

7. Závěr

V závěru diplomové práce se zaměřím na zhodnocení platné právní úpravy zákona o daních z příjmů a problematiku daňových a nedaňových výdajů z pohledu zákona o daních z příjmů fyzických osob z podnikání a jiné výdělečné činnosti. Z rozboru zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se domnívám, že se jedná o složitý zákon, jež řeší různé typy konstrukcí základu daně pro rozdílné skupiny poplatníků (právnícké osoby, fyzické osoby, neziskové organizace, nerezidenty), a tím se stává nepřehledným a složitým pro daňového poplatníka. Dalším faktorem způsobujícím nepřehlednost právní úpravy vidím v neustálých novelizacích zákona, navíc často formou nepřehledných novel, přijímání zásadních novelizací až bezprostředně před začátkem zdaňovacího období, v kterém má nabýt účinnosti, což silně omezuje možnost dlouhodobější daňové optimalizace. Tím může docházet ke komplikacím při aplikaci jednotlivých ustanovení, jež zakládají možnosti různých výkladů správců daně a poplatníka. Text zákona používá velké množství výjimek. Výjimky, zejména pokud se často mění, vytvářejí nepřehlednost textu, snižují jeho pochopitelnost a srozumitelnost a zvyšují jeho chybovost při aplikaci právní normy. Další významný problém zákona spatřuji v jeho nepřehlednosti. Text vztahující se k úpravě jednoho daňového problému je bezdůvodně umístěn na více místech.

Z tohoto pohledu bych navrhovala rozdělení zákona o daních z příjmů minimálně na dva samostatné právní předpisy, a to pro fyzické a právnícké osoby. Zjednodušení by mohlo přinést zejména zakotvení bližší vazby na účetnictví, tzn. např. brát účetní výsledek hospodaření upravený o zcela výjimečné položky za základ daně. Zjednodušení by přineslo zejména sjednocení účetních a daňových odpisů, opravných položek a rezerv.

Naopak přínosem daňové reformy, provedené zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, k daňovým zákonům, mimo jiné, považuji zavedení lineární daně z příjmů fyzických osob. Dřívější progresivní nelineární sazba daně byla zavedena v době války podle principu „schopnosti platit“ jako dočasné opatření. Dále zrušení minimálního základu daně pro podnikající fyzické

osoby, které s ohledem na navrhované parametry (sazba daně, výše slev) ztratilo smysl.

Hlavní část diplomové práce byla zaměřena na rozbor daňových a nedaňových výdajů a nákladů.

Současná právní úprava upravuje výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů v § 24 ZDP. Zákon zná, kromě těchto daňových výdajů, též nedaňové výdaje, uvedené v § 25 ZDP.

Z daňového pohledu by bylo vhodnější, aby větší důraz byl věnován co nejpřesnějšímu vymezení obecných podmínek daňové účinnosti veškerých druhů výdajů a dále by se zákonodárce měl více zaměřit na negativní vymezení jednotlivých druhů výdajů, které nelze uplatnit za daňový výdaj s tím, že toto negativní vymezení by nemělo být co nejobsažnější, ale příkladné.

V obecné definici daňové účinnosti jednotlivého výdaje by mělo být rovněž stanoveno, že při uplatňování daňových výdajů v základu daně je nutné respektovat princip hospodárnosti vynakládaných výdajů.

Hlavní nevýhodu z pohledu daňových a nedaňových výdajů (nákladů) spatřuji v např. eliminaci uznatelnosti některých výdajů (nákladů) finanční částkou (týká se jednoho procenta z ročního nájemného na základě smlouvy o finančním leasingu), dále v omezení, kdy náklady jsou daňově uznatelné až po zaplacení (např. daň z převodu nemovitostí, smluvní pokuta), které vedou ke složitosti zákona a jsou kontraproduktivní. Myslím, že změny v odpisových skupinách a leasingovém financování může negativně postihnout začínající nebo drobné podnikatele.

Předmět leasingu se dostane do daňově účinných výdajů až za pět let, stejně jako při nákupu za hotové peníze, prostřednictvím odpisů. Díky nepříliš povedené textaci zákona se však finanční pronájem (určený v měsících) dostává do pozice horší než přímá koupě hmotného majetku poplatníkem, neboť doba odpisování je v odkazovaném § 30 odst. 1 ZDP určena v letech.

Složitě a mnohdy nepřehledně daňové zákony jsou příčinou daňové nejistoty nejen u daňových subjektů, ale i u subjektů, které jsou povinny daňové zákony aplikovat. K této problematice přispívá institut editační povinnosti, kterým daňový subjekt získává možnost zajistit si závazný názor správce daně na zásadní okruhy

daňových otázek, které ovlivňují stanovení jeho daňové povinnosti. Beru-li v úvahu vázanost závazným posouzením až po dobu tří let od jeho vydání (od 1. ledna 2008 se nelze proti rozhodnutí o závazném posouzení odvolat), je třeba velmi opatrně volit situace, kdy o vydání závazného posouzení požádat.

Hlavním cílem této diplomové práce bylo přispět k řešení problematických témat týkajících se daňových a nedaňových výdajů a nákladů, u kterých je nejen v laické, ale i profesní veřejnosti možné se setkat s rozdílnými názory. Jsem si vědoma, že mohou existovat v řadě případů i jiná, další více či méně přijatelná řešení konkrétní problematiky. Rozborem některých okruhů daňových a nedaňových výdajů a nákladů jsem se snažila poskytnout informace nejen v návaznosti na současnou, ale i předchozí právní úpravu, zhodnotit výhody a nevýhody právních úprav a přispět k možnému dalšímu vývoji zdaňování příjmů fyzických osob z podnikání a jiné výdělečné činnosti.