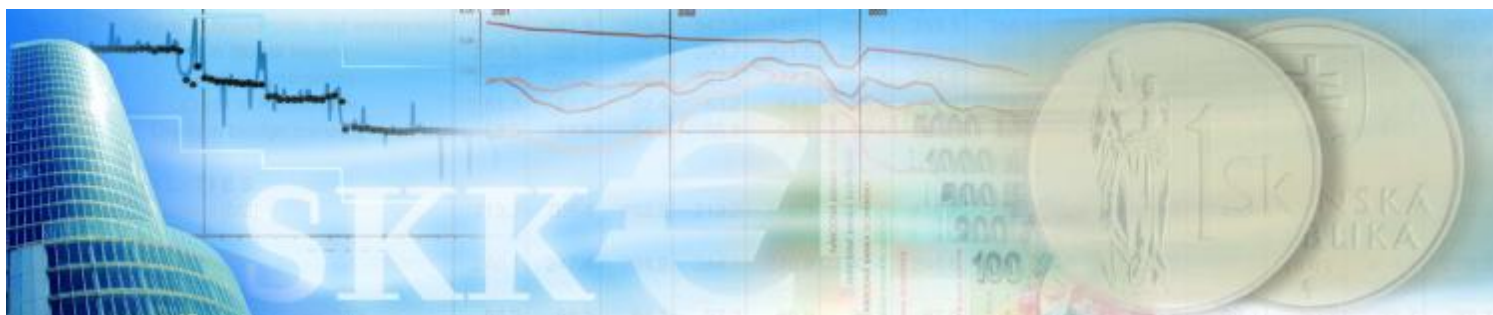




NÁRODNÁ BANKA SLOVENSKA

Mária Marčanová, Ľudovít Ódor

EFEKTÍVNE AGREGÁTNE DAŇOVÉ ZAŤAŽENIE V SR



Výskumná štúdia
4/2008

© Národná banka Slovenska

<http://www.nbs.sk/>

Imricha Karvaša 1

813 25 Bratislava

research@nbs.sk

máj 2008

ISSN: 1337-5830

Práca neprešla jazykovou úpravou.

Prezentované názory a výsledky v tejto štúdii sú názormi autorov a nevyjadujú oficiálne stanovisko Národnej banky Slovenska.

Všetky práva vyhradené.

Krátke časti textu, nie viac ako dva odseky, môžu byť citované bez predchádzajúceho súhlasu autorov, pokiaľ bude úplne uvedený zdroj.



NÁRODNÁ BANKA SLOVENSKA

Výskumná štúdia 4/2008

Efektívne agregátne daňové zaťaženie v SR*

Mária Marčanová

Odbor výskumu NBS

maria.marcanova@nbs.sk

Ludovít Ódor

Oblasť výskumu NBS

ludovit.odor@nbs.sk

Abstrakt

Poukazujeme na niektoré nedostatky metodológie agregátneho daňovo-odvodového zaťaženia, navrhujeme alternatívne riešenie, pričom nový prístup priamo aplikujeme na slovenských dátach. V štúdiu identifikujeme predovšetkým dva kľúčové nedostatky všeobecne používanej metodiky. Prvým problémom štandardnej daňovej kvóty je definícia daní a odvodov, ktorá napríklad obsahuje aj dane platené štátom do vlastnej kasy. Druhým nedostatkom je, že v menovateli daňovej kvóty figuruje HDP, ktorý v sebe obsahuje nepriame dane ako aj pridanú hodnotu verejnej správy. Záverom predkladanej práce je, že na Slovensku je pridaná hodnota súkromného sektora zaťažená približne 27-percentnou daňou.

JEL klasifikácia: E62, H20, H21

Kľúčové slová: daňovo-odvodové zaťaženie, deň daňovej slobody, efektívne zdanenie, dane

Voľne prístupné na <http://www.nbs.sk/PUBLIK>

* Za cenné pripomienky ďakujeme Martinovi Šusterovi a Zdenkovi Krajčírovi.

OBSAH

1	ÚVOD.....	6
2	DAŇOVO-ODVODOVÉ ZAŤAŽENIE.....	7
2.1	Metodika Eurostatu.....	7
2.2	Deň daňovej slobody	9
2.3	Návrh alternatívneho prístupu	10
3	EFEKTÍVNE AGREGÁTNE DAŇOVÉ ZAŤAŽENIE V SR	13
3.1	Príjmy VS	15
3.1.I	<i>Daňový bonus na dieťa.....</i>	15
3.1.II	<i>Imputované sociálne príspevky.....</i>	16
3.1.III	<i>Asignácia dane (2%).....</i>	16
3.1.IV	<i>Odpočet daňovej straty u dani z príjmov právnickej osoby.....</i>	17
3.1.V	<i>Úľava na dani u dani z príjmov právnickej osoby.....</i>	17
3.1.VI	<i>Spotrebné dane.....</i>	18
3.1.VII	<i>Poplatok vs. daň.....</i>	18
3.2	Výdavky VS.....	19
3.2.I	<i>Mzdy a platy.....</i>	19
3.2.II	<i>Poistné a príspevok do poisťovní.....</i>	22
3.2.III	<i>Nákup tovarov a služieb (bežné a kapitálové výdavky).....</i>	22
3.2.IV	<i>Dávky pre vybrané skupiny obyvateľstva</i>	24
3.2.V	<i>Úrokové náklady.....</i>	26
3.3	Hrubý domáci produkt podľa výrobných činností.....	26
3.4	Výpočet efektívneho agregátneho daňového zaťaženia.....	27
4	ZÁVER.....	30
5	ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY	31
6	PRÍLOHA	32

Tabuľky

Tabuľka 1 Deň daňovej slobody	9
Tabuľka 2A Bilancia verejnej správy – Príjmy	14
Tabuľka 2B Bilancia verejnej správy – Výdavky	15
Tabuľka 3 Zvýšenie výnosu DPFO	16
Tabuľka 4 Imputované sociálne príspevky	16
Tabuľka 5 Prevod prostriedkov na verejnoprospešné účely	16
Tabuľka 6 Alikvotný odpočet daňovej straty	17
Tabuľka 7 Upravený výnos DPPO	17
Tabuľka 8 Úľava na dani	18
Tabuľka 9 Celkové náklady na údržbu a opravu ciest	18
Tabuľka 10 Administratívne poplatky a iné nedaňové príjmy	19
Tabuľka 11 Základné predpoklady pre výpočet dane a odvodu	19
Tabuľka 12 Zníženie výnosu DPFO a Sociálnej poisťovne	20
Tabuľka 13 Daň – Alternatíva (makroprístup)	20
Tabuľka 14 Odvod – Alternatíva (sektor vlády)	21
Tabuľka 15 Príjem z ostatných daní	21
Tabuľka 16 DPH - Alternatíva (dôchodky v sektore domácností)	22
Tabuľka 17 Spotrebné dane - Alternatíva (rodinné účty)	22
Tabuľka 18 Príspevky do fondov sociálneho zabezpečenia	22
Tabuľka 19 Výdavky na nákup tovarov a služieb	23
Tabuľka 20 DPH (vláda)	23
Tabuľka 21 DPH (vláda) – Alternatíva (národné účty)	23
Tabuľka 22 Spotrebné dane (vláda)	24
Tabuľka 23 Spotrebné dane (vláda) - Alternatíva (THFXK)	24
Tabuľka 24 Výdavky na vybrané skupiny obyvateľov	24
Tabuľka 25 Výnos nepriamych daní pre vybrané skupiny	25
Tabuľka 26 Výnos nepriamych daní pre vybrané skupiny dôchodcov	25
Tabuľka 27 Miestne dane pre vybrané skupiny obyvateľstva	25
Tabuľka 28 Miestne dane pre vybrané skupiny – Alternatíva	26
Tabuľka 29 Odvedená zrážková daň z kupónového výnosu	26
Tabuľka 30 HDP (výrobné činnosti)	27
Tabuľka 31 HDP – Alternatíva (spotreba)	27
Tabuľka 32 Efektívne agregátne daňové zaťaženie	28

Grafy

Graf 1 Vývoj daňového zaťaženia v rokoch 1996-2006 (ESA95, %HDP)	8
Graf 2 Štruktúra daňového zaťaženia na Slovensku v rokoch 1996–2006 (ESA95, %HDP)	8
Graf 3 Miera zdanenia v rokoch 2004-2006 (ESA95, % HDP)	29

Boxy

Box 1: Ilustrácia základného konceptu	10
Box 2: Postup pri výpočte EADZ	11

1 Úvod

Daňovo-odvodové zaťaženie a jeho porovnanie medzi krajinami patrí medzi často diskutované témy nielen v odborných kruhoch, ale aj v širokej verejnosti. Táto štúdia poukazuje na niektoré nedostatky bežne používanej metodológie, navrhuje alternatívne riešenie, pričom nový prístup priamo aplikuje na slovenských dátach. Záverom je, že na Slovensku je pridaná hodnota súkromného sektora zaťažená 26,8 -percentnou daňou.

Daňové zaťaženie sa môže merať tak na makroekonomickej ako aj mikroekonomickej úrovni. Na makroúrovni ide väčšinou o pomerový ukazovateľ medzi vybranými daňami a zodpovedajúcou makroekonomickou daňovou základňou. Na mikroúrovni sa počíta efektívne alebo hraničné daňové zaťaženie typizovaných domácností, projektov alebo firiem. V tejto štúdii sa zameriame výlučne na agregátne makroekonomické daňovo-odvodové zaťaženie, t.j. pomer medzi celkovými daňovými príjmami a určitým ukazovateľom ekonomickej aktivity.

Štandardne sa pod daňovým bremenom rozumie pomer daní a odvodov k hrubému domácejmu produktu (HDP). Najčastejšie v odbornej verejnosti je používaná metodika Eurostatu. V štúdii identifikujeme predovšetkým dva kľúčové nedostatky Eurostatom definovaného zaťaženia.

Prvým problémom všeobecne používanej daňovej kvóty je definícia daní a odvodov. Pre lepšiu porovnateľnosť medzi krajinami je potrebné brať do úvahy a jasne definovať:

- hraničné prípady medzi daňovými a nedaňovými príjmami,
- výšku daní a odvodov, ktoré verejný sektor platí sám sebe,
- hraničné prípady medzi negatívnou daňou a verejnými výdavkami.

Druhým nedostatkom je, že v menovateli daňovej kvóty figuruje HDP, ktorý v sebe obsahuje nepriame dane ako aj pridanú hodnotu verejnej správy.

Bolo potrebné identifikovať položky tak na strane čitateľa ako i menovateľa, ktoré je v zmysle tejto definície potrebné očistiť. Absencia podrobných údajov viedla vo väčšine prípadov k prijatiu predpokladov, ktoré sú explicitne uvedené v texte. Z tohto dôvodu sme sa rozhodli zamerať výpočet efektívneho zaťaženia iba pre roky 2004 až 2006, pričom zámerom je v budúcnosti postupne upraviť aj zostávajúce roky. Súčasne bol ponechaný priestor pre diskusiu a prípadné zmeny v predpokladoch.

Nasledujúca časť je venovaná podrobnejšiemu opisu metodiky daňovo-odvodového zaťaženia, ktorú vo svojich výpočtoch používa Eurostat. Rovnako predkladáme alternatívny prepočet pomocou tzv. indexu daňovej slobody. Tretia časť približuje nami prijatý koncept efektívneho daňovo-odvodového zaťaženia. Detailne popisuje položky, ktoré boli v rámci bilancie verejnej správy upravené, zároveň prezentuje prijaté predpoklady, ako i alternatívne výpočty. Ďalšia časť popisuje možné metodiky na kvantifikáciu „súkromného“ hrubého domáceho produktu. Nakoniec sú zhrnuté základné fakty, ako i poznatky, ktoré sme nadobudli pri podrobnejšom skúmaní tejto problematiky a sú uvedené aj možné smery pre ďalší výskum.

2 Daňovo-odvodové zaťaženie

Daňovo-odvodové zaťaženie vyjadruje, aká vysoká je miera zdanenia, alebo aká časť z HDP je tvorená zaplatenými daňami a odvodmi, resp. koľko zdrojov má krajina k dispozícii na prerozdelenie prostredníctvom verejných financií. Existuje viacero prístupov, ktoré umožňujú porovnávať daňové zaťaženie medzi krajinami. Štandardne sa pod daňovým bremenom rozumie pomer daní a odvodov k ekonomickej aktivite krajiny.

Ak chceme korektne porovnávať daňové zaťaženie medzi krajinami, je nevyhnutné disponovať porovnateľnými údajmi, ktoré presne vymedzuje vopred stanovená metodika a ktorú používajú všetky zainteresované krajiny. Nasledujúce podkapitoly priblížia možné prístupy na vyčíslenie daňového zaťaženia a to štandardne používanú metodiku Eurostatu a tzv. index daňovej slobody. Zároveň bude priblížená aj filozofia nami definovaného konceptu.

2.1 Metodika Eurostatu

Daňovo-odvodové zaťaženie¹, resp. kvóta II, je indikátor, ktorý metodika Eurostatu definuje ako podiel daní a povinných odvodov sociálneho zabezpečenia (sociálne a zdravotné)² na HDP. Metodika Eurostatu definuje daňovú kvótu II nasledovnými položkami podľa klasifikácie ESA95:

$$TQII = D2 + D5 + D91 + D611 + D612 - D995$$

D2 = Dane z produkcie a dovozu sú povinné platby vyberané z titulu výroby a dovozu výrobkov a služieb, zamestnávania pracovných síl, vlastníctva alebo používania pôdy, budov alebo iných aktív používaných vo výrobe. Tieto dane sa platia bez ohľadu na to, či bol vytvorený zisk. Patrí sem napr. DPH, spotrebné dane a dovozné clo.

D5 = Bežné dane z dôchodku a majetku pokrývajú všetky povinné platby platené z dôchodkov a majetku a niektoré pravidelné dane, ktoré nie sú vyrubované ani z dôchodkov ani z majetku (DPFO, DPPO, daň vyberaná zrážkou).

D91 = Dane z kapitálového majetku sa skladajú z daní vyberaných nepravidelne a veľmi zriedkavo z hodnoty aktív alebo čistého majetku vo vlastníctve subjektu v dôsledku dedičstva, darov medzi živými alebo iných transferov (daň z dedičstva, darovania).

D611 = Sociálne príspevky (skutočné sociálne príspevky) pozostávajú z troch typov platieb – skutočné sociálne príspevky zamestnávateľov, zamestnancov a samostatne činných a nepracujúcich. Skutočné sociálne príspevky zamestnávateľov platia zamestnávatelia do fondov sociálneho zabezpečenia, poisťovníam alebo iným penzijným fondom, ktoré spravujú systémy sociálneho poistenia, aby zabezpečili sociálne dávky pre svojich zamestnancov. Zamestnanci platia do systémov sociálneho zabezpečenia alebo súkromných systémov financovaných a nefinancovaných z fondov. Sociálne príspevky platia vo vlastný prospech aj osoby, ktoré nie sú zamestnancami - t.j., samostatne činné osoby (zamestnávatelia alebo pracujúci na vlastný účet) alebo nepracujúce osoby. Zahŕňajú tiež hodnotu dodatkových

¹ Daňová kvóta I = podiel daní podľa ESA95 na HDP

² Metodika EK na rozdiel od metodiky Eurostatu nezačleňuje do odvodov imputované a dobrovoľne platené odvody.

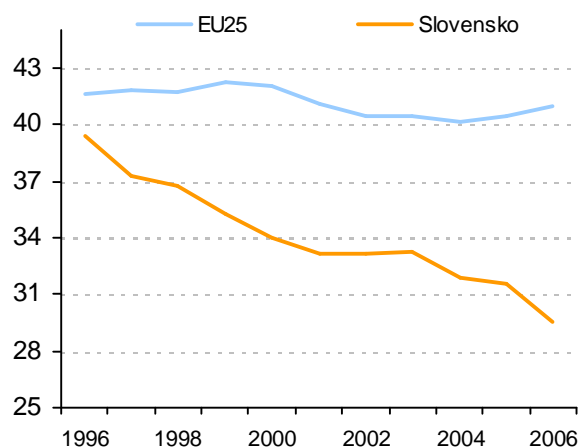
príspevkov platených z dôchodkov z majetku patriacich držiteľom poisťiek, ktoré získajú zúčastnení jednotlivci, a ktoré sa zaznamenávajú ako spätné platby poisťovniam ako doplnok k ostatným príspevkom.

D612 = Imputované sociálne príspevky sú prostriedky vyplácané napr. prostredníctvom sociálneho fondu tvoreného zamestnávateľom počas prvých 10 dní práceneschopnosti zamestnanca.

*D995*³ = kategória kapitálový transfer pokrýva iné ako investičné dotácie a dane z kapitálu, ktoré samy o sebe nepredstavujú prerozdelenie dôchodkov ale prerozdelenie úspor alebo majetku medzi rôznymi sektormi alebo subsektormi ekonomiky alebo zahraničím.

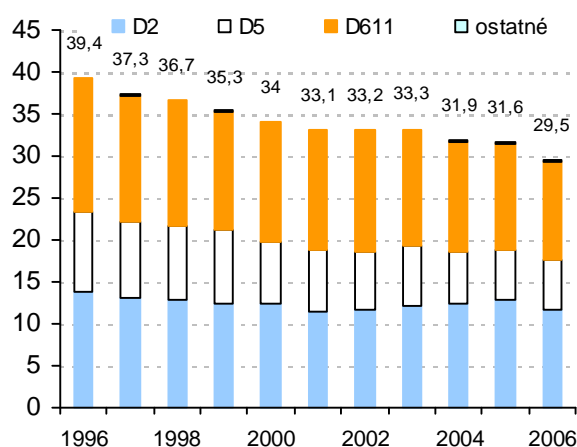
Nasledujúce grafy znázorňujú vývoj daňovo-odvodového zaťaženia v rokoch 1996-2006 na Slovensku a v EÚ25⁴ podľa metodiky ESA95 definovanej Eurostatom, pričom graf č.2 približuje štruktúru daňového zaťaženia na Slovenska v tomto období.

Graf 1 Vývoj daňového zaťaženia v rokoch 1996-2006 (ESA95, %HDP)



Zdroj: Eurostat.

Graf 2 Štruktúra daňového zaťaženia na Slovensku v rokoch 1996-2006 (ESA95, %HDP)



Zdroj: Eurostat.

Daňové zaťaženie dosahuje v rámci krajín EÚ25 hodnoty blízke 41 % HDP, čo je výrazne nad priemernými hodnotami, ktoré vykazuje Slovensko. Kým v EÚ25 sa počas sledovaného obdobia 1996-2006 daňovo-odvodové zaťaženie výrazne nezmenilo, na Slovensku pokračovalo v klesajúcom trende.

Daňová kvóta II na Slovensku predstavovala 39,4 % HDP v roku 1996, pričom v roku 2006 sa znížila na 29,5 % HDP. Odvody (D611) majú najväčšiu zásluhu na poklese daňovo-odvodového zaťaženia počas posledných desiatich rokov (v tomto období poklesli o 4,2 % HDP), ich priemerná hodnota predstavuje 14,0 % HDP. Výrazný pokles bol čiastočne spôsobený naviazaním maximálnych vymeriavacích základov na sociálne a zdravotné zabezpečenie na vývoj priemernej mzdy v ekonomike, pričom do roku 2003 bol určený fixnou sumou. Rovnako možno za znížením daňovo-odvodového zaťaženia hľadať pokles sadzieb odvodov a presmerovanie časti príjmov na dôchodkové sporenie mimo sektor vlády. Zároveň bolo spustením daňovej reformy presunuté daňové bremeno z priamych smerom

³ Údaje za Slovensku nie sú k dispozícii počas celého sledovaného obdobia.

⁴ Údaje za celú EÚ27 (teda vrátane Rumunska a Bulharska) nie sú k dispozícii od roku 1996.

k nepriamym daniam. Možno to badať v znížení podielu priamych daní na celkovom zaťažení o 3,6 % HDP, z pôvodných 9,6 % HDP v roku 1996 na 6,0 % HDP v roku 2006.

Vysoký pomer hovorí prevažne o vysokom daňovom zaťažení, naopak nízky pomer daní a príspevkov sociálneho zabezpečenia na HDP nemusí vždy svedčiť o nízkom daňovom zaťažení, môže byť dôsledkom či už vysokej miery daňových únikov alebo môže potvrdzovať prítomnosť neelastickosti daňovo-odvodového systému vo väzbe na makroekonomický vývoj. Predstavme si nasledujúci príklad. Nech vláda dvojnásobne zvýši dôchodky, zároveň zavedie zdaňovanie dôchodkov (momentálne sú starobné dôchodky oslobodené od dane) na úrovni 50%. Tieto zmeny budú mať na dôchodcov neutrálny dopad, v čistom dostanú tú istú čiastku. Podobne aj bilancia všeobecnej vlády ostane nezmenená, avšak z pohľadu výšky štandardného daňového zaťaženia dôjde k jeho zvýšeniu (dôchodcovia odvedú daň z príjmu, HDP sa nezmení). Nejednotná metodológia daňového zaťaženia a odlišnosť systému zdaňovania v jednotlivých krajinách spôsobujú, že podobnými „umelými“ zásahmi možno ovplyvňovať mieru zdanenia (podľa štandardnej definície). Výsledný ukazovateľ tak môže podať skreslený obraz o skutočnom zaťažení v danej krajine.

2.2 Deň daňovej slobody

Ďalším z populárnych prístupov na zistenie celkového daňovo-odvodového zaťaženia je deň daňovej slobody, resp. index daňovej slobody. Je to jednoduchý ukazovateľ približujúci hospodárenie vlády, meria sa ním celková miera prerozdelenia. V snahe pre lepšiu zrozumiteľnosť stanovuje deň, do ktorého priemerný občan odovzdá celý svoj zárobok na daniach a ostatných povinných platbách štátu a od ktorého si celý svoj príjem ponechá.

Na rozdiel od štandardnej definície, kde je daňové bremeno posudzované ako podiel daní a odvodov na HDP, deň daňovej slobody sa zameriava na výdavkovú stranu verejných financií, nakoľko deficit predstavuje dodatočné zaťaženie pre budúce generácie (nedaňové príjmy sa implicitne považujú za dane). Na korektné vyčíslenie dňa daňovej slobody je však potrebné urobiť niekoľko základných úprav.

Výdavky by nemali obsahovať položky, ktoré sa „prelievajú“ v rámci verejných financií. Príkladom je poisťné platené štátom, ktoré zaťažuje rozpočet, no zároveň zvyšuje príjem Sociálnej poisťovne. Prostriedky hradené z rozpočtu Európskej únie nie sú zaťažením slovenských občanov, ale občanov iných členských štátov, preto ich treba rovnako z výdavkov vyčleniť. Štandardná definícia dňa daňovej slobody berie do úvahy kalendárne dni, my sme použili pracovné dni, nakoľko tie majú podľa nás väčšie opodstatnenie. Nasledujúca tabuľka prezentuje výslednú kalkuláciu dňa daňovej slobody podľa vyššie uvedených predpokladov. Podľa prepočtov sa deň daňovej slobody v roku 2006 posunul na 27. apríla, čo je o jeden pracovný týždeň skôr oproti predošlým rokom.

Tabuľka 1 Deň daňovej slobody

	2004	2005	2006
Výdavky – po úprave (% z HDP)	34,2 %	34,5 %	32,9 %
Deň daňovej slobody podľa počtu prac. dni	86,0	86,0	81,0
Deň daňovej slobody	5.5.2004	5.5.2005	27.4.2006

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

2.3 Návrh alternatívneho prístupu

Oba prezentované prístupy, kvóta II ako i deň daňovej slobody, vyjadrujú daňové a odvodové zaťaženie celej ekonomiky. Náš prístup je modifikáciou štandardne používaných metód a jeho filozofia je ilustratívne popísaná v nasledujúcom boxe:

Box 1: Ilustrácia základného konceptu

Ako by sa dalo porovnať celkové daňové zaťaženie medzi krajinami z makroekonomického hľadiska berúc do úvahy, že v jednotlivých krajinách sa daňovo-odvodové systémy líšia? Na pochopenie si predstavme veľmi malú krajinu Mikrolandia. Môže to byť ostrov alebo malá jurisdikcia s pár sto obyvateľmi, ktorí sa zaoberajú pestovaním banánov. Mikrolandia nemá dostatočné kapacity, ktoré by poskytovali verejné statky alebo služby. Rada starších v Mikrolandii však rozhodla, že nákup verejných statkov sa bude realizovať prostredníctvom susednej krajiny Bigbrother. Boli špecifikované nasledujúce tovary a služby:

- voľný prístup k nemocniciam, školám a súdom v Bigbrother
- lepšie cesty v Mikrolandii
- potraviny a šatstvo pre starších občanov a nezamestnaných
- polícia a vojsko, ktoré v prípade potreby zabezpečí Bigbrother
- atď.

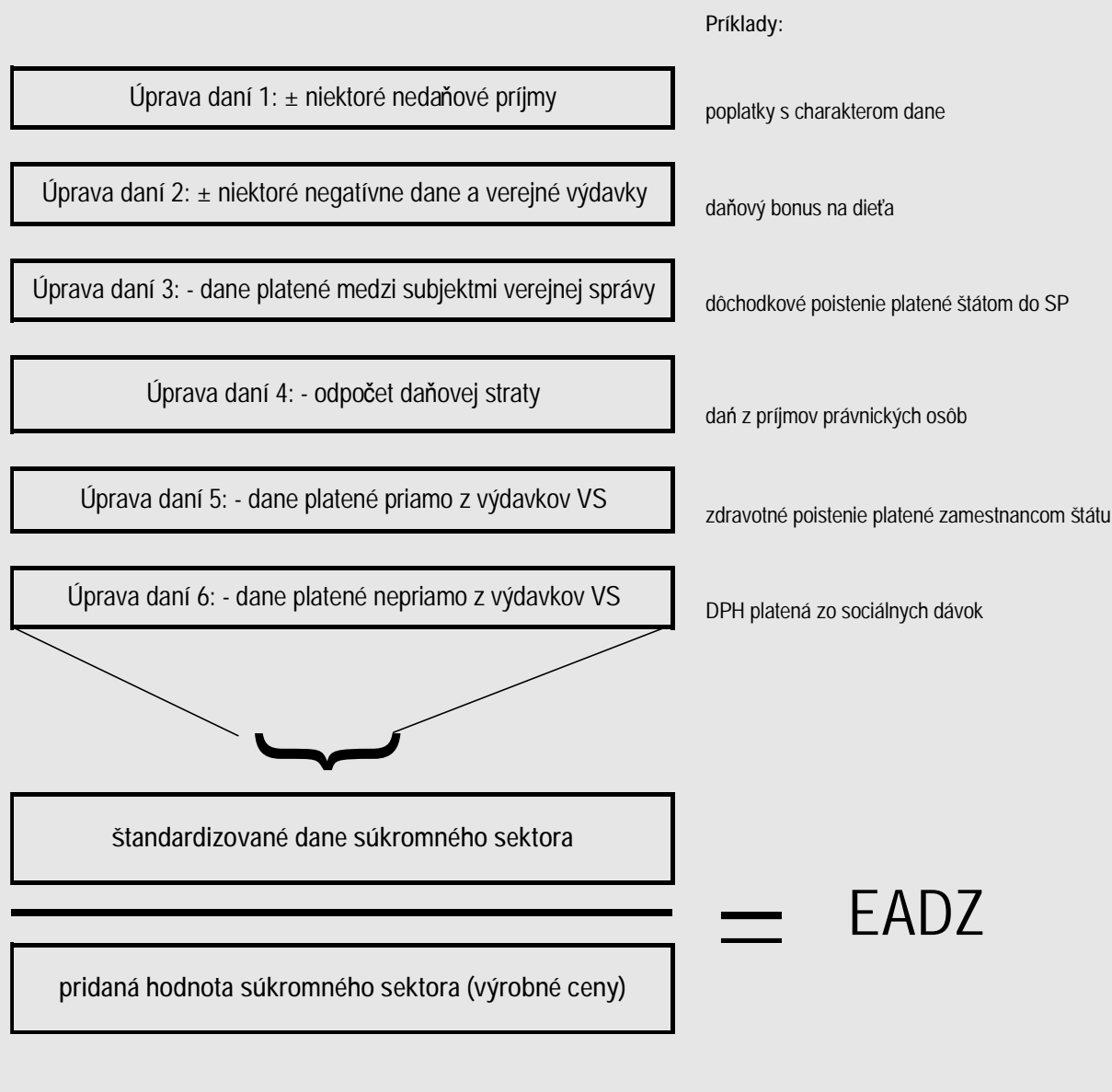
V podpísanej dohode s Bigbrother sa stanovilo, že poskytnuté služby majú hodnotu 2 345 ton banánov vypestovaných v Mikrolandii, čo predstavuje 20% z celkovej produkcie. V tomto jednoduchom príklade (bez existencie peňazí) sa priamo určilo, koľko zdrojov má krajina k dispozícii na zabezpečenia verejných statkov. Podobne na to, aby sa získalo medzinárodné porovnanie „daňového bremena“, je potrebné zodpovedať otázku: Aká časť zo súkromnej produkcie sa obetuje vo forme daní na nákup verejných tovarov a služieb? Odpoveďou na túto otázku je nami navrhovaná metodológia.

Nezávisle od nami navrhutej metodológie prišiel Kiss (2007) s veľmi podobným konceptom. V súčasnosti pod jeho vedením funguje pracovná skupina pri ECB, ktorá sa snaží o implementáciu obidvoch⁵ metodík pre viaceré členské štáty EÚ. Najdôležitejšie rozdiely v predkladaných metodikách spočívajú v definícii daňového základu a v očistení nepriamych efektov verejných výdavkov na dane (spotreba domácností, ktorá zvýši výnosy nepriamych daní). Úprave v zmysle metodológie podľa Kissa podliehajú aj príspevky sociálneho zabezpečenia, ktoré smerujú do súkromných dôchodkových správcovských spoločností.

Nasledujúca schéma zachytáva základný postup pri štandardizácii výpočtu efektívneho agregátneho daňového zaťaženia (EADZ):

⁵ Tak jeho metodológia ako aj náš koncept.

Box 2: Postup pri výpočte EADZ



K postupu pri výpočte treba uviesť niekoľko poznámok:

- zaujíma nás predovšetkým daňové zaťaženie, preto neberieme do úvahy celkové príjmy verejného sektora; nevýhodou je, že niekedy je mimoriadne ťažké rozlíšiť, či položka je daňou alebo nedaňovým príjmom (poplatkom za používanie);
- v centre našej pozornosti je krátkodobé hľadisko a preto neskúmame výšku deficitu, ktorý môžeme chápať aj ako daňové bremeno pre ďalšie generácie;
- hranicu medzi verejným a súkromným sektorom sme stanovili pri úrovni všeobecnej vlády najmä v dôsledku dostupnosti dát; štátne podniky teda berieme ako súkromný sektor.

Pri výpočtoch je potrebné identifikovať položky, ktoré majú byť predmetom úprav. V našom prípade sme vychádzali z konsolidovanej bilancie všeobecnej vlády. Všetky úpravy sme uskutočnili na tejto bilancii. Vo všeobecnosti sa dá povedať, že operácie (až na jednu výnimku) nemajú vplyv na celkový deficit, ale len na príjmovú a výdavkovú časť. Ide vlastne

o akúsi ďalšiu konsolidáciu. Jedinou výnimkou je úprava daňovej straty u DPPO, ktorá sa snaží daňovú stratu preradiť do obdobia, v ktorom vznikla.

Daňová kvóta II podľa Eurostatu vykazuje oproti našej štartovacej bilancii vyššie daňové zaťaženie a to v priemere o 1% HDP. Eurostat do výsledného ukazovateľa zahŕňa aj niektoré nedaňové príjmy (napr. výhry z lotérií, koncesionárske poplatky, poplatky za znečisťovanie ovzdušia a iné). Ich pripočítaním do nami považovanej základne (suma daňových príjmov a sociálnych odvodov bilancie všeobecnej vlády) dostávame hodnotu daní v zmysle definície Eurostatu. Pri odvodoch sú prítomné odchýlky, ktoré v dôsledku absencie podrobnej údajovej základne nie je možné presne identifikovať.

3 Efektívne agregátne daňové zaťaženie v SR

Táto časť materiálu popisuje základné princípy a predpoklady, ktoré boli prijaté, na vyčíslenie daňového zaťaženia občanov a firiem z dostupných údajov bilancie všeobecnej vlády.

Vychádzajúc z predchádzajúcej schémy úprava daní podľa bodu 1 znamená identifikovať hraničné prípady medzi daňovými a nedaňovými príjmami. Ide väčšinou o platby, ktoré majú charakter daní, napriek tomu spadajú podľa rozpočtovej klasifikácie pod nedaňové príjmy. Sú to napr. niektoré poplatky (poplatok za znečisťovanie odpadových, podzemných vôd, ktoré sú podnikatelia povinní uhradiť). Z uvedeného dôvodu sme ich do výsledného indikátora začlenili. Taktiež sme zahrnuli aj platby súkromných firiem občanom v prvých desiatich dňoch práceneschopnosti. Naopak, časť spotrebných daní sme preklasifikovali ako nedaňový príjem (user fee).

Úprava daní podľa bodu 2 identifikuje platby, ktoré nezávisia od vykázananej daňovej povinnosti, ale automaticky znižujú základ a teda aj zaplatenú daň. Daňový bonus na dieťa, ktorý je vyplatený fyzickej osobe bez ohľadu na výšku zaplatenej dane, je príkladom negatívnej dane. Negatívna daň preto, lebo v prípade, že daňovník (týka sa nízkopríjmových obyvateľov) dosiahne nulový základ dane a teda nulovú daň, štát mu vyplatí sumu zodpovedajúcu výške daňového bonusu na dieťa, alebo sumu zodpovedajúcu rozdielu medzi daňou, ktorú má zaplatiť, a daňovým bonusom v prípade, že základ dane nie je nulový. Za výdavok štátu možno považovať asignáciu 2% z daňovej povinnosti, ktorá umožňuje fyzickej ako i právnickej osobe previezť peňažné prostriedky v prospech tretieho sektora. Ten tieto prostriedky minie, čím zvyšuje výdavky verejnej správy (berúc do úvahy konsolidáciu na úrovni všeobecnej vlády).

Tretím krokom sa rozumie vyčlenenie všetkých platieb, ktoré sú platené medzi jednotlivými subjektmi verejnej správy navzájom. Príkladom takýchto platieb je napr. poisťné platené štátom za vlastných zamestnancov a vybrané skupiny obyvateľstva, ktoré na jednej strane zvýši výdavky štátu, rovnako však zvýši príjem Sociálnej poisťovne (prípadne zdravotných poisťovní), teda tieto operácie majú neutrálny charakter.

Úprava daní podľa bodu 4 je korekciou pôvodných údajov daňového zaťaženia. Má sa na mysli odpočet daňovej straty⁶ pri dani z príjmov právnickej osoby za predchádzajúce zdaňovacie obdobia.

Rovnako je potrebné vyčleniť priame platby daní, ktoré sú zároveň výdavkovou položkou štátu. Patria sem napríklad dane a odvody platené zamestnancami štátu. Tí sú v súlade s platnou legislatívou povinní odviezť zo svojho príjmu (výdavok štátu) povinné platby do Sociálnej poisťovne ako i zdravotných poisťovní, rovnako zaplatiť daň. Súčasťou výnosu dane z príjmov vyberanej zrážkou je zdanenie vyplácaných kupónov zo štátnych dlhopisov, ktoré spravuje Agentúra pre riadenie dlhu a likvidity, do roku 2005 NBS. Realizovaný nákup tovarov a služieb všeobecnej vlády, zvyšuje výnos nepriamych daní (DPH a spotrebných daní), preto ho treba znížiť.

⁶ Zákon o dani z príjmov č. 595/2003 Z.z. umožňuje odpočet daňovej straty aj fyzickým osobám podnikateľom, v texte sme sa zamerali len na právnické osoby.

Do úpravy daní podľa bodu 6 spadajú všetky dane, ktorých platba je realizovaná obyvateľstvom nepriamo z výdavkov štátu, pričom nepriamo v tomto kontexte znamená cez spotrebu. Disponibilný príjem vybraných skupín obyvateľstva, dôchodcov ako i štátnych (verejných) zamestnancov sa prevažne spotrebúva a automaticky tak premieta do vyššieho výnosu nepriamych daní, prípadne miestnych daní.

Identifikácia jednotlivých položiek ako i samotná kvantifikácia bola uskutočnená na základe nasledujúcej štruktúry bilancie verejnej správy.

Tabuľka 2A Bilancia verejnej správy – Príjmy			
(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
CELKOVÉ PRÍJMY	486 548	540 701	565 921
Daňové príjmy	243 187	268 816	279 357
Daň z príjmu fyzických osôb	36 442	39 211	41 407
zo závislej činnosti	30 737	33 706	36 033
z podnikania a inej samostatnej zár. Činnosti	5 705	5 505	5 374
Daň z príjmu právnických osôb	35 306	40 505	47 008
Daň z príjmov vyberaná zrážkou	5 671	3 852	4 858
Dane z majetku	6 936	7 077	6 963
Daň z pridanej hodnoty	105 650	116 880	123 629
Spotrebné dane	45 168	54 360	47 876
Cestná daň	2 451	2 707	3 047
Dane z medzinárodného obchodu a transakcií	1 854	499	629
Dane za špecifické služby (do rozpočtu obcí)	3 703	3 650	3 889
Ostatné dane	5	75	51
Poistné na sociálne zabezpečenie	175 976	182 718	192 713
Sociálna poisťovňa	114 053	111 495	114 150
Zdravotné poisťovne	61 923	71 223	78 563
Národný úrad práce	0	0	0
Nedaňové príjmy	57 560	69 572	68 431
Granty a transfery	9 826	19 595	25 420
z toho z EU	7 585	16 855	21 821

Zdroj: MF SR.

Tabuľka 2B Bilancia verejnej správy – Výdavky

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
VÝDAVKY SPOLU	519 196	582 331	627 136
Bežné výdavky	475 652	517 813	560 339
Mzdové náklady	91 511	100 714	110 170
- Hrubé mzdy	69 339	75 721	82 601
- Poistné	22 172	24 993	27 569
Tovary a ďalšie služby	136 154	149 894	168 594
Dotácie a transfery	218 355	241 663	257 350
- Dotácie do poľnohospodárstva	10 288	12 429	13 388
- Dotácie do dopravy	9 150	11 646	13 695
- Podpora bývania	2 537	2 366	1 478
- Aktívna politiky trhu práce	3 573	3 388	3 888
- Nemocenské dávky	4 859	4 966	5 532
- Starobné a invalidné dôchodky	95 230	104 601	115 133
- Dávky v nezamestnanosti	3 987	2 440	1 928
- Štátne sociálne dávky a podpora	27 649	29 767	32 561
- Poistné za vybrané skupiny obyvateľov	27 311	30 733	33 208
- Odvody do rozpočtu EÚ	8 037	12 767	13 784
- 2% z daní na verejnoprospešný účel	845	931	1 125
- Ostatné	24 887	25 629	21 630
Splácanie úrokov	29 633	25 542	24 225
Kapitálové výdavky	43 544	64 518	66 797
Obstaranie kapitálových aktív	35 246	34 930	38 253
Kapitálové transfery	8 299	29 588	28 544

Zdroj: MF SR.

V snahe zabezpečiť maximálnu mieru transparentnosti a objektívnosti kvantifikácie, tam, kde to bolo možné, sme sa pokúsili o alternatívne prepočty. Nasledujúca časť je rozdelená do štyroch kapitol. Prvá prezentuje položky, ktoré boli upravené v rámci príjmovej stránky bilancie verejnej správy, druhá sa zameriava na výdavkovú. Ďalšia kapitola popisuje úpravu hrubého domáceho produktu. Na záver je prezentovaná tabuľka výsledného agregátneho daňovo-odvodového zaťaženia súkromného sektora, ktoré vzniklo úpravou pôvodného ukazovateľa a nami vyčíslených zmien v rámci bilancie VS a HDP.

3.1 Príjmy VS

3.1.I Daňový bonus na dieťa

Daňový bonus na dieťa predstavuje dodatočný príjem fyzickej osoby. Neznižuje základ dane (čo je prípad základnej odpočítateľnej položky na daňovníka, prípadne nepracujúcej manželky), odpočítava sa od daňovej povinnosti, znižuje zaplatenú daň. Nezávisí od vykázananej daňovej povinnosti, uplatniť si ho môže každá zárobkovo-činná osoba, pričom na jedno dieťa si bonus môže uplatňovať len jeden z rodičov. V prípade zamestnancov s nízkym príjmom, u ktorých základ dane nadobúda nulovú hodnotu a teda nezaplatí daň, mu je suma daňového bonusu vyplatená ku mzde. Pre štát predstavuje daňový bonus na dieťa klasickú výdavkovú položku a preto ho preklasifikujeme na stranu výdavkov. Pre účely nášho výpočtu

sme počet zamestnancov, ktorý si uplatňujú daňový bonus na dieťa, očistili o sektor vlády (opäť by sa jednalo o prelievanie peňazí z jedného vrečka štátu do druhého).

Tabuľka 3 Zvýšenie výnosu DPFO			
(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
daňový bonus na dieťa	3 371	3 641	4 074

Zdroj: vlastné výpočty.

3.1.II Imputované sociálne príspevky

Imputované príspevky na sociálne a zdravotné zabezpečenie sú položky platené priamo zamestnávateľmi. Predstavujú sumu, ktorú sú zamestnávatelia povinní dočasne hradiť v prípade choroby, materstva, úrazu, práceneschopnosti alebo nadbytočnosti zamestnanca. Zvyšujú teda „daňové zaťaženie“ zamestnávateľa a preto sme to k daniam prirátali.

Na výpočet imputovaných príspevkov (konkrétne práceneschopnosti) sme použili údaj z Eurostatu za sektor verejnej správy, ktorý sme aproximovali na súkromný sektor. Zároveň sme predpokladali, že súkromný sektor bude zaznamenávať rovnakú „dočasnú práceneschopnosť“ ako verejný sektor, i keď podľa nášho názoru je v skutočnosti v štátnom sektore oveľa vyššia miera zneužívania systému.

Tabuľka 4 Imputované sociálne príspevky			
(mil. Sk)	2004	2005	2006
počet zamestnancov VS (v osobách)	397 007	381 587	372 059
imputovane SSC (sektor vlády)	1 937	1 484	1 967
počet zamestnaných v NH (v osobách)	2 030 300	2 074 988	2 148 182
Imputované SSC súkromný sektor	7 969	6 586	9 390

Zdroj: Eurostat, vlastné prepočty.

3.1.III Asignácia dane (2%)

Osobitou kategóriou sú prostriedky určené na verejnoprospešný účel. Zákon o dani z príjmov umožňuje počnúc rokom 2002 fyzickej a právnickej osobe (až od roku 2004) darovať, resp. poukázať časť z vykázanjej dane (maximálne 2%) neziskovým organizáciám. Tieto organizácie v bežnom roku získajú 2% z daňovej povinnosti daňovníkov z prechádzajúcej daňovej povinnosti, pričom poukázané prostriedky predstavujú ich dodatočný príjem.

Tieto prostriedky tak zvýšia príjem neziskových organizácií, pričom tieto ich v priebehu roka minú, čím zvyšujú výdavky bilancie verejnej správy. Prevod prostriedkov na verejnoprospešné aktivity tak zvyšuje výdavky verejnej správy, pričom daňové príjmy ostávajú nezmenené (vykazujú sa vrátane asignovanej dane) (akruálna báza).

Tabuľka 5 Prevod prostriedkov na verejnoprospešné účely			
(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Fyzické osoby	276	312	353
Právnické osoby	569	618	772
CELKOM	845	930	1 125

Zdroj: MF SR.

3.1.IV Odpočet daňovej straty u dani z príjmov právnickej osoby

Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov umožňuje právnickej osobe (PO) odpočet daňovej straty, ktorá vznikla v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach a teda nesúvisí s aktuálnym obdobím. V praxi to znamená, že v prípade, že daňový subjekt dosiahne v zdaňovacom období zisk, môže si tento znížiť (a teda zaplatiť nižšiu daň) o zákonom povolenú čiastku strát z predchádzajúcich zdaňovacích období. Z pohľadu nami hľadaného indikátora daňového zaťaženia tak výnos dane z príjmov právnickej osoby (DPPO) neodzrkadľuje skutočné zaťaženie firmy v danom roku. Pri stratovom hospodárení firmy je daňová povinnosť rovná nule. Vzniknutá negatívna daň (odpočet straty za predchádzajúce obdobie) tak závisí od daňovej povinnosti v nasledujúcom roku a tá vzniká v závislosti od ziskovosti firmy. V priemere sa tak efektívna sadzba dane mení, aj napriek tomu, že všetko ostatné ostáva nezmenené. Preto by mala efektívna sadzba dane v plnom rozsahu odzrkadľovať negatívnu daň a to tak, že sa stanoví aká časť priemerne vzniknutej straty sa skutočne odpočíta zo základu dane. Tento pomer sa potom spätne zohľadní na vzniknutú stratu v každom roku a o túto čiastku sa v nasledujúcom roku (odpočet vzniknutej straty za predchádzajúce zdaňovacie obdobie) zníži základ dane.

Tabuľka 6 Alikvotný odpočet daňovej straty

(ESA95, mld. Sk)	1996	1997	1998	1999	2 000	2 001	2 002	2 003	2 004	2 005	2 006
Vykázaná strata	63.2	87.1	118.3	184.3	154.2	90.6	112.6	94.9	167.3	95.2	105.0
10r-priem. straty	121,0										
10r-priem.odpočtu	6,9										
aliquotný pomer	6%										
Alikvotný odpočet	3.6	4.9	6.7	10.4	8.7	5.1	6.4	5.4	9.5	5.4	6.0

Zdroj: DR SR, vlastné prepočty.

Nasledujúca tabuľka prezentuje novo vypočítanú DPPO (cez riadky daňového priznania k dani z príjmov PO), v ktorej bol základ dane znížený o „aliquotný“ odpočet vzniknutej daňovej straty za predchádzajúce zdaňovacie obdobie. Novovzniknutá daňová povinnosť sa porovnala s vykázanou DPPO⁷ a o vzniknutý rozdiel bol upravený indikátor skutočného zdanenia súkromného sektora.

Tabuľka 7 Upravený výnos DPPO

(ESA95, mld. Sk)	1996	1997	1998	1999	2 000	2 001	2 002	2 003	2 004	2 005	2 006
1.DPPO nová	30.3	30.0	27.1	24.8	23.9	25.8	29.4	30.2	33.3	39.7	42.7
2. DPPO z DP	25.9	25.3	26.6	25.0	26.1	24.0	29.7	33.6	32.6	40.9	47.1
3=1-2 rozdiel	4.3	4.7	0.5	-0.2	-2.2	1.8	-0.3	-3.4	0.7	-1.3	-4.5

Zdroj: DR SR, vlastné prepočty.

3.1.V Úľava na dani u dani z príjmov právnickej osoby

Štát sa nastavovaním daňovej politiky snaží ovplyvniť investičné zámery či už domácich alebo zahraničných podnikateľských subjektov, čím zvyšuje (znižuje) konkurencieschopnosť príslušnej krajiny. Jedným z možných nástrojov je úľava na dani (odpustenie dane, daňové

⁷ Na základe rozhodnutia Eurostatu z 15. marca 2007 bol Slovensku odsúhlasený prechod na novú metodiku vykazovania aktuálnych daní, tzv. časovo-posunutú hotovostné plnenie. Dopad na daňové zaťaženie, ktorý uvádzame, vychádza z koeficientovej metódy, ktorá umožňuje vyčíslit' vplyv odpočtu daňovej straty.

prázdniny), ktorá zvyšuje atraktivnosť príslušnej krajiny. Úľava na dani u dani z príjmov právnickej osoby je tak určitá, nepriama, forma „výdavku“ štátu. Daňová úľava znižuje vykázanú daňovú povinnosť právnickej osoby, čím znižuje jej daňové zaťaženie. V zmysle nášho konceptu sme ju zaradili medzi položky, ktoré je nutné upraviť.

Tabuľka 8 Úľava na dani

(ESA95, mld. Sk)	2 000	2 001	2 002	2 003	2 004	2 005	2 006
Úľava na dani (po zdanení) – výdavok štátu	0,5	0,8	0,9	1,3	1,2	0,5	0,8

Zdroj: MF SR.

3.1.VI Spotrebné dane

Štát si môže zabezpečiť zdroje na údržbu ciest rôznym spôsobom: zo všeobecných daní alebo napríklad diaľničnými známami. Pre medzinárodnú porovnateľnosť potrebujeme princíp na základe ktorého môžeme rôzne systémy previesť na porovnateľnú bázu. Vzhľadom na to, že spotrebná daň z pohonných hmôt je viac-menej priamo úmerne závislá od miery „ničenia“ ciest, môžeme časť spotrebných daní preklasifikovať ako nedaňový príjem (user fee). Musíme poznať celkové náklady na údržbu a zistiť koľko z týchto prostriedkov sú hradené diaľničnými známami. Zvyšok treba získať preklasifikáciou spotrebných daní.

Ak od celkových nákladov na údržbu odpočítame DPH, ktorú za nákup materiálu pre účely údržby pozemnej komunikácie zaplatí štát, rovnako aj sumu zodpovedajúcu výberu diaľničných známok (poplatok za používanie ciest, pričom výdavky verejného sektora na tieto známky zanedbávame), mali by sme dostať chýbajúcu čiastku. Tá aproximuje výdavky obyvateľov spojených s „používaním verejného statku“.

Nasledujúca tabuľka prezentuje celkové náklady na údržbu ciest. Nakoľko diaľnice a cesty prvej triedy spravuje Národná diaľničná spoločnosť, cesty druhej a tretej triedy sú v kompetencii vyšších územných celkov, bolo potrebné údaje zagregovať. Údaje sú čerpané z výročných správ vyšších územných celkov a z údajov Ministerstva dopravy, pôšt a telekomunikácií SR. Posledný riadok tabuľky predstavuje vplyv na daňové zaťaženie, kde bola spotrebná daň z minerálnych olejov preklasifikovaná na nedaňový príjem.

Tabuľka 9 Celkové náklady na údržbu a opravu ciest

(mil. Sk)	2004	2005	2006
1. Celkové náklady na opravu a údržbu ciest	2 417	3 018	3 442
2. DPH z nákladov na opravu a údržbu	386	482	550
3. Diaľničné známky	1 383	1 702	2 094
4=1-2-3 Nedaňové príjmy	648	835	799

Zdroj: MDPaT SR, NDS, vlastné prepočty.

3.1.VII Poplatok vs. daň

Rozdiel medzi daňou a poplatkom spočíva v tom, že za daň je považovaná každá povinná, zákonom určená neúčelová a neekvivalentná platba, ktorú daňové subjekty platia v presne stanovenej výške a termíne. Poplatok je zákonom stanovená platba za istú protislužbu. Bolo potrebné identifikovať poplatky, ktoré majú charakter dane a následne ich zahrnúť do hľadaného indikátora daňového zaťaženia. Podľa nášho názoru v tabuľke uvedené platby by

mohli byť považované za daň (do výpočtu daňového zaťaženia ich zaraďuje aj Eurostat), ich zohľadnením sa tak indikátor daňového zaťaženia zvýši.

Tabuľka 10 Administratívne poplatky a iné nedaňové príjmy

(cash , mil. Sk)	2004	2005	2006
„ekologické“ poplatky	1 262	1 275	1 852
koncesionárske poplatky	2 043	2 035	2 156
Celkovo	3 305	3 311	4 008

Zdroj: MF SR.

3.2 Výdavky VS

3.2.I Mzdy a platy

Súčasťou bežných výdavkov verejnej správy sú mzdy a platy zamestnancov. Patria sem všetky plnenia fyzickým osobám v pracovnom pomere, služobnom pomere, prípadne v štátnozamestnaneckom pomere. Zamestnanec musí v súlade s platnou legislatívou z mesačnej mzdy zaplatiť povinné príspevky na sociálne a zdravotné zabezpečenie, čím zvyšuje príjmy Sociálnej poisťovne, resp. zdravotných poisťovní. Platba dane ako i odvodov do fondov sociálneho a zdravotného zabezpečenia realizovaná zamestnancami verejného sektora musí byť v súlade s našim konceptom vyčlenená z príjmov verejnej správy, nakoľko jednoducho povedané, ide o prostriedky, ktoré sa presúvajú z jedného vrečka štátu do druhého. Štát vyplatí zamestnancovi mzdu (výdavok), z ktorej sa mu vráti späť suma zodpovedajúca zaplatenej dani a odvodu (príjem).

Nasledujúca tabuľka poskytuje prehľad o prijatých predpokladoch, ktoré boli použité na výpočet príjmov do fondov sociálneho a zdravotného zabezpečenia a dane z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti z miezd a plátov zamestnancov VS. Kvôli jednoduchosti sme predpokladali, že nezdaniteľné minimum bude uplatnené v plnej výške u všetkých zamestnancov (nebrali sme do úvahy mzdovú distribúciu, ktorá iba v rámci segmentu VS nie je k dispozícii).

Tabuľka 11 Základné predpoklady pre výpočet dane a odvodu

	2004	2005	2006
počet zamestnancov VS (v osobách)	397 007	381 587	372 059
priemerná mesačná mzda zamestnanca VS (v Sk)	16 068	17 274	18 518
odpočítateľná položka na daňovník	80 832	87 936	90 816
bonus na dieťa/rok (v Sk/rok)	4 800	5 000	5 400
manželky na počet zamestnaných (vo VS)	5.7%	5.7%	5.7%
počet manželiek	22 629	21 750	21 207
deti na počet zamestnaných (vo VS)	43%	43%	43%
počet detí	170 713	164 082	159 985

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Po zohľadnení vyššie uvedených predpokladov sme pristúpili k výpočtu čistého príjmu zamestnancov VS. Pri výpočte odvodov do fondov sociálneho a zdravotného zabezpečenia sme brali do úvahy platnú legislatívu ohľadom maximálnych vymeriavacích základov, ako aj aktuálnych sadzieb jednotlivých druhov poisťného. Treba poznamenať, že vypočítaná výška odvodov zamestnancov VS nezohľadňuje ozbrojené zložky, nakoľko tie nerealizujú platby do

fondov sociálneho zabezpečenia cez Sociálnu poisťovňu, ale cez inštitúciu zriadenú v rámci vlastného rezortu. Vypočítaná daň však už zodpovedá všetkým zamestnancom VS. Po zohľadnení predpokladu o počte detí, na základe ktorého je daňovníkovi vyplácaný daňový bonus na dieťa, zvyšuje sa zamestnancovi čistý disponibilný príjem. Z neho je ďalej potrebné vziať do úvahy, aká časť z disponibilného príjmu prípadne na spotrebu, nakoľko z nej sa platí DPH, prípadne spotrebné dane, ktoré treba rovnako pre účely určenia skutočného daňového zaťaženia vyčleniť – zvyšujú výnos DPH a spotrebných daní.

Tabuľka 12 Zníženie výnosu DPFO a Sociálnej poisťovne

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
1. Mzdy, platy, služobné príjmy a ...	69 339	75 721	82 601
2. Odvod zamestnancov (bez ozbrojených zložiek)	8 121	8 817	9 581
3. Základ dane znížený o odvody	61 218	66 904	73 020
4. Odpočítateľná položka daňovník	32 091	33 555	33 789
5. Odpočítateľná položka na manželku	1 829	1 913	1 926
6. Základ dane	27 298	31 436	37 305
7. Daň (vrátane ozbrojených zložiek)	5 812	6 722	8 003
8. Vyplatený bonus na dieťa	819	820	864
9. Daň znížená o bonus (DPFO ZČ)	4 992	5 902	7 139
10. Čistá mzda (disponibilný príjem)	56 225	61 002	65 881

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Keďže je vypočítaná daň priamoúmerne závislá od prijatých predpokladov, pokúsili sme sa o alternatívny prepočet. Porovnali sme údaje z Národných účtov (položka „Mzdy a platy“ – celá ekonomika) s celkovým výnosom dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti. Vzniknutý koeficient predstavuje akúsi efektívnu sadzbu a tú sme aplikovali na výdavkovú položku z rozpočtu verejnej správy – Mzdy, platy, služobné príjmy, čím sme získali alikvotnú časť výnosu dane pripadajúcu na zamestnancov VS. Nasledujúca tabuľka poskytuje predmetné informácie, posledný riadok predstavuje rozdiel oproti mikropriistupu.

Tabuľka 13 Daň – Alternatíva (makropriistup)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Mzdy a platy (D.11)	388 551	429 875	473 191
DPFO ZČ	30 737	33 706	36 033
Koeficient	7.9%	7.8%	7.6%
Daň	5 485	5 937	6 290
<i>rozdiel oproti mikropriistupu</i>	<i>-493</i>	<i>-35</i>	<i>849</i>

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Hrubé mzdy sa v sektore verejnej správy (údaj z RVS) spomalili v roku 2005 z 9,2% na 8,4% v roku 2006, v porovnaní s Národnými účtami, ktoré vykazujú medzročné zrýchlenie rastu miezd (v celom národnom hospodárstve) z pôvodných 7,2% v roku 2005 na 11,7% v roku 2006, čo sa podpísalo pod výraznejší rozdiel medzi aplikovanými prístupmi v roku 2006.

Podobne sme chceli porovnať výšku odvodov, o ktorú je potrebné znížiť výnos Sociálnej poisťovne a zdravotných poisťovní. Nakoľko však štatistické údaje poskytujú iba informácie o odvodoch platených zamestnávateľom, namiesto sadziieb poisťného zamestnanca sme použili sadzby zamestnávateľa. Zohľadnili sme platné vymeriavacie základy, ako i počet zamestnancov verejného sektora. Prepočítaný odvod zamestnávateľa sme porovnali s údajom

„Poistné a príspevok do poisťovní“ (RVS). Relatívne vysoký rozdiel môže sčasti vysvetľovať aj absencia mzdovej distribúcie, kde je výška odvodov determinovaná maximálnymi a minimálnymi vymeriavacími základmi.

Tabuľka 14 Odvod – Alternatíva (sektor vlády)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Príspevky zamestnávateľov (RVS)	22 172	27 372	27 781
Odvod zamestnávateľa (35.2%)	21 333	26 654	29 076
<i>rozdiel</i>	839	915	-1 294

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Pri výpočte výnosu DPH sme základné predpoklady ohľadom výšky spotreby domácností prevzali z ročných Národných účtov Štatistického úradu SR (ŠÚ SR). Podiel spotrebných výdavkov na hrubých výdavkoch sme čerpali zo sociálnych štatistík ŠÚ SR, konkrétne „Príjmy, výdavky a spotreba súkromných domácností“ so zameraním na rodinu, kde je prednosta zamestnanec. Presné údaje ohľadom platby miestnych daní, ktorá v priemere pripadá na jedného obyvateľa⁸ neexistujú. Z údajov o celkovom počte obyvateľov sme vypočítali priemernú výšku miestnych daní pripadajúcu na jedného obyvateľa. Túto sme následne zohľadnili na počet zamestnancov VS.

Tabuľka 15 Príjem z ostatných daní

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
spotreba na disponibilnom príjme	93.1%	93.0%	92.7%
zo spotrebného koša podlieha DPH	75.6%	75.7%	75.2%
z toho DPH	6 316	6 851	7 338
spotrebné dane	1 477	1 311	1 115
miestne dane	273	259	268

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Pri spotrebných daniach sme brali do úvahy aktuálne sadzby spotrebných daní v jednotlivých rokoch, priemerné ceny komodít podliehajúce spotrebným daniam, rovnako aj váhy týchto komodít v rámci spotrebného koša. Na porovnanie sme použili údaje z Rodinných účtov, kde sa výška spotrebných daní v roku 2004 pohybovala na úrovni 1,3% z nákladov práce zamestnanca. Rovnako pre porovnanie výšky DPH sme aplikovali jednoduchý pomer bežných výdavkov domácností pripadajúcich na počet zamestnaných v národnom hospodárstve a s využitím počtu zamestnancov VS sme zistilo, koľko DPH pripadá na túto skupinu. Pre účely výpočtu daňovo-odvodového zaťaženia sme však použili vyššie prezentované kvantifikácie, za ktorými možno hľadať väčšiu previazanosť s ekonomickým vývojom.

⁸ Pôvodne sme uvažovali, koľko miestnych daní pripadá na zamestnanca, avšak miestne dane platia aj dôchodcovia, preto sme použili údaj o celkovom počte obyvateľov (napriek tomu, že tento pomer zohľadňuje aj deti).

Tabuľka 16 DPH - Alternatíva (dôchodky v sektore domácností)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Bežné výdavky domácností	260 554	274 532	289 955
počet zamestnaných	2 618 414	2 586 944	2 600 593
DPH (na všetkých zamestnaných)	41 601	43 833	46 295
DPH zamestnancov VS	6 308	6 466	6 623
<i>rozdiel oproti spotrebnému košu</i>	9	386	715

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Tabuľka 17 Spotrebné dane - Alternatíva (rodinné účty)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
spotrebné dane HBS⁹	1 179	1 272	1 387
<i>rozdiel oproti modelu</i>	299	40	-272

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

3.2.II Poistné a príspevok do poisťovní

O tieto platby sme automaticky znížili príjmy Sociálnej poisťovne (a zdravotných poisťovní), nakoľko sú to štátom hradené príspevky do fondov sociálneho a zdravotného zabezpečenia (odvody zamestnávateľa) za svojich zamestnancov, a nemožno ich preto zohľadniť pri výpočte indikátora, ktorý by identifikoval skutočné daňovo-odvodové zaťaženie firiem a domácností. Podobne ako v prípade miezd a platov, ide o presun prostriedkov štátu z jedného vrečka (platba poisťného - zvýšenie výdavkov) do druhého (zvýšenie príjmov Sociálnej poisťovne a zdravotných poisťovní). Rovnako sme automaticky vyčlenili príspevky do fondov sociálneho zabezpečenia, ktoré štát uhrádza za vybrané skupiny obyvateľov (dôchodcovia, matky na materskej dovolenke,...).

Tabuľka 18 Príspevky do fondov sociálneho zabezpečenia

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Poistné a príspevok do poisťovní (výdavok VS)	22 172	24 993	27 569
Poistné za vybrané skupiny obyvateľov	27 311	30 733	33 208
Celkovo	49 483	55 726	60 777

Zdroj: MF SR.

3.2.III Nákup tovarov a služieb (bežné a kapitálové výdavky)

Podľa zákona č. 523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy, § 28 Podnikateľská činnosť rozpočtovej organizácie a príspevkovej organizácie, rozpočtová organizácia nemôže vykonávať podnikateľskú činnosť. Znamená to, že nie je povinná viesť evidenciu DPH. Zamerali sme sa na nákup tovarov a služieb a obstaranie kapitálových výdavkov, kde sa domnievame, že práve tieto sa premietnu do výnosu DPH a spotrebných daní.

Pri výdavkoch zdravotným zariadeniam sme sa pokúsili odčleniť nákup liekov od úkonov a to z jednoduchého dôvodu, výdavky spojené s obstaraním liekov podliehajú DPH, pričom úkony sú klasifikované ako pracovná činnosť. Z výročných správ zdravotných poisťovní sme získali

⁹ HBS = household budgetary survey

údaj o celkovej úhrade výdavkov na zdravotnícku starostlivosť, rovnako aj sumu zodpovedajúcu nákupu liekov a zdravotníckych pomôcok. Vypočítaný pomer sme použili na identifikáciu výdavkov vlády zdravotným zariadeniam, ktoré podliehajú DPH. Nasledujúca tabuľka poskytuje prehľad o položkách rozpočtovej klasifikácie, s ktorými sme uvažovali pri výpočte DPH.

Tabuľka 19 Výdavky na nákup tovarov a služieb

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
1. Bežné výdavky (na výpočet DPH) = (A+B)	97 713	111 560	123 849
<i>zdravotným zariadeniam</i>	62 137	67 548	73 093
z toho lieky (podlieha DPH) (A)	23 696	29 214	28 348
<i>ostatné (B)</i>	74 017	82 346	82 612
2. Dotácie a transfery (aktívna politika trhu práce)	3 573	3 388	3 888
3. Obstaranie kapitálových výdavkov	35 246	34 930	38 253
4 = 1+2+3 Spolu (základňa pre výpočet DPH)	136 532	149 878	153 101

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Agregáciou uvažovaných výdavkových kategórií sme získali „základňu“ pre výpočet DPH. Na základe údajov ŠÚ SR ohľadom výšky spotreby na disponibilnom príjme v danom roku, ako i tej časti výdavkov, ktoré podľa spotrebného koša podliehajú zdaneniu, sme vypočítali DPH.

Tabuľka 20 DPH (vláda)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Spotreba na disponibilnom príjme	93.1%	93.0%	92.7%
Spotrebné výdavky na celkových výdavkoch (DPH)	82.5%	82.1%	79.2%
DPH vlády	16 752	18 277	17 963

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Nakoniec sme sa pokúsili o alternatívny prepočet vládou platenej DPH a to prostredníctvom Národných účtov, kde sme základ dane definovali cez tvorbu hrubého fixného kapitálu a medzispotrebu vlády. Výpočet sa nachádza v nasledujúcej tabuľke, pričom v poslednom riadku je uvedený rozdiel oproti predchádzajúcemu výpočtu. Pre účely kvantifikácie indikátora daňového zaťaženia sme zvolili prepočet cez spotrebný koš, nakoľko výška prostriedkov, ktorá podlieha zdaneniu, je čerpaná priamo z rozpočtovej klasifikácie a tá podľa nás presnejšie identifikuje „spotrebu“ sektora vlády.

Tabuľka 21 DPH (vláda) – Alternatíva (národné účty)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
tvorba hrubého fixného kapitálu VS (P.51)	32 560	31 036	36 310
medzispotreba vlády (P.2)	77 714	73 817	94 794
DPH vlády	17 607	16 741	20 933
<i>rozdiel oproti spotrebnému košu</i>	<i>-855</i>	<i>1 536</i>	<i>-2 969</i>

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Pri výpočte výšky spotrebných daní sme sa zamerali najmä na spotrebnú daň (SD) z minerálnych olejov, nakoľko sa domnievame, že jedine táto by mala opodstatnenie v rámci nákupu tovarov a služieb verejnej správy. Boli použité aktuálne sadzby spotrebných daní, váhy v rámci spotrebného koša, ako i priemerné ceny nafty a benzínu v príslušných rokoch.

Tabuľka 22 Spotrebné dane (vláda)

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Spotreba podliehajúca SD (Výdavky VS - DPH)	119 780	131 601	135 138
Vláda SD celkovo	3 546	3 187	2 578
Vláda SD z minerálnych olejov	1 718	1 884	980

Zdroj: vlastné výpočty.

Ako alternatívny prepočet výšky spotrebných daní uvádzame nasledujúcu tabuľku, ktorá vychádza z jednoduchých pomerov. Prepočítali sme alikvotný výnos spotrebných daní, ktorý pripadá na jednotlivé subjekty hospodárstva pomocou tvorby hrubého fixného kapitálu. Pre výpočet nami hľadaného indikátora daňovo-odvodového zaťaženia súkromného sektora sme však použili prepočet cez aktuálne platné sadzby spotrebných daní. Domnievame sa, že model spotrebných daní presnejšie zachytáva výnos spotrebných daní, pričom sa opiera o ekonomické argumenty.

Tabuľka 23 Spotrebné dane (vláda) - Alternatíva (THFXK)

(b.c., mil. Sk)	2004	2005	2006
1. Domácnosti	66 609	80 830	88 837
2. Verejná správa	32 560	31 036	36 310
3. Finančné a nefinančné inštitúcie	226 484	281 559	310 122
4 = 1+2+3 Celkovo tvorba hr. fix.kapitálu	325 653	393 425	435 269
5. Výnos SD	45 168	54 360	47 248
6 = 4/5 SD/THFXK	14%	14%	11%
7. SD vláda	4 516	4 288	3 941
8. Vláda SD z minerálnych olejov	3 038	2 486	2 739
<i>rozdiel oproti modelu SD</i>	<i>-1 320</i>	<i>-602</i>	<i>-1 760</i>

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

3.2.IV Dávky pre vybrané skupiny obyvateľstva

Štát svojou sociálnou politikou realizuje platby určené pre vybrané skupiny obyvateľstva vo forme dávok. Majú sa na mysli napr. nemocenské dávky, dôchodkové dávky zo starobného alebo invalidného poistenia, dávka v nezamestnanosti, dávka v hmotnej núdzi a iné. Tieto dávky sú oslobodené od daní z príjmov a tvoria disponibilný príjem vybraných skupín obyvateľstva. Za predpokladu, že tieto ich použijú prevažne na spotrebu, nepriamo zvyšujú výnos DPH, spotrebných a miestnych daní. Nakoľko sa opätovne jedná o dane, ktoré zaplatí štát, treba ich z agregovaného výnosu príslušných daní odčleniť.

Tabuľka 24 Výdavky na vybrané skupiny obyvateľov

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
1) nemocenské dávky	4 859	4 966	5 532
2) dôchodkové a invalidné dávky	95 230	104 601	115 133
3) podpora v nezamestnanosti	3 987	2 440	1 928
4) dávky v hmotnej núdzi a iné	27 649	29 767	32 561

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Podobne ako pri mzdách a platoch zamestnancov VS sme na výpočet DPH a spotrebných daní využili údaje z Národných účtov o výške spotreby domácností na hrubom disponibilnom príjme, pričom v prípade vybraných skupín môžeme za tento príjem považovať dávky, ktoré

im štát vypláca. Poberateľov dávok sme rozdelili na dve skupiny, na dôchodcov a ostatných. V druhom prípade sme výšku spotrebných výdavkov na hrubých výdavkoch získali zo sociálnych štatistík v rámci „Prehľadu príjmov, výdavkov, spotreby súkromných domácností“, kde hlava rodiny (prednosta) je z nízko príjmovej skupiny (označenie „iný“). Pri výnose spotrebných daní bol opätovne použitý model pre výpočet spotrebných daní, ktorý využíva priemerné ceny komodít podliehajúcich spotrebným daniam, váhy týchto komodít v rámci koša, rovnako ako aj platné sadzby v danom roku.

Tabuľka 25 Výnos nepriamych daní pre vybrané skupiny

(ESA95, mil. Sk)	2004	2005	2006
Disponibilný príjem (1+3+4)	36 495	37 173	40 021
Spotreba na disponibilnom príjme	93.1%	93.0%	92.7%
- z toho podlieha DPH	88.9%	90.2%	79.8%
Výnos DPH	4 824	4 976	4 726
Spotrebné dane	937	780	674

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Takmer identicky sa postupovalo pri výpočte DPH, spotrebných daní u poberateľov invalidného a starobného dôchodku, pričom jediný rozdiel spočíval v údajoch ohľadom výšky spotrebných výdavkov na hrubých výdavkoch, tu sme brali prednostu domácnosti dôchodcu. Prehľad poskytuje nasledujúca tabuľka:

Tabuľka 26 Výnos nepriamych daní pre vybrané skupiny dôchodcov

(ESA95, mi. Sk)	2004	2005	2006
Disponibilný príjem (2)	95 230	104 601	115 133
Spotreba na disponibilnom príjme	93.1%	93.0%	92.7%
- z toho podlieha DPH	94%	93%	90%
Výnos DPH	13 344	14 414	15 274
Spotrebné dane	2 424	2 184	1 899

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Výška miestnych daní bola odvodená len na základe jednoduchého pomeru, pričom použité údaje vychádzajú z Národných účtov, ako i z rozpočtu verejnej správy.

Tabuľka 27 Miestne dane pre vybrané skupiny obyvateľstva

(ESA95, mi. Sk)	2004	2005	2006
Mzdy a platy (D.11)	388 551	429 875	473 191
Miestne dane (RVS)	3 703	3 650	3 889
Výdavky pre vybrané skupiny (1+2+3+4)	131 725	141 774	155 154
Miestne dane pre vybrané skupiny	1 255	1 204	1 275

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

Alternatívny prepočet výšky miestnych daní využíva štatistiky Sociálnej poisťovne. K dispozícii sú počty poberateľov starobného dôchodku, nemocenského dôchodku a dávok v nezamestnanosti. Počet týchto osôb je aplikovaný na pomer celkového počtu obyvateľstva na celkovom výnose miestnych daní. Oproti vyššie uvedenej kvantifikácii nedochádza k markantným rozdielom.

Tabuľka 28 Miestne dane pre vybrané skupiny – Alternatíva

(cash, mil. Sk)	2004	2005	2006
počet poberateľov dôchodku (v os.)	1 444 781	1 455 722	1 466 746
počet poberateľov nemocenského (v os.)	78 833	80 617	82 441
počet poberateľov dávok v nezamestnanosti (v os.)	74 750	38 497	26 991
počet obyvateľov (v osobách)	5 382 574	5 387 285	5 391 184
Miestne dane	3 703	3 650	3 889
Miestne dane dôchodcovia	994	986	1 058
Miestne dane nemocenské	54	55	59
Miestne dane nezamestnaní	51	26	19
Miestne dane pre vybrané skupiny	1 100	1 067	1 137
<i>rozdiel oproti NÚ</i>	<i>156</i>	<i>137</i>	<i>138</i>

Zdroj: Sociálna poisťovňa, Slovstat, vlastné výpočty.

3.2.V Úrokové náklady

Súčasťou výnosu dane z príjmov vyberanej zrážkou je zdanenie vyplácaných kupónov zo štátnych dlhopisov, ktoré spravuje Agentúra pre riadenie dlhu a likvidity (ARDAL). Do roku 2006 spadala obsluha štátneho dlhu (a teda aj odvod zrážkovej dane za vyplatené kupóny) do kompetencie Národnej banky Slovenska, počnúc rokom 2006 prešla táto činnosť na ARDAL. Celkový výnos zrážkovej dane sme znížili o sumu zodpovedajúcu zdaneniu vyplácaných kupónov.

Tabuľka 29 Odvedená zrážková daň z kupónového výnosu

(cash, mil. Sk)	2004	2005	2006
Celkovo	44,986	23,724	46,500

Zdroj: NBS, MF SR.

3.3 Hrubý domáci produkt podľa výrobných činností

Podobne, ako v prípade daní a odvodov, je potrebné v súlade s naším konceptom urobiť korekciu aj v rámci hrubého domáceho produktu. Existuje viacero metód na jeho výpočet. My sa pokúsime z existujúcich metód vyčleniť sektor vlády, aby sme dostali hrubý domáci produkt vytvorený súkromným sektorom, resp. domácnosťami a na trhu pôsobiacimi firmami.

Pridaná hodnota predstavuje množstvo, ktoré bolo v ekonomike vyprodukované v danom roku po zaplatení daní (nepriamych daní) a subvencií. Pridaná hodnota vyjadruje príspevok výrobných faktorov, ktorý zvýšil hodnotu výrobku a zodpovedá príjmu, ktorý obdržal vlastník výrobku.

Pridaná hodnota vytvorená firmami (finančnými a nefinančnými inštitúciami) a obyvateľstvom vo všeobecnosti obsahuje dane z príjmov a príspevky do fondov sociálneho zabezpečenia. Na výpočet daňového zaťaženia by bolo preto vhodné očistiť pridanú hodnotu o tieto položky. Nakoľko sa nie vždy dá jednoznačne určiť, ktoré zo sociálnych odvodov majú charakter úspor, a ktoré charakter daní, je potrebné tieto identifikovať.

My sme sa kvôli jednoduchosti rozhodli očistiť pridanú hodnotu od ostatných daní a subvencií na produkciu, rovnako aj pridanú hodnotu vytvorenú sektorom vlády. Takáto definícia „pridanej hodnoty“ reprezentuje tzv. priamu daňovú základňu (obsahuje priame dane), teda množstvo príjmu, ktoré môže byť realokované v ekonomike.

Tabuľka 30 HDP (výrobné činnosti)

(b.c., mil. Sk)	2 004	2005	2006
1. Pridaná hodnota	1 216 398	1 319 585	1 497 472
2. Ostatné dane z produkcie	12 144	14 158	15 872
3. Ostatné subvencie na produkciu	-19 369	-18 081	-17 399
4. Pridaná hodnota vytvorená vládou	157 708	152 596	169 388
5=1-2-3-4 HDP (súkromný)	1 065 915	1 170 912	1 329 611

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Alternatívou môže byť výpočet HDP definovaný cez súkromný (domáci) dopyt. Hrubý domáci produkt je očistený o čistý export a nákup tovarov a služieb vládou (teda spotreba vlády). Druhý spôsob na rozdiel od prvého vyjadruje, aké množstvo príjmu bolo prerozdelené medzi firmy a obyvateľstvo, zároveň reprezentuje tzv. nepriamu daňovú základňu (obsahuje nepriame dane).

Tabuľka 31 HDP – Alternatíva (spotreba)

(b.c., mil. Sk)	2004	2005	2006
1. HDP	1 361 683	1 485 301	1 659 573
2. Konečná spotreba vlády	270 730	272 234	297 442
3. Čistý export	-36 690	-68 136	-63 481
4=1-2-3 HDP (súkromný)	1 127 643	1 281 203	1 425 612

Zdroj: ŠÚ SR, vlastné výpočty.

Pre účely nášho výpočtu sme použili prvý prístup.

3.4 Výpočet efektívneho agregátneho daňového zaťaženia

Nasledujúca tabuľka poskytuje prehľad o položkách, ktoré vstupujú do daňovo-odvodového zaťaženia. Prvé stĺpce predstavujú skutočný výnos daní a sociálnych odvodov podľa metodiky ESA95, nasledujúce stĺpce nami uskutočnené kvantifikácie jednotlivých položiek¹⁰ a posledné tri stĺpce vyjadrujú daňové zaťaženie súkromného sektora. Nižšie uvedené výdavky sú premietnuté vo výnose daní, avšak nakoľko zaťažujú rozpočet VS, je správne ich rovnako prezentovať.

¹⁰ Zhrnutie kvantifikácie podľa jednotlivých daní sa nachádza v Prílohe.

Tabuľka 32 Efektívne agregátne daňové zaťaženie

(ESA95, mil. Sk)	2004 2005 2006			2004 2005 2006			2004 2005 2006		
	Skutočnosť 1			Úprava 2			Po úprave 3=1+2		
DANE a ODVODY	419 163	451 534	472 070	-96 072	-110 627	-116 066	323 090	340 907	356 004
Daňové príjmy	243 187	268 816	279 357	-49 743	-55 980	-59 106	193 444	212 836	220 251
Daň z príjmu fyzických osôb	36 442	39 211	41 407	-1 621	-2 261	-3 064	34 821	36 950	38 343
Daň z príjmu právnických osôb	35 306	40 505	47 008	1 893	-720	-3 683	37 199	39 785	43 325
Daň z príjmov vyberaná zrážkou	5 671	3 852	4 858	-45,0	-23,7	-46,5	5 626	3 828	4 812
Dane z majetku	6 936	7 077	6 963	-1 529	-1 462	-1 544	5 407	5 615	5 419
Daň z pridanej hodnoty	105 650	116 880	123 629	-41 236	-44 518	-45 302	64 414	72 362	78 327
Spotrebné dane	45 168	54 360	47 876	-7 205	-6 994	-5 467	37 963	47 366	42 409
Cestná daň	2 451	2 707	3 047	0	0	0	2 451	2 707	3 047
Dane z medzinárodného obchodu	1 854	499	629	0	0	0	1 854	499	629
Dane za špecifické služby	3 703	3 650	3 889	0	0	0	3 703	3 650	3 889
Ostatné dane	5	75	51	0	0	0	5	75	51
Nedaňové príjmy	0	0	0	3 305	3 311	4 008	3 305	3 311	4 008
Poistné na sociálne a zdravotné zabezpečenie	175 976	182 718	192 713	-49 635	-57 957	-60 968	126 341	124 761	131 745
Sociálna poisťovňa	114 053	111 495	114 150	-33 270	-46 207	-50 370	80 783	65 288	63 780
Zdravotné poisťovne	61 923	71 223	78 563	-16 365	-11 750	-10 598	45 558	59 473	67 965
VÝDAVKY	845	930	1 125	3 371	3 641	4 074	4 216	4 571	5 199
Vyplatený daňový bonus na dieťa	0	0	0	3 371	3 641	4 074	3 371	3 641	4 074
Prevod prostriedkov na VPÚ	845	930	1 125	0	0	0	845	930	1 125
Daňovo-odvodové zaťaženie (%HDP)	30,8	30,4	28,4				30,3	29,1	26,8

Zdroj: MF SR, vlastné výpočty.

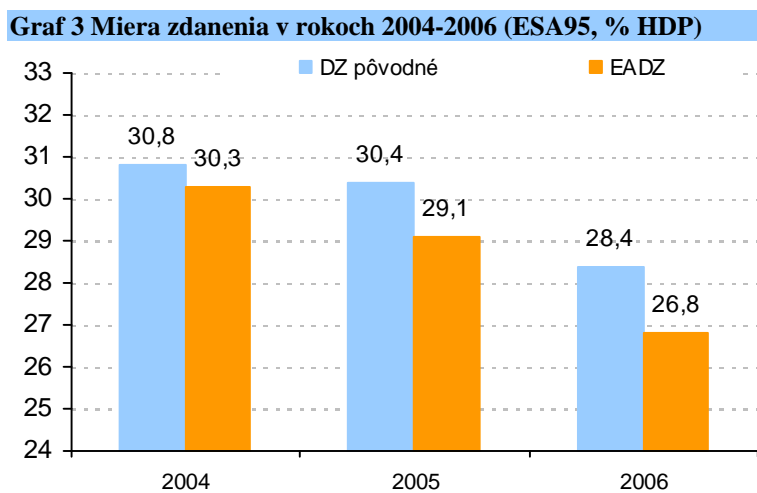
Štandardné daňové zaťaženie kleslo z 30,8% HDP v roku 2004 na 30,3% HDP, v roku 2005 na 29,1% HDP a v roku 2006 pokračujúc v trende na 26,8 % HDP, čo bolo o.i. spôsobené presmerovaním časti príjmov Sociálnej poisťovne do druhého, kapitalizačného, piliera koncom roka 2005 a jeho postupným naplňaním v roku 2006.

Úprava jednotlivých položiek mala za následok zníženie daňového zaťaženia a to o 0,5% HDP v roku 2004, o 1,3% HDP v roku 2005 a o 1,6% HDP v roku 2006. Treba si uvedomiť, že v rámci úprav sú prítomné faktory s protichodným efektom. Existencia odpočítateľných položiek a daňových bonusov v daňovom systéme znižuje základ dane (a výnos dane), ich zohľadnenie tak zvýši pôvodné daňové zaťaženie. Podobne imputované príspevky na sociálne zabezpečenie možno považovať za formu povinnej platby, ktorá zvyšuje zaťaženie zamestnávateľa. Opačný účinok majú platby realizované štátom či už priamou (odvody za zamestnancov alebo poistencov štátu) alebo nepriamou formou (nepriame dane vyplývajúce zo spotreby domácností). Tieto platby umelo zvyšujú výnosy daní (a teda daňové zaťaženie), preto ich premietnutím indikátor daňového zaťaženia klesne. V prípade Slovenska daňové zaťaženie kleslo najmä úpravou nepriamych daní a príspevkov na sociálne a zdravotné zaťaženie.

Kým v roku 2004 kleslo pôvodné daňové zaťaženie v dôsledku úprav o 0,5% HDP, v roku 2006 bol pokles výraznejší, celkovo o 1,6% HDP. Okrem vyššie spomenutej metodologickej zmeny (presun príspevkov na dôchodky mimo sektor vlády do dôchodkových správcovkých spoločností) stojí za zníženými príjmami Sociálnej poisťovne vyčlenenie prostriedkov, ktoré

realizoval štát. Rovnako prispel k poklesu sledovaného indikátora očistený výnos nepriamych daní (predovšetkým DPH) ako aj korigovaná výška odpočtu daňovej straty.

Vývoj pôvodného ako i upraveného daňovo-odvodového zaťaženia na Slovensku v rokoch 2004 až 2006 dokumentuje nasledujúci graf.



Zdroj: MF SR, vlastné prepočty

4 Záver

Daňovo-odvodové zaťaženie vo všeobecnosti vyjadruje, koľko zdrojov má krajina k dispozícii na prerozdelenie prostredníctvom verejných financií. Existuje viacero prístupov, ktoré umožňujú porovnávať daňové zaťaženie medzi krajinami. Pod pojmom daňové bremeno sa rozumie pomer daní a odvodov na ekonomickú aktivitu krajiny. Voľba metodiky, miera nepresnosti odhadu a štruktúra HDP, najmä tých zložiek, ktoré predstavujú makroekonomické základne pre daňové a sociálne príjmy, patria k rozhodujúcim faktorom, ktoré vytvárajú rozdiely medzi porovnávanými údajmi. Podstatným je rovnako daňový a odvodový systém, štruktúra daní a ich väzba na príslušné makroekonomické základne v sledovanej krajine.

Snahou autorov bolo v porovnaní so štandardným prístupom poukázať aká vysoká je miera zdanenia občanov a firiem. V odbornej verejnosti používaná definícia daňového zaťaženia nezohľadňuje prípady, kedy sú prostriedky štátu prelievané z jedného vrečka do druhého, čo do značnej miery skresľuje skutočné daňovo-odvodové zaťaženie súkromného sektora.

Prvým krokom smerujúcim k spresneniu tohto ukazovateľa bola identifikácia položiek bilancie verejných financií, v rámci ktorých vystupuje ako platca dane (odvodu) štát. Predchádzajúce kapitoly bližšie popísali postup, ktorý bol uplatnený na vyčíslenie týchto položiek. Za najväčší problém považujeme absenciu podrobných údajov, ktorá viedla vo väčšine prípadov k prijatiu arbitrárnych predpokladov. Napriek týmto nedostatkom sa domnievame, že vyššie prezentovaná kvantifikácia presnejšie zachytáva skutočné daňovo-odvodové zaťaženie.

Najvýraznejšie úpravy sa týkali príspevkov na sociálne a zdravotné zabezpečenia a nepriamych daní, ktoré pôsobili na zníženie daňového zaťaženia (platby realizované zo štátnych prostriedkov). Berúc do úvahy pozmenenú hodnotu hrubého domáceho produktu, možno konštatovať, že pôvodné zaťaženie občanov a firiem kleslo v roku 2006 na 26,8% HDP, teda o 1,6% HDP. Vzhľadom k tomu, že táto analýza je náročná na údajovú základňu, zamerali sme sa na roky 2004-2006, pričom v budúcnosti bude našou ambíciou postupne upraviť aj zostávajúce roky. Dôležité závery môže priniesť analýza daňového zaťaženia so zameraním na rozličné vekové kategórie, pohlavie,... Podobne bude zaujímavé zamerať sa na zaťaženie práce a kapitálu, nakoľko v dôsledku pretrvávajúcich rozdielov v miere zdaňovania práce a kapitálu dochádza k preklasifikovaniu príjmov z práce na príjmy z kapitálu (tzv. korporatizácia príjmov).

5 Zoznam použitej literatúry

Antalicová J., Krajčír Z. a Ódor, Ľ. (2005) Ekonomická analýza IFP č. 5 - Prognózovanie dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti v SR, MF SR, Bratislava

Eurostat press release (2005), "Tax revenue in EU Member States", Statistics in focus 3/2005, Eurostat

Gábor P. Kiss (2007), „How to measure tax burden in an internationally comparable way? Suggestion for a standardized effective tax rate“, preliminary draft, MNB, Budapest

Krajčír Z., a Ódor, Ľ. (2005), Ekonomická analýza IFP č. 8 – Prvý rok daňovej reformy alebo 19% v akcii, MF SR, Bratislava

Novosedlák V., a Galabová, M. (2007), Komentár IFP č. 2007/3: Daňové zaťaženie na Slovensku a v krajinách EÚ25, MF SR, Bratislava

Porubský M. (2007), Komentár IFP č. 2007/10: Trendy v daňovej politike EÚ a SR v rokoch 1995-2005, MF SR, Bratislava

Solík, J. (2007), „Deň daňovej slobody sa posunul na 25. mája“, Nadácia F.A. Hayeka, Bratislava

Výročná správa bratislavského samosprávneho kraja za rok 2006

Výročná správa trnavského samosprávneho kraja za rok 2004

Výročné správy banskobystrického samosprávneho kraja za roky 2005-2006

Výročné správy košického samosprávneho kraja za roky 2004-2006

Výročné správy nitrianskeho samosprávneho kraja za roky 2005-2006

Výročné správy prešovského samosprávneho kraja za roky 2005-2006

Výročné správy Slovenskej televízie za roky 2004-2006

Výročné správy Slovenského rozhlasu za roky 2004-2006

Výročné správy Spoločnej zdravotnej poisťovne za roky 2004-2006

Výročné správy trenčianskeho samosprávneho kraja za roky 2005-2006

Výročné správy Všeobecnej zdravotnej poisťovne za roky 2005-2006

Výročné správy žilinského samosprávneho kraja za roky 2005-2006

Zákon č. 523/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy

Zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov

6 Príloha

Táto časť materiálu prezentuje vyššie popísané kvantifikácie jednotlivých položiek, pričom tabuľky sú systematicky zoradené podľa poradia, ako to určuje rozpočtová klasifikácia. Usporiadanie tabuliek poskytuje prehľad o vplyve jednotlivých položiek na dane a sociálne odvody, na základe ktorých sa určuje daňové zaťaženie.

Dane z príjmov:

Daň z príjmov fyzických osôb (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Mzdy a platy	-4 992	-5 902	-7 139
Vyplatený daňový bonus na dieťa	3 371	3 641	4 074
Asignácia 2% dane	276	312	353
Celkovo	-1 345	-1 949	-2 711

Daň z príjmov právnických osôb (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Úľavy na dani	1 171	534	775
Odpočít daňovej straty	722	-1 255	-4 458
Asignácia 2% dane	569	618	772
Celkovo	2 462	-102	-2 911

Daň z príjmov vyberaná zrážkou (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Zdanenie kupónov	45,0	23,7	46,5

Nepriame dane:

DPH (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Nákup tovarov a služieb	-16 752	-18 277	-17 963
Mzdy a platy	-6 316	-6 851	-7 338
Výdavky vybraným skupinám	-18 168	-19 390	-20 000
Celkovo	-41 236	-44 518	-45 302

Spotrebné dane (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Nákup tovarov a služieb	-1 718	-1 884	-980
Mzdy a platy	-1 477	-1 311	-1 115
Výdavky vybraným skupinám	-3 361	-2 964	-2 573
Poplatky – pozemné komunikácie	-648	-835	-799
Celkovo	-7 205	-6 994	-5 467

Ostatné dane:

Miestne dane (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Mzdy a platy	-273	-259	-268
Výdavky vybraným skupinám	-1 255	-1 204	-1 275
Celkovo	-1 529	-1 462	-1 544

Nedaňové príjmy:

Nedaňové príjmy (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
„Ekologické“ poplatky	1 262	1 275	1 852
Koncesionárske poplatky	2 043	2 035	2 156
Celkovo	3 305	3 311	4 008

Príspevky do fondov sociálneho zabezpečenia:

Príspevky do fondov sociálneho a zdravotného zabezpečenia (ESA95, mil. Sk)			
	2004	2005	2006
Poistné a príspevok do poisťovní (Výdavok VS)	-22 172	-24 993	-27 569
Poistné za vybrané skupiny obyvateľov	-27 311	-30 733	-33 208
Mzdy a platy	-8 121	-8 817	-9 581
Imputované sociálne príspevky	7 969	6 586	9 390
Celkovo	-49 635	-57 957	-60 968