

## 7. Závěr

Porovnání právní úpravy zákona o daních z příjmů s požadavky všech čtyř směrnic, které se týkají přímých daní ukazuje, že Česká republika je schopna dostat požadavku na jejich plnou implementaci. Jak je zřejmé z letošní novelizace ustanovení zákona, které implementuje směrnici 90/435/EHS, kontroluje Česká republika úroveň implementace a zjištěné chyby v implementaci odstraňuje.

Obecně však lze říci, že implementace směrnic výrazně zvyšuje již tak značnou nepřehlednost celého zákona o daních z příjmů a orientace v jeho textu je velmi náročná i pro daňové odborníky. Do dnešního dne byl zákon o daních z příjmů novelizován téměř jedním stem zákonů a pokračování v jeho další novelizaci je podle mého názoru neúnosné. Jediným možným řešením do budoucna se tedy jeví jen nová kodifikace a to buď samostatně novým zákonem o daních z příjmů nebo zahrnutím všech daní do daňového kodexu. Pro srovnání na Slovensku byl do současné doby původní zákon č. 286/1992 Sb., o daních z příjmů účinný při vzniku Slovenské republiky nahrazen novým zákonem již dvakrát, a to s účinností od 1. ledna 2000 zákonem č. 36/1999 Z.z. a od 1. ledna 2004 nyní účinným zákonem č. 595/2003 Z.z.

Oproti současné struktuře zákona o daních z příjmů, který upravuje specifika daně z příjmů fyzických osob, specifika daně z příjmů právnických osob a teprve následně společná ustanovení by v novém zákoně o daních z příjmů bylo vhodné uvést nejprve legální definice používaných pojmů tak, aby byly odstraněny rozdílné definice podobných pojmů, např. definice skutečného vlastníka úroků z úvěrů a půjček v § 19 odst. 6 a skutečného vlastníka příjmů úrokového charakteru v § 38fa odst. 3 současného zákona. Dále by bylo vhodné upravit specifika daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob, a přitom v nejvyšší míře odkazovat na úpravu ve společných ustanoveních. Například osvobození určitých příjmů od daně uvést u příslušné daně pouze výčtem těchto příjmů spolu s odkazem na příslušnou úpravu ve společných ustanoveních, která by teprve stanovila podmínky konkrétního osvobození. Společná ustanovení by bylo vhodné rozdělit na ta, která upravují „každodenní život“ poplatníka, zdanění se zahraničním prvkem a samostatně vyčlenit zdanění podnikových kombinací.

Vzhledem ke svému rozsahu tato práce poskytuje pouze základní obrys způsobu, jakým jsou do českého zákona implementovány jednotlivé směrnice. V návazné práci by podle mého názoru bylo vhodné věnovat se praktickým otázkám, které vznikají použitím implementačních ustanovení.

Dojde-li k přijetí směrnice upravující společný korporátní základ daně, dá se předpokládat, že její implementaci nebude již možno provést novelizací současného zákona o daních z příjmů, ale bude nutno ji provést buď samostatným zákonem nebo v rámci nového daňového zákona. V takovém případě by bylo vhodné posoudit tuto „čerstvou“ implementaci a identifikovat případné problémy především z hlediska daňové praxe.