

# **Reforma daňového systému 2010**

Teze pro veřejnou diskusi

- I. Úvod
- II. Reforma zdaňování příjmů a majetku
- III. Reforma daňového procesu
- IV. Institucionální reforma
- V. Příloha – Přehled příjmů osvobozených od daně, nezdanitelných částí základu daně, odečitatelných položek od základu daně a slev na dani u fyzických a právnických osob
- VI. Příloha - Presentace

# I. Úvod

Předložený materiál obsahuje teze reformy daňového systému 2010. Jedná se o první skutečně komplexní reformu daňového systému České republiky od roku 1993. Zasahuje do oblasti hmotněprávní, procesněprávní i institucionální. Ačkoliv by bylo možno provést každou ze změn izolovaně, nezávisle na ostatních, teprve vzájemná logická provázanost všech tří částí reformy zaručuje skutečnou změnu.

Úvodní pasáž pojednává o širších souvislostech a cílech daňové reformy a představuje její tři pilíře, kterými jsou reforma zdaňování příjmů, reforma daňového procesu a institucionální reforma. V dalších částech jsou pak jednotlivé pilíře rozvedeny podrobněji.

## 1. Daně v kontextu hospodářské politiky

Cílem hospodářské politiky každého státu je přispívat k hospodářskému růstu, k růstu životní úrovně každé domácnosti a k příznivějšímu podnikatelskému prostředí. Jedním z nejdůležitějších faktorů jsou daně.

Na jedné straně jsou prostřednictvím daní financovány veřejné statky, které slouží k zajištění hospodářského růstu a životní úrovně obyvatel, na druhé straně představují daně pro domácnosti i podnikatele újmu zahrnující jak přímou platbou daní, tak další náklady vyvolané daňovým systémem (administrativní zátěže), které musí poplatníci na plnění svých daňových povinností vynakládat. Pro státní správu pak daně představují nejen daňové příjmy, ale administrativní náklady spojené s jejich výběrem. V tomto duchu jsou daně vždy břemenem, překážkou růstu. Cílem dobré daňové politiky jakožto součásti celkové hospodářské politiky státu je snaha, aby toto břemeno, tato překážka byla co nejmenší.

Na ekonomiku má dále vliv nejen výše daní a s nimi spojených nákladů, ale i struktura daňového břemene. Při stejné výši vybraných daní mohou mít různé daňové systémy různé dopady. Vliv struktury daní na ekonomiku již není tak zřejmý. Jako prostředky, které by měly vést k vyššímu růstu se zpravidla doporučuje

- široký základ, nízká sazba,
- přesun břemene z přímých daní na nepřímé,
- snižování progresivity zdanění fyzických osob.

aniž by však tyto cesty byly dostatečně potvrzeny. Co se týče zdaňování spotřeby, může daňová struktura a s ní spojené různé daňové zatížení jednotlivých komodit přispět ke změně spotřebního koše. U zdaňování příjmů pak může daňová struktura více zvýhodnit jeden typ příjmů a tím přispět např. k zatraktivnění České republiky jako státu umístění zdrojů těchto příjmů (např. snížením zdaňování příjmů z kapitálových investic napomůže jak domácím podnikatelům, tak přiláká podnikatele ze zahraničí).

## 2. Cíle reformy daňového systému 2010

K výše uvedeným cílům hospodářské politiky mohou daně přispět tak, že budou poplatníky co nejméně zatěžovat. Ačkoliv lze situaci v jednotlivých státech obtížně porovnávat, lze usuzovat, že v České republice existuje prostor pro snižování jak administrativních, tak i vyvolaných nákladů daňového systému. To je i v souladu s vládní strategií Efektivní veřejná správa a přátelské veřejné služby.

Hlavním cílem reformy tedy je:

**Snížení administrativní zátěže pro poplatníky a státní správu.**

Tento cíl lze dále podrobněji specifikovat:

#### **Maximální zjednodušení legislativy**

- a) přehlednost a srozumitelnost zákonů (rekodifikace),
- b) zákony založené na zásadách, principech a obecných pravidlech,
- c) snižování počtu daní a odvodů.

#### **Maximální zjednodušení správy daní**

- a) zjednodušení a zrychlení daňového procesu – nový daňový řád,
- b) jedno výběrní místo – sloučení výběru daní, cel a odvodů pojistného (jeden formulář, jedno podání, jedna platba),
- c) sjednocení vyměřovacích základů daně z příjmů a pojistného,
- d) klientský přístup k poplatníkům,
- e) centralizace a elektronizace procesů při vytváření efektivní organizace výběru daní a odvodů.

### **3. Obsah reformy daňového systému 2010**

Aby bylo možno dostát všem vyčleněným cílům, přináší předložený materiál koncept komplexní daňové reformy zasahující hmotněprávní, procesněprávní i institucionální stránku daňového systému České republiky. Jinými slovy má-li být placení daní přívětivějším, je třeba nově odpovědět na tyto tři otázky:

- Co se platí?
- Jak se platí?
- Komu se platí?

#### **3.1 Reforma zdaňování příjmů a majetku**

Na otázku „co se platí?“ odpovídá hmotněprávní úprava. Ta stanoví výši daní, kterou musí jednotlivé daňové subjekty uhradit. Vládní reforma 2010 nemá ambici změnit celý daňový systém. Nepřímé daně jsou z podstatné míry harmonizovány s právem EU a v podstatě již nespádají do kompetence jednotlivých členských států EU.

Základním nástrojem národní daňové politiky jsou tak daně z příjmů, konkrétně daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob a dále majetkové daně. Reforma nahrazuje stávající zákon o daních z příjmů novým zákonem. Reforma současně ruší daň dědickou a daň darovací a nahrazuje je daní z příjmů.

Mezi nejdůležitější změny, které nový zákon o daních z příjmů přináší, patří:

- **Zrušení daně dědické a daně darovací:** od roku 2008 jsou dědictví a dary zdaňovány jen ve III. skupině (převody mezi příbuznými zdaňovány nejsou), vztahují se tak už jen na malou skupinu převodů majetku. Administrativní náklady na správu těchto daní jsou vzhledem k jejich výnosům neúměrně vysoké. Proto reforma daň dědickou a daň darovací ruší. Tyto majetkové převody budou nadále zdaňovány daní z příjmů. Tím dojde k úspoře administrativních nákladů i k úspoře vyvolaných nákladů na straně poplatníků.

- **Přehlednější uspořádání textu zákona:** stávající zákon vznikl v roce 1992 a od té doby byl již 92x novelizován. Řada novel přinesla zásadní změny zdaňování příjmů. To se podepsalo na textu zákona, který se na řadě míst stal nepřehledným. Nový zákon umožňuje logičtější strukturování textu, důsledné oddělení ustanovení týkajících se fyzických osob a právnických osob či podnikatelů a nepodnikatelů.
- **Posílení boje proti vyhýbání se daňové povinnosti a obcházení zákona a důsledné prosazení základních zásad a principů zákona:** Základní zásady budou formulovány v úvodní části zákona spolu s účelem zákona. Jejich hlavní funkcí bude vytvoření stabilního právního prostředí a zamezení kasuistickému a účelovému uplatňování zákona. Základní zásady přispějí dále k zamezení zneužívání a obcházení jeho ustanovení a jednoznačně označí takové chování jako nepřípustné.
- **Podpora vědy a výzkumu:** stávající odečitatelná položka rovnající se objemu prostředků vynaložených nemotivuje firmy dostatečně ke zvyšování výdajů na vědu a výzkum. Proto bude při poskytnutí odečitatelné položky v budoucnu kladen důraz zejména na přírůstek výdajů na vědu a výzkum ve srovnání s předchozími lety. To bude motivovat firmy ke zvyšování výdajů na vědu a výzkum a současně je nebude trestat, pokud výdaje na vědu a výzkum zvyšovat nebudou.
- **Podpora usazování mateřských společností v České republice:** nový trend zavedený zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů v podobě osvobození kapitálových zisků a dividend plynoucích mateřských společnostem bude dále rozvíjen tak, aby motivoval nadnárodní skupiny ke zřizování regionálních center na území České republiky. Důraz bude kladen také na přiměřenou ochranu daňového základu v České republice a budou zavedena opatření zamezující odlivu základu daně do daňových rájů a jurisdikcí s nízkým daňovým zatížením.
- **Jednotný základ pro stanovení výše daně z příjmů, sociálního a zdravotního pojištění:** pravidla pro výpočet daně z příjmů, sociálního pojištění a zdravotního pojištění jsou do značné míry podobná, přesto existují odchylky, které stanovení správné výše komplikují. Reforma předpokládá v souvislosti s vytvořením jednoho výběrního místa i jednotný základ pro všechny tři druhy plateb. Jako alternativa k diskusi je navrženo i zrušení sociálního pojištění a jeho nahrazení daní z příjmů, která by musela mít výrazně vyšší sazbu než dnes. Tato sazba by pak byla degresivní, aby zůstal zachován efekt stropů pojištění.

### 3.2 Reforma daňového procesu

Na otázku „jak se platí“ odpovídá procesně právní úprava. Stávající zákon o správě daní a poplatků stanoví obecná pravidla pro daňové řízení a práva a povinnosti daňových subjektů a správců daně.

Procesní daňové právo je také předmětem poměrně rozsáhlé judikatury, která na mnoha místech text zákona doplnila, vyjasnila, na některých však i poměrně radikálně pozměnila. Bez znalosti této judikatury je text zákona na některých místech nepoužitelný. Zákon o správě daní a poplatků byl již 53x novelizován, což dále snížilo možnost orientace v textu. Řada ustanovení stávajícího zákona je poplatná době svého vzniku a již neodpovídá požadavkům moderního procesu a dobré správy.

Ze všech výše uvedených důvodů se stávající zákon o správě daní a poplatků nahrazuje novým daňovým řádem. Mezi nejdůležitější změny, které daňový řád přináší, patří:

- **Přehlednější uspořádání textu zákona:** nový zákon umožňuje logičtější strukturování textu, lepší členění do paragrafů a odstavců, což zvyšuje komfort pro uživatele.

- **Stanovení jednoznačné terminologie pro celou oblast daňového práva:** daňové právo tvoří významnou oblast práva a mělo by proto používat jednotnou terminologii. V řadě případů tomu tak dnes není. Daňový řád proto přináší jasné vymezení podstatných pojmů, čímž se stává úhelným kamenem daňového práva. Jím zavedená terminologie bude postupně používána ve všech hmotněprávních daňových zákonech, včetně nového zákona o daních z příjmů.
- **Vytvoření jednotného procesu pro výběr všech příjmů veřejných rozpočtů:** podle daňového řádu budou postupovat nejen stávající správci daní (daňová a celní správa, obce), ale i správci sociálního a zdravotního pojištění.
- **Posunutí splatnosti daně ve výši, která byla stanovena nad rámec daňového příznání, až za právní moc rozhodnutí:** za stávající situace musí podnikatel uhradit např. doměrek z kontroly ihned po doručení platebního výměru, i když má o rozhodnutí správce daně své pochybnosti a i když proti němu podá odvolání. Daňový řád proto posunuje splatnost doměrku až do okamžiku, kdy nabude právní moci rozhodnutí o odvolání.

### 3.3 Institucionální reforma

Na otázku „komu se platí“ odpovídá právní úprava upravující postavení daňové a celní správy a správy sociálního a zdravotního pojištění. Daňové subjekty se tak dnes setkávají se čtyřmi soustavami správních orgánů, kterým platí veřejné odvody. Je třeba podávat daňová příznání na čtyři různá místa, ze čtyř různých míst může přijít kontrola. To způsobuje nadbytečné náklady na straně daňových subjektů i na straně státní správy.

Reforma proto přináší jedno výběrní místo. Veškeré platby od poplatníků do veřejných rozpočtů budou spravovány pouze finančními úřady.

Cílového stavu bude dosaženo ve dvou krocích. V prvním kroku se sloučí stávající územní finanční orgány a orgány Celní správy ČR do jednotné Finanční a celní správy ČR. První krok je navržen ve dvou alternativách, jedna mírnější, druhá radikálnější. Liší se zejména mírou propojenosti dnešní daňové a celní správy a počtem jednotlivých orgánů v rámci daňové a celní správy. V dalším kroku pak tato soustava orgánů bude pověřena výběrem sociálního a zdravotního pojištění.

Veškeré platby budou prováděny na základě jednotného procesu, kterým se stane daňový řád. Jak bylo zmíněno výše, reforma přináší současně i jednotný základ daně z příjmů a obou druhů pojistného. Je možno uvažovat i o variantě zrušení sociálního pojistného a jeho nahrazení daní z příjmů, která by musela mít výrazně vyšší sazbu než dnes.

Samotná daňová správa projde také reformou s cílem snížit náklady na ní vynakládané a tak zvýšit její efektivitu. Konkrétně to bude znamenat nahrazení stávajících 199 finančních úřadů pouze 93 úřady umístěnými v okresních městech. To však nesníží uživatelský komfort, protože na místech rušených finančních úřadů budou nadále fungovat pobočky. Toto řešení však umožní koncentraci činností jako je kontrola či vymáhání, čímž dojde k úspoře nákladů a vyšší efektivitě práce daňové správy. Radikálnější varianta pak počítá pouze se 14 finančními úřady v krajských městech.

K vyššímu uživatelskému komfortu povede i větší důraz na klientský přístup, který bude spočívat např. v lepším poskytování informací ze strany veřejné správy občanům a firmám prostřednictvím informačních center.

## 4. Postup prací

Reforma daňového systému navazuje na legislativní práce učiněné v minulosti.

Přípravit daňový řád uložila vláda svým usnesením již v roce 2000. V roce 2007 prošel daňový řád vnějším připomínkovým řízením, v rámci něhož byl diskutován ještě expertní skupinou zřízenou za tímto účelem ministrem financí. V rámci veřejné diskuse proběhne druhé kolo vnějšního připomínkového řízení, protože návrh zákona doznal v mezidobí podstatných změn. Do tohoto paragrafovaného znění bude promítnut i výsledek veřejných diskusí a návrh zákona bude předložen vládě ke schválení. Je logické, že procesní norma bude schvalována jako první. Jednak je třeba terminologii a právní konstrukci procesní normy přizpůsobit hmotnou normu a jednak je proces určující i pro konstrukci soustavy správních orgánů. Očekávaná účinnost daňového řádu je 1. ledna 2010.

Záměr vytvořit ve dvou krocích jedno výběrní místo byl schválen vládou v roce 2007. Věcný záměr prvního kroku, to je sloučení daňové a celní správy již prošel vnějším připomínkovým řízením. Po veřejných diskusích daňové reformy 2010 je možno promítnout výsledek diskusí do věcného záměru a ten předložit vládě ke schválení. Na základě něj pak bude vypracováno paragrafové znění zákona. Po realizaci prvního kroku k 1. lednu 2010 pak bude přistoupeno k druhému kroku, tj. k vytvoření jednoho výběrního místa pro daně, clo a pojistné. To bude možno realizovat nejdříve v roce 2012.

U nového zákona o daních z příjmů byl vypracován věcný záměr, avšak ještě nebyl projednán ve vnějším připomínkovém řízení. K tomu dojde až po veřejné diskusi, což může připomínkové řízení výrazně urychlit. Legislativní proces bude tedy zahájen až po veřejných diskusích reformy 2010. Navržená účinnost je k 1. lednu 2010, pokud však projednávání bude trvat delší dobu, může se protáhnout až na 1. leden 2011.

Vzhledem k rozsáhlosti změn, který každý z pilířů představuje sám o sobě, je třeba dostatečně dlouhé, alespoň roční legisvakanční lhůty.