PROGRESIVNÍ NEBO „ROVNÁ“ DAŇ – EKONOMICKÉ I POLITICKÉ DILEMA

Beáta Blechová, Slezská univerzita v Opavě, Obchodně podnikatelská fakulta
v Karviné

Úvod

V průběhu 19. století se ve většině evropských zemí ustálil daňový systém, ve kterém všichni platili relativně stejné daně. Teprve po 1. světové válce se začala prosazovat *progresivní daň* v důsledku růstu vládních výdajů v oblasti sociálního zabezpečení a také z důvodů úhrad válečných nákladů. Věřilo se, že relativně vyšší zdanění vyšších příjmů je správnější, neboť nesníží sociální status plátce daně. V průběhu doby však část ekonomů i politiků začala kritizovat progresivní systém daně z příjmů jako ne-spravedlivý, neboť podle nich, trestá úspěšné lidi s vyššími příjmy jejich vyšším zdaněním oproti lidem s nižšími příjmy a tím je i demotivuje a navíc i svádí k vyhýbání se dani, což ve svém důsledku vede k snižování celkových daňových výnosů ve státě.

Kritici progresivního zdanění přicházejí s návrhy na jeho nahrazení proporcionálním zdaněním, uplatňujícím jedinou „rovnou“ daňovou sazbu pro všechny úrovně příjmů. Tyto návrhy jsou různě modifikovány a vzájemně se mezi sebou liší, zejména pokud se jedná o výši této rovné daňové sazby a o způsob stanovení daňového základu. Propagátoři rovné daně rovněž poukazují na její racionalizační účinek, který by se měl projevit výrazným zjednodušením existujících daňových systémů a tím i snížením administrativních nákladů jak na straně daňových poplatníků, tak i na straně státu.

Myšlenka rovné daně však od samého začátku narazila i na řadu odpůrců, a to jak mezi ekonomy, tak i politiky a je dodnes předmětem tvrdých diskusí. Důsledkem toho je, že tento koncept byl dosud prakticky realizován pouze v malém množství zemí, z nichž většina patří k transformujícím se zemím střední a východní Evropy.

Tento článek si klade za cíl charakterizovat stručně hlavní rozdíly mezi progresivními a proporcionálními daňovými systémy uplatňovanými především v oblasti daně

z příjmů a také mezi jednotlivými modely systému rovné daně vycházejícími z proporcionality daňového režimu, shrnout protichůdné názory na účelnost systému rovné daně, které jsou prezentovány jejich propagátory a odpůrci a porovnat klady a zápory obou těchto přístupů.

1. Progresivní daňový systém a jeho pozitiva a negativa

Progresivní daňový systém, označovaný také jako „*progresivní daň*“ je daňový systém, u kterého se daňová sazba zvyšuje skokově se zvyšováním základu daně v několika krocích. Pojem „*progresivní*“ popisuje distribuční účinek této daně na příjmy nebo výdaje způsobený skutečností, že hodnota daňové sazby se mění od nejnižší až po nejvyšší, přičemž průměrná sazba daně je nižší než mezní sazba daně. Princip progresivity může být aplikován buď na jednotlivé daně, nebo na daňový systém jako celek. Progresivní daně vedou ke snižování daňového dopadu na lidi s nižší schopností platit daně tím, že přesunují intenzitu daňového zatížení směrem k lidem s vyšší schopností platit daň.

Termín „*progresivní zdanění*“ je většinou spojován se systémem osobní daně z příjmů, kde příjmy každého daňového poplatníka jsou rozděleny do několika na sebe navazujících stupňů neboli daňových pásem, přičemž části příjmů spadající do vyšších daňových pásem jsou zdaňovány skokově rostoucími daňovými sazbami. Počet těchto pásem a velikost daňových sazeb, které jsou v nich uplatňovány, se značně liší mezi daňovými systémy v jednotlivých zemích.

Někteří ekonomové připisují původ moderního progresivního zdanění Adamu Smithovi (1776), ale rovněž francouzská „*Deklarace práv člověka a občana*“ z roku 1789 (Declaration, 1789) ve svém čl. 13 uvádí: „*Společný příspěvek je zásadní pro udržování veřejných sil a pro úhradu nákladů na správu. Toto by mělo být spravedlivě rozděleno mezi všechny občany v poměru k jejich prostředkům.*“

Většina ekonomů a sociologů v zemích západní Evropy a ve Spojených státech patří k zastáncům progresivního zdanění, přičemž mnozí z nich se domnívají, že zcela proporcionální zdanění není možné, viz např. (Klein, Stern, 2006) nebo (Boxx, Quinlivan, 1994).

Hlavní argumenty uváděné zastánci progresivní daně z příjmů spadají do různých oblastí (hospodářsko-politické, redistribuční, politicko-ideologické, psychologické) a lze je stručně shrnout následovně:

- V tržní ekonomice platí, že čím je investice větší, tím je vyšší její návratnost. To je způsobeno jak *úsporami z rozsahu investice*¹, tak i větším množstvím investičních příležitostí. Kromě toho zde platí, že ti, kteří kontrolují větší množství kapi-

1 *Úspory z rozsahu investice* představují v mikroekonomii nákladové výhody, které podnik získá v důsledku expanze, zvyšující jeho výkon a které se projevují poklesem jeho průměrných jednotkových nákladů při růstu jeho vybavenosti a úrovně využití vstupů. Viz např.: (Sullivan a Sheffrin, 2003).

tálu ve společnosti, jsou více schopni podílet se přímo na formování vládní politiky, a to často způsobem, který dále maximalizuje jejich bohatství. Ekonomická a politická realita existující v rámci tržní ekonomiky tak vytvářejí přirozené podmínky pro nejbohatší jednotlivce a podniky ve společnosti, aby se staly neúměrně bohatými v průběhu času. Tato nerovnost se výrazně zvýšila v posledních desetiletích, v důsledku globalizace ekonomických procesů, hospodářské liberalizace a integrace. Podle Jonese (2009) je spravedlnost určitého ekonomického systému založena na myšlence morální spravedlnosti. Zaměřuje se na distribuci kapitálu, zboží a přístupu ke službám v celé ekonomice a často se měří pomocí takových nástrojů jako je *Giniho index*.² Spravedlnost nutno odlišit od ekonomické efektivity v celkovém hodnocení blahobytu společnosti. Nízká úroveň této spravedlnosti je charakteristická úzkou vazbou životní šance na zděděné bohatství, sociálním vyloučením a následným špatným přístupem k základním službám a mezigenerační chudobě, což vede k negativnímu vlivu na růst a ke zvýšení finanční a politické nestability. Podle Wilkinsona (2006) se s rostoucí mírou nerovnosti ve společnosti snižuje rovněž průměrná úroveň zdravotního stavu této společnosti, rozšiřuje se obezita lidí, je méně pravděpodobné že se lidé budou zapojovat do společenského života a naopak je více pravděpodobné, že poroste kriminalita. Proto, aby se zabránilo politické nestabilitě v důsledku prohlubujícího se rozvrstvení obyvatelstva na stále menší třídu nejbohatších a stále početnější nižší a střední třídy, většina demokracií, fungujících v podmínkách volného trhu, přistoupila k uplatňování progresivního zdanění a dalších programů ke zlepšení ekonomických příležitostí pro nižší a střední třídy a tím i ke snížení nerovnosti ve společnosti.

- Podle (Musgrave, R. A; Musgrave, P. B, 1994) lze při zajišťování veřejných financí uplatňovat buď *horizontální*, nebo *vertikální spravedlnost*. *Horizontální spravedlnost* představuje názor, že lidé s podobnou schopností platit daně by měli platit stejné nebo podobné částky a že daňový systém by neměl diskriminovat určité podobné věci a lidi nebo nadměrně narušovat jejich chování. Naproti tomu *vertikální spravedlnost* představuje názor, že lidé s vyššími příjmy mají možnost využít vyšší procento těchto příjmu jen podle vlastního uvážení a proto si mohou také dovolit větší daňové zatížení, a to nejen lineárně vzhledem ke svým příjmům (proporcionální zdanění), ale i ve větším poměru (progresivní zdanění), čímž bude docházet k redistribuci bohatství ve společnosti. Progresivní zdanění staví na této vertikální spravedlnosti, neboť vychází ze stanoviska, že člověk vydělávající jen tolik, kolik činí nezbytné minimální náklady na jeho stravu a bydlení, si nemůže dovolit platit daně, jelikož by to mělo ničující dopad na jeho materiální situaci,

2 *Giniho index*, navržený italským statistikem a sociologem Corrado Ginim v roce 1912 vyjadřuje míru statistického rozptylu. Je měřítkem nerovnosti distribuce, přičemž jeho hodnota 0 vyjadřuje úplnou rovnost a hodnota 1 maximální nerovnost. Běžně se používá jako míra nerovnosti příjmů a bohatství.

zatímco člověk, vydělávající dvakrát tolik, si teoreticky může dovolit odevzdat až polovinu svých příjmů na daních.

- Jelikož *mezní sklon ke spotřebě*³ vykazuje tendenci k poklesu při růstu úrovně příjmů, je často argumentováno, že ekonomická poptávka může být stimulována snížením daňové zátěže u nižších příjmů a jejím zvýšením u vyšších příjmů (viz např. Böhm, Haller, 1987).
- Podle *zákona klesajícího mezního užitku* vykazuje mezní užitek získaný z dodatečného příjmu klesající tendenci s růstem příjmu, což souvisí s působením tzv. *Weber – Fechnerova zákona*.⁴ Proto nelze souhlasit s názorem, že progresivní zdanění může vytvářet nespravedlivou psychickou zátěž pro bohaté. Redistribuce příjmů pomocí progresivních daní se tudíž jeví jako logická, neboť pro milionáře je mezní užitek z dodatečného příjmu, dejme tomu tisícikoruny, nepatrný, ale pro někoho, kdo se nachází na opačném konci příjmového žebříčku, je značný.
- Progresivní daně také narovnávají působení dalších daní v celkové daňové struktuře, především DPH a spotřební daně, které jsou ze své povahy *degresivní* a dopadají nejvíce na chudé, protože právě oni nemohou spořit a jejich důchod je celý spotřebován a tudíž zdaňován daněmi ze spotřeby. Jakékoliv zvýšení těchto daní se jich tedy dotkne mnohem silněji než bohatších domácností, které mohou tvořit úspory nepodléhající daním ze spotřeby.
- Bohatí mají rovněž nepoměrně větší zájem na zachování veřejných služeb, financovaných z daní, jako jsou např. zabezpečení vlastnických práv, obrana a infrastruktura, neboť pokud tyto služby selžou, mohou ztratit mnohem více, než chudí.
- Uplatnění progresivního zdanění příjmů, zvyšující míru daňového zatížení osob s vyššími příjmy, k nimž patří především podnikatelé, může také působit i jako určitá brzda bránící přehřátí ekonomiky, může také mít pozitivní vliv na zmírňování recese a efektivněji ovlivňovat ekonomickou aktivitu směrem k potřebám, než by to byla schopna zajistit jen čistě monetární politika.

Proti těmto pozitivním názorům na progresivní zdanění příjmů uvádějí naopak jeho odpůrci řadu negativních názorů. Můžeme se s nimi setkat již v období klasické ekonomie, např. v práci (Böhm-Bawerk, 1896). Hlavním argumentem zde je, že jelikož ta část příjmů, která byla použita pro spotřebu, nevytváří jejich návratnost, projevuje se tento efekt poklesem poměrné části příjmů věnovaných na pořízení spotřebního zboží při růstu příjmů. Zbývající příjmy budou tak použity na nákup investičního

3 „*Mezní sklon ke spotřebě*“ je definován jako poměr přírůstku spotřeby k přírůstku disponibilních příjmů pro spotřebu.

4 Tento zákon popisuje vztah mezi reálnou intenzitou podnětů působících na člověka a jejich vnímanou intenzitou. Matematicky je tento vztah vyjádřen diferenciální rovnicí $dp = k (dS/S)$, kde dp je diferenciální změna vnímané intenzity působícího podnětu, dS je diferenciální změna reálné intenzity tohoto podnětu a S je reálná velikost intenzity podnětu před její změnou. Velikost konstanty k se určuje experimentálně.

majetku, jehož růst pak vyvolá růst produktivity a pokles výrobních nákladů a tím i zvýšení jak návratnosti investovaných příjmů, tak i reálných mezd a tím i všeobecné životní úrovně. Proto podnikatelé, jako vlastníci kapitálových statků, neovlivňují negativně všeobecný životní standard na rozdíl od těch, kteří nenakupují tyto statky. Bylo by proto zavádějící tvrdit, že přerozdělování daňového zatížení v jejich neprospěch, ke kterému dochází při progresivním zdanění příjmů a které snižuje objem jejich příjmů po zdanění, použitelných pro investování, může přinést další zvýšení životní úrovně.

Rovněž podle neoklasické „*teorie růstu*“ (Solow, 1956), způsobuje růst výdajů na spotřební zboží a pokles výdajů na investiční zboží zpomalení růstu životní úrovně nebo možná i její snížení, protože investiční majetek, na rozdíl od spotřeby, zvyšuje budoucí výrobní možnosti, jejich efektivitu a návratnost. Jelikož lidé s vyššími příjmy mají nižší *průměrný sklon ke spotřebě*,⁵ mají tendenci nakupovat spíše kapitálové statky prostřednictvím investičních aktivit, kdežto lidé s nízkými příjmy jsou nuceni spotřebovat tyto příjmy především na zajištění svých základních životních potřeb. Proto progresivní zdanění příjmů, které přesouvá vyšší daňové zatížení do oblasti vyšších příjmů, přesune ekonomické aktivity ve společnosti od kapitálových investic (do strojů a zařízení, infrastruktury, vzdělávání, výzkumu), směrem ke spotřebě zboží. Naopak přesunutí daňového zatížení směrem od vyšších příjmů, které je charakteristické pro proporcionální zdanění, může zvýšit míru agregátních úspor, které by měly podpořit růst.⁶

Podle studie amerického liberálního Institutu pro inovační politiku (Hartman, 2002) progresivní daně nepřispívají ke snížení nerovnosti reálných příjmů, ale způsobují porušování zásady rovnosti podle zákona, neboť zatímco ve většině zemí 5 % občanů s nejvyššími příjmy platí přes polovinu daní, mají však pouze 5% hlasovací váhu. Někteří libertariáni, např. Smart (1998), tvrdí, že jen daň z hlavy může být ekonomicky efektivní v plném slova smyslu nebo že spravedlnost vyžaduje, aby každý občan platil plnou směnnou hodnotu veřejných služeb, které získává od státu.

K dalším argumentům odpůrců progresivního zdanění patří zejména tyto:

- Jelikož daně nejsou mezinárodně harmonizované, mohou vysoce progresivní daně povzbudit „odliv mozků“ a daňové úniky v důsledku emigrace lidí s velmi vysokými příjmy do zemí s nižšími daněmi nebo do daňových rájů. Příkladem tohoto jevu může být „odliv mozků“ s vysokými příjmy z Evropy do USA v 60. letech minulého století, způsobený rozdílem ve výši daňových sazeb mezi USA a Evropou, který je považován za důležitý faktor ovlivňující moderní ekonomickou migraci.

5 „*Průměrný sklon ke spotřebě*“ je vyjádřen jako poměr spotřeby k příjmům.

6 To platí v případě, že míra spořivosti, definovaná jako poměr přírůstku peněžních vkladů obyvatelstva k jeho disponibilním peněžním důchodům, měla původně nižší hodnotu, než jaká odpovídá tzv. „*Zlatému pravidlu míry spořivosti*“, tj. míře spořivosti, zajišťující maximalizaci dosaženého stavu spotřeby nebo jejího růstu.

- Existence právních mezer v současných daňových zákonech, upravujících progresivní zdanění, stimuluje podnikatele k uplatňování techniky rozdělování příjmů, spočívající v rozdělení jejich podnikání do menších jednotek s nižšími příjmy, které jsou zdaňovány v nižších daňových pásmech, přestože tyto menší podnikatelské jednotky jsou méně výkonné než by byly větší jednotky s vyššími příjmy. Současně podněcuje k daňovým únikům především osoby s vysokými příjmy, což negativně ovlivňuje objem daňových výnosů a zároveň si vynucuje větší objem práce finančních, policejních i soudních orgánů, představující neproduktivní činnost.
- Progresivní daně odrazují lidi od vyšších pracovních výkonů, které jim umožňují dosáhnout vyšších příjmů, jelikož tyto vyšší příjmy jsou zdaňovány rostoucími daňovými sazbami.

V důsledku průběžného zavádění různých daňových opatření do stávajících progresivních daňových systémů, které mají vytvořit příznivé daňové podmínky pro určité daňové poplatníky nebo pro určité aktivity, jsou tyto systémy veřejností stále více vnímány jako příliš složité, vyžadují od poplatníků vyplňování značného množství údajů a představují pro ně vysoké náklady na výpočet správné výše daňových odvodů. Toto vnímání je doprovázeno silícími názory na potřebu snižování úlohy vlád. Začíná se projevovat přesvědčení, že dobrý daňový systém musí být nutně jednoduchý a že existence více daňových pásem je sama o sobě faktorem zvyšujícím složitost daňového systému, ačkoliv ve skutečnosti se jedná o nejjednodušší část daňového výpočtu a daňového přiznání (Hagemann a kol., 1987).

Snahy o zjednodušování daňových systémů jsou pak často spojovány se snižováním počtu daňových pásem i se snižováním mezních daňových sazeb buď na horním nebo na spodním konci nebo i na obou současně a s rozšiřováním základu daně pro zachování neutrality těchto změn na celkový objem daňových výnosů. Strategie rozšiřování daňového základu spolu s daňovými škrtky byla také aplikována na daně právnických osob, u kterých došlo k poklesu statutárních sazeb a k rozšíření základu daně, především díky zrušení velkého množství zvláštních daňových režimů.

2. Proporcionální daňový systém (systém rovné daně) a jeho pozitiva a negativa

Proporcionální daňový systém, označovaný také jako „*proporcionální daň*“ je charakteristický tím, že používá jedinou, pevně stanovenou daňovou sazbu, jejíž výše se nemění s velikostí daňového základu. Daňová sazba je zde tedy rovná a proto se tento typ zdanění označuje také jako systém „*rovné daně*“, i když se zde ve skutečnosti nejedná o rovnou daň, jakou je např. paušální „*daň z hlavy*“, ale o „*rovnou daňovou sazbu*“. Výše odvedené daně je tak přímo úměrná výši předmětu daně, tzn., že odvedená daň je lineární funkcí základu daně. Proporcionalita distribučního efektu na příjmy nebo výdaje u tohoto daňového systému pak způsobuje, že mezní sazba daně se

rovná průměrné daňové sazbě. Princip daňové proporcionality může být aplikován na jednotlivé daně nebo daňový systém jako celek.

V zemích se zavedeným systémem rovné daně je dosud nejčastěji tato daň uplatňována při zdaňování příjmů fyzických osob (FO) a někdy i zisků právnických osob (PO). Konstrukce těchto systémů však mohou být velmi odlišné s ohledem na jejich daňovou strukturu a na daňový základ. Obecně platí, že daňová struktura může používat buď stejnou daňovou sazbu pro všechny zdroje příjmů, nebo různé sazby pro různé druhy příjmů. Většina zemí se zavedeným systémem rovné daně již v současné době používá stejné sazby pro osobní i korporátní příjmy. Obvykle se také sazba daně nemění pro jednotlivé komponenty příjmů FO, tj. kapitálový i pracovní příjem jsou zdaňovány stejnou sazbou, nezávislou na výši příjmů. Existují však i země, které rovnou sazbou zdaňují pouze kapitálové příjmy a příjmy z pracovní činnosti zdaňují progresivně. Některé návrhy systému rovné daně z příjmů však naopak se zdaněním kapitálových příjmů vůbec neuvažují. Ovšem v těch případech, kdy systém rovné daně umožňuje použití různých sazeb pro různé druhy příjmů, nejedná se o pravou rovnou daň.

Pokud se týká daňového základu, většina v současné době zavedených systémů rovné daně z příjmů využívá institut *nezdanitelného minima*, které představuje minimální výši příjmů nepodléhající dani. Systémy rovné daně, které umožňují takovéto osvobození od daně těch příjmů FO, které se nacházejí pod stanovenou minimální výši, nejsou pak již čistě proporcionální, protože s ohledem na část příjmů nacházejících se pod mezní úrovní, je zdanitelný příjem nižší než celkový příjem, což tyto daně přibližuje k progresivním daním. Nejedná se zde tedy o systém pravé rovné daně, ale v podstatě o *duální progresivní systém se dvěma daňovými pásmy*, z nichž první, nižší pásmo je zdaňováno nulovou daňovou sazbou a druhé, vyšší pásmo, pak jednotnou mezní sazbou.

Podle toho zda a jaké daňové úlevy umožňují, můžeme existující koncepce systému rovné daně z příjmů rozdělit do pěti skupin:

- *osvobození od daně* – část příjmů je osvobozena od daně, tj. nejsou zdaněny,
- *daňový odpočet související s výší příjmů* – od zdanitelných příjmů se odečte částka, která není pevně stanovena, ale závisí na výši příjmů,
- *daňové zvýhodnění* – od zdanitelných příjmů se odečte pevná částka (pro konkrétní daňovou jednotku),
- *zvýhodněná daňová sazba* – příjmy z některých zdrojů jsou zdaněny nižší daňovou sazbou,
- *slevy na dani* – od daňové povinnosti se odečte pevná částka (pokud sleva na dani převyšuje daňovou povinnost poplatníka v příslušném zdaňovacím období, pak v některých daňových systémech se rozdíl vrací poplatníkovi jako tzv. „záporná daň“, ve většině systémů se však nevrací).

Pro stanovení daňového základu se osvobození, odpočty a zvýhodnění odečtou od hrubých příjmů. O pravou rovnou daň se bude jednat pouze v tom případě, když

systém nebude umožňovat žádné daňové úlevy a bude tedy lineární, tj. platby daně budou skutečně přímo úměrné příjmům. Ve všech ostatních případech, kdy systém umožňuje, aby při existenci jediné marginální daňové sazby byla také uplatněna určitá daňová úleva, má zdanění vždy progresivní charakter. Většina systémů rovné daně, které byly dosud zavedeny, umožňuje dokonce uplatnění více různých úlev.

Myšlenka proporcionálního daňového systému s rovnou daňovou sazbou se dostala do středu pozornosti jak odborných ekonomických, tak i politických diskuzí v roce 1985, po vydání knihy o rovné dani autorů Roberta Halla a Alvina Rabushky (Hall, Rabushka, 1985). S ohledem na značnou složitost daňových zákonů v USA se diskuze o rovné dani koncentrovala ponejvíce do USA, kde přitahovala publicitu zejména v průběhu prezidentských kampaní v letech 1992 a 1996. V EU se problematika rovné daně začala vážněji diskutovat po rozšíření EU o země, které tento systém přijaly.

Existující návrhy systémů rovné daně se liší v tom, jak definují a měří předmět daně. K nejznámějším návrhům těchto systémů můžeme zařadit následující:

- **Pravá rovná daň z příjmů (*true flat rate tax*)** – označuje takový daňový systém, který uplatňuje jedinou sazbu daně ze všech příjmů jak fyzických, tak i právnických osob bez výjimky a který neumožňuje žádné daňové úlevy. V rámci takového systému nikdo není předmětem preferenčního nebo nespravedlivého daňového režimu. Jedná se tedy o skutečně proporcionální daňový systém.
- **Marginální rovná daň z příjmů** – označuje takový systém rovné daně, který povoluje odpočet určitého nezdanitelného minima od základu daně. Jedná se tedy o speciální případ progresivní daně, kde pro příjmy nepřesahující nezdanitelné minimum je daňová sazba nulová a pro všechny příjmy nad touto hranicí je daňová sazba konstantní. K tomuto druhu rovné daně je možné zařadit např. systém rovné daně z příjmů FO, navržený kongresmanem USA Dickem Armeyem (1996) nebo podobný návrh předložený Stevem Forbesem (2005), který v letech 1996 a 2000 kandidoval na prezidenta USA.
- **Rovná daň s odpočty** – označuje modifikovaný systém rovné daně dovolující daňový odpočet pro určitý malý počet položek, jako jsou např. příspěvky na charitu, na církev, úroky z hypotečních úvěrů nebo místních daní (namísto stávajícího velkého množství různých odečitatelných položek).
- **Rovná daň podle Halla a Rabushky** – označuje systém navržený těmito dvěma pracovníky Hooverova institutu na Stanfordově univerzitě v Kalifornii v roce 1983 a publikovaný v roce 1985. Jejich systém, označovaný často jako „čistá rovná daň“ měl uvalit daň z příjmů v jednotné výši 19 % na všechny podniky (společnosti nebo jejich jiné formy), přičemž mzdy, příspěvky na důchodové zabezpečení, materiálové náklady a kapitálové investice by byly odečteny od základu daně. Jednotlivci (nebo domácnosti) by rovněž byli zdaňováni stejnou sazbou 19 % ze svých mezd a důchodových dávek, které by přesáhly nezdanitelné minimum ve výši 25.500 dolarů za čtyřčlennou rodinu. Žádné jiné příjmy by nebyly zdaňovány a žádné jiné srážky by nebyly povoleny. V tomto systému, by realizované in-

vestice byly okamžitě účtovány do nákladů (tj. odpis by byl 100 % v prvním roce), zatímco finanční investice by byly od daně osvobozeny. Tato daň, která svým charakterem vlastně představuje určitou formu daně ze spotřeby, by tak v sobě nesla určité prvky právě rovné daně, neboť by se jednalo o jedinou daň, která by se týkala všech daňových subjektů, ale zároveň i prvek marginální rovné daně tím, že by u domácnosti dovolovala uplatnit určité nezdanitelné minimum. Tento návrh nebyl sice dosud realizován v žádné zemi, ale stal se předmětem politické i akademické debaty ohledně zavedení rovné daně na celém světě, nejdříve jen v USA a následně i v Evropě. V rámci této diskuse je však pojem „rovná daň“ používán volněji a není již spojen s původním návrhem Halla a Rabushky.

- **Záporná daň z příjmů** – označuje systém osobní daně z příjmů navržený Miltonem Friedmanem v roce 1962 (Friedman, 1962). Jeho základní myšlenka je stejná jako u rovné daně s možností osobních daňových odpočtů s tím rozdílem, že pokud tyto odpočty přesáhnou výši příjmů, je možné, aby tento zdanitelný příjem byl záporný. Paušální sazba daně je pak aplikován na výsledné „záporné příjmy“ a takto stanovenou „zápornou daň z příjmu“ stát uhradí domácnosti, na rozdíl od obvyklé „kladné“ daně z příjmu, kterou je domácnost povinna uhradit státu. Tato záporná daň by tak vlastně představovala určitou formu sociální podpory pro osoby s nejnižšími příjmy a mohla by nahradit samostatně fungující složitý systém těchto podpor.

Rovné daně, které byly dosud ve světě zavedeny, se vzájemně značně liší a můžeme je zařadit mezi marginální rovné daně nebo rovné daně s odpočty. Většinou se však týkají pouze zdanění příjmů FO. V práci (Keen et al., 2006) je vyjádřena závislost daňové povinnosti $T_F(Y)$ z příjmu z práce na velikosti tohoto příjmu Y v systému marginální rovné daně vztahem:

$$T_F(Y) = \max [t \times (Y - A_F), 0] \quad (1)$$

kde t je jednotná marginální daňová sazba a A_F představuje výši nezdanitelného minima (jediná základní daňová úleva), která může být různá pro různé typy daňových poplatníků.

Některé systémy rovné daně, které již byly zavedeny, používají jedinou daňovou sazbu i pro jiné druhy příjmů, než jsou příjmy z práce, většinou u daní z příjmů PO, výjimečně i u DPH (buď jako jedinou sazbu nebo jako její základní sazbu, při ponechání i odlišných redukováných sazeb).

Rostoucí zájem o rovnou daň, který dnes můžeme pozorovat, je zásluhou především několika zemí východní a střední Evropy, kde tento daňový systém již byl zaveden, jak vyplývá z tabulky 1.

Tabulka 1

Přehled jurisdikcí se zavedenou rovnou daní (údaje za rok 2010)

Země	Rok zavedení	Sazba daně z příjmů FO (%)	Sazba daně z příjmů PO (%)	Sazba DPH/ daně z obrátu (%)
Estonsko	1994	21	21	20; 9; 0
Lotyšsko	1995	26	15	21; 10; 0
Litva	1996	15	15	21; 9; 5; 0
Rusko	2001	13	20	18; 10; 0
Srbsko	2003	15	10	18; 8; 0
Slovensko	2004	19	19	19
Ukrajina	2004	15	25	20
Rumunsko	2005	16	16	19; 9; 5
Gruzie	2005	20	15	18; 0
Paraguay	2006	10	10	10; 5
Mongolsko	2007	10	10–25	10; 0
Makedonie	2007	10	10	18; 5; 0
Černá Hora	2007	9	9	17; 7; 0
Albánie	2008	10	10	20
Česká republika	2008	15	19	20; 10
Bulharsko	2008	10	10	20; 7
Bosna a Hercegovina	2008	10	10	17; 0
Mauritius	2009	15	15	15; 0

Zdroj: (Mitchell, 2007), (World Tax Rates 2010–2011) a vlastní úprava

Systém rovné daně, který se nejvíce podobá systému „*true flat rate tax*“ byl zaveden na Slovensku, kde existuje jediná společná daňová sazba pro daň z příjmů FO, PO i u DPH. V České republice se realizoval koncept „*redukováné rovné daně*“ jen u příjmů FO, který se nejméně podobá konceptu rovné daně ve své „*true flat*“ formě. I když pracuje s jedinou sazbou daně z příjmů, v důsledku nezbytného politického kompromisu umožňuje uplatnění více odpočitatelných položek, čímž ztrácí na jednoduchosti.

Většina vědeckých pracovníků zabývajících se o tuto problematiku klade začátek experimentu s rovnou daní do roku 1994, kdy Estonsko zavedlo jednotnou daňovou sazbu na osobní příjmy ve výši 26 %. Ve skutečnosti některé země a závislá území zavedly takový systém již mnohem dříve, např. Jersey již v roce 1940 (20 %), Guernsey v r. 1947 (20 %), Hongkong v r. 1947 (16 %), Jamaika v r. 1980 (25 %) a Bolívie v r. 1986 (13 %). Dnes je rovná daň zavedena v řadě zemí (z toho je sedm členských

států EU), ale způsob uplatňování rovné daně v těchto zemích se značně liší, viz např. (Nicodčme, 2007). Diskuse o rovné dani vedené jak mezi akademiky, tak i mezi politiky, se rozvinuly také v mnoha západoevropských zemích, z nichž však pouze Island ji zatím zavedl v roce 2007, ale v roce 2010 ji opět nahradil progresivní daní se třemi daňovými pásmy. Je možné konstatovat, že ekonomicky vyspělým zemím v EU nevadí jejich relativně složité daňové systémy založené na progresivním zdaňování příjmů, protože je považují za ekonomicky přínosné. V kontextu s nemalými odvody, kterými přispívají do rozpočtu EU, z něhož čerpají významné částky transformující se země střední a východní Evropy, jim však vadí daňový dumping uplatňovaný těmito zeměmi v souvislosti s daňovými reformami na bázi rovné daně, které realizovaly se současným významným snížením daňových sazeb.

V USA je na federální úrovni nastaveno progresivní zdanění, ovšem na státních úrovních je zavedena rovná daň z příjmů fyzických osob ve státech Illinois, Indiana, Massachusetts, Michigan a Pennsylvania se sazbami od 3 % v Illinois do 5,3 % v Massachusetts. V Pennsylvanii je zavedena rovná daň podle projektu Steva Forbese (2005).

V následujících zemích není zavedena žádná osobní daň z příjmů: Andora, Bahamy, Bahrain, Bermudy, Burundi, Kajmanské ostrovy, Kuvajt, Monako, Nigerie, Oman, Katar, Saudská Arábie, Somálsko, Spojené arabské emiráty, Uruguay a Vanuatu.

Zastánci myšlenky rovné daně tvrdí, že uskutečnění reformy stávajících daňových systémů cestou zavedení rovné daně se základní daňovou úlevou v podobě nezdanitelného minimálního příjmu, s jednotnou (nízkou) mezní daňovou sazbou a širokým základem daně, může přinést řadu výhod:

- Očekává se její pozitivní vliv na růst motivace k práci i k podnikání a tím i na růst zaměstnanosti a HDP a na snížení daňové distorze. (Hlavní tvůrce daňové reformy na bázi rovné daně na Slovensku Richard Sulík např. tvrdí, že: „Rovná daň se nedělá kvůli lidem, ale pro ekonomiku a pro ty, kterým hospodářství patří. Tedy pro majitele kapitálu, nemovitostí, firem. Navzdory tomu je důležitá, aby pomohla zachovat vysoký hospodářský růst.“⁷)
- Jednoduchost a transparentnost systému rovné daně, vyplývající z jeho jasných daňových pravidel a umožňující snadné sledování plateb daně, může zvýšit daňové příjmy v jednotlivých zemích tím, že odstraní mnoho právních mezer v jejich stávajících daňových zákonech, umožňujících dnes korporacím a bohatým občanům snižovat své daňové povinnosti cestou různých optimalizací nebo přímo vyhýbat se daním. Tento efekt se může projevit hlavně v rozvojových a transformujících se zemích s tradičně složitými daňovými systémy, které narušují ekonomické pobídky a usnadňují daňové úniky a tím vlastně povzbuzují k jejich využívání.

7 Viz: http://ekonomika.idnes.cz/autor-slovenske-rovne-dane-ceska-danova-reforma-je-paskvil-pao-/ekonomika.aspx?c=A070405_204952_ekonomika_zra.

- Rovné daně pomohou snížit outsourcing činností souvisejících se zpracováním daňových příznání z podniků na specializované firmy, který je vyvolaný rostoucí složitostí stávajících daňových zákonů, protože v rámci systému rovné daně budou daňové předpisy i pro podniky mnohem jednodušší.
- Jednodušší systém je nejen snadněji pochopitelný pro daňového poplatníka, ale je také více transparentní na agregované úrovni. Zjednodušení může tak snížit náklady na správu a na dodržování daňových předpisů, což by umožnilo výraznou redukci daňových institucí. Systém rovné daně z příjmů by také mohl posloužit jako náhrada za odvody na sociální zabezpečení, ale také za daň z nemovitostí nebo dědickou daň, což by umožnilo ještě více zjednodušit systém daňové správy a navíc by to umožnilo významně snížit i náklady na správu sociálního zabezpečení. Východiskem pro takovou daňovou reformu by mohl být systém záporné rovné daně.⁸
- Zavedení rovné daně z příjmů se současným snížením mezní daňové sazby může způsobit nárůst výnosu z této daně v důsledku působení Lafferova efektu (Laffer, 2004).

Naproti tomu odpůrci systému rovné daně uvádějí proti ní zejména tyto argumenty:

- Daňové reformy směřující k rovné dani nejsou neutrální z hlediska přerozdělování, jak se často tvrdí. Jejich účinky v tomto směru zjevně závisí na detailech každého jednotlivého návrhu. Rovná daň tím, že oslabuje přerozdělovací efekt, který je umožněn progresivním zdaněním, podporuje nárůst nerovnosti mezi lidmi, neboť snižuje daňové zatížení příjmů u poplatníků s vysokými příjmy a zvyšuje daňové zatížení poplatníků se středními příjmy, zatím co zatížení poplatníků s nízkými příjmy se prakticky nezmění. Bez ohledu na možný celkový ekonomický růst po zavedení rovné daně by se tato nevýhoda mohla stát hlavním důvodem, omezujícím její šíření v rozvinutých zemích s dobře zavedenou střední třídou. Hlavně z toho důvodu se Brigita Schmögnerová,⁹ na základě zkušeností s fungováním rovné daně na Slovensku, vyjadřuje k této dani značně kriticky. V rozhovoru, prezentovaném na stránkách internetového serveru „izurnal.sk“¹⁰ konstatuje, že rovnou daň nezavedla dosud žádná rozvinutá tržní ekonomika, a asi ji ani nikdy nezavede, a že experimenty s rovnou daní jsou charakteristické jen pro státy, které procházejí transformačním procesem. V západních tržních ekonomikách by vláda, která by přišla s takovým návrhem, nenašla podporu. Dále konstatuje, že rov-

8 Viz např. Friedman (1962) nebo Atkinson (1995).

9 Bývalá ministryně financí a místopředsedkyně vlády Mikuláše Dzurindy a později viceprezidentka Evropské banky pro obnovu a rozvoj v Londýně.

10 Viz http://www.izurnal.sk/index.php?option=com_content&task=view&id=1380&Itemid=89.

ná daň ruší jednu důležitou funkci daní, a to přerozdělovací. Výsledkem rovné daně jsou pak ještě větší sociální rozdíly. Je pak otázkou, zda se společnost, ve které existují velké příjmové rozdíly a vysoká míra rizika chudoby, může pokládat za prosperující a spravedlivou. Současné nastavení daňové politiky na Slovensku podle ní dává menší možnosti financovat veřejnou spotřebu, školství a zdravotnictví, na což nejvíce doplácet nižší střední a nižší příjmové skupiny, neboť musí ze svého rozpočtu financovat to, co by se za normálních okolností platilo z veřejných prostředků.

- Jednoduchost systému rovné daně, zdůrazňována jeho zastánci, nevyplývá ani tak ze struktury daňových sazeb, ale z definice toho, co je předmětem daně. Daňové zjednodušení spočívající v odstranění všech odpočtů, výjimek a zvláštních pravidel, které byly přidány do daňového zákona v průběhu let, představuje záležitost, která je zcela oddělitelná od struktury daňových sazeb. Daňový zákon je proto možné zjednodušit i při zachování progresivní struktury jeho daňových sazeb.
- Zrušení všech daňových odpočtů při zavedení pravé rovné daně sice umožní zjednodušit daňový systém, ale na druhé straně zbavuje vládu politického nástroje na podporu různých finančních aktivit jak občanů, tak i firem, umožňujících financovat různé oblasti společenských potřeb a investic, které vláda považuje za účelné (např. charity nebo investic do obnovitelných zdrojů energie), k nimž byly tyto subjekty motivovány právě díky uplatňovanému systému daňových odpočtů z titulu těchto aktivit. Není proto jasné, jaký dopad může mít přechod na rovnou daň na rozsah těchto aktivit.
- Je také možné, že v průběhu času si rovné daně nezachovají svoji jednoduchost, vzhledem k aktivitám vyvíjeným různými politickými zájmovými skupinami. I když všechny návrhy systému rovné daně předkládané ekonomickými odborníky uvažují s odstraněním téměř všech daňových odpočtů, někteří politici mají snahu zachovat některé odpočty v rámci těchto systémů, např. hypoteční úroky, příp. některé další.
- Zavedení rovné daně z příjmů FO, která by v sobě zahrnovala odstranění zdanění příjmů z dividend a z realizovaných kapitálových příjmů, může mít za následek, že celková daňová struktura se stane regresivní. V rámci takové struktury by lidé s nižšími příjmy odváděli větší podíl svých příjmů na celkových daních, než lidé s vyššími příjmy, jelikož tato nezdaňována část příjmů domácností, tvořená různými formami návratnosti kapitálu, pozitivně koreluje s celkovým příjmem domácností a je tak vyšší u bohatších domácností než u chudších. Proto rovná daň, která by byla u FO omezena jen na mzdy, platy, jejich různé náhrady a na důchodové dávky a nebyla uplatňována na kapitálové příjmy, jak je to obsaženo např. v návrhu Halla a Rabuschky, by měla mnohem příznivější dopad na bohatší domácnosti. Stejně tak ztráta možnosti daňových odpočtů by nepříznivě ovlivnila některé středně příjmové domácnosti. Výsledkem by mohl být celkově regresivní efekt daňového systému.

- Systémy rovné daně, které byly dosud zavedeny, neposkytují ucelený rámec pro řešení obtíží, které téměř všechny země nyní pocítují z důvodu rostoucí konkurence při zdaňování příjmů vykazujících mezinárodní mobilitu. Snaha o přilákání zahraničního kapitálu vedla totiž většinu zemí, které zavedly rovnou daň z příjmů, k výraznému snižování mezních daňových sazeb. Došlo tak ke vzniku daňové konkurence mezi zeměmi, která dále snižuje tyto daňové sazby. Tím zároveň dochází k poklesu celkových výnosů daně z příjmů v těchto zemích, což by mohlo vést k jakémusi „závodu až ke dnu“ v těch zemích, které se budou snažit nabídnout stále nižší daně. Důsledkem toho by mohlo být stále se zhoršující financování veřejného sektoru a omezování jeho služeb, což by nakonec vedlo k sociální desintegraci a selhání základních funkcí státu, z čehož nemohou mít prospěch ani nejbohatší. Proto se země, snižující daňové zatížení příjmů, snaží kompenzovat výpadky svých daňových výnosů z této daně zvyšováním daňového zatížení spotřeby, které má však regresivní účinek na příjmy a neúměrně zvyšuje daňové zatížení domácností se středními a nízkými příjmy.
- Pokračující tlak na snižování zdanění kapitálových příjmů se může postupně orientovat i na zdaňování příjmů osob samostatně výdělečně činných a může iniciovat oddělené zdaňování těchto příjmů a příjmů z práce v rámci daňových reforem zavádějících rovnou daň, s negativním dopadem na celkové daňové výnosy v těchto státech.
- Jelikož efektivní zdanění pracovních příjmů v praxi závisí také na typu pojistného na sociální zabezpečení, jehož dávky obvykle jen volně souvisí s odvedenými příspěvky, má rozvržení efektivní daně z pracovních příjmů daleko do rovnosti a v mnoha zemích jsou podstatně větší výnosy získávány z odvodů na sociální pojištění. Takže i tam, kde je zavedena rovná daň s poměrně nízkou daňovou sazbou, může být celková efektivní sazba daně z příjmů z pracovní činnosti docela vysoká. Tyto vysoké daňové klíny tak i nadále představují významný politický problém v mnoha zemích, uplatňujících rovnou daň.

3. Shrnutí závěrů z několika odborných analýz systémů rovné daně

Systémy rovné daně, přijaté v posledních letech se od sebe značně liší. Tato rozmanitost návrhů spolu s rozdíly v povaze a rozsahu doprovodných reforem v oblasti sociálních příspěvků a dávek a také v úrovni nepřímých daní komplikuje možnost jednoduchého zhodnocení efektu těchto reforem a zobecnění zjištěných poznatků.

Tak např. optimální daňový model popisovaný např. Mirrleesem (1971) inklinuje k proporcionálnímu daňovému systému, ve kterém je uplatňována jediná mezní daňová sazba. Popisovaný přínos tohoto systému však spočívá na řadě předpokladů, jejichž nenaplnění může způsobit, že dosažené daňové schéma u navrženého daňového systému může být daleké od proporcionality, i když nemusí být nutně progresivní.¹¹

11 Viz např. (Tuomala, 1990) nebo (Saez, 2002).

Z analýzy (Ivanova et al., 2005) vyplývá, že daňová reforma v Rusku, uskutečněná v roce 2001, jejímž důsledkem bylo zavedení rovné daně z příjmů, byla sice doprovázena významným růstem celkových výnosů daně z příjmů, ale neexistují důkazy o tom, zda to bylo způsobeno pouze samotnou reformou nebo důslednějším vymáháním dodržování daňového zákona. Nebyl také zaznamenán růst nabídek pracovních příležitostí.

Obdobně analýza efektu zavedení rovné dane na Slovensku v roce 2004, (Brook, Leibfritz, 2005), nezaznamenala, kromě zachování propagované danové neutrality u této reformy, žádné znaky předpokládaného rustu jak úrovně efektivity tvorby kapitálu, tak i pobídek ke hledání zaměstnání u nezaměstnaných.

Zajímavé názory na optimálnost systému rovné daně jsou také prezentovány v publikaci (Keen et al., 2006). Její autoři ve své práci dospěli k těmto obecnějším závěrům:

- S výjimkou Ruska, došlo v rámci druhé vlny daňových reforem, které zavedly nízkou rovnou daňovou sazbu u daně z příjmů FO, ke snížení celkových výnosů z této daně, takže se tam v žádném případě neprojevil Lafferův efekt. V důsledku toho efekt ze zavedení těchto reforem nebyl dostačující pro to, aby uhradil náklady na zavedení těchto reforem. Ale ani v případě Ruska nelze najít dostatečné důkazy pro to, že nárůst daňových výnosů po provedené reformě byl způsoben pouze rovnou daní a že se zde neprojevil i vliv celkového makroekonomického oživení, prudkého nárůstu cen ropy, silného růstu reálných mezd a intenzifikace stíhání daňových úniků.
- Vliv zavedení rovné daně na pracovní motivaci není v zásadě jednoznačný a neexistují žádné důkazy, že byl v praxi silný. Studie zaměřená na hledání odpovědi ohledně efektu daňové reformy přímo u domácnosti nezjistila žádný významný vliv této reformy na pracovní úsilí.
- Zatímco rovnost daňové sazby sama o sobě přináší zjednodušení daňového systému a odstranění některých možných forem daňových arbitráží, samotná struktura daňových sazeb není obvykle primárním zdrojem složitosti daňového systému. Ta je více vyvolána velkým množstvím výjimek a zvláštních daňových režimů, které daňový systém připouští.
- Významné snížení daňových sazeb během druhé vlny zavádění rovné daně umožnilo některým zemím prosadit přijetí politického balíčku, který zahrnoval významné rozšíření daňového základu právě odstraněním různých výjimek a preferencí. To samo o sobě bylo pravděpodobně zdrojem zlepšení spravedlnosti, zvýšení efektivity a větší jednoduchosti daňového systému po reformě.

Ve studii (Feust et al., 2007), zpracované v Německu, byla použita mikroekonomická data pro analýzu možných účinků příjmově neutrální rovné daně na německou ekonomiku. Autoři studie došli k závěru, že všechny scénáře rovné daně z příjmů, zahrnující rovnou daňovou sazbu a možnost daňového odpočtu, by způsobily nárůst ne-

rovnosti a přerozdělování ve prospěch nejvyšších příjmů. Pokud jde o celkový prospěch, tak autoři studie konstatují, že návrhy systému rovné daně uvažující s vysokými daňovými sazbami a s rozsáhlými možnostmi daňových odpočtů by vedly k velkému snížení celkového blahobytu, zatímco návrhy uvažující s nízkými daňovými sazbami a omezenými možnostmi daňových odpočtů mohou vést k malému růstu blahobytu, který se však nejvíce projeví u lidí v nejvyšším příjmovém decilu.

Závěr

Zavedení rovné daně může přinést určité výhody, ale také i některé nevýhody. Zastánci daňového systému s rovnou daní si každopádně kladou za cíl zjednodušení daňové evidence. Očekávají také větší prosperitu a blahobyt v důsledku zvýšeného hospodářského růstu po zavedení rovné daně, která podle nich povede ke zvýšení růstových pobídek a k lepšímu dodržování daňových předpisů.

Rovné daně by měly přispět k růstu pracovních nabídek a zvýšit motivaci k práci, spoření, investování a podstupování rizik v podnikání. To však nemusí být nutně iniciováno jen plochostí daňového rozvrhu, ale může to být také pozitivně ovlivněno i jinými formami snížení průměrné i mezní daňové sazby u progresivních daňových systémů, zejména v horní části rozdělení příjmů. Ačkoli je možné v současné době pozorovat trend ke snižování marginálních statutárních daňových sazeb (a snížení počtu daňových pásem) v některých zemích uplatňujících progresivní zdanění, zůstávají ještě stále v řadě těchto zemí horní daňové sazby poměrně vysoké, např. kolem 40-60 % v EU-15 (Eurostat, 2010).

Stávající progresivní daňové systémy se během doby vyvinuly do poměrně složitých, komplexních struktur, často v rozporu se zásadou, že daně by měly být jasné a jednoduché. Proto pokud zavedení rovné daně bude součástí rozsáhlejší daňové reformy, může významně zjednodušit existující systém zdaňování a tím výrazně zvýšit míru dodržování daňových předpisů a snížit rozsah tzv. daňové optimalizace a daňových úniků.

Rovné daně však mají i vážnou nevýhodu spočívající v jejich vlivu na rozdělení daňové zátěže. Dosavadní daňové reformy na bázi rovné daně jsou totiž typické snižováním mezních daňových sazeb u vysokých příjmů a zvyšováním daňové zátěže pro středně-příjmovou skupinu poplatníků. Tento efekt se obzvlášť projevuje v těch případech, kdy jsou tyto systémy navrženy tak, aby byly neutrální z hlediska daňových výnosů, což vede k většímu rozdělení příjmů po zdanění. Proto zásadní otázkou je, zda systém rovné daně spravedlivě rozděluje daňové zatížení. Odpověď závisí na zvolených hodnotách základních parametrů tohoto systému, tj. mezní sazby a základní daňové úlevy, přičemž není jednoduché na tuto otázku odpovědět. Z hlediska daňové progresivity může být systém rovné daně (s jednou základní úlevou) více nebo méně progresivní než stávající struktura progresivních daňových sazeb, opět v závislosti na hodnotách těchto parametrů, jejichž volba má klíčový význam pro očekávané zvýšení efektivity daňového systému, pokud jde o motivaci a dodržování daňových předpisů.

Nízké mezní sazby (a úleva) budou více motivovat ke snaze o dosažení vyšších příjmů, ale současně povedou k přerozdělování daňového zatížení ve prospěch domácností s vysokými příjmy. Vysoké mezní sazby (a úleva) přinesou naopak větší prospěch domácnostem s nízkými příjmy, ale sníží motivaci. Přesto domácnosti se středními příjmy pravděpodobně ztratí v každém scénáři systému rovné daně, který bude neutrální z hlediska daňových výnosů. Tyto účinky na přerozdělení daňového zatížení by se mohly stát hlavním důvodem pro omezení dalšího rozšíření systému rovné daně ve vyspělých zemích s dobře zavedenou střední třídou.

Když to shrneme, můžeme konstatovat, že očekávané dopady rovné daně nejsou veskrze pozitivní, pokud jde o jejich efektivnost, spravedlnost a jednoduchost, ani jednoznačné. Názor, že nižší daně, zejména pro bohaté, tj. úspěšnější členy společnosti, vedou k vyššímu ekonomickému růstu, je typický pro ekonomiku strany nabídky a pravicovou politiku. Empiricky potvrzené důkazy platnosti tohoto názoru zatím nelze najít nejen na příkladech USA či Velké Británie, ale ani jinde ve světě. Snaha o ekonomický růst cestou snižování daní tak může přinést i opačný efekt v podobě rostoucího zadlužování státu, podkopávání jeho ekonomické suverenity a jeho možnosti čelit krizím, ničení kupní síly obyvatel i solidarity ve společnosti. Potvrzuje to i zpráva Stiglitzovy komise pro OSN (Stiglitz et al., 2009), která jasně říká, že hlavní příčinou současné krize je rostoucí nerovnost ve společnosti a doporučuje návrat k daňové progresi.

Pokud by však mělo zavedení rovné daně přinést většinu proklamovaných pozitiv tohoto systému a při tom nevyvolat vznik negativních jevů prezentovaných jeho odpůrci, bude zřejmě nezbytné provést změny v celém systému výběru daní. Ovšem bez odhodlání vlády ke zvýšení úrovně dodržování daňových zákonů a řádného odvodu daní, k odstranění korupce a neefektivního hospodaření s daňovými výnosy, samotné zavedení rovné daně její očekávané přínosy nezajistí.

Literatura

- ATKINSON, A. B. 1995. *Public Economics in Action: The Basic Income/Flat Tax Proposal*. Oxford: University Press, Inc. New York, 1995
- ARMEY, D. 1996. *The Flat Tax: A Citizen's Guide to the Facts on What It Will Do for You, Your Country, and Your Pocketbook*. National Centre for Policy Analysis, New York: Ballantine, 1996. ISBN 9780449910955.
- BOXX, T. W.; QUINLIVAN, G. M. 1994. *The Cultural Context of Economics and Politics*. University Press of America, Lanham, MA, 1994. ISBN 978-0-8191-9680-4
- BÖHM, V.; HALLER, H. 1987. *Demand theory*. The new Palgrave: a dictionary of economics, eds. John Eatwell et al., vol. 1: A to D, London [u.a.]: Macmillan, 1987, p. 785-792, ISBN: 0-333-37235-2.
- Dostupné na <http://repositories.ub.uni-ielefeld.de/biprints/volltexte/2009/2579>
- BÖHM-BAWERK, E. 1896. *Karl Marx and the Close of his System*. Augustus M. Kelley, New York, 1949. Dostupné na <http://mises.org/books/karlmarx.pdf>.

- BROOK, A. M.; LEIBFRITZ, W. 2005. Slovakia's Introduction of a Flat Tax as Part of Wider Economic Reforms. [OECD Economics Department Working Paper, 2005, No. 448]
<http://steconomice.uoradea.ro/anale/volume/2009/v3-finances-banks-andaccountancy/57.pdf>
- Declaration of the Rights of Man. 1789. The Avalon Project Documents in Law, History and Diplomacy, Lillian Goldman Law Library, Yale Law School, New Haven, CT, 2008.
http://avalon.law.yale.edu/18th_century/rightsof.asp.
- EUROSTAT. 2010. *Taxation trends in the European Union*. European Commission – Taxation and Customs, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2010, ISBN 978-92-79-15801-8.
- FEUST, C.; PEICHL, A.; SCHAEFER, T. 2007. Is a Flat Tax Politically Feasible in a Grown-Up Welfare State? [FIFO-CPE Discussion Paper, 2007, No.07-6] Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln.
 Dostupné na http://fiffo-koeln.com/pdf/FiFo-CPE-DP_07-06.pdf.
- FORBES, S. 2005. *Flat Tax Revolution*. Washington: Regnery Publishing, 2005.
 ISBN 0-89526-040-9.
- FRIEDMAN, M. 1962. *Kapitalismus a svoboda*. Praha: Liberální institut, 1994. ISBN 80-85787-33-4.
- HAGEMANN, R. P.; JONES, B. R.; MONTADOR, R. B. 1987. Tax Reform in OECD Countries: Economic Rationale and Consequences. [OCED Working Papers, 1987, No. 40]
 Dostupné na <http://www.oecd.org/dataoecd/7/24/1873616.pdf>.
- HALL, R.; RABUSHKA, A. 1985. *The Flat Tax*. Stanford: Hoover Institution Press, CA, 1995.
- HARTMAN, D. A. 2002. Does Progressive Taxation Redistribute Income? Institute for Policy Innovation, *Policy Report*, 2002, No.162.
- IVANOVA, A.; KEEN, M.; KLEMM, A. 2005. Russia's „flat tax“. *Economic Policy*, 2005, pp. 397– 444.
- JONES, H. 2009. Equity in Development – Why It Is Important and How to Achieve It. Overseas Development Institute, 111 Westminster Bridge Road, London SE1 7JD
 [ODI Working Papers 311, November 2009]. ISBN: 978 1 907288 00 5.
- KEEN, M.; KIM, Y.; VARSANO, R. 2006. The „Flat Tax(es)”: Principles and Evidence. IMF-Fiscal Affairs Department [IMF Working Paper, 2006, WP/06/218].
 Dostupné na <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>.
- KLEIN, B.; STERN, C. 2006. Economists' policy views and voting. *Public Choice*, 2006, Volume 126, No. 3-4, pp. 331–342.
- LAFFER, A. B. 2004. The Laffer Curve: Past, Present, and Future. Heritage Foundation Backgrounder, 2004, No. 1765.
 Dostupné na <http://www.heritage.org/research/reports/2004/06/the-laffer-curve-past-present-and-future>.
- MUSGRAVE, R. A.; MUSGRAVE, P. B. 1994. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press, 1994, ISBN 80-85603-76-4.
- MIRRELES, J. A. 1971. An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation. *Review of Economic Studies*, 1971, No. 38, pp. 175–208.
- MITCHELL, D. J. 2007. *Flat World, Flat Taxes*. Washington D.C.: Cato Institute, 2007.
- NICODŤME, G. 2007. Flat Tax: Does One Rate Fit All? *Intereconomics*, 2007, Vol. 42, No. 3, pp. 138–142.
- SAEZ, E. 2002. Optimal Income Transfer Programs: Intensive versus Extensive Labour Supply Response. *Quarterly Journal of Economics*, 2002, No.117, pp. 1039–1073.
- SMART, M. 1998. A Simple Proof of the Efficiency of the Poll Tax. Department of Economics, University of Toronto, 1998.
 Dostupné na <http://homes.chass.utoronto.ca/~msmart/wp/simple.pdf>.
- SMITH, A. 1776. *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. 5th edition, Library of Economics and Liberty, London, 1904.

- SOLOW, M. 1956. A Contribution to the Theory of Economic Growth. *Quarterly Journal of Economics*, 1956, Vol. 70, No. 1, pp. 65–94.
- STIGLITZ, J. E. et al. 2009. *Report of the Commission of Experts of the President of the United Nations General Assembly on Reforms of the International Monetary and Financial System*. New York: United Nations, 2009.
Dostupné na http://www.un.org/ga/econcrisissummit/docs/FinalReport_CoE.pdf.
- SULLIVAN, A.; SHEFFRIN, S. M. 2003. *Economics: Principles in action*. Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Prentice Hall, 2003. ISBN 0-13-063085-3.
- TUOMALA, M. 1990. *Optimal income tax and redistribution*. Oxford University Press, 1990.
- WILKINSON, R. G. 2006. The Impact of Inequality. *Social Research: An International Quarterly Issue*, 2006, Vol. 73, No. 2, pp. 711–732.
- World Tax Rates 2010–2011. Dostupné na <http://www.taxrates.cc/index.html>.

PROGRESSIVE OR „FLAT” TAX – ECONOMIC AND POLITICAL DILEMMA

Beáta Blechová, Silesian University in Opava, School of Business Administration,
Univerzitní náměstí 1934/3, CZ – 733 40 Karviná (blechova@opf.slu.cz)

Abstract

There are currently held tough discussions among economists and policy makers on the most appropriate form of taxation that would be fair, simple, enough incentive to wage work and entrepreneurship and withal also providing sufficient revenue for the state to fund the services provided to citizens. In this debate two opposing views on the basic form of this system stand against each other, namely, whether it should tax the income in a progressive manner, as is the case with tax systems applied today in most countries, or in a proportional manner, which has been introduced in a limited extent in several countries, especially in Central and Eastern Europe. This article provides a brief description of the basic characteristics of both these approaches and summarizes the main arguments presented by their proponents and opponents. The next section describes the different variants of a proportional system, also known as a flat tax system, some of which currently exist only in the yet unrealized proposals, and in the end, then compare their pros and cons.

Keywords

progressive tax, proportional tax, flat tax, tax fairness, tax graduation, tax base, tax allowance, distribution of tax burden.

JEL Classification

E 21, G 18, H 21, H 24, H 25, H 26, K 34