

1VF518: Daňová politika



Vývoj českého daňového systému od roku 1993

Jana Brhelová; xbrhj00

1. 12. 2011

Autor: Jana Brhelová, brhelova.j@gmail.com , xbrhj00@vse.cz

Oponent: Jitka Feřtřová, xferj08@vse.cz

Připraveno k prezentaci: 20.12.2011, cvičení 9:15

Abstrakt:

Ve své seminární práci se věnuji analýze vývoje českého daňového systému od roku 1993. Pozornost je zaměřena především na nejvýraznější změny a klíčové daňové reformy. Zabývám analýzou vývoje celkového daňového zatížení a změnami struktury daňových příjmů. Soustředím se na mezinárodní srovnání daňového zatížení různých druhů zdanění. Věnuji se také hlavním daňovým reformám. Zabývám se především jejich cíly a důvody, které vedly k jejich provedení.

Klíčová slova:

Česká republika, daň, daňový systém, daňová reforma, daňové zatížení, daňové výnosy

Podněty do diskuze:

- 1) Názor na tendenci zvyšování daňových výnosů nepřímého zdanění a snižování daňového zatížení u daní z příjmu
- 2) Názor na výši daňového zatížení u spotřebních daní

Úvod

Ve své seminární práci se věnuji analýze vývoje českého daňového systému od roku 1993. Pozornost je zaměřena především na nejvýraznější změny a klíčové daňové reformy. S ohledem na omezený rozsah práce se nevěnuji současnému vývoji a změnám, které se udály v posledních měsících nebo budou pravděpodobně v brzké době schváleny.

Seminární práce je rozdělena do tří částí. V první z nich se věnuji vysvětlení pojmů, které budou v průběhu celé práce používány. Stěžejní částí práce je druhá kapitola, ve které se zabývám analýzou vývoje celkového daňového zatížení a také změnami struktury daňových příjmů v průběhu sledovaného období. Pozornost je zaměřena také na mezinárodní srovnání daňového zatížení u různých druhů zdanění.

Ve třetí kapitole se soustředím na klíčové daňové reformy, které v daném období na území České republiky proběhly. Postupně se zabývám reformami z roku 1993, 2004 a 2008. Pozornost věnuji vysvětlení důvodů, které vedly k reformním změnám. Soustředím se na vysvětlení cílů, kterých mělo být dosaženo a osvětluji klíčové úpravy českého daňového systému, ke kterým během reform došlo.

1 Daňový systém a daňové reformy

První kapitola seminární práce je věnována teoretickému pohledu na český daňový systém a jeho reformy. Soustředím se zde na vysvětlení jednotlivých pojmů, které budou ve všech dalších částech práce používány.

1.1 Daň

Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba, která plyne do státního rozpočtu. Daň je neúčelová a neekvivalentní. Kromě daní plynou do veřejných rozpočtů také poplatky, které jsou definovány jako peněžní ekvivalent služeb poskytovaný veřejným sektorem. Poplatky jsou platbou účelovou, dobrovolnou, nepravidelnou a nenávratnou.¹

Funkce zdanění vyplývají z klíčových funkcí veřejného sektoru. Mezi tyto řadíme funkci fiskální, stabilizační, alokační a redistribuční.

1.2 Daňový systém

Daňový systém je možné definovat jako souhrn všech daní, které se na daném území vybírají. Správně nastavený a fungující daňový systém by měl být v souladu s výše zmiňovanými funkcemi daní a měl by splňovat pravidla daňové spravedlnosti a efektivnosti. Měl by být jednoduchý, srozumitelný a právně perfektní. Vhodně nastavený daňový systém by měl správně ovlivňovat chování ekonomických subjektů.²

1.3 Daňová reforma

Daňový systém je nástrojem hospodářské politiky státu a zajišťuje většinu příjmů státního rozpočtu. Kvůli ekonomickým důvodům daňové systémy prochází často řadou změn. Mnoho změn se odehrává také v závislosti na politické situaci v zemi.

Je nutné odlišovat daňovou reformu od menších úprav daňových zákonů. Daňovou reformou je možné nazývat podstatnou změnu daňových zákonů. Stanovení hranice mezi daňovou reformou a pouhou menší změnou či úpravou není možné jednoznačně stanovit. Pro účely této práce budeme daňovou reformu formulovat jako systematickou změnu více parametrů daní, ke které došlo v důsledku nové formulace cílů daňové politiky.³

¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 15 – 20.

² VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010 aneb učebnice daňového práva*. 10. vydání, Praha: 1. VOX a.s., s. 39 – 45.

³ VANČUROVÁ, Alena. *Komora daňových poradců ČR* [online]. [cit. 2011-12-03]. Daňové reformy v ČR. Dostupné z WWW: <<http://www.kdpcr.cz/Data/files/pdf/vancurova.pdf>>.

Daňová reforma by měla mít pozitivní dopad na ekonomickou situaci země, vést k spravedlivějšímu přerozdělení daňového břemene a snížení stavu státního dluhu oproti stávající situaci.⁴

Dělení daňových reforem

Daňové reformy je možné dělit na:⁵

- **technické reformy** – změny malého rozsahu provedené v krátkém časovém období, změny jsou zaváděny spíše formou předpisů, dochází k nim kontinuálně a jejich dopad na ekonomiku je spíše okrajový
- **koordinační reformy** – týkají se dvou nebo více daňových základů, zpravidla působí na všeobecnou rovnováhu příjmů, někdy vyplývají ze série technických reforem, mohou zahrnovat řešení spojená s úpravami jiných politických prostředků
- **komplexní reformy** – rozsáhlejší daňová reforma zahrnující více položek daňové struktury
- **strategické reformy** – změny efektivní daňové sazby na mobilní daňové základy

1.3.1 Společné rysy daňových reforem

Většina daňových reforem, které v tržních ekonomikách od 90. let proběhly, se vyznačuje řadou společných rysů. Mezi nejdůležitější z nich patří:⁶

- zaměření hlavní pozornosti na důchodové daně
- snižování mezních sazeb důchodových daní
- snižování počtu pásem důchodových daní
- rozšiřování daňové základny důchodových daní
- zvyšování částek osobních odčitatelných položek a růst nezdanitelných minim
- celkové zjednodušování a zpřehlednění daňových systémů
- příjmová neutralnost reforem
- zvýšení úsilí při zamezení daňových úniků

⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 15 – 20.

⁵ LÁCHOVÁ Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. s. 14.

⁶ LÁCHOVÁ Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. s. 14.

2 Vývoj daňového systému od roku 1993

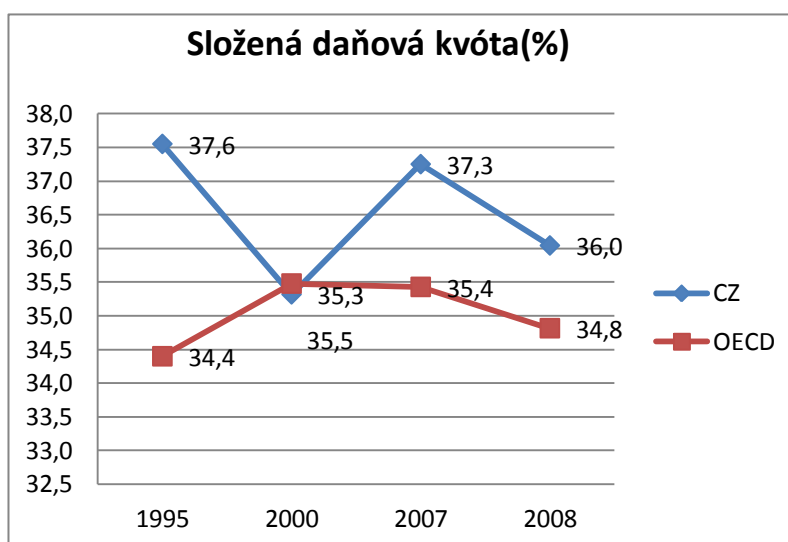
Následující část práce je věnována celkovému zhodnocení vývoje českého daňového systému od roku 1993. Předmětem zkoumání nejsou jednotlivé daňové reformy ani konkrétní změny, ke kterým u každého typu daně za uplynulá léta mnohokrát došlo.

V kapitole se zabývám především celkovým zhodnocením situace. Řeším, jak se měnila během daného období výše daňové kvóty a struktura daňových výnosů u klíčových druhů daní.

2.1 Daňová kvóta

Následující graf ilustruje výši složené daňové kvóty mezi lety 1995 – 2008. Údaje pro Českou republiku jsou pro možnost srovnání doplněny průměrnou výší daňové kvóty členských zemí OECD.

Graf č. 1: Složená daňová kvóta



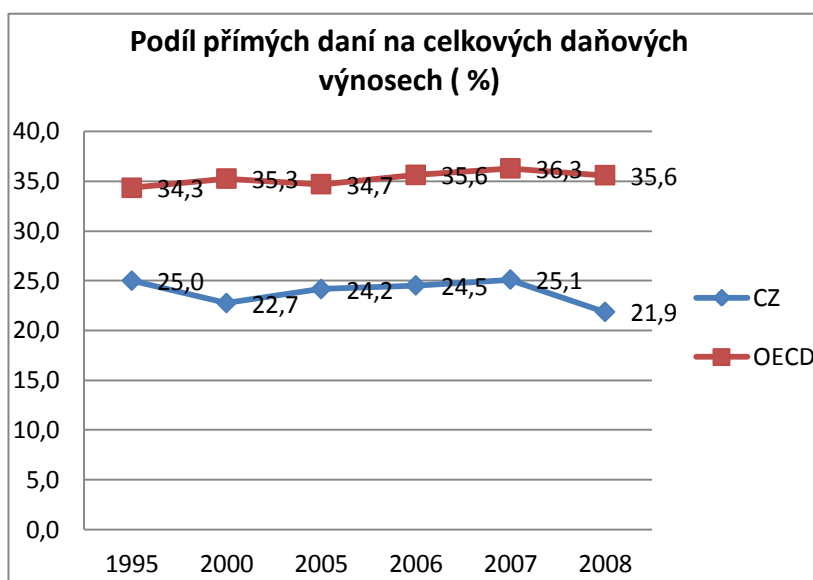
Zdroj: Vlastní úprava dle OECD Statistics, pozn. data pro ostatní roky nedostupná

Z údajů je patrné, že výše složené daňové kvóty se v daném období výrazně neměnila. Při srovnání České republiky s průměrem OECD nelze ve výši složené daňové kvóty nalézt výraznější rozdíly.

2.2 Podíl jednotlivých druhů daní na celkovém daňovém výnosu

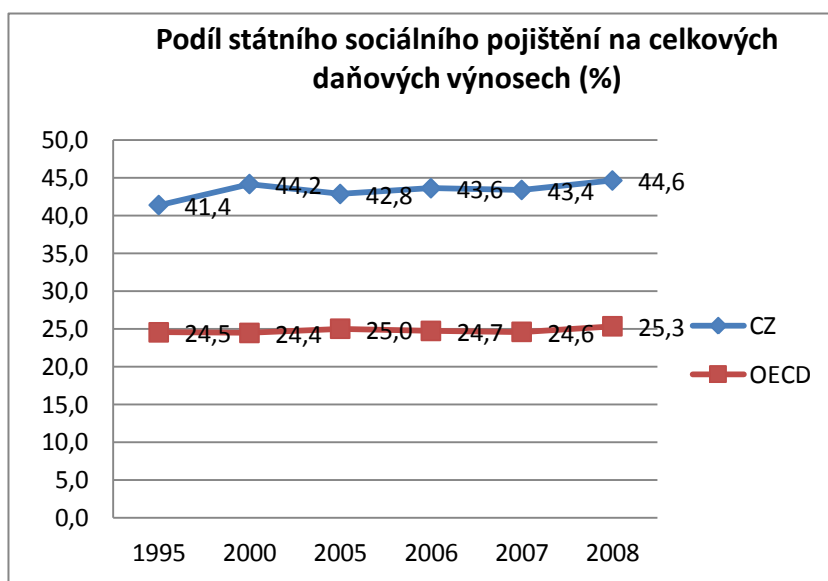
Grafy č. 2 – 5 znázorňují postupně podíl výnosů plynoucích z přímých, nepřímých, majetkových daní a také odvodů na státní sociální pojištění na celkovém daňovém výnosu. Pro možnost srovnání jsou opět vždy uvedeny i hodnoty reprezentující průměrnou výši daňových výnosů členských zemí OECD.

Graf č. 2: Podíl přímých daní na celkových daňových výnosech



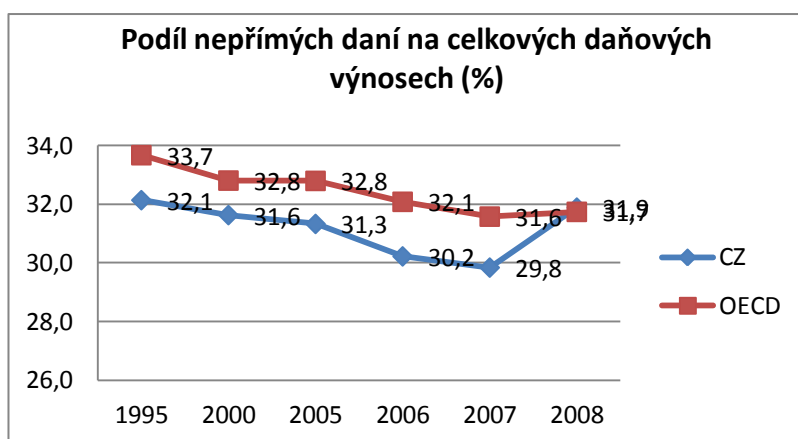
Zdroj: Vlastní úprava dle OECD Statistics, pozn. data pro ostatní roky nedostupná

Graf č. 3: Podíl státního sociálního pojištění na celkových daňových výnosech



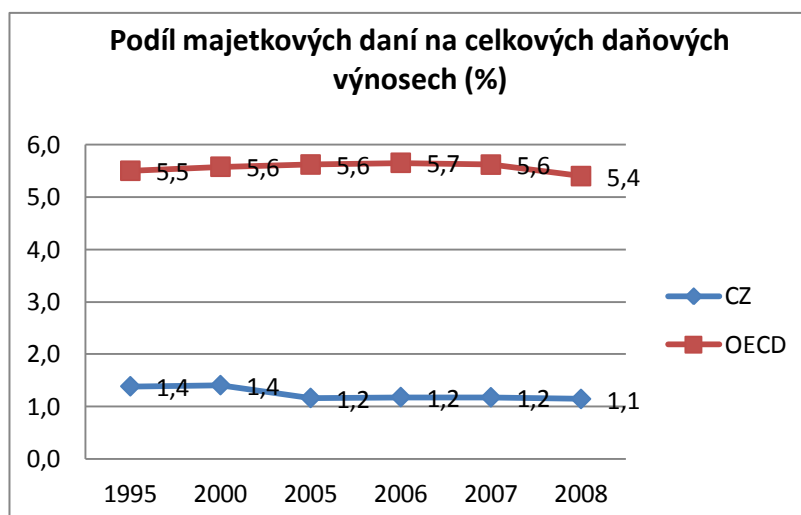
Zdroj: Vlastní úprava dle OECD Statistics, pozn. data pro ostatní roky nedostupná

Graf č. 4: Podíl nepřímých daní na celkových daňových výnosech



Zdroj: Vlastní úprava dle OECD Statistics, pozn. data pro ostatní roky nedostupná

Graf č. 5: Podíl majetkových daní na celkových daňových výnosech



Zdroj: Vlastní úprava dle OECD Statistics, pozn. data pro ostatní roky nedostupná

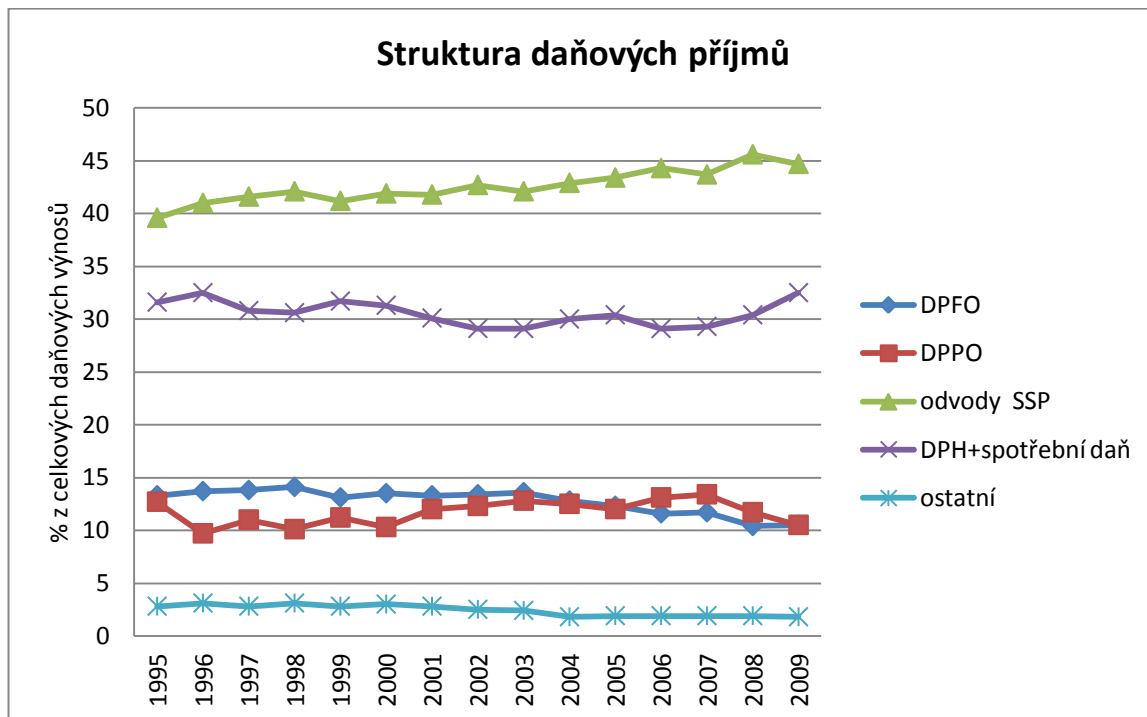
Zatímco výše složené daňové kvóty v České republice se výrazně neodlišuje od průměru členských zemí OECD, úroveň příjmů plynoucích z přímého zdanění je dlouhodobě přibližně 10 procentních bodů pod průměrnou hodnotou. Z toho však nelze usuzovat, že by práce byla zdaňována v České republice výrazně méně. Do zdanění práce je nutné totiž zahrnout i výši odvodů na státní sociální pojištění, které se dlouhodobě drží vysoko nad průměrem OECD.

U výnosů plynoucích z nepřímých daní nelze stejně jako u výše složené daňové kvóty pozorovat výrazné rozdíly. Majetkové daně hrají v českém daňovém systému velmi malou roli a příjmy, které jsou tímto druhem daní generovány, se nacházejí konstantně hluboko pod průměrem zemí OECD.

2.3 Vývoj struktury daňových příjmů

V grafu č. 6 je přehledně shrnutý vývoj struktury daňových příjmů v letech 1995 až 2009.

Graf č. 6: Struktura daňových příjmů



Zdroj: Vlastní úprava dle European Commission.

Je patrné, že struktura příjmů z jednotlivých druhů daní se v České republice v průběhu sledovaného období nijak výrazně neměnila. Nejvyšší příjmy do veřejného rozpočtu jsou dlouhodobě generovány z výběru příspěvků na státní sociální pojištění, na druhém místě se drží příjmy plynoucí z nepřímého zdanění, především pak daně z přidané hodnoty a spotřebních daní. Výnosy ze zdanění příjmů právnických a fyzických osob jsou přibližně ve stejné výši, což neodpovídá struktuře daňových výnosů vyspělých evropských zemí, pro které je typické, že příjmy plynoucí z důchodových daní fyzických osob jsou výrazně vyšší než příjmy z výběru daní ze zisku společností.⁷

V posledních letech, přibližně od roku 2007, je možné pozorovat mírné zvýšení příjmů plynoucích z nepřímého zdanění a naopak pokles příjmů, které jsou generovány z výběru DPPO a DPFO. Tento vývoj koresponduje s jedním z dlouhodobě vytýčených cílů vládní politiky a to sice dlouhodobou snahou o zvýšení úlohy nepřímého zdanění.

⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 186 – 209.

2.4 Vývoj daňového systému České republiky

Období 1993 – 2003

Mezi lety 1993 a 2004 došlo v České republice k řadě dílčích úprav a mnoha novelizacím daňových zákonů. Změny, které byly prováděny, vycházely ze stavu české ekonomiky a byly do jisté míry závislé na momentální na politické situaci.

Bez ohledu na to, jaká strana byla zrovna v čele státu, bylo usilováno o dosažení cílů, které byly stanoveny pro reformu z roku 1993.⁸ Mezi lety 1993 a 2004 šlo především o snižování daní z příjmu i celkového daňového zatížení, zefektivnění správy a výběru daní a také zamezení daňovým únikům. Důraz byl kladen i na přípravu daňového harmonizace související se vstupem do Evropského Společenství. V tomto období byly změny nejčastěji prováděny u daně z příjmu fyzických osob, daně z přidané hodnoty a spotřebních daní.⁹

Období 2004 - 2008

Po vstupu České republiky do Evropské Unie pokračovala harmonizace našeho daňového systému a implementace unijní legislativy. Mezi výraznější změny, k nimž v tomto období došlo, patří zavedení rovné daně z příjmu a také dlouhodobá tendence snižování sazby u daně z příjmu právnických osob. Dále bylo dlouhodobě usilováno o zvýšení daňové zátěže u nepřímých daní a naopak snížení u daní přímých. Zavedeny byly ekologické daně. Stejně jako v předchozím období byl nadále kladen důraz na zvýšení efektivity práce daňové správy, efektivnější výběr daní a zamezení daňovým únikům.¹⁰

⁸ Viz. kapitola 3.1.

⁹ *Vláda České republiky* [online]. 13.7.1992 [cit. 2011-12-03]. Programové prohlášení vlády České republiky. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vaclav-klaus-1/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>; *Vláda České republiky* [online]. 1996 [cit. 2011-12-03]. Programové prohlášení vlády. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vaclav-klaus-2/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>; *Vláda České republiky* [online]. 27. ledna 1998 [cit. 2011-12-03]. Programové prohlášení vlády. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/josef-tosovsky/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>; *Vláda České republiky* [online]. srpen 1998 [cit. 2011-12-05]. Programové prohlášení vlády. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/milos-zeman/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>.

¹⁰ *European Commission* [online]. 2010 [cit. 2011-12-05]. Developments in the Member States. Dostupné z WWW: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2011/country/cs.pdf>.

2009 až současnost¹¹

K nejdůležitějším změnám posledních let patřilo snížení sazby daně z příjmu u právnických osob na 19% v roce 2010, dále zvýšení základní sazby daně z přidané hodnoty o 1 procentní bod na 20 % u sazby základní a 10 % u snížené.

Došlo ke snížení základní slevy na poplatníka o 1200 Kč za rok (100 Kč měsíčně). Sleva tedy dosahuje pouze 23 640 Kč místo původních 24 840 Kč. Opatření by mělo platit pouze pro rok 2011.

V roce 2010 došlo také k navýšení limitů u příspěvků na sociální pojištění na šestinásobek průměrné mzdy a u sociálního i zdravotního pojištění byl horní limit zvýšen na 72 násobek průměrné mzdy.

¹¹ *European Commission* [online]. 2010 [cit. 2011-12-05]. Developments in the Member States. Dostupné z WWW: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2011/country/cs.pdf.

3 Reformy českého daňového systému provedené v letech 1993 – 2010

Následující kapitola je věnována klíčovým daňovým reformám, ke kterým v nedávné minulosti v České republice došlo. U každé z reforem se soustředím především na důvody jejího provedení, cíle, jichž mělo být dosaženo, a také konkrétní úpravy, které byly v rámci reformy provedeny.

Jak již bylo řečeno v kapitole č. 1, je složité určit, které z mnoha změn, ke kterým ve dvou uplynulých desetiletích došlo, můžeme považovat za daňové reformy, a které byly naopak pouze dílčími úpravami daňových zákonů. Kvůli omezenému rozsahu práce bude v následujících podkapitolách pozornost věnována pouze největším změnám českého daňového systému.

Za daňové reformy lze považovat následující etapy vývoje:¹²

- 1993: zavedení standardního daňového systému tržní ekonomiky
- 2003 – 2004: implementace legislativy Evropské unie
- 2008: rychlá fáze přizpůsobení daňového systému v rámci konsolidace veřejných rozpočtů

3.1 Zavedení českého daňového systému v roce 1993

Historický vývoj daňového systému v letech 1989 – 1993

Změna politického uspořádání, k níž došlo v roce 1989, vyvolala potřebu provést mnoho ekonomických reforem. Československé hospodářství, které bylo dosud centrálně plánovanou ekonomikou, se muselo transformovat na tržní systém. Byly provedeny rozsáhlé hospodářské reformy, které musely nutně být doprovázeny i reformou daňového systému. Hlavním cílem daňových reforem bylo vytvoření funkčního daňového systému, který by byl kompatibilní s tržním hospodářstvím.

¹² VANČUROVÁ, Alena. *Komora daňových poradců ČR* [online]. [cit. 2011-12-03]. Daňové reformy v ČR. Dostupné z WWW: <<http://www.kdpcr.cz/Data/files/pdf/vancurova.pdf>>.

3.1.1 Důvody daňové reformy

Jedním z hlavních důvodů vedoucích k nutnosti provést daňovou reformu byla skutečnost, že daňový systém v Československu nefungoval efektivně, byl neprůhledný a výběr daní nebyl spravedlivý. Socialistický daňový systém měl mnoho deformujících prvků. Jako příklad deformace daňového systému je možno uvést diferencovanost ve vztahu k různým subjektům, která měla za cíl potlačení tržních prvků ekonomiky, velmi špatná úprava daně z obratu, státní monopol v určování cen, dominantní podíl daní placených státními podniky, jehož cílem bylo odčerpání zisku z podniků a jeho využití k přerozdělování zdrojů v zájmu komunistické vlády. Deformací daňového systému bylo také používání tzv. kriteriálních odvodů, které měly vést k efektivnímu a úspornému chování subjektů na trhu a také velmi vysoké zdanění soukromého vlastnictví.¹³

3.1.2 Cíle a principy daňové reformy

Daňová reforma z roku 1993 měla následující cíle:¹⁴

- vytvoření spravedlivého, efektivního a jednoduchého daňového systému, který by byl vhodný pro tržní prostředí
- omezení přerozdělování mezi jednotlivými subjekty
- snížení neúměrné daňové kvóty
- sjednocení zdanění všech druhů podniků a sjednocení zdanění příjmů fyzických osob
- snížení významu zdanění podniků
- posílení významu zdanění jednotlivců a nepřímých daní
- zavedení spotřebních daní a daně z přidané hodnoty
- osamostatnění příspěvků na sociální zabezpečení a vytvoření samostatných fondů
- vytvoření moderní daňové správy
- omezení daňových úniků

¹³ LÁCHOVÁ Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. s. 20 – 21.

¹⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 155 – 158.

3.1.3 Hlavní změny daňového systému

Struktura daňového systému byla reformou výrazně změněna. K velkým proměnám došlo u všech druhů daní. Daňový systém z roku 1993 byl již velmi podobný daňovému systému, který v České republice máme dnes.

Klíčové reformní změny, ke kterým v roce 1993 došlo, jsou přehledně uvedeny v následující tabulce:

Daňový systém do roku 1993	Daňový systém od roku 1993
<i>Zdanění právnických osob</i>	
Odvody z objemu vyplacených mezd Odvody ze zisku Důchodová daň Zemědělská daň organizací Příspěvky na částečnou úhradu nákladů Sociální zabezpečení	Daň z příjmu právnických osob Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění Pojistné na sociální zabezpečení Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
<i>Zdanění fyzických osob</i>	
Daň ze mzdy Daň z příjmu z literární a umělecké činnosti Daň z příjmu obyvatelstva	Daň z příjmu fyzických osob Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění Pojistné na sociální zabezpečení Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
<i>Nepřímé daně</i>	
Daň z obratu Dovozní daň	Daň z přidané hodnoty Spotřební daň z piva Spotřební daň z vína Spotřební daň z lihu a lihoviny Spotřební daň z tabáku Spotřební daň z uhlovodíkových paliv a maziv
<i>Majetkové daně</i>	
Domovní daň Zemědělská daň z pozemků Notářský poplatek z dědictví Notářský poplatek z darování Notářský poplatek z převodu nemovitosti	Daň z nemovitosti (z pozemků a staveb) Dědická daň Daň darovací Daň z převodu nemovitostí Silniční daň

Zdroj: VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky: Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Studie národohospodářského ústavu Josefa Hlávky. 2001. s. 27.

Již od roku 1991, kdy byl schválen patřičný zákon, došlo k vytváření orgánů zodpovídajících za daňovou správu. Postupně vzniklo 8 finančních ředitelství a 218 finančních úřadů. Tyto úřady vykonávají správu všech daní kromě daní spotřebních, které má na starosti celní správa.

3.2 Daňová reforma z roku 2004 – implementace legislativy Evropské unie

Tato výrazná úprava daňového systému související se vstupem České republiky do Evropské Unie byla po reformě z roku 1993 největší změnou daňové soustavy. Celkové harmonizace české daňové legislativy s legislativou unijní nebylo možné dosáhnout jednorázovou změnou. Většina klíčových úprav daňového systému proběhla v období od ledna do května 2004.

3.2.1 Cíle reformy

Jedním z hlavních cílů reformy byla již zmiňovaná harmonizace daňové soustavy s legislativou Společenství. K sjednocení pravidel mělo dojít především u daně z přidané hodnoty a spotřebních daní.

Důvody vedoucí k reformě nesouvisely pouze s implementací práva Evropské Unie, změnou daňových zákonů mělo být dosaženo také stabilizace daňové kvóty, zjednodušení právní úpravy, hlavně u daně z příjmu. Reforma měla zajistit minimalizaci počtu daňových úniků a zvýšení daňové spravedlnosti.¹⁵

3.2.2 Realizace reformních změn¹⁶

Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty byla harmonizována ve dvou fázích – první fáze proběhla k 1. lednu 2004 a druhá fáze k 1. květnu 2004. Došlo k úpravě výčtu zboží a služeb, na něž je uvalena základní a snížená sazba daně. V rámci harmonizace byl snížen limit pro povinnou registraci k dani.

¹⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 155 – 158; *Vláda České republiky* [online]. 2003 [cit. 2011-12-05]. ROZPOČTOVÝ VÝHLED 2003 – 2006: KONCEPCE REFORMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vladimir-spidla/reforma_verejnych_rozpocetu_1.pdf>.

¹⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 155 – 158; *Vláda České republiky* [online]. 2003 [cit. 2011-12-05]. ROZPOČTOVÝ VÝHLED 2003 – 2006: KONCEPCE REFORMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vladimir-spidla/reforma_verejnych_rozpocetu_1.pdf>.

Spotřební daně

U spotřebních daní došlo k implementaci směrnic Evropské Unie. Důraz byl kladen na zvyšování sazeb daně hlavně u tabákových výrobků, lihu a minerálních olejů. Zavedeno bylo povinné značení lahví s alkoholem kontrolními pásky a byl zakázán prodej alkoholických a tabákových výrobků na tržištích.

Daň z příjmu

U daně z příjmu fyzických osob došlo k navýšení odpočitatelné položky na dítě. Co se daně z příjmu právnických osob týče, došlo k snížení sazby na 28% a sazba byla nadále snižována i v následujících dvou letech vždy o 2 procentní body za kalendářní rok. U daně z příjmu právnických osob byl rozšířen základ daně (zaveden limit pro odpisování automobilů a zrušení slevy na dani za sraženou daň z dividendových příjmů).

Daň z převodu nemovitostí

Sazba daně byla snížena o 2 procentní body na 3% a došlo také ke změně splatnosti. Daň je nově splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Změny ve správě daní

Bylo zjednodušeno vedení účetnictví pro neplátce daně z přidané hodnoty. Došlo k zavedení registračních pokladen pro prodejce na stáncích a tržnicích. Nově byla uložena povinnost podávat přiznání o nabytí registrovaného majetku (auta, lodě, nemovitosti,...), pokud jej poplatník získá za cenu nižší, než je jeho tržní hodnota.

3.3 Daňová reforma 2008

Daňová reforma, která svým rozsahem zastínila reformu z roku 2004, byla schválena v reakci na problémy s narůstajícím státním zadlužením, chybějícími zdroji na financování starobních důchodů a vysoké výdaje v oblasti zdravotnictví. Důležitou součástí reformy bylo také prosazení nového druhu zdanění. Jednalo se o tzv. ekologické daně a jejich zavedení bylo pro Českou republiku jakožto členský stát Evropské Unie povinné.

3.3.1 Cíle reformy

Reforma měla vést ke stimulaci hospodářského růstu a ekonomické aktivity obyvatelstva. Důraz byl dále kladen na podporu rodin s dětmi, udržitelného rozvoje a také na zlepšení přístupu k ekonomicky neaktivní části populace.¹⁷

3.3.2 Realizace reformních změn¹⁸

Daň z přidané hodnoty

Sazba daně byla zvýšena o 4 procentní body na 9% a do základu daně byly zahrnuty i nově uvalené ekologické daně. Byla zavedena možnost skupinové registrace k platbě DPH a došlo k úpravám možnosti využití snížené sazby daně u staveb pro sociální bydlení.

Spotřební daně

U spotřebních daní byla navýšena sazba daně z tabákových výrobků.

Ekologické daně

Nově bylo zavedeno zdanění elektrické energie, zemního plynu a pevných paliv.

Daň z příjmu

U daně z příjmu fyzických osob došlo k řadě změn, mezi nejdůležitější z nich patří k zavedení rovné daně se sazbou 15% (12,5 % v roce 2009) a tzv. superhrubé mzdy, čímž fakticky došlo k rozšíření daňového základu. Dále bylo zrušeno společné zdanění manželů a minimální základ pro výpočet daně u osob samostatně výdělečně činných. Zaveden byl tzv. daňový bonus.

Co se daně z příjmu právnických osob týče, došlo ke snížení sazby daně z 24 % na 21%, pro rok 2009 na 20% a 2010 na 19%. Byla prodloužena doba odepisování a trvání leasingu u zařízení i nemovitostí. Dále bylo zavedeno osvobození od daně z příjmu právnických osob u kapitálových výnosů a uzákoněna povinnost navyšování zdanitelného zisku o částku neuhrazených závazků.

¹⁷ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. s. 155 – 158; *Vláda České republiky* [online]. 2006 [cit. 2011-12-05]. Reforma veřejných financí 2007 – 2010. Reformní kroky realizované k dosažení stanovených deficitů veřejných rozpočtů. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/mirek-topolaneck-2/Reforma_veřejnych_financi.pdf>.

¹⁸ *Vláda České republiky* [online]. 2006 [cit. 2011-12-05]. Reforma veřejných financí 2007 – 2010. Reformní kroky realizované k dosažení stanovených deficitů veřejných rozpočtů. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/mirek-topolaneck-2/Reforma_veřejnych_financi.pdf>.

Daň dědická a darovací

Došlo k osvobození příbuzných v první i druhé příbuzenské skupině od daně dědické i darovací.

Daň z nemovitosti

Bylo zavedeno osvobození pozemků půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých porostů od daně z nemovitosti a obce získali pravomoc vynásobit základní sazbu daně u stavebních pozemků, obytných domů a bytů koeficientem přiřazeným obcím podle počtu obyvatel, čímž dojde k zvýšení daňové povinnosti.

Správa daní

V oblasti daňové správy byla odvolána povinnost zavádění registračních pokladen a poplatník získal možnost požádat finanční správu o tzv. závazné posouzení v případě sporných situací spojených s určením daňové povinnosti.

Závěr

Hlavním cílem práce bylo zhodnocení vývoje českého daňového systému od roku 1993 až do současnosti. Při analýze složené daňové kvóty jsem dospěla k závěru, že se, s ohledem na probíhající změny daňového systému, její výše výrazně neměnila a Česká republika dlouhodobě patří mezi země s nižším daňovým zatížením. U daňového mixu v daném období nedocházelo také k žádným výrazným změnám. Největší část příjmů do státních rozpočtů dlouhodobě plyne z příspěvků na státní sociální pojištění, které jsou u nás vysoko nad průměrem Evropské Unie i členských zemí OECD. Druhé místo zaujímají výnosy z nepřímých daní a třetím nejvýnosnějším zdrojem veřejných rozpočtů jsou daně přímé.

Co se zhodnocení tří klíčových daňových reforem týče, závěry je možné shrnout do následujícího odstavce. Reforma z roku 1993 byla pro náš daňový systém velmi důležitá a její provedení bylo nezbytně nutné kvůli proběhnuvším politickým a ekonomickým změnám. Po roce 1993 došlo k rozdělení daní na přímé a nepřímé a pro účely platby příspěvků na státní sociální pojištění byly zřízeny oddělené fondy. Celý daňový systém byl upraven, tak aby byl funkční v tržní ekonomice. Další důležitá reforma proběhla v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské Unie. Změny vyvolané nutností implementace daňové legislativy Společenství postihly především oblast nepřímých daní. Při reformě z roku 2008 došlo především ke zrušení progresivity u daně z příjmu a zavedení ekologických daní.

Dlouhodobým trendem ve vývoji českého daňového systému je snižování přímých daní a naopak zvyšování daňové zátěže u daní nepřímých. Toto je dle mého názoru výhodná strategie hned z několika důvodů. Příklon k vyššímu zdanění spotřeby může vést nejen k snížení administrativních nákladů, ale také minimalizaci počtu daňových úniků.

Český daňový systém dle mého názoru od roku 1993 prošel velkou řadou převážně pozitivních změn a v současné době se nijak výrazně neodlišuje od moderních daňových systémů vyspělých evropských zemí.

Zdroje

Knižní zdroje

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978 – 80 – 7357 – 574 – 8.

LÁCHOVÁ Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. s. 271. ISBN 978-80-7357-320-1.

VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010 aneb učebnice daňového práva*. 10. vydání, Praha: 1. VOX a.s. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

VÍTEK, Leoš. *Daňová politika české republiky: Historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Studie národohospodářského ústavu Josefa Hlávky. 2001. 87 s.

Internetové zdroje

European Commission [online]. 2011 [cit. 2011-12-05]. Taxation trends in the European Union. Dostupné z WWW:

<http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2011/report_2011_en.pdf>.

European Commission [online]. 2011 [cit. 2011-12-05]. Taxation trends in the European Union, Czech republic.

<http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2011/country/cs.pdf>.

OECD [online]. [cit. 2011-11-27]. OECD Tax Revenue Statistics. Dostupné z WWW:

<http://www.oecd.org/document/60/0,3746,en_2649_37427_1942460_1_1_1_37427,00.html#A_RevenueStatistics>.

VANČUROVÁ, Alena. *Komora daňových poradců ČR* [online]. [cit. 2011-12-03].

Daňové reformy v ČR. Dostupné z WWW:

<<http://www.kdpcr.cz/Data/files/pdf/vancurova.pdf>>.

Vláda České republiky [online]. 13.7.1992 [cit. 2011-12-03]. Programové prohlášení

vlády České republiky. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vaclav-klaus-1/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>.

Vláda České republiky [online]. 1996 [cit. 2011-12-03]. Programové prohlášení vlády. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vaclav-klaus-2/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>.

Vláda České republiky [online]. 27. ledna 1998 [cit. 2011-12-03]. Programové prohlášení vlády. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/josef-tosovsky/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>.

Vláda České republiky [online]. srpen 1998 [cit. 2011-12-05]. Programové prohlášení vlády. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/milos-zeman/Programove-prohlaseni-vlady_1.pdf>.

Vláda České republiky [online]. 2006 [cit. 2011-12-05]. Reforma veřejných financí 2007 – 2010. Reformní kroky realizované k dosažení stanovených deficitů veřejných rozpočtů. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/mirek-topolaneck-2/Reforma_verejnych_financi.pdf>.

Vláda České republiky [online]. 2003 [cit. 2011-12-05]. ROZPOČTOVÝ VÝHLED 2003 – 2006: KONCEPCE REFORMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/clenove-vlady/historie-minulych-vlad/prehled-vlad-cr/1993-2007-cr/vladimir-spidla/reforma_verejnych_rozpocetu_1.pdf>.