35,1%	35,1%	34,5%	34,5%	34,5%	33,5%
Rakúsko	31,0%	33,4%	32,8%	33,1%	33,6%	33,9%	34,4%	34,7%	35,0%	31,9%
Francúzsko	29,2%	27,7%	27,8%	27,8%	27,9%	28,1%	28,3%	28,6%	28,9%	29,1%
USA	24,9%	24,4%	24,2%	24,6%	23,6%	23,6%	25,5%	25,6%	25,8%	26,0%
Poľsko	27,8%	28,7%	24,4%	24,5%	24,6%	24,7%	24,8%	24,9%	24,9%	25,0%
Česká republika	22,5%	22,4%	22,3%	22,5%	23,1%	22,9%	22,9%	23,1%	23,3%	23,6%
Spojené kráľovstvo	25,8%	26,9%	25,2%	25,4%	25,1%	24,7%	24,0%	23,6%	23,4%	23,3%
Slovenská republika	19,8%	22,1%	21,4%	21,7%	22,8%	22,8%	22,8%	22,9%	23,1%	23,2%
Japonsko	19,7%	19,4%	20,0%	20,6%	21,0%	21,3%	21,5%	21,8%	22,1%	22,2%

ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

Tabuľka č. 30: Priemerná (efektívna) daňovo-odvodová sadzba jednotlivca bez detí vyjadrená ako % hrubého príjmu (daň z príjmu FO plus odvody zamestnanca bez transferov na hrubej mzde na úrovni 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Nemecko	48,8%	47,1%	45,5%	43,8%	43,8%	43,8%	43,7%	43,8%	43,8%	43,9%
Rakúsko	36,3%	38,6%	38,1%	38,3%	38,5%	38,6%	39,0%	39,2%	39,4%	37,5%
Francúzsko	33,1%	33,0%	33,4%	33,4%	33,6%	33,8%	33,9%	34,2%	34,4%	34,5%
Maďarsko	42,8%	41,9%	44,6%	39,8%	37,8%	36,6%	34,5%	34,5%	34,5%	33,5%
USA	31,9%	30,2%	30,3%	30,6%	29,1%	29,2%	31,0%	31,1%	31,2%	31,3%
Spojené kráľovstvo	28,8%	30,6%	29,7%	30,0%	30,4%	30,4%	30,1%	29,8%	29,8%	29,8%
Česká republika	25,5%	27,2%	25,8%	25,9%	26,3%	26,2%	26,2%	26,3%	26,4%	26,6%
Japonsko	22,6%	23,1%	24,0%	24,5%	24,8%	25,1%	25,3%	25,6%	25,9%	25,9%
Slovenská republika	24,4%	25,0%	24,6%	24,8%	25,4%	25,5%	25,6%	25,7%	25,8%	25,9%
Poľsko	28,9%	30,1%	25,3%	25,4%	25,4%	25,5%	25,5%	25,6%	25,6%	25,7%

ZDROJ: vlastné spracovanie podľa OECD taxing wages, 2017

Tabuľka č. 31: Priemerné platy- ukazovateľ je vyjadrený v stálych cenách USD s použitím roku 2016 ako základného roka a parity kúpnej sily (PPP) na súkromnú spotrebu v tom istom roku

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	51877	55243	56610	57013	57176	57653	57369	58219	59691	60154
Rakúsko	44125	46498	48144	48003	47608	47755	47872	48009	48252	48295
Nemecko	41388	41865	42280	42502	43054	43701	44161	44743	45810	46389
Francúzsko	35991	39189	40423	41182	41127	41363	41703	41848	42455	42992
Spojené kráľovstvo	37356	42775	43561	43447	42469	42330	42058	41878	42304	42835
Japonsko	39623	39146	38574	39277	40243	39528	39409	38763	38660	39113
Poľsko	20049	21069	22864	23502	23515	23255	23550	24032	24597	25921
Česká republika	15569	20939	21496	21996	22314	22266	22028	22495	23003	23722
Slovenská republika	15875	19017	21117	22036	21814	21566	21759	22153	22924	23508
Maďarsko	16089	21900	21130	21175	21119	20423	20454	20388	20667	21711

ZDROJ: spracované podľa OECD data, average wages

Tabuľka č. 32: Y0 (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	34758	37013	37929	38199	38308	38628	38437	39007	39993	40303
Rakúsko	29564	31154	32256	32162	31897	31996	32074	32166	32329	32358
Nemecko	27730	28050	28328	28476	28846	29280	29588	29978	30693	31081
Francúzsko	24114	26257	27083	27592	27555	27713	27941	28038	28445	28805
Spojené kráľovstvo	25029	28659	29186	29109	28454	28361	28179	28058	28344	28699
Japonsko	26547	26228	25845	26316	26963	26484	26404	25971	25902	26206
Poľsko	13433	14116	15319	15746	15755	15581	15779	16101	16480	17367
Česká republika	10431	14029	14402	14737	14950	14918	14759	15072	15412	15894
Slovenská republika	10636	12741	14148	14764	14615	14449	14579	14843	15359	15750
Maďarsko	10780	14673	14157	14187	14150	13683	13704	13660	13847	14546

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 33: Y1 (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	51877	55243	56610	57013	57176	57653	57369	58219	59691	60154
Rakúsko	44125	46498	48144	48003	47608	47755	47872	48009	48252	48295
Nemecko	41388	41865	42280	42502	43054	43701	44161	44743	45810	46389
Francúzsko	35991	39189	40423	41182	41127	41363	41703	41848	42455	42992
Spojené kráľovstvo	37356	42775	43561	43447	42469	42330	42058	41878	42304	42835
Japonsko	39623	39146	38574	39277	40243	39528	39409	38763	38660	39113
Poľsko	20049	21069	22864	23502	23515	23255	23550	24032	24597	25921
Česká republika	15569	20939	21496	21996	22314	22266	22028	22495	23003	23722
Slovenská republika	15875	19017	21117	22036	21814	21566	21759	22153	22924	23508
Maďarsko	16089	21900	21130	21175	21119	20423	20454	20388	20667	21711

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 34: T0 (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	7863	8173	8069	8212	7996	8090	8758	8921	9179	9289
Rakúsko	7578	8545	8624	8697	8791	8952	9129	9259	9432	8498
Nemecko	10217	10301	10033	9754	10044	10204	10206	10343	10628	10789
Francúzsko	6252	6760	7026	7160	7186	7286	7373	7478	7349	7281
Spojené kráľovstvo	5696	6843	6537	6587	6162	5999	5639	5455	5437	5474
Japonsko	4884	4702	4769	5031	5259	5239	5281	5258	5296	5378
Poľsko	3556	3872	3564	3687	3718	3695	3758	3864	3971	4200
Česká republika	2166	2680	2585	2682	2863	2811	2777	2888	3003	3158
Slovenská republika	1914	2335	2438	2600	2825	2791	2808	2895	3031	3146
Maďarsko	3240	3425	4073	3947	4192	4721	4728	4713	4777	4873

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 35: T1 (67 %- 100 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	12923	13485	13684	14028	13514	13628	14602	14904	15386	15626
Rakúsko	13663	15549	15785	15875	15973	16207	16459	16650	16908	15392
Nemecko	17880	17799	17422	16662	17114	17380	17412	17660	18140	18398
Francúzsko	10494	10861	11256	11468	11488	11632	11784	11977	12261	12509
Spojené kráľovstvo	9641	11501	10994	11032	10647	10469	10080	9878	9904	9998
Japonsko	7823	7610	7732	8103	8463	8436	8482	8467	8547	8682
Poľsko	5574	6049	5576	5755	5788	5742	5831	5980	6136	6481
Česká republika	3502	4693	4791	4939	5153	5096	5038	5197	5364	5592
Slovenská republika	3138	4209	4518	4771	4974	4916	4952	5078	5290	5462
Maďarsko	5748	7718	7979	6646	7413	7175	7057	7034	7130	7273

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 36: Y0 (100 %- 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	51877	55243	56610	57013	57176	57653	57369	58219	59691	60154
Rakúsko	44125	46498	48144	48003	47608	47755	47872	48009	48252	48295
Nemecko	41388	41865	42280	42502	43054	43701	44161	44743	45810	46389
Francúzsko	35991	39189	40423	41182	41127	41363	41703	41848	42455	42992
Spojené kráľovstvo	37356	42775	43561	43447	42469	42330	42058	41878	42304	42835
Japonsko	39623	39146	38574	39277	40243	39528	39409	38763	38660	39113
Poľsko	20049	21069	22864	23502	23515	23255	23550	24032	24597	25921
Česká republika	15569	20939	21496	21996	22314	22266	22028	22495	23003	23722
Slovenská republika	15875	19017	21117	22036	21814	21566	21759	22153	22924	23508
Maďarsko	16089	21900	21130	21175	21119	20423	20454	20388	20667	21711

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 37: Y1 (100 %- 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	86635	92256	94539	95212	95484	96281	95806	97226	99684	100457
Rakúsko	73689	77652	80400	80165	79505	79751	79946	80175	80581	80653
Nemecko	69118	69915	70608	70978	71900	72981	73749	74721	76503	77470
Francúzsko	60105	65446	67506	68774	68682	69076	69644	69886	70900	71797
Spojené kráľovstvo	62385	71434	72747	72556	70923	70691	70237	69936	70648	71534
Japonsko	66170	65374	64419	65593	67206	66012	65813	64734	64562	65319
Poľsko	33482	35185	38183	39248	39270	38836	39329	40133	41077	43288
Česká republika	26000	34968	35898	36733	37264	37184	36787	37567	38415	39616
Slovenská republika	26511	31758	35265	36800	36429	36015	36338	36996	38283	39258
Maďarsko	26869	36573	35287	35362	35269	34106	34158	34048	34514	36257

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 38: T0 (100 %- 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	12923	13485	13684	14028	13514	13628	14602	14904	15386	15626
Rakúsko	13663	15549	15785	15875	15973	16207	16459	16650	16908	15392
Nemecko	17880	17799	17422	16662	17114	17380	17412	17660	18140	18398
Francúzsko	10494	10861	11256	11468	11488	11632	11784	11977	12261	12509
Spojené kráľovstvo	9641	11501	10994	11032	10647	10469	10080	9878	9904	9998
Japonsko	7823	7610	7732	8103	8463	8436	8482	8467	8547	8682
Poľsko	5574	6049	5576	5755	5788	5742	5831	5980	6136	6481
Česká republika	3502	4693	4791	4939	5153	5096	5038	5197	5364	5592
Slovenská republika	3138	4209	4518	4771	4974	4916	4952	5078	5290	5462
Maďarsko	5748	7718	7979	6646	7413	7175	7057	7034	7130	7273

ZDROJ: vlastné spracovanie

Tabuľka č. 39: T1 (100 %- 167 % priemernej mzdy)

	2000	2006	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USA	27649	27892	28618	29100	27832	28086	29708	30234	31104	31465
Rakúsko	26780	29983	30631	30714	30621	30758	31192	31421	31760	30222
Nemecko	33709	32922	32141	31075	31460	31931	32244	32744	33529	33979
Francúzsko	19880	21591	22516	22945	23061	23379	23630	23904	24383	24797
Spojené kráľovstvo	17963	21845	21594	21753	21552	21457	21153	20858	21051	21298
Japonsko	14970	15112	15465	16067	16699	16583	16677	16588	16692	16931
Poľsko	9672	10588	9662	9955	9990	9897	10039	10274	10531	11113
Česká republika	6631	9503	9270	9522	9803	9736	9628	9884	10157	10535
Slovenská republika	6468	7940	8674	9115	9270	9166	9304	9509	9875	10164
Maďarsko	11495	15331	15736	14061	13339	12487	11785	11747	11907	12146

ZDROJ: vlastné spracovanie

