

Univerzita Karlova v Praze

Právnická fakulta

Ing. Leona Němečková

Administrativní náročnost daňového systému v ČR

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce:

doc. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

Katedra:

finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu): 30. červen 2014

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracovala samostatně, všechny použité prameny a literatura byly řádně citovány a práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

.....
Leona Němečková

Ráda bych poděkovala doc. JUDr. Radimu Boháčovi, Ph.D., vedoucímu mé diplomové práce, za cenné rady, náměty a připomínky, které mi k jejímu zpracování poskytl.

Obsah

Úvod	6
I. Teoretická východiska administrativní náročnosti jako příčiny neefektivnosti systému výběru daní.....	10
I.1. Vymezení pojmu administrativní náročnost.....	10
I.2. Snižování administrativní zátěže v Evropské unii	12
I.3. Efektivnost v ústavním systému České republiky	15
I.4. Efektivnost v daňovém systému České republiky.....	16
I.5. Efektivnost daňového systému v ostatních státech Evropy a v Rusku	17
II. Analýza administrativní náročnosti daňového systému České republiky	22
II.1. Analýza registračního řízení k daním	27
II.2. Analýza podávání přiznání k jednotlivým daním	29
II.3. Analýza plateb doplatků jednotlivých daní.....	31
II.4. Analýza plateb záloh jednotlivých daní	33
II.5. Analýza komunikace s finančními úřady, správou sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovnou.....	35
II.6. Analýza vymáhání daní	36
II.7. Analýza prodloužení lhůt při podání daňového přiznání prostřednictvím daňového poradce	37
II.8. Analýza administrativní náročnosti související s kontrolami ze strany státních orgánů	38
III. Návrhy de lege ferenda snížení administrativní náročnosti.....	40
III.1. Snížení administrativní náročnosti snížením počtu daní jejich zrušením	42
III.2. Snížení administrativní náročnosti včleněním do jedné daně.....	43
III.2.1. Návrh sloučení pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, pojistného na důchodové spoření a daně z příjmů do jedné srážky.....	44
III.2.2. Návrh sloučení daně z nemovitých věcí s daní z příjmů.....	46
III.2.3. Návrh sloučení daně silniční s daní z příjmů	47
III.2.4. Návrh sloučení daně z nabytí nemovitých věcí s daní z příjmů.....	48
III.3. Snížení administrativní náročnosti procesním slučováním daní do jednoho formuláře při zachování stávajícího počtu daní (formou souhrnného daňového přiznání)	49
III.4. Snížení administrativní náročnosti formou sjednocení procesní právní úpravy daňového systému	50
III.5. Snížení administrativní náročnosti změnou komunikace mezi jednotlivými úřady	51
IV. Důsledky snížení administrativní náročnosti.....	52

IV.1. Obecné důsledky snížení administrativní náročnosti	52
IV.2. Ekonomické důsledky snížení administrativní náročnosti	53
IV.3. Důsledky snížení administrativní náročnosti na rozpočtové určení	54
Závěr.....	56
Seznam příloh:.....	59
Příloha 1	60
Příloha 2	61
Příloha 3	62
Příloha 4 – Přehled daňových příjmů v r. 2012	63
Seznam použité literatury:	64
ABSTRAKT	68
ABSTRACT	69
Klíčová slova:	71
Key words:	71

Úvod

"Všechno složité se skládá z něčeho jednoduchého."

Administrativní náročnost daňového systému je tématem nejen právním, ekonomickým či filozofickým, nýbrž má i přímý dopad na život většiny lidí v produktivním věku. Je to téma kvality života a jeho náplně. Je proto i tématem mé diplomové práce.

Při zpracování tohoto tématu jsem využívala zejména zákonnou úpravu jednotlivých daní platnou k 1.1.2014, tj. zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí, zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, a dále právní úpravu pojistného ve znění zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění a zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření, ačkoliv nejsou v právní teorii do pojmu daně zahrnovány.

Téma není samozřejmě lokálně omezené pouze Českou republikou, také Evropská unie považuje dosahování úspor a snižování administrativní zátěže za jednu z priorit.

Analyzovala jsem dále strukturu daňové soustavy (z hlediska počtu typů daní) v ostatních státech Evropské unie, ale i v Rusku, protože při tvorbě legislativy se často používá vzorová úprava z jiných zemí, kde je možné hledat inspiraci.

Práce na podobná témata jsem hledala také na Vysoké škole ekonomické a v Centru pro ekonomický výzkum a doktorské studium Univerzity Karlovy v Praze a Národohospodářského ústavu AV ČR (CERGE-EI), který se zabývá makroekonomickými analýzami.

Hlavním cílem mé práce je najít odpověď na otázku, proč je výběr daní tak komplikovaný, zda jej lze zjednodušit, respektive jak. Daňoví poplatníci by

měli mít k dispozici systém, který bude jednoduchý, jehož lhůty podání i placení budou všeobecně známé a pro všechny druhy daní jednotné. Proto je tento cíl často i reklamním sloganem některých politických stran.

Pod pojmem administrativní náročnost daňového systému spatřuji především množství druhů daní, které přímo úměrně generují činnosti spojené s jejich výběrem a správou, zejména počty podání přiznání, počty plateb doplatků daní a záloh, komunikaci, vymáhání daní, registrační řízení, počty kontrol. Každá z těchto činností je vázaná v současné legislativě na jednotlivý druh daně.

Je opravdu nutné mít tolik druhů daní, a tedy takto administrativně náročný systém?

Z pohledu soukromé sféry by takto komplikovaný a administrativně náročný systém byl pochopitelný. V soukromé sféře, pokud chcete získat dodatečné výnosy od svých dodavatelů či odběratelů, používáte obvykle množství komplikovaných smluvních ustanovení, aby na první pohled nebylo zjevné, že chcete za neposkytované nebo jen nevýznamné služby zaplatit dodatečné peníze, které tvoří Vaše firemní výnosy.

Stát ale tuto právně-psychologickou strategii nemusí používat, protože placení daní je schopen autoritativně nařídit. Vytváření příjmové stránky státního rozpočtu výběrem daní by mělo být maximálně efektivní ze všech výše uvedených hledisek. Tím by byl tento systém i jednoduše programovatelný, protože informační systém musí celý tento reálný obraz technicky podporovat.

Daňoví poplatníci by se měli soustředit na předmět své výtěžné činnosti a nikoliv na zvládání administrativních překážek a zaměstnávání nemalého počtu nevýtěžných pracovníků v režijní oblasti, kteří plní tyto povinnosti vůči státu. Budoucí i stávající podnikatele by nemělo odrazovat, že sice umí provozovat činnost, vyrábět výrobky, poskytovat služby či prodávat zboží, ale nemají peníze na administrativní úkony, které jsou s těmito činnostmi spojené. Při takovémto uvažování odradí řadu lidí fakt, že jim tato administrativa pohltí značnou část zisku, a pravděpodobně je více motivuje úřad práce, než aby si chtěli vydělávat

na živobytí vlastními silami formou podnikání. Nepřehlednost a složitost právní úpravy může být jednou z hlavních příčin vzniku „černého trhu“, kdy lidé poskytují služby a zboží pouze za úhradu a tyto příjmy nikde nevykazují, tudíž ani nezdaňují.

Cílem této diplomové práce je

- 1) **zanalyzovat existenci požadavku efektivnosti** v ústavních principech a stěžejních zásadách daňových zákonů,
- 2) **zanalyzovat administrativní náročnost stávajícího daňového systému České republiky** vyplývající z předpisů daňového práva z pohledu počtů podání daňových přiznání, počtů plateb doplatků daní a záloh na daň, registračního řízení, komunikace s úřady, vymáhání daní, počtů kontrol apod.
- 3) **navrhnout varianty právního řešení**, jak snížit administrativní náročnost daňového systému, aby byl na jedné straně dosažen cíl daňové správy, tj. výběr potřebné peněžní masy, jakožto hlavního příjmu státního rozpočtu, a na druhé straně byly minimalizovány náklady na dosažení tohoto cíle, jak na straně daňových poplatníků, tak na straně státu.

Ve své diplomové práci se budu zabývat pouze přímými daněmi a odvody pojistného (dále jen „daněmi“), jimiž rozumím:

- daň z příjmů fyzických osob dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- daň z příjmů právnických osob dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- silniční daň dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- daň z nemovitých věcí dle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů,
- daň z nabytí nemovitých věcí dle zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů,

- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů,
- pojistné na všeobecné zdravotní pojištění dle zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů,
- pojistné na důchodové spoření dle zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření, ve znění pozdějších předpisů.

Tyto zákony budu dále nazývat „daňovými zákony“.

Nepřímé daně s tímto tématem úzce souvisí a je v nich stejně velký potenciál ke snížení administrativní náročnosti, nicméně s ohledem na maximální rozsah této práce se jim nebudu věnovat. Obecné závěry a doporučení vyplývající z přímých daní jsou stejným způsobem aplikovatelné i na daně nepřímé.

I. Teoretická východiska administrativní náročnosti jako příčiny neefektivnosti systému výběru daní

I.1. Vymezení pojmu administrativní náročnost

Efektivnost z ekonomického hlediska představuje snahu o minimalizaci nákladů a maximalizaci užítka z hlediska vstupů a výstupů ze systému.

Každý člověk se denně musí chovat efektivně, aby maximalizoval užítky vynaloženého času a úsilí a minimalizoval náklady k dosažení tohoto stavu. Stejným způsobem fungují i veškeré firmy, pokud chtějí v konkurenčním prostředí trhu přežít a vytvořit zdroje pro svou činnost do budoucna.

Je tedy nutné, aby stejný princip fungoval i v největší firmě v České republice, tj. v řízení a fungování státu samého. Jako daňový poplatník a občan České republiky tedy očekávám, že se požadavek efektivnosti promítne do většiny zákonů na základě některé z idejí uvedených v Ústavě či její preambuli. Systém řízení státu by měl mít nastavené brzdy proti plýtvání s prostředky, které byly vytvořeny výběrem daní. V opačném případě může dojít k nekontrolovanému plýtvání se státními prostředky, které následuje zvyšování daní, protože se peněz ve státním rozpočtu opět nedostává.

Při zkoumání administrativní náročnosti jako příčiny neefektivnosti daňového systému musíme nejdříve definovat tento systém. Daňový systém tvoří *„právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměňování, vymáhání a kontrolu a systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně vůči dalším osobám“¹.*

¹ GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454.,s. 115-116.

Z hlediska právního tvoří daňový systém soustava zákonů vydaných v souladu s Ústavou a Listinou základních práv a svobod, zejména zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí, zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád a další.

Ve své práci se budu věnovat pouze přímým daním, protože v této oblasti vidím z hlediska administrativní náročnosti větší problémy než u daní nepřímých.

Do pojmu daně zahrnuji i pojistné dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na všeobecné zdravotní pojištění dle zákona č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění a pojistné na důchodové spoření dle zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření, ačkoliv nejsou v právní teorii do pojmu daně zahrnovány.

Z hlediska administrativní náročnosti celého systému pro mne představují stejný povinný odvod a součást státního rozpočtu, a tím jednu z hlavních příčin neefektivnosti tohoto systému. Cílem je tedy analýza celkové administrativní zátěže fyzických a právnických osob v České republice, spojené s generováním příjmové stránky státního rozpočtu.

Z hlediska organizačního se jedná zejména o čtyřstupňovou soustavu orgánů upravenou zákonem o Finanční správě České republiky č. 456/2011 Sb., která zahrnuje Ministerstvo financí, Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady.

Technickou část daňového systému představuje informační systém, který slouží k výběru daní.

Administrativní náročnost výběru daní přímo ovlivňuje náklady na provoz tohoto informačního systému a také náklady na personální a další technické vybavení úřadů. Snížení administrativní náročnosti vede k úsporám jak na straně

daňových poplatníků, tak na straně státního rozpočtu. Možnosti dosažení těchto úspor, ale také jejich vyčíslení, jsou hlavním obsahem mé práce.

Při analýze administrativní náročnosti budu posuzovat vždy celý systém všech daní. Právní úprava daní přímo determinuje množství druhů daní, ty přímo úměrně určují množství plateb záloh a doplatků, podání vůči úřadům, počty registrací k těmto daním, způsob vymáhání dluhů na těchto daních a komunikaci mezi státními orgány a daňovými poplatníky.

I.2. Snižování administrativní zátěže v Evropské unii

Snižováním administrativní zátěže se zabývala také Evropská komise. Ta si vytyčila za cíl snížit administrativní zátěž o 25 % v horizontu 5 let ve Sdělení Komise Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů ze dne 24. ledna 2007 - Akční program pro snižování administrativní zátěže v Evropské unii (KOM(2007) 23.

Komise dospěla k závěru, že mají-li být naplněny cíle revidované lisabonské strategie a programu na zlepšení právní úpravy, je třeba snížit administrativní zátěž podniků. Podniky totiž musí plnit určité informační povinnosti, kvůli kterým se nemohou plně věnovat své podnikatelské činnosti.

Administrativní zátěž vyplývá z informačních povinností uložených v právních předpisech. Program snižování administrativní zátěže se týká právě těchto informačních povinností. Informační povinnosti lze totiž porovnávat snáze než celé právní předpisy. Opatření na snižování administrativní zátěže mají pouze omezit informační požadavky, a nemění tedy hlavní zásady základních právních předpisů.

Administrativní zátěž vyplývá z mezinárodních, unijních, vnitrostátních, popř. regionálních právních předpisů. Mezinárodní právní předpisy a část právních předpisů ES musí být promítnuty do vnitrostátního práva. Jedná se tedy

o sdílenou odpovědnost, která vyžaduje nepřetržité partnerství mezi orgány Evropské unie a členských států.

Komise navrhuje, aby společným cílem bylo snížení administrativní zátěže v celé Evropské Unii o 25 %. Cíl by měl být dosaženo za pět let.

Ke splnění tohoto cíle plánuje Komise snížit zátěž v těch oblastech, kde je možné přijmout okamžitá opatření. Několik malých změn stávajících právních předpisů by mělo snadno a rychle přinést výrazné výsledky. Komise navrhla 11 položek, které by mohly snížit administrativní zátěž přibližně o 1,3 miliard EUR.

Také členské státy musí přijmout rozhodnutí, jež umožní snížit zátěž, protože značná část administrativních nákladů plyne přímo z vnitrostátních a regionálních právních předpisů.

Za tímto účelem Komise navrhla vypracovat následující společné zásady pro snižování administrativní zátěže:

- snížit četnost požadavků na podávání zpráv na nejnižší možnou míru;
- přezkoumat, zda se stejná informační povinnost nevyžaduje víckrát;
- podporovat shromažďování informací prostřednictvím on-line systémů;
- omezit zátěž malých a středních podniků zavedením prahových hodnot pro informační povinnosti;
- zaměřit se na ty subjekty, které jsou v určitých odvětvích nejvíce vystaveny administrativní zátěži;
- omezit nebo zrušit informační povinnost související s požadavky, které vyplývají z právních předpisů, jež již zanikly nebo byly pozměněny;
- objasnit některé složité právní předpisy, které mohou zpomalovat podnikání.

Celkový závazek Komise ve výši 25% představuje potencionální nárůst hrubého domácího produktu Evropské Unie o 1,5% neboli úsporu 150 miliard eur.

Česká republika již v dubnu 2005 přijala Akční plán snižování administrativní zátěže podnikatelů a stanovila cíl snížit zátěž podnikatelů o 20% do roku 2010. Tento krok doprovodila dále vláda České republiky v dubnu tohoto roku přijetím harmonogramu konkrétních změn právních předpisů v gesci šesti resortů, jejichž změny uskutečněné do roku 2010 mají naplňovat schválený cíl.

Hodnocení administrativní zátěže je jedním z nástrojů používaných ke zlepšování kvality právních předpisů a jeho podstata spočívá v měření nákladů spojených s plněním ukládaných informačních povinností.

Právní předpisy způsobují přímé finanční náklady (výsledek konkrétní povinnosti odvést určité finanční prostředky ve prospěch příslušného orgánu), nepřímé finanční náklady (související s plněním stanovených požadavků na výrobní proces a produkt) a náklady přímo spojené s plněním informačních povinností, tzv. administrativní zátěž. 2

Mezi významné legislativní počiny v této oblasti patří:

- zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů (tzv. zákon o eGovernmentu)
- zákon č. 111/2009 Sb., o základních registrech, ve znění pozdějších předpisů.

Dílním způsobem se otázkám snižování administrativní zátěže občanů věnuje i vládou schválený dokument „Efektivní veřejná správa a přátelské veřejné služby – Strategie realizace Smart Administration v období 2007–2015“, který řadu opatření napomáhajících snižování administrativní zátěže občanů podřadil pod své jednotlivé specifické cíle; jeho obecným záměrem je „zajistit koordinovaný a efektivní způsob zlepšování veřejné správy a veřejných služeb s

² Hospodářská komora České republiky. [online]. [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: http://www.komora.cz/portal/prr/reforma-regulace-na-urovni-eu/lay_3/print_1/reforma-regulace-na-urovni-eu.aspx

využitím prostředků ze strukturálních fondů v programovém období 2007–2013“.³

Ačkoliv tyto projekty jdou správným směrem, zefektivňování procesů v oblasti daní v České republice nevidím, naopak dochází v daňové oblasti ke zvyšování administrativní zátěže a přibývání nových povinností a hlášení.

I.3. Efektivnost v ústavním systému České republiky

Ve snaze najít příčiny neefektivnosti jsem nejdříve zkoumala nejvýznamnější zákony naší země, a sice Ústavu a Listinu základních práv a svobod. Preambule Ústavy, základní ustanovení v hlavě první ani definice moci zákonodárné v hlavě druhé neobsahují přímo požadavek efektivního hospodaření státu.

Dle mého názoru by mělo být žádoucí, aby novější právní úprava dosahovala vyšších výnosů a nižších nákladů na jejich dosažení. Jinak by tato právní úprava nedávala smysl po ekonomické stránce.

Nejvyšší kontrolní úřad, který je upraven v hlavě páté Ústavy, vykonává kontrolu hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu.

Nejvyšší kontrolní úřad dle § 4 zákona č. 166/1993 Sb. prověřuje, zda kontrolované činnosti jsou v souladu s právními předpisy, zda jsou účelné, **hospodárné a efektivní.**

Na základě informací z výroční zprávy Nejvyššího kontrolního úřadu za rok 2013 Nejvyšší kontrolní úřad prověřuje, zda jsou kontrolované činnosti v souladu

³ Ministerstvo vnitra ČR. PETR FEJTEK, Petr. *Ministerstvo vnitra ČR* [online]. 2012 [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/hodnoceni-a-snizovani-administrativni-zateze.aspx>

s právními předpisy, zda kontrolované osoby nakládají s prostředky státního rozpočtu a s majetkem státu nebo jinými finančními prostředky účelně, hospodárně a efektivně a zda účetní závěrky kontrolovaných osob podávají věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy⁴.

Nejvyšší kontrolní úřad se však nezaměřuje na návrhy změn konkrétních zákonů, ze kterých může sama neefektivnost vyplývat.

Současný stav fungování státní moci tedy odpovídá požadavku Ústavy a Listiny. Státní moc vykonává pouze to, co jí zákon ukládá a v jeho mezích (Čl. 2 odst. 3 Ústavy). Jelikož efektivní řízení státu zákon nikomu neukládá, není nikdo povinen se takto efektivně chovat. Jsem si jistá, že by „lid“, jakožto zdroj veškeré státní moci (Čl. 2 odst. 1 Ústavy), tedy my všichni, občané tohoto státu, s tímto postupem nesouhlasil/i.

Důsledkem toho je, že stát může být řízen neefektivně a nikdo ho za to nemůže potrestat, ani vyvozovat následky pro konkrétní osoby či orgány.

Efektivnost nepatří mezi stěžejní ústavní principy, je možné navrhnout a schválit jakýkoliv zákon, aniž by jeho tvůrce jednal proti platným právním předpisům z důvodu zvýšení administrativní náročnosti oproti předchozí právní úpravě.

I.4. Efektivnost v daňovém systému České republiky

Daňový systém a všechny jeho právní normy musí odpovídat ústavním zákonům, tj. zejména Ústavě ČR a Listině základních práv a svobod, protože z nich vycházejí.

⁴ Nejvyšší kontrolní úřad. NEJVYŠŠÍ KONTROLNÍ ÚŘAD. [Http://www.nku.cz/assets/publikace/vyrocní-zprava-nku-2013.pdf](http://www.nku.cz/assets/publikace/vyrocní-zprava-nku-2013.pdf) [online]. únor 2014. Praha, 2014 [cit. 2014-06-13]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/assets/publikace/vyrocní-zprava-nku-2013.pdf>

Listina základních práv a svobod stanoví, že povinnosti mohou být subjektům ukládány pouze na základě zákona a v jeho mezích a při zachování základních práv a svobod (čl. 4 LPS).

Jak vyplývá z předchozího bodu mé práce, téma efektivnosti či administrativní náročnosti v Ústavě a Listině základních práv a svobod obsaženo není. Co se týče daňových zákonů, většina z nich se jí fakticky nezabývá.

Výjimkou je zde zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který v § 7 stanoví, že správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Tento princip se však vztahuje na jednotlivá řízení dle daňového řádu a nedává tudíž v zásadě možnost snížit počet procesů na nižší počet, než který je v zákoně upraven. I kdyby tedy existovala cesta, jak počet procesů dle daňového řádu snížit, nemůže takto nikdo postupovat, protože by postupoval v rozporu se zákonem. Jediné řešení je tedy novela daného zákona.

I.5. Efektivnost daňového systému v ostatních státech Evropy a v Rusku

Do své analýzy jsem zahrнула i strukturu daňového systému ostatních států Evropské unie, abych z takto získaných dat mohla vyvodit varianty možného budoucího řešení, nebo hledat vhodný model v jiném státě.

Mým cílem nebylo porovnávat daňové právní řády jednotlivých zemí, omezila jsem se pouze na existenci typu zdanění, jakožto ukazatele administrativní náročnosti daňového systému.

Do zkoumaného vzorku jsem zahrнула 27 evropských států a Rusko, přičemž výběr jsem prováděla tak, aby zde byly zastoupeny nejen sousední země České republiky, ale také některé mikrostáty (Malta, Monako, Isle of Man), pro které je efektivnost výběru daní zásadním parametrem. V tomto směru by měly být mikrostáty vzorem maximální efektivnosti.

Stát	Daň z příjmů právnických osob	Daň z mezd	Zdravotní a sociální pojistné zaměstnanců a zaměstnavatelů	Daň z nemovitostí	Daně z převodu majetku	Daň z příjmů fyzických osob	Sociální pojištění osob
Rakousko	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Belgie	ANO	NE	ANO	NE	ANO	ANO	ANO
Kypr	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Finsko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Francie	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Německo	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Gibraltar	NE	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Řecko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Maďarsko	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Island	ANO	NE	ANO	ANO	NE, ale STAMP DUTY	ANO	ANO
Irsko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Itálie	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Isle of Man	NE	NE	ANO	ANO	NE	ANO	ANO
Lucembursko	ANO	NE	ANO	ANO	NE	ANO	ANO
Malta	NE	NE	ANO	NE	ANO	ANO	ANO
Monako	ANO, omezeně	NE	ANO	NE	ANO	NE	NE – hybridní systém
Nizozemí	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Norsko	ANO	NE	ANO	ANO	NE, ale stamp tax	ANO	ANO
Polsko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Portugalsko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Rumunsko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO
Rusko	ANO	NE	ANO	ANO	NE, ale registrační poplatek	ANO srážková při výplatě	ANO
Slovensko	ANO	NE	ANO	ANO	NE	ANO	ANO
Slovinsko	ANO	NE	ANO	NE	ANO	ANO	ANO
Španělsko	ANO	NE	ANO	ANO	ANO	ANO	ANO

Švédsko	ANO	NE	ANO	ANO	NE, ale stamp duty	ANO	ANO
Švýcarsko	ANO	NE	ANO	NE	ANO	ANO	ANO

Zdroj: SCHLLEKENS, Ola van Boeijen-Ostaszewska y Marnix. *European Tax Handbook 2012*. 23th Antal ed. Amsterdam, 2012, ISBN 978-908-7221-348.

Hlavní přímé daně tj. zejména daň z příjmů fyzických a právnických osob a sociální a zdravotní pojištění jsou ve všech státech implementovány podobným způsobem, s výjimkami u mikro států, které se soustředí více na nepřímé daně.

Některé státy (např. Finsko, Německo) mají navíc některé druhy daní, jako církevní daň (Churchtax), bankovní daň (Bank levy či Financial transactions tax ve Francii) apod.

V Belgii jsou platby za nemovitý majetek započítávány do daně z příjmů právnických osob (Impot des personnes prales, Rechtspersonenbelastung) a do daně z příjmů fyzických osob (Impot des personnes physiques, Personenbelastung). Originální způsob našli v Portugalsku, kde jsou od místní daně (daně z nemovitostí) osvobozeni ti, jejichž hrubý zdanitelný příjem nepřekročil dvojnásobek minimálního platu stanoveného vládou a jejichž majetek má hodnotu nižší než 6708,83 EUR. V Monaku a na Maltě pak nemovitosti zdanění nepodléhají vůbec.⁵

Daň z nabytí nemovitých věcí patří svým charakterem spíše do obratových daní.⁶ Tomuto názoru nasvědčuje i příklad ze Španělska: předmětem španělské daně z kapitálových transferů a právních úkonů nejsou převody majetku, které podléhají dani z přidané hodnoty. Polská daňová teorie pak v souvislosti se zdaněním převodů nemovitostí vytváří zvláštní skupinu daní z civilněprávních úkonů.⁷

⁵ RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. Vyd. Praha: C.H.Beck, 2007, xi, 385 s. ISBN 978-80-7179-5563-6, s. 14

⁶ GŁUCHOWSKI, Jan a [poszczególne rozdz. Dariusz Handor] [POSZCZEGÓLNE ROZDZ. NAPISALI JAN GŁUCHOWSKI. *Polskie prawo podatkowe*. Wyd. 5 zm., stan prawny na 15 maja 2004 r. Warszawa: Wydawnictwo Prawnicze "LexisNexis", 2004. ISBN 83-733-4315-6.

⁷ RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. Vyd. Praha: C.H.Beck, 2007, xi, 385 s. ISBN 978-80-7179-5563-6, s. 235

Motorová vozidla podléhají v evropských zemích mnoha typům zdanění. Nemusí se vždy jednat výhradně o příjmy z komerčně užívaných vozidel. Mnohé země uplatňují různé daňové instrumenty, zajišťující významné rozpočtové příjmy i od soukromých uživatelů automobilů.

V zásadě je možné rozlišit tři základní typy daní na motorová vozidla:

- daně splatné v době nabytí automobilu nebo při jeho prvním uvedení do provozu, v některých zemích je tato daň nazývána registrační. V ČR však vybírána není.
- daně placené pravidelně ve vztahu k vlastnictví, případně k držbě vozidla. Příkladem je česká daň silniční. Výhodou tohoto systému zdanění je především stabilnější zdroj příjmů, neboť vozidla podléhají dani po celou dobu životnosti. Na rozdíl od registračních daní nejsou daně placené pravidelně citlivé na hospodářský cyklus.
- daně z pohonných hmot – v České republice jde o spotřební daň z minerálních olejů.⁸

Z hlediska administrativní náročnosti je třeba posuzovat formu zdanění, protože existuje více možností, jak toto zdanění administrativně provést.

Většina daní se obvykle platí formou podání daňového přiznání a doplatku daně. Jednodušší forma je tzv. srážka u zdroje (Withholding tax), kdy se daň odvede při výplatě zdaňovaného základu. Je možné platit i formou kolkových zámků či poplatků, např. při podání smlouvy katastrálnímu úřadu při převodu nemovitostí. Těmito postupy je možné dosáhnout snížení administrativní náročnosti, protože daňový poplatník provádí pouze převod nemovitosti a proces zdanění proběhne nezávisle. Je vhodné, aby byl např. podmínkou zapsání do katastru nemovitostí. Tím odpadá celý proces podání přiznání a vymáhání daně.

⁸ RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě. 1. Vyd. Praha: C.H.Beck, 2007, xi, 385 s. ISBN 978-80-7179-5563-6, s. 269.*

Z této analýzy je možné odvodit určité základní varianty snížení administrativní náročnosti, které už uplatnila řada států. Jde zejména o:

- zrušení daně z mezd, která se ve většině států nevyskytuje. O tuto částku je možné upravit výši odvodu na sociální a zdravotní pojištění, protože základy jsou obdobné.
- volbu jiné formy placení převodní daně, kterou v České republice představuje daň z nabytí nemovitých věcí (kolkem, poplatkem).

II. Analýza administrativní náročnosti daňového systému České republiky

Nyní se budu podrobně zabývat jednotlivými parametry přímých daní, které považuji za příčinu administrativní náročností a tím neefektivnosti daňového systému.

Daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob jsou daně důchodového typu a upravuje je od 1. ledna 1993 zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Primárním cílem zdanění u fyzických osob je zdanění veškerých dosažených příjmů (příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmů z kapitálového majetku, příjmů z pronájmu a ostatních příjmů), po odečtení výdajů, které zákon o daních z příjmů pro jednotlivé druhy příjmů uznává.

U právnických osob je zdaňován jejich zisk, tedy rozdíl, o který příjmy (výnosy), s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich časové a věcné souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený v souladu se zákonem o daních z příjmů do základu daně.

Zdanění fyzických a právnických osob daní z příjmů probíhá formou procentní sazby vztahující se k základu daně.

Daň silniční upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání,

jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, určena výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Základem daně je

- zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Zdanění silniční daní probíhá formou pevné částky k základu daně.

Daň z nemovitých věcí upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Skládá se z daně z pozemků a z daně ze staveb. Předmětem daně z pozemků jsou dle § 2 zákona pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky definované v § 7 zákona o dani z nemovitostí, zejména stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu, dále byty a nebytové prostory včetně podílu na společných částech domu evidované v katastru nemovitostí.

Základem daně je výměra půdy v m² násobená oceněním stanoveným ve vyhlášce v případě orné půdy, vinic, chmelnic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů, dále cena pozemku nebo výměra pozemku.

Zdanění daní z nemovitých věcí probíhá formou procentní sazby k základu daně.

Daň z nabytí nemovitých věcí upravuje zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb.. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci.

Základem daně je nabývací hodnota snižená o uznatelný výdaj.

Zdanění daní z nabytí nemovitých věcí probíhá formou procentní sazby k základu daně.

Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění upravuje zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

Vyměřovacím základem zaměstnance je úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků zúčtovaných zaměstnavatelem v souvislosti se zaměstnáním.

Vyměřovacím základem u osoby samostatně výdělečně činné je 50 % příjmu z podnikání a samostatné výdělečné činnosti po odpočtu výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Sazba daně (výše pojistného) činí 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období jak u zaměstnanců, tak i u OSVČ.

Zdanění daní probíhá formou procentní sazby k základu daně.

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti upravuje zákon č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

Vyměřovacím základem zaměstnance je úhrn příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob podle zákona o daních z příjmů.

Vyměřovacím základem u osoby samostatně výdělečně činné je částka, kterou si určí, ne však méně než 50 % daňového základu, tj. příjmů z výdělečné činnosti po odpočtu výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Sazba daně činí:

- 25 % nebo 26 % z vyměřovacího základu u zaměstnavatele,
- 6,5 % z vyměřovacího základu zaměstnance (v případě zaměstnance, který není účasten důchodového spoření),
- 3,5 % z vyměřovacího základu zaměstnance (v případě zaměstnance, který je účasten důchodového spoření),
- 29,2 % z vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné (která není účastna důchodového spoření),

- 26,2 % z vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné (která je účastna důchodového spoření),
- 2,3 % z vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné (pokud je účastna nemocenského pojištění),
- 28 % z vyměřovacího základu osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění, pokud není účastna důchodového spoření,
- 30 % z vyměřovacího základu osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění, pokud je účastna důchodového spoření.

Zdanění daní probíhá formou procentní sazby k základu daně.

Pojistné na důchodové spoření upravuje zákon č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření.

Základem pojistného na důchodové spoření je součet dílčího základu pojistného ze závislé činnosti a dílčího základu pojistného ze samostatné výdělečné činnosti. Dílčím základem pojistného ze samostatné výdělečné činnosti je vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Sazba pojistného na důchodové spoření činí 5 %.

Zdanění probíhá formou procentní sazby k základu daně.

Přehled jednotlivých druhů daní, základů daně a způsobu zdanění:

Druh daně	Základ daně	Způsob zdanění
Daň z příjmů fyzických osob	Příjmy po odpočtu výdajů	Procentní sazba
Daň z příjmů právnických osob	Výnosy po odpočtu nákladů	Procentní sazba
Daň silniční	Zdvihový objem motoru, součet největších hmotností na nápravy, největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav	Pevná částka
Daň z nemovitých věcí	Výměra půdy v m ² násobená oceněním stanoveným ve vyhlášce v případě orné půdy, vinic, chmelnic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů, dále cena pozemku nebo výměra pozemku	Pevná částka nebo procentní sazba
Daň z nabytí nemovitých věcí	Hodnota převáděné nemovitosti	Procentní sazba
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění - zaměstnanec	Úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků	Procentní sazba
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění - OSVČ	50 % zisku OSVČ (příjmů po odpočtu výdajů)	Procentní sazba
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - zaměstnanec	Úhrn příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů	Procentní sazba
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - OSVČ	50 % (nebo více) zisku OSVČ (příjmů po odpočtu výdajů)	Procentní sazba
Pojistné na důchodové spoření - zaměstnanec	součet dílčího základu pojistného ze závislé činnosti a dílčího základu pojistného ze samostatné výdělečné činnosti	Procentní sazba
Pojistné na důchodové spoření - OSVČ	vyměřovací základ osoby samostatně výdělečně činné pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.	Procentní sazba

Dále se budu věnovat jednotlivým parametrům těchto daní.

II.1. Analýza registračního řízení k daním

Samostatnou povinností, vztahující se ke každé dani, která zvyšuje administrativní náročnost výběru daní, je registrace k této dani. Registrační řízení upravuje jednak daňový řád a dále zákony upravující pojistné, viz tabulka:

Druh daně	Registrační povinnost	Odkaz na platnou legislativu
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance (zálohová daň)	ANO	§ 125 – 129 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance vybíraná zvláštní sazbou daně dle § 36 zákona o daních z příjmů	ANO	§ 125 – 129 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Daň z příjmů fyzických osob	ANO	§ 125 – 129 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Daň z příjmů právnických osob	ANO	§ 125 – 129 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Daň silniční	ANO	§ 125 – 129 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Daň z nemovitých věcí	NE	--
Daň z nabytí nemovitých věcí	NE	--
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění - zaměstnavatel	ANO, do osmi dnů od vzniku skutečnosti, která se oznamuje	§ 10 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění - OSVČ	ANO, do osmi dnů od vzniku skutečnosti, která se oznamuje	§ 10 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - zaměstnavatel	ANO, do osmi dnů od svého vzniku	§ 93 zák. č.187/2006 Sb., o nemocenském pojištění
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - OSVČ	ANO, do osmi dnů od svého vzniku	§ 48 zákona 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení
Pojistné na důchodové spoření - zaměstnanec	ANO, úředním záznamem u správce daně	§ 16 zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření
Pojistné na důchodové spoření - OSVČ	ANO, úředním záznamem u správce daně	§ 16 zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření

Registrační povinnost představuje první kontakt daňového poplatníka s příslušným úřadem (finančním úřadem, správou sociálního zabezpečení či zdravotní pojišťovnou). Registrace má však význam zejména pro dané instituce, nikoliv pro daňové poplatníky. Tuto povinnost vnímám jako pozůstatek minulosti, kdy se veškeré evidence vedly bez použití informačních systémů.

V dnešní době by bylo mnohem efektivnější, kdyby jako součást podnikatelského oprávnění proběhla i registrace u všech úřadů. Jedná se pouze o předávání dat např. ze živnostenského úřadu do agendy registrace na finančním úřadu, zdravotní pojišťovny a správy sociálního zabezpečení. Pro poplatníka je tato povinnost pouze administrativní povinností bez zjevného přínosu.

Další možností je provést registraci k daním při podání daňového přiznání. V tomto momentu má finanční úřad k dispozici veškeré údaje, protože pokud daňový poplatník podal daňové přiznání, pravděpodobně se i zamýšlel zaregistrovat k této dani.

Registrace ze strany daňového poplatníka má smysl pouze v případě, že tento subjekt od finančního úřadu něco vyžaduje a jeho požadavek nevyplývá automaticky ze zahájení dané činnosti. Jedná se zejména o dobrovolnou registraci k dani z přidané hodnoty, kdy daňový poplatník chce k určitému datu být plátcem daně z přidané hodnoty.

Obdobně by tomu bylo v případě dobrovolné registrace k pojistnému na důchodové spoření. Je zřejmé, že o tomto úmyslu nemůže mít finanční úřad informace a je nutné oznámení ze strany daňového subjektu provést.

V této oblasti vidím možnost snížení administrativní zátěže na straně daňových poplatníků i finančních úřadů. Registrace k daním by neměla představovat samostatný úkon daného subjektu, protože chce-li být např. podnikatel zaregistrován, může tuto skutečnost označit již ve formuláři k získání podnikatelského oprávnění.

Podle mých zkušeností bych se přikláněla k přesunu této povinnosti na státní orgány, které by měly provádět registraci převážně z úřední povinnosti, nikoliv na základě aktivního jednání daňového poplatníka, avšak s výše uvedenými výjimkami dobrovolné registrace.

II.2. Analýza podávání přiznání k jednotlivým daním

Druh daně	Termín podávání přiznání/vyúčtování	Odkaz na platnou legislativu
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance (zálohová daň)	28.2. následujícího roku (vyúčtování), resp. 20.3.pokud je podáno elektronicky	38j odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance vybíraná zvláštní sazbou daně dle § 36 zákona o daních z příjmů	1.4. následujícího roku	§ 38d odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z příjmů fyzických osob – podnikatelé, fyzické osoby	do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období nebo do 6 měsíců při ověření auditorem či zpracování daňovým poradcem	§ 136 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Daň z příjmů právnických osob	do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období nebo do 6 měsíců při ověření auditorem či zpracování daňovým poradcem	§ 136 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Silniční daň	31.1. následujícího roku	§ 15 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční
Daň z nemovitých věcí	31.1. běžného roku, nebo žádné, pokud nedošlo ke změně oproti předchozímu zdaňovacímu období	§ 13a odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí
Daň z nabytí nemovitých věcí	Do konce třetího měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad.	§ 32 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění – za zaměstnanci	není	--
Pojistné na všeobecné zdravotní	30.4. následujícího roku, příp.	§ 24 zákona č. 592/1992 Sb., o

pojištění – podnikatelé fyzické osoby	31.7. pomocí daňového poradce, příp. do 8. dubna následujícího roku, pokud nepodává přiznání	pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - za zaměstnance	není	
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti – podnikatelé fyzické osoby	30.4. následujícího roku, příp. 31.7. pomocí daňového poradce	§ 15 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti
Pojistné na důchodové spoření – za zaměstnance	do 3 měsíců po uplynutí kalendářního roku	§ 137 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Pojistné na důchodové spoření - OSVČ	do 3 měsíců po uplynutí kalendářního roku	§ 137 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád

Na základě výše uvedeného přehledu termínů podávání přiznání/vyúčtování všech přímých daní se podává podle platné legislativy daňové přiznání či podobné podání k 31.1., 28.2., 20.3., 31.3., 8.4., 30.4., 30.6., 31.7. a třetí měsíc po vzniku určité právní skutečnosti, příp. se nepodává u daně z nemovitých věcí, pokud nedojde ke změně oproti předchozímu zdaňovacímu období.

Je vhodné mít tolik různých termínů? Nebylo by z hlediska určité „právní jistoty“ mnohem výhodnější, kdyby byl termín pouze jeden, z mého pohledu nejspíše 31.3. + ponechání možnosti odkladu termínu pomocí daňového poradce na 30.6., kdy si je většina lidí vědoma, že se podává přiznání k dani z příjmů, a tudíž je připravena na určitou inventarizaci svých činností za uplynulý rok a má tedy již uzavřené účetnictví a naplánované případné doplatky daní?

Výhodou je i ponechání možnosti nepodat daňové přiznání, pokud je daňový základ shodný s předchozím zdaňovacím obdobím. Toto bohužel nenabízejí všechny daně, ale spíše výjimky, kterou činí daň z nemovitých věcí při shodném zdanění a daň silniční v případě nulové daňové povinnosti.

Tuto možnost bych doporučovala rozšířit zejména na podávání vyúčtování zálohové daně dle 38j odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zvláštní sazby daně dle § 38d odst. 10 zákona o daních z příjmů. Zde je dle současné právní úpravy nutné podávat i vyúčtování s nulovými hodnotami (např. za předpokladu, že společnost nemá v daném roce žádné zaměstnance). Zákonná fikce, že v případě nepodání vyúčtování se považuje za podané s nulovými hodnotami, by byla velmi výhodná pro daňové poplatníky i finanční úřady. Na obou stranách by se snížil počet podání, tedy administrativní náročnost a na straně daňových poplatníků by v mnoha případech nebylo třeba vyměřovat sankci za nepodání tohoto hlášení.

II.3. Analýza plateb doplatků jednotlivých daní

Druh daně	Termín placení doplatků	Odkaz na platnou legislativu
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance (zálohová daň)	měsíčně do 20. dne následujícího kalendářního měsíce	§ 38gb odst.10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance (zvláštní sazba daně)	do konce kalendářního měsíce následujícího po kal. měsíci, ve kterém byl povinen provést srážku	§ 38d odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z příjmů fyzických osob – podnikatelé FO	31.3. následujícího roku, příp. 30.6. pomocí daňového poradce	§ 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z příjmů právnických osob	31.3. následujícího roku, příp. 30.6. pomocí daňového poradce	§ 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Silniční daň	ve lhůtě pro podání daňového přiznání, tj. do 31.1. následujícího roku, termín nelze prodloužit ani když daňové přiznání zpracovává daňový poradce	§ 15 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
Daň z nemovitých věcí	<ul style="list-style-type: none"> • 31.5. běžného roku, pokud nepřesáhne roční daň částku 5000 Kč, • 31.8. a 30.11. u 	§ 15 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

	poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb, <ul style="list-style-type: none"> • 31.5. a 30.11. u ostatních poplatníků 	
Daň z nabytí nemovitých věcí	do konce třetího měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad.	§ 46 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění - zaměstnanec	měsíčně do 20. dne následujícího kalendářního měsíce	§ 5 zákona č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění – podnikatelé fyzické osoby	30.4. následujícího roku, příp. 31.7. pomocí daňového poradce	§ 24 zákona č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - zaměstnanec	měsíčně do 20. dne následujícího kalendářního měsíce	§ 9 zákona č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a st. pol. zam.
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - OSVČ	30.4. následujícího roku, příp. 31.7. pomocí daňového poradce	§ 15 zákona č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a st. pol. zam.
Pojistné na důchodové spoření – za zaměstnance	nejsou doplatky	--
Pojistné na důchodové spoření - OSVČ	do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období nebo do 6 měsíců při ověření auditorem či zpracování daňovým poradcem	§ 136 odst. 1 a odst. 2 č. 280/2009 Sb., daňový řád

Z uvedené analýzy vyplývají odchylky, které administrativní náročnost dále zvyšují, a sice odchýlení platby doplatků daní od termínu pro podání daňových přiznání. Většina doplatků je splatná ve stejném termínu, jako je termín pro podání daňového přiznání.

Když porovnáme tabulku termínů pro podání přiznání, je zde jedna výjimka, kterou je daň z nemovitých věcí. Tato daň však patří k nejmenším

finančním zátěžím, i z hlediska své výnosnosti patří k těm nejméně výdělečným (viz Příloha č. 4 – Přehled daňových příjmů v r. 2012)

Tato výjimka by byla pochopitelná u největších daní, jako je daň z příjmů právnických a fyzických osob, případně u doplatků na pojistném.

Z důvodu snížení administrativní náročnosti bych tuto výjimku zrušila a datum splatnosti ponechala z důvodu jednotnosti v termínu pro podání daňového přiznání.

Další odchylkou je rozdílné datum splatnosti daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby (§ 36 zákona o daních z příjmů) a zálohové daně u zaměstnanců. Zde není důvod pro nejednotná data splatnosti, protože obě platby vyplývají z výplaty mezd zaměstnanců, jejich výše je tedy známa ve stejný okamžik, a srážka probíhá shodně. Ačkoliv se daň vybíraná srážkou v zákoně o daních z příjmů týká i dalších typů zdanění (např. dividend), jednotnost termínů by zpřehlednila systém a doporučila bych ji.

II.4. Analýza plateb záloh jednotlivých daní

Druh daně	Termín placení záloh	Odkaz na platnou legislativu
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance (zálohová daň)	nejsou zálohy	--
Daň z příjmů fyzických osob – za zaměstnance (zvláštní sazba daně)	nejsou zálohy	--
Daň z příjmů fyzických osob – podnikatelé FO	Žádné u poslední daňové povinnosti do 30.000 Kč, pololetní (30.001-150.000 Kč), kvartální nad 150.000 Kč	§ 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
Daň z příjmů právnických osob	Žádné u poslední daňové povinnosti do 30.000 Kč, pololetní (30.001-150.000 Kč), kvartální nad 150.000 Kč	§ 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Silniční daň	15.4., 15.7., 15.10., 15.12.	§ 10 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční
Daň z nemovitých věcí	nejsou zálohy	--
Daň z nabytí nemovitých věcí	nejsou zálohy	--
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění – zaměstnavatel	nejsou zálohy	--
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění – OSVČ	Měsíčně do 8. dne následujícího měsíce	§ 7 zákona č. 48/1997 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - zaměstnanci	nejsou zálohy	--
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti - podnikatelé fyzické osoby	měsíčně, od 1. do 20. dne následujícího měsíce	§ 14a zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
Pojistné na důchodové spoření – za zaměstnance	do 20 dnů po uplynutí měsíce	§ 137 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád
Pojistné na důchodové spoření - OSVČ	nejsou zálohy	--

Na základě výše uvedeného přehledu je vidět, že u nejvýznamnějších daní z hlediska výše plateb, kterými jsou daně z příjmů fyzických a právnických osob, je stanovena povinnost platit zálohy podle výše poslední známé daňové povinnosti. Poplatníci s nižší výší daně neplatí zálohy vůbec, čím je daň vyšší, tím častější jsou zálohy. Toto hledisko je správné a ekonomicky zdůvodnitelné. Když porovnám právní úpravu daně z příjmů se silniční daní, vidím značnou nesrovnatelnost. U většiny daňových poplatníků představuje silniční daň zcela zanedbatelnou část výdajů, proto je její povinně kvartální zálohování zcela neodůvodnitelné. Domnívám se, že by zálohy na silniční daň měly mít minimálně stejná pravidla, jako daň z příjmů.

Další nekonzistenci vidím ve splatnosti záloh na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění u osob samostatně výdělečně činných. Zde by mělo dojít ke

sjednocení termínů, protože rozdílná data splatnosti nemají své opodstatnění a jsou pouze matoucí.

II.5. Analýza komunikace s finančními úřady, správou sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovnou

Dalším faktorem administrativní náročnosti vázaným na každý druh daně je komunikace s úřady (finančními úřady, správou sociálního zabezpečení a zdravotními pojišťovnami).

Zásady četnosti nebo pravidelnosti komunikace nejsou v daňových zákonech přímo obsaženy, veškeré úřady mohou komunikovat z úřední povinnosti, stejně tak i daňoví poplatníci mohou podávat řadu podnětů či opravných prostředků.

V zásadě je ale komunikace spojena s konkrétním druhem daně či pojistného a není uzákoněno povinné informování daňového poplatníka o stavu zůstatků jeho účtů u všech úřadů.

Daňovým poplatníkům se tedy zcela běžně stává, že daný úřad účtuje na osobní účet daňového poplatníka penále a tento poplatník o tom není informován. Tyto transakce probíhají automaticky a v momentě vzniku přeplatku na některé dani se tyto dluhy automaticky vyrovnávají.

Zcela odlišně komunikují správy sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny, které zasílají každoročně osobám samostatně výdělečně činným vyúčtování jejich záloh a stav na jejich účtu. V kontaktu s finančním úřadem je takový způsob komunikace spíše výjimkou, protože daňový řád dává možnost zažádat o výpis ze svého osobního účtu u finančního úřadu (žádost je zpoplatněna).

Další možností komunikace pro poplatníky je zřízení daňové informační schránky dle § 69 daňového řádu.

Mělo by být v zájmu správců daně, aby stavy na daňových účtech byly nulové, pohledávky řádně vyrovnány a nedoplatky včas a účinně vymáhány.

Z hlediska „péče řádného hospodáře“ by komunikace, zejména o stavu účtu u správce daně měla mít svá jasná pravidla, dlužníci by měli vždy vědět, že jejich daňový účet je záporný a vzniká zde sankce z prodlení. V současném stavu věcí shledávám značné nedostatky v neprospěch výběru daní.

Každoroční, ze zákona povinné, informování poplatníků o stavech všech daňových účtů považuji za zcela zásadní a do budoucna doporučeníhodné.

II.6. Analýza vymáhání daní

S efektivitou a administrativní náročností úzce souvisí problematika vymáhání daní a odvodů.

Vymáhání daní upravuje § 175 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Vymáhání dlužného pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti upravuje § 104g - 104i zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Vymáhání dlužného pojistného na všeobecné zdravotní pojištění upravuje § 53 zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění.

Již ze samotné právní úpravy vyplývá, že administrativní náročnost vzniká již samotnou právní úpravou, která je obsažena v několika zákonech. V praxi je velmi pravděpodobné, že stejný daňový poplatník má dluhy vůči finančnímu úřadu, správě sociálního zabezpečení i zdravotní pojišťovně. Ačkoliv by bylo smysluplné, aby se nedoplatky vymáhaly jako celek, situace v praxi je zcela opačná a dochází k vymáhání jednotlivých pojistných a daní zcela odděleně a nezávisle na sobě.

Sloučení vymáhání všech daní a pojistného na zdravotní a sociální pojištění by významně přispělo ke snížení administrativní náročnosti procesu vymáhání nedoplatků na daních a pojistném. Došlo by tedy na straně státní orgánů

k významnému snížení finančních, časových, materiálních a personálních nákladů na vymáhání.

II.7. Analýza prodloužení lhůt při podání daňového přiznání prostřednictvím daňového poradce

Specifickou možností daňových poplatníků je možnost odkladu podání daňového přiznání, pokud ho zpracovává daňový poradce. Posun termínu podání daňového přiznání a přehledů o příjmech a výdajích upravuje § 136 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád tak, že příslušná plná moc udělená tomuto poradci musí být uplatněna u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty pro podání daňového přiznání.

Stejným způsobem dochází k posunu lhůty pro podání přehledu o příjmech a výdajích dle § 15 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a dle § 24 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

Tento akt však představuje další administrativní povinnost, kterou je možné odstranit a snížit tak administrativní náročnost daňového systému.

Dle mého názoru je tato administrativní povinnost zcela nadbytečná a způsobuje dodatečnou povinnost jak daňovým poradcům a poplatníkům, kteří musí oznamovat finančnímu úřadu, zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení, že daný podnikatel má daňového poradce a tudíž využije prodloužené lhůty k podání daňového přiznání a obou přehledů o příjmech a výdajích, tak příslušným úřadům, které musí tyto plné moci evidovat a zanést do svých evidencí.

Tuto zákonnou možnost prodloužení lhůty bych řešila zavedením zákonné fikce a to tak, že při nepodání daňového přiznání v řádné lhůtě by byla lhůta ze zákona prodloužena. Úřady by se tedy nemusely do konce června zabývat tím, zda některý poplatník má či nemá daňového poradce. Daňové přiznání a přehledy

o příjmech a výdajích podané v prodloužené lhůtě by však musely být podepsány daňovým poradcem. Pokud by daňový poplatník podal daňové přiznání v prodloužené lhůtě, avšak bez podpisu daňového poradce, hledělo by se na jeho podání jako na pozdní podání se všemi důsledky s tím souvisejícími.

II.8. Analýza administrativní náročnosti související s kontrolami ze strany státních orgánů

Jak vyplývá z výsledků mého dosavadního zkoumání, provádí se veškeré úkony v návaznosti na konkrétní typ daně. To se týká i kontrol.

Nejobsáhlejší právní úprava je obsažena v zákoně č. 280/2009 Sb, daňovém řádu v § 80 – 90. Podle stejných ustanovení daňového řádu se postupuje také při kontrolách a doměření pojistného na důchodové spoření, jak stanoví § 10 a a 23 zákona č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření.

Správce daně může provádět tzv. místní šetření, daňovou kontrolu nebo postup k odstranění pochybností. K těmto procesům má zákonem dané kompetence. Daňový subjekt je naproti tomu povinen poskytnout součinnost a všechny přiměřené prostředky.

Kontrolu placení pojistného na všeobecné zdravotní pojištění upravuje § 22 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění. Kontrolu provádí zaměstnanec příslušné zdravotní pojišťovny u plátce pojistného.

Kontrolu placení pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a správnost vedení předepsané evidence upravuje § 12 a 13 zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Orgány sociálního zabezpečení jsou oprávněny přezkoumat správnost a úplnost záznamů a hlášení a zaměstnavatelé a osoby samostatně výdělečně činné jsou povinny jim poskytnout potřebnou součinnost.

Všechny orgány mohou provádět kontroly výběru a placení nezávisle na ostatních orgánech. Kontrolní činnosti zdravotních pojišťoven, správy sociálního zabezpečení a finančních úřadů nejsou žádným způsobem provázány či koordinovány, naopak jsou všechny kontroly prováděny zcela nezávisle. Je tedy běžné, že se stejné údaje kontrolují pro zdravotní pojišťovnu i pro správu sociálního zabezpečení, ačkoliv jsou zcela shodné.

V této oblasti by měl finanční úřad úzce spolupracovat se zdravotními pojišťovnami a správami sociálního zabezpečení, aby se těmto vícečetným kontrolám výběru pojistného a daní zamezilo. V případech veškerých kontrol dochází k překrývání oblastí, které jednotlivé orgány kontrolují, proto by sloučení kontrolních oddělení a vytvoření společného kontrolního úseku významně snížilo na straně těchto orgánů nároky na počet pracovníků, množství archivovaných materiálů, dokumentů vzniklých z kontrol, množství času, které je nutné kontrolám věnovat. Na straně kontrolovaných subjektů by došlo zejména k úspoře času. V závislosti na výsledku kontrol by došlo i ke snížení počtu podaných opravných prostředků, protože by se podávaly vůči jednomu rozhodnutí.

III. Návrhy de lege ferenda snížení administrativní náročnosti

Daňový systém České republiky je nastaven tak, že se z různých koncepcí základů daně vybírá daň procentuální (např. daně z příjmů, daň z nemovitých věcí, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, pojistné na důchodové spoření) nebo daň stanovená pevnou částkou (např. u silniční daně).

Cíl, který je společný všem druhům daní, je zatížit fyzické a právnické osoby z různých příčin a vytvořit tím příjmy státního rozpočtu. Mělo by se tak ale dít prostřednictvím minimální administrativní zátěže.

Administrativní náročnost celého daňového systému vzniká v důsledku

- 1) vysokého počtu druhů daní,**
- 2) nejednotnosti procesní právní úpravy.**

Všechny aspekty uvedené v bodech II.1. – II. 8. (povinnost podat přiznání, uhradit doplatek, platit zálohy, komunikace, vymáhání, registrace, kontroly) se týkají každé jednotlivé daně.

Pokud by došlo ke snížení počtu daní, došlo by také automaticky ke snížení administrativní náročnosti celého systému.

Díky nejednotnosti procesní právní úpravy existují různé termíny podání a plateb záloh a doplatků, čímž se zvyšuje nepřehlednost právní úpravy a dochází k dezorientaci daňových subjektů a jejich chybám, které jsou následně sankcionovány.

Možnostem, jak snížit administrativní náročnost a přesto zachovat stejnou výši příjmů státního rozpočtu, se budu věnovat ve třetí části mé práce. Při hledání nápravy stávající situace je nutné řešit obě příčiny problému.

Řešením velkého počtu druhů daní je snížení počtu daní

- **zrušením** některých daní,
- **včleněním** daní do jedné daně, např. formou přičitatelných položek,
- **procesním slučováním** jednotlivých daní do jednoho formuláře, při zachování stávajícího počtu daní.

Všechny tři metody je možné provádět současně. Detailně se jimi budu zabývat v části III.1. – III.4. této práce.

Nejednotnost právní úpravy lze vyřešit prostou změnou zákonů, kde se nastaví stejná kritéria výpočtu zálohy, sjednotí se termíny podání daňových přiznání, plateb záloh a doplatků. To však samo o sobě nesníží administrativní náročnost, pouze to zpřehlední právní úpravu daňovým subjektům.

Při přepracování procesní právní úpravy bych chtěla doporučit, aby se procesní úprava rozšířila o obecná pravidla, která i do budoucnosti zajistí efektivní výběr daní a zabrání návratu do současného stavu.

Těmito obecnými zásadami jsou:

- **zákaz tvorby nových druhů daní,**
- **provádění změn pouze v rámci existujících parametrů** (změnami procentních sazeb, příp. pevných částek).

Cílem dodržování těchto zásad je dosažení úspor jak na straně státu tím, že externí firmy nemusí programovat změny softwaru, ale pouze se změní parametry existujících daní, tak na straně daňových poplatníků, kteří nemusí být školeni na novou právní úpravu, kupovat nový software na zpracování nových druhů daní a řešit termíny plateb záloh, doplatků a podání daňových přiznání.

Procesní úprava je v současné době, dle mého názoru zcela nevhodně i neprakticky, obsažena ve všech hmotněprávních zákonech. Pokud se ovšem podívám na jiné významné oblasti práva, jako je právo občanské či trestní, pak

vidím trend, který již tyto obory vytvářejí dlouhou dobu, a sice striktní oddělení procesní úpravy od úpravy hmotné. Toto oddělení není bezdůvodné, ale má za cíl sjednocení a zefektivnění procesů v rámci těchto právních odvětví.

Striktní oddělení procesní právní úpravy od hmotné by tedy nejen vyřešilo její nejednotnost, protože by byla pouze jedna úprava, ale došlo by i zpřehlednění procesní úpravy, protože by se tatáž ustanovení neopakovala v jednotlivých hmotněprávních úpravách.

III.1. Snížení administrativní náročnosti snížením počtu daní jejich zrušením

Snížení administrativní náročnosti daňového systému zrušením některých daní je velice populární způsob a věnuje se mu řada autorů (např. BLAŽKOVÁ, Vendula. *Efektivita české daňové správy v porovnání s EU*. Praha, 2010. Diplomová práce. Univerzita Karlova v Praze Fakulta sociálních věd, Institut ekonomických studií. Vedoucí práce PhDr. Petr Teplý, Ph.D.).

Nejobsáhlejší prací na toto téma jsem našla v doktorské disertační práci Ing. Jany VÍTKOVÉ na téma Administrativní a vyvolané daňové náklady⁹. Autorka ve své práci zkoumá nákladnost daňového systému jak z pohledu veřejného sektoru, tak ze strany daňových poplatníků ve vztahu k jednotlivým druhům daní. Předmětem jejího zkoumání byly jak administrativní, tak vyvolané daňové náklady.

Ve své práci dochází k závěrům, že nejefektivnější je zdanění spotřeby (zejména daň z přidané hodnoty), které je zdrojem vysokých daňových příjmů v rámci daňového mixu.

Dále vyčísluje administrativní náklady celého daňového systému v procentním vyjádření k daňovým výnosům. Administrativní náklady celého

⁹ VÍTKOVÁ, Jana. Administrativní a vyvolané daňové náklady. Praha, 2002. Doktorská disertační práce. Vysoká škola ekonomická v Praze. Vedoucí práce Prof. Ing. Květa Kubátová, CSc.

daňového systému (ÚFO, celní orgány, ČSSZ a zdravotní pojišťovny) souhrnně vyčísluje na 1,53 % celkových daňových výnosů. Nejvyšší administrativní náklady spojené s výběrem daní vykazují územní finanční orgány při správě daní. Výsledný poměr činí 3,47 % z daňových výnosů spravovaných těmito úřady. Nejnižší relativní administrativní náklady pak vykazuje Česká správa sociálního zabezpečení, a to 0,43 % z výnosů pojistného na sociální zabezpečení. Administrativní náklady zdravotních pojišťoven se pohybují kolem 0,9 % výnosu pojistného a náklady celních orgánů na výběr cel, DPH a selektivních spotřebních daní činí zhruba 1,5 % jejich výnosu.“¹⁰

Autorka dochází k závěru, že některé daně, zejména daň z nemovitostí a daň z příjmů fyzických osob podávajících přiznání (na rozdíl od zdanění příjmů plynoucích ze závislé činnosti) a převodové daně, vykazují extrémně nízkou výnosnost oproti neadekvátně vysokým vyvolaným nákladům, a zvažuje jejich zrušení, ačkoliv to nepovažuje za řešení problému, které spatřuje spíše ve zjednodušení tvorby základu daně zejména u daně z příjmů fyzických osob.

Já s autorčinými závěry souhlasím a zrušení daní považuji za možnou variantu snížení administrativní náročnosti daňového systému. Na druhou stranu považuji existenci těchto daní za opodstatněnou a jejich zrušení by zvýhodnilo některé daňové poplatníky a snížilo příjmy státního rozpočtu. Za správnější řešení, které by zachovalo příjmy a přitom snížilo administrativní náročnost, považuji včlenění málo výnosných daní do jiné daně, zejména do daně z příjmů, čímž se budu zabývat dále.

III.2. Snížení administrativní náročnosti včleněním do jedné daně

Pokud je mým cílem zajistit stejnou úroveň daňových příjmů, nemusím rovnou některou daň zrušit, ale mohu tuto nevýdělečnou daň včlenit do jiné daně. Na základě výsledků své dosavadní analýzy bych doporučovala sloučit daně do

¹⁰ VÍTKOVÁ, Jana. Administrativní a vyvolané daňové náklady. Praha, 2002. Doktorská disertační práce. Vysoká škola ekonomická v Praze. Vedoucí práce Prof. Ing. Květa Kubátová, CSc., s. 138

jedné, z mého pohledu do daně z příjmů, a to buď postupně, nebo všechny najednou.

Jako nejvhodnější forma mi připadá zavedení dosud nepoužívaných „Přičitatelných položek“.

Co se týče struktury zákona o daních příjmů, začlenila bych ho do § 35, protože dosavadní § 34 zákona o daních z příjmů se věnuje položkám odčitatelným od základu daně. Za ním by tedy následovaly položky přičitatelné v členění podle jednotlivých dosavadních druhů daní. Těmito přičitatelnými položkami by byly:

- daň z nabytí nemovitých věcí dle nové přílohy č. X1 k daňovému přiznání,
- daň silniční dle nové přílohy č. X2 k daňovému přiznání,
- daň z nemovitých věcí dle nové přílohy č. X3 k daňovému přiznání,

K výpočtu daně přičitatelné položky by tedy došlo v samostatném listě, který by byl shodný s dosavadními údaji daňového přiznání pro jednotlivý druh daně.

Nový § 35 by tedy obsahoval pouze názvy těchto přičitatelných položek a odkaz na podrobnou právní úpravu. Tato úprava by mohla zůstat jednak v samostatných zákonech, nebo by se stala přílohou k zákonu o dani z příjmů. Obě varianty považuji za možné.

III.2.1. Návrh sloučení pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, pojistného na důchodové spoření a daně z příjmů do jedné srážky

Současné zdanění formou čtyř srážek ze mzdy či čtyř odvodů u osob samostatně výdělečně činných (pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, pojistného na všeobecné zdravotní pojištění, pojistného na důchodové spoření a daně z příjmů) je nejvíce administrativně náročné řešení, které je navíc i nadměrně finančně nákladné z hlediska výběru

těchto daní. V této oblasti je možné dosáhnout největších úspor, protože se týká většiny obyvatel v produktivním věku. Zároveň se na jejím výběru podílí 3x více správců, než je ekonomicky nutné (finanční úřad, správa sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny).

Vedle toho vznikl nový zákon č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření, který považuji za nadbytečný v celkovém systému daňových zákonů. Jedná se o novou daň, která mohla být integrována do stávajícího zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvek na politiku zaměstnanosti, nebo zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že pojistné na důchodové spoření hradí daňoví poplatníci na účet finančního úřadu, stačilo by pouze navýšit procentní sazbu daně z příjmů či pojistného u subjektů registrovaných k tomuto spoření.

Celý zákon dle mého názoru zvyšuje administrativu, přidává nové povinnosti (registrace, nová měsíční a roční hlášení) a opakuje úpravu (např. sankcí) obsaženou již v daňovém řádu i zákonech upravujících pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Sloučením právní úpravy těchto čtyř srážek do jedné by došlo k nejvýznamnějšímu zjednodušení celého daňového systému. Zároveň je možné tyto srážky rozdělit až na úrovni státního rozpočtu, protože procentuální sazby jednotlivých daní jsou v zákonech přesně stanoveny. Rozdělení těchto příjmů by představovalo velmi jednoduchý algoritmus z celkové vybrané částky daného měsíce.

Nutným předpokladem je sjednocení definice vyměřovacích základů.

V současné době se prostředky z těchto čtyř daní nejdříve platí na zvláštní bankovní účty finančních úřadů, správ sociálního zabezpečení a zdravotních pojišťoven. Tytéž prostředky se při tvorbě státního rozpočtu opět sloučí a přerozdělí. Bylo by tedy velmi zjednodušující je platit rovnou na jeden bankovní účet státu, čímž by se ušetřily i výdaje na bankovní poplatky daňových poplatníků, kteří platí měsíčně tři (čtyři) platby místo jedné.

Stejné důvody platí i pro pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, které je nejprve placeno daňovými poplatníky na účty jednotlivých zdravotních pojišťoven. Toto pojistné je dále přerozdělováno podle § 20 – 21 zákona o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění (Část třetí – Přerozdělování pojistného) podle věkové struktury pojištěnců mezi ostatní zdravotní pojišťovny.

Výběr těchto daní by po sloučení zůstal oproti stávající právní úpravě nezměněn.

Toto téma je již částečně řešeno zákonem č. 458/2011 Sb. jako projekt Jednotného inkasního místa, které by mělo vzniknout od 1.1.2015. Ministerstvo financí se chystá v současné době start projektu odložit¹¹

Právní úprava jednotného inkasního místa již obsahuje některé mnou navrhované změny, zejména přiznávání daní i obou pojistných na jednom formuláři, placení na jeden účet a také měsíční zasílání vyúčtování.

III.2.2. Návrh sloučení daně z nemovitých věcí s daní z příjmů

Předmětem daně z nemovitých věcí, jak vyplývá z § 2, § 3 a § 7 a § 8 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, je zdanění vlastníků pozemků a staveb. Podstata této daně je tedy zpoplatnění vlastnictví nemovitostí nacházejících se na území České republiky.

Je pravděpodobné, že většina těchto vlastníků podává z jiných důvodů daňové přiznání k dani z příjmů. Daň z nemovitých věcí je de facto přičitatelnou položkou daně z příjmů.

Současná právní úprava, která toto zdanění vyčleňuje do samostatného zákona, je velmi neefektivní. Kromě nového zákona bylo nutné vytvořit celou správu daně, tedy specializované pracovníky na finančních úřadech, speciální formuláře, informační systém, rozhraní na daňovém portále pro komunikaci a

¹¹ Ministerstvo financí České republiky. In: ZEMAN, Marek. [online]. Praha, 2014 [cit. 2014-04-05]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/predstaveni-navrhu-opatreni-v-danove-obl-17367>

zadávání ze strany daňových poplatníků. K tomuto osamostatnění není důvod ani z hlediska výnosnosti této daně, protože je jedna z nejmenších (9,7 mld. Kč v roce 2012¹²).

Sloučením daně z nemovitostí s daní z příjmů bych ušetřila celá společná ustanovení zákona, tj. § 12 - § 22 zákona o dani z nemovitostí, protože by nebylo třeba znovu opakovat definici zdaňovacího období, podávání daňového přiznání, placení daní atd.

Po technické stránce by v daňovém přiznání k dani z příjmů bylo možné doplnit přílohu týkající se nemovitostí a odkazující na příslušná ustanovení zákona o dani z nemovitostí, která by se stala přílohou zákona o dani z příjmů. Tímto řešením by termíny podání přiznání a platby daně byly shodné s daní z příjmů, ostatní parametry by se také sloučily ze dvou daní do jedné.

Nové povinnosti by z této právní úpravy nevzešly, protože poplatníci by podávali shodné přiznání, pouze v jiný termín a pokud by nedošlo v dalších letech ke změně, podání přiznání by nebylo nutné, jako je tomu v současné právní úpravě.

Výběr této daně by zůstal nezměněn oproti stávající právní úpravě.

III.2.3. Návrh sloučení daně silniční s daní z příjmů

Důvody slučování daně silniční jsou velmi podobné dani z nemovitostí. Jak vyplývá z § 2 a § 4 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, předmětem této daně je zdanění vlastnictví motorových vozidel registrovaných a provozovaných v České republice.

¹² Ministerstvo finanční České republiky. *Ministerstvo financí* [online]. 2013. vyd. Praha, 2013 [cit. 2014-04-05]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2012.pdf

Poplatníci daně silniční (§ 2 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční) jsou povinni podávat daňové přiznání k dani z příjmů, protože předmětem této daně jsou vozidla používaná k podnikání nebo v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů.

Sloučení daně silniční s daní z příjmů by ušetřilo velkou část textu zákona, protože definice zdaňovacího období, podávání daňového přiznání a placení záloh jsou zde opět duplicitní, stejně jako tomu bylo u daně z nemovitostí. Termíny, které nekorrespondují s termíny daně z příjmů, ani s termíny daně z nemovitostí, jsou pouze administrativní zátěží poplatníků.

Po technické stránce by došlo ke stejným úpravám daňového přiznání k dani z příjmů tak, jako u daně z nemovitostí. Doplnila by se další příloha týkající se vozidel odkazující na příslušná ustanovení zákona o dani silniční, která by se stala přílohou zákona o dani z příjmů. Tímto řešením by termíny podání přiznání a platby daně byly opět shodné s daní z příjmů, ostatní parametry by se také sloučily do jednoho.

Výběr této daně by zůstal nezměněn oproti stávající právní úpravě.

III.2.4. Návrh sloučení daně z nabytí nemovitých věcí s daní z příjmů

Daň z nabytí nemovitých věcí vykazuje stejnou daňovou náročnost jako předchozí daně. Její hlavní problém je nepravidelnost, protože jednotlivý poplatník podává přiznání pouze několikrát za život nebo vůbec nikdy a termíny a veškerá úprava s tím spojená představuje zátěž nejen administrativní, ale i finanční. Sloučení této daně s daní z příjmů bych velmi doporučila, protože pokud u poplatníka dochází k více nabytím nemovitých věcí, je nucen podávat daňové přiznání za každý převod. Kdyby podával pouze jedno přiznání, jeho administrativní zátěž by klesla. Začlenění této daně do daně z příjmů stejnou formou jako u předchozích dvou daní mi připadá smysluplné a zjednodušuje celý systém.

Technické řešení navrhuji shodné s předchozími dvěma daněmi, tj. vytvoření nové přílohy k dani z příjmů.

Tato daň je velmi specifická i tím, že je vázána na změnu v katastru nemovitostí.

Doporučila bych u ní jako jednu z možných alternativ formu výběru poplatkem při podání smlouvy katastrálnímu úřadu při převodu nemovitostí. Tímto postupem je možné dosáhnout snížení administrativní náročnosti, protože daňový poplatník provede pouze převod nemovitosti a proces zdanění proběhne současně. Platba by měla být podmínkou zapsání do katastru nemovitostí. Tím by se zrušil celý proces podání přiznání a zcela by odpadlo vymáhání této daně, protože bez úhrady by nedošlo ke změně vlastnictví.

Výběr této daně by zůstal nezměněn oproti stávající právní úpravě.

III.3. Snížení administrativní náročnosti procesním slučováním daní do jednoho formuláře při zachování stávajícího počtu daní (formou souhrnného daňového přiznání)

Druhou navrhovanou možností sloučení daní je ponechání samostatných zákonů v dnešní podobě, ale zavedení institutu **souhrnného daňového přiznání**.

V rámci této úpravy bych přesunula veškeré procesní atributy všech daní jednoho procesního předpisu, nejlépe do daňového řádu, čímž by došlo ke sjednocení termínů podání, placení záloh a doplateků. Ze všech dílčích zákonů by se tedy tyto instituty odstranily a nahradily odkazem na novou úpravu v daňovém řádu.

Výsledkem by tedy nebylo sloučení jednotlivých daní s daní z příjmů, ale pouze podávání jednoho daňového přiznání za všechny existující daně. Výsledná souhrnná daňová povinnost by byla uhrazena celkovou částkou na jeden účet finančního úřadu. Z ní by vyplývala periodicita záloh, kterých by bylo maximálně 12 v roce.

III.4. Snížení administrativní náročnosti formou sjednocení procesní právní úpravy daňového systému

Slučování daní je jedním možným řešením celého problému. Jedná se o řešení v oblasti hmotněprávní. Druhou možností snížení administrativní náročnosti je její změna v procesní rovině, která je v současné době obsažena jak v jednotlivých daňových zákonech, tak navíc v procesním předpisu – zákoně č. 280/2009 Sb., daňovém řádu.

Daňový řád funguje pouze jako subsidiární právní předpis, pokud daná úprava není přímo obsažena v hmotněprávní úpravě. Toto řešení považuji za velmi neefektivní. Kdyby veškerá procesní pravidla byla pouze v daňovém řádu, zkrátila by se úprava většiny zákonů o mnoho paragrafů, navíc by se úprava sjednotila a zpřehlednila.

Autoři stávajících daňových zákonů řeší procesní ustanovení velmi nekonzistentně a bez souvislosti s ostatními daňovými zákony, vždy pouze pro jednu konkrétní daň. Pokud by došlo ke sjednocení procesní právní úpravy, došlo by k odstranění mnoha příčin administrativní náročnosti.

Tímto způsobem lze odstranit problém nejednotných termínů registrace, podání daňových priznání, termínů plateb doplatků daní a zálohových plateb.

Při změně procesních pravidel je nutno vyřešit otázku, zda tato procesní ustanovení vyčlenit do procesního právního předpisu (daňového řádu) nebo zda je ponechat v dosavadních hmotněprávních úpravách.

Sjednocením a zároveň striktním oddělením procesní úpravy od hmotněprávní u všech dílčích daňových zákonů by došlo k efektivnímu řešení těchto problémů.

Tímto směrem doporučuji postupovat v budoucích novelách.

III.5. Snížení administrativní náročnosti změnou komunikace mezi jednotlivými úřady

Na tomto místě bych chtěla uvést kritickou variantu, kterou bych aplikovala v případě, že nedojde k žádnému, z mnou dříve navržených řešení.

Pokud by z politických či jiných důvodů nebyly mnou navrhované cesty uskutečnitelné, je možné některé činnosti centralizovat, aby nedocházelo k jejich opakování více orgány. Jedná se zejména o provádění kontrol a vymáhání nedoplatků.

Tyto činnosti jsou administrativně, časově, personálně a tedy finančně velice nákladné a nevidím důvod, aby na základě relativně malé změny v procesní úpravě nemohlo dojít k provádění těchto úkonů pouze jedním orgánem, zpravidla tím, který by za nezměněné situace tuto činnost vykonával nejdelší dobu. Tím by došlo k okamžitým úsporám u všech ostatních zainteresovaných orgánů. Tyto orgány by pouze definovaly požadované výstupy, které by byly součástí standardní kontroly a byly by těmto orgánům již předány po provedené kontrole. V případě vymáhání dluhů by se tak mělo dít automaticky, protože náklady na vymáhání zatěžují celý systém a není důvod, aby si dílčí oddělení vymáhalo pouze svůj nedoplatek, a nikoliv veškeré nedoplatky daného daňového subjektu.

Zdali by k této změně došlo začleněním příslušných orgánů pod společné ministerstvo či ponecháním samostatnosti při zavedení „povinné“ spolupráce definované v zákonech, nechávám na zákonodárcích.

IV. Důsledky snížení administrativní náročnosti

IV.1. Obecné důsledky snížení administrativní náročnosti

Snížením počtu druhů daní a výše uvedenými změnami procesní právní úpravy by došlo k úsporám nejen administrativní náročnosti, ale i k úsporám finančním.

Hlavní pozitivní dopady na straně státu by spočívaly v:

- snížení množství podání nejen daňových přiznání, ale i s tím souvisejících opravných prostředků, žádostí o posečkání daně, žádostí o převody plateb mezi daňovými účty, v důsledku menšího množství daní,
- snížení počtu transakcí, tj. účtovaných plateb doplateků daní a záloh,
- snížení personálního obsazení jednotlivých úřadů, zejména faktické zrušení oddělení zpracovávajících veškeré majetkové daně (daň silniční, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitého majetku),
- úspore peněz spojených s bankovními poplatky, pokud se bude platit pouze jedna souhrnná daň na jeden účet finančního úřadu, stejně tak v případě záloh,
- úspore finančních prostředků na tisk nadbytečných daňových přiznání,
- snížení finančních nákladů na vymáhání jednotlivých daní, protože se budou vymáhat všechny dluhy souhrnně,
- zpřehlednění účetnictví z důvodu mnohonásobně nižšího počtu evidovaných transakcí.

Hlavní pozitivní dopady na straně daňových poplatníků by se projevíly:

- snížením množství podání, nejen daňových přiznání, ale i s tím souvisejících opravných prostředků, žádostí o posečkání daně, žádostí o převody plateb mezi daňovými účty, v důsledku menšího množství daní,

- úsporou peněz spojených s účtováním daňových povinností, pokud se místo mnoha daní bude účtovat pouze jedna, neboť každá účetní firma si zpravidla účtuje poplatek za zaúčtovanou transakci,
- úsporou peněz spojených s bankovními poplatky, pokud se bude platit pouze jedna souhrnná daň na jeden účet finančního úřadu, stejně tak v případě záloh,
- předcházením chybným platbám daňových poplatníků na nesprávný účet finančního úřadu,
- zpřehledněním účetnictví na straně daňového poplatníka, protože se mnohonásobně sníží počet evidovaných transakcí,
- zvýšením kvality života v důsledku snížení počtu daňových povinností.

Mnou zamýšleným cílem těchto změn je i férovější nastavení protistran v daňovém řízení. V současné době je po všech daňových poplatnících, včetně těch s nejnižším vzděláním, vyžadováno, aby znali veškeré daňové zákony a byli schopni podat veškerá daňová přiznání a komunikovat se všemi úřady. Na straně finančních úřadů jsou však specializovaní pracovníci, kteří jsou školeni a kteří zpracovávají obvykle pouze jednu daň. Tím vzniká nerovnost, která v kontextu složitosti zákonů dává daňovým poplatníkům významně menší šance, a tito jsou nuceni platit daňové poradce, aby měli jistotu, že všechny povinnosti splnili.

V případě sloučení daní by tedy došlo k „narovnání zbraní“ na obou stranách, protože by stejný pracovník finančního úřadu zpracovával veškeré povinnosti konkrétního daňového poplatníka.

IV.2. Ekonomické důsledky snížení administrativní náročnosti

Snížení administrativní náročnosti by mělo přinést mimo jiné úsporu skutečných nákladů na zaměstnance zabývající se daněmi, které by po mnou navrhovaném sloučení daní odpadly. Jedná se o zaměstnance zabývající se správou daně silniční, daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí.

Jak vyplývá z Tabulky č. 1, ušetřilo by toto řešení **1.515 zaměstnanců**, celkové ušetřené mzdové náklady by činily **34 mil. Kč**.

Další úspory by vznikly v důsledku nižších celkových nákladů, protože každý zaměstnanec nečerpá pouze mzdové náklady, ale také náklady na další technické vybavení (náklady na kancelář, počítač, tiskárnu, spotřebu vody, elektřiny, tepla, údržbu těchto prostor a veškeré náklady s tím související. (podrobně Tabulka č. 2 - Průměrné provozní náklady Finanční správy na 1 zaměstnance za období 2011-2013).

Celková úspora provozních nákladů by činila dalších **22,6 mil. Kč** ročně.

IV.3. Důsledky snížení administrativní náročnosti na rozpočtové určení

Rozpočtové určení daní řeší finální rozdělení daňových příjmů konkrétním příjemcům podle zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní.

Cílem mnou navrhovaných změn bylo ponechat stávající výběr daní stejný, bez jakéhokoliv vlivu na výši příjmů státního rozpočtu. Nemělo by se změnit nic, pouze by se měla snížit administrativní náročnost výběru těchto daní.

V současné právní úpravě získává stát své příjmy na jednotlivé daňové účty, zvláště potom pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění dostávají příslušné zdravotní pojišťovny a je dále přerozdělováno správcem pojistného, což je Všeobecná zdravotní pojišťovna (podrobněji jsem se zabývala tímto tématem v kapitole III.1.).

Veškeré příjmy jsou v rámci schvalování státního rozpočtu přerozděleny na výdaje schválené v daném rozpočtovém roce.

Pokud by veškeré příjmy přicházely na jeden společný účet, mělo by to ušetřit práci a přípravu státního rozpočtu dle mého názoru výrazně zjednodušit. V navrhované právní úpravě by se příjmy nemusely slučovat, protože statistika,

kolik se ze které daně skutečně získalo, by zůstala zachována na úrovni informačního systému. To zajistí již samotný systém účtování daňového přiznání, kdy jednotlivé daně budou účtovány na analytické účty v účetnictví, ačkoliv pohledávka na aktivní straně zůstane jen jedna na jednom účtu. To ovšem neznamená, že tato daň musí přijít na jiný bankovní účet. Jedná se tedy o základní vlastnost účetnictví, kdy na aktivní straně je pouze jeden bankovní účet, ale na pasivní straně jsou různé zdroje těchto příjmů. Celková daň zůstane vždy součtem dílčích daní.

Dopad mnou navrhovaných změn na rozpočtové určení daní by tedy měl zůstat neutrální, protože výběr daní zůstane shodný. Dokázat, že změny ve výběru daní povedou k finančním úsporám a menšímu zatížení daňového poplatníka povinnostmi, aniž by byla negativně ovlivněna výše vybrané částky, je hlavním cílem mé diplomové práce.

Závěr

Ve své diplomové práci jsem se zabývala úpravou administrativní náročnosti daňového systému České republiky a těmi parametry přímých daní, které mají největší vliv na administrativní zátěž daňových poplatníků. Jsou jimi termíny pro podání přiznání, termíny platby záloh a doplatků daní, registrační řízení, komunikace s úřady, vymáhání daní, kontroly ze strany státních úřadů. Mým cílem bylo najít cestu ke snížení administrativní náročnosti činností a procesů spojených s výběrem všech přímých daní a pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, pojistného na všeobecné zdravotní pojištění a pojistného na důchodové spoření, jak na straně daňových poplatníků, tak na straně státu.

Zanalyzovala jsem tedy současnou platnou daňovou legislativu a její ústavní východiska a snažila se najít mezi nimi zásadu efektivnosti. Tu jsem v současné právní úpravě přímo zakotvenou nenašla. Jsem přesvědčena, že se jedná o jednu z příčin dnešního stavu.

Dále jsem porovnávala strukturu daňových systémů 27 evropských zemí a Ruska, abych našla směr, kterým se vydaly ostatní státy při volbě optimálního řešení. Hlavními vzory efektivního daňového systému jsou dle mého názoru mikrostáty, které musí poměr nákladů vůči příjmům z jednotlivých daní řešit vždy z důvodu své velikosti a omezených zdrojů. Mikrostáty tedy považuji za inspirující model na cestě ke snížení administrativní náročnosti.

Zabývala jsem se také akčním programem Evropské komise na snižování administrativní zátěže v Evropské unii a její strategií a výsledky plnění tohoto programu v České republice.

Na základě své analýzy jsem dospěla k závěru, že stávající daňový systém je zbytečně administrativně náročný. Plnění veškerých povinností zatěžuje jak daňové subjekty, tak státní aparát zabývající se správou jednotlivých daní a odvodů pojistného. Tím vznikají na obou stranách zbytečné náklady na personální obsazení i technické zázemí příslušných pracovníků. Tyto náklady je

možné odbourat změnou legislativy vztahující se k těmto daním a odvodům. Konkrétní návrhy jsem popsala v části III.

Jak jsem již navrhla v bodě III., má-li do budoucna dojít k efektivní daňové správě, je zcela zásadní dodržovat **obecná pravidla** efektivnosti tohoto systému, která jsou:

- zakázat tvorbu nových druhů daní,
- měnit pouze parametry již existujících daní.

Cestu ke snížení administrativní náročnosti a tím ke zvýšení efektivnosti výběru daní jsem našla v realizaci následujících doporučení:

- sloučení přímých daní do jedné, čímž by došlo ke sjednocení termínů podávání daňových přiznání, platby doplatků daní a splatností záloh, sjednocení výpočtu a periodicity záloh pro všechny daně,
- sjednocení vymáhacího procesu v důsledku sloučení daní,
- zavedení fikce podání nulového hlášení v případě nepodání hlášení/přiznání u všech daní, kde je to možné, zejména u vyúčtování zálohové daně z příjmů a vyúčtování daně z příjmů vybírané srážkou podle § 36 zákona o daních z příjmů,
- zavedení fikce odkladu podání daňového přiznání v případě nepodání v řádném termínu,
- sjednocení kontrol daňových povinností tak, aby nedocházelo k vícečetným kontrolám výběru daní a pojistného,
- automatické a ze zákona povinné informování poplatníků o stavu jejich osobního účtu za účelem odsouhlasení se stavem v účetnictví a předcházení vymáhání nedoplatků a možností efektivně se bránit sankcím,
- zjednodušení procesu registrace k daním jejich registrací z úřední povinnosti. Na vůli poplatníků lze ponechat pouze registraci, která je ve prospěch poplatníka, např. dobrovolná registrace k důchodovému spoření nebo k dani z přidané hodnoty.

Důsledky sloučení daní jsem popsala v kapitole V. a jsou veskrze pozitivní jak pro daňové poplatníky, tak i pro daňovou správu státu. Vedou k významným úsporám na obou stranách i ke zjednodušení celého systému. Nutným předpokladem všech změn je úprava legislativy.

Zároveň tyto změny nepřinášejí žádné finanční ztráty, což by mělo vytvořit cestu k politické dohodě.

Tvorba nových druhů daní je pouze zastíráním faktu, kdy stát chce mít vyšší příjmy. Toho lze dosáhnout efektivnější formou výběru daní, která by měla být vždy cílem.

Mým finálním doporučením je tedy postupně slučovat daně do jedné, ať už formou přičitatelné položky nebo formou souhrnného daňového přiznání. To považuji za správné a efektivní právní řešení, pokud se samozřejmě nepřistoupí rovnou ke zrušení některých málo výdělečných daní nebo ke změně jejich formy do méně administrativně náročné.

Věřím, že k tomuto žádoucímu stavu budu moci osobně přispět a zlepším tím život většině lidí v tomto státě, podnikatelům, občanům i pracovníkům zainteresovaných úřadů.

Důvodem tohoto konání by mělo být naše právo na život, který by měl být naplněný smysluplnou činností, pro někoho prací, pro jiného péčí o děti či podnikáním, a ne přetížený administrativními povinnostmi, které lze odbourat, aniž by stát přišel o jedinou korunu ve výběru daní.

Seznam příloh:

Příloha č. 1 – Přehled o počtu zaměstnanců dle požadovaných činností

Příloha č. 2 - Průměrné provozní náklady Finanční správy na 1 zaměstnance za období 2011-2013

Příloha č. 3 - Čerpání rozpočtu dle vybraných ukazatelů v letech 2010 – 2013

Příloha č. 4 - Přehled daňových příjmů v r. 2013

Příloha 1

Přehled o počtu zaměstnanců dle požadovaných činností

rok	2011		2012		2013	
činnosti	průměrný měsíční přepoč. počet zaměstnanců	prům. měsíční mzdové náklady	průměrný měsíční přepoč. počet zaměstnanců	prům. měsíční mzdové náklady	průměrný měsíční přepoč. počet zaměstnanců	prům. měsíční mzdové náklady
daň z příjmu fyzických osob	1 143,19	22 207	1 124,41	23 179	1 088,95	23 529
daň z příjmu právnických osob	651,51	23 421	659,13	24 435	668,44	24 300
daň z přidané hodnoty	1 352,06	22 409	1 347,02	23 234	1 375,97	23 475
daň silniční	319,15	21 860	315,45	22 669	304,80	22 893
daň universální bez specializace(kontrola, vyměřování)	3 055,57	22 230	3 094,01	22 965	3 049,91	23 193
správa daně z nemovitostí	655,50	21 152	657,29	22 006	675,24	22 182
správa daně dědické (DDE)	47,53	21 782	43,72	22 837	36,78	23 452
správa daně darovací (DDA)	117,45	21 552	112,79	22 618	105,20	22 895
správa daně z převodu nemovitostí (DPN)	387,46	21 503	386,49	22 171	393,25	22 450

Poznámka: průměrné měsíční mzdové náklady= mzdové náklady na jednoho zaměstnance za měsíc

Příloha 2

Průměrné provozní náklady Finanční správy na 1 zaměstnance za období 2011 - 2013 (údaje v Kč)

Položka nákladů přepočtená na 1 zaměstnance	Běžné účetní období		
	2011	2012	2013
Provozní náklady celkem	5 585 716,87	6 351 235,56	5 848 760,26
Běžné provozní náklady:			
Spotřeba materiálu	6 089,68	9 949,07	7 855,82
Spotřeba energie	13 638,52	14 423,09	13 790,14
Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek	0,00	0,00	0,00
Prodané zboží	430,23	434,60	449,10
Aktivace dlouhodobého majetku	0,00	0,00	-379,70
Aktivace oběžného majetku	0,00	0,00	0,00
Změna stavu zásob vlastní výroby	0,00	0,00	0,00
Opravy a udržování	9 639,56	7 367,33	16 282,51
Gestovné	1 729,64	1 641,94	1 599,32
Náklady na reprezentaci	42,19	49,38	61,39
Aktivace vnitroorganizačních služeb	0,00	0,00	0,00
Ostatní služby (vč. pronájmu)	30 650,73	44 020,83	37 409,78
Mzdové náklady	296 694,77	306 547,07	312 512,87
Zákonné sociální pojištění	100 493,67	103 768,90	103 508,68
Jiné sociální pojištění	0,00	0,00	0,00
Zákonné sociální náklady	2 680,36	4 514,33	6 189,73
Jiné sociální náklady	1 476,33	81,48	0,00
Daň silniční	0,00	0,00	0,00
Daň z nemovitosti	2,64	1,99	2,59
Jiné daně a poplatky	62,30	53,84	63,82
Odpisy majetku, prodaný a drobný majetek:			
Odpisy dlouhodobého majetku	9 155,87	100 616,27	117 492,10
Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00	0,00
Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	1 117,20	30,19	533,34
Prodané pozemky	4,42	6,57	64,25
Náklady z drobného dlouhodobého majetku	0,00	3 119,13	948,83
Zvláštní náklady:			
Vratky daní z nadměrných odpočtů	170 739,28	167 193,99	134 071,81
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	0,00	0,02	3,57
Jiné pokuty a penále	0,01	5,20	20,22
Dary	13,43	6,60	0,00
Prodaný materiál	0,00	0,00	6,93
Manka a škody	111,59	2,00	26,34
Tvorba fondů	0,00	0,00	0,00
Rezervy, opravné položky a ostatní náklady:			
Tvorba a zúčtování rezerv	0,00	0,00	0,00
Tvorba a zúčtování opravných položek	472 287,72	655 565,14	806 185,69
Náklady z vyřazených pohledávek (zejména daňových)	4 448 078,35	4 929 132,20	4 264 697,32
Ostatní náklady z činnosti	226,37	704,94	1 363,79

Zdroj: Účetní výkazy za roky 2011, 2012 a 2013

Pozn.: pro výpočet průměrných nákladů byl použit průměrný evidenční přepočtený počet zaměstnanců za dané období

	2011	2012	2013
Průměrný evidenční přepočtený počet zaměstnanců	14 677	14 710	14 919

Komentář: Nejvyšší položkou provozních nákladů tvoří náklady z odepsaných pohledávek za daně, poplatky, pokuty a další odvody. Dalšími významnými náklady jsou mzdové náklady a s tím spojené náklady na sociální a zdravotní pojištění, dále odpisy dlouhodobého majetku a pak také náklady na vratky daní z nadměrných odpočtů. Nejvýraznější meziroční nárůst je u odpisů dlouhodobého majetku, a to z důvodu, že do roku 2011 organizační složky státu dle legislativy dlouhodobý majetek neodepisovaly. Za rok 2011 je v odpisech zachycena pouze zůstatková cena vyřazeného majetku. Běžné provozní náklady na 1 zaměstnance, které zahrnují spotřebu materiálu a energie, služeb (pronájem prostor, hovorné, internet a další IT služby, poštovné a další), opravy a udržování, mzdové náklady a další, činí 483 632,68 Kč v roce 2011, 492 833,88 Kč v roce 2012, 503 346,06 Kč v roce 2013.

Příloha 3

Čerpání rozpočtu dle vybraných ukazatelů v letech 2010 - 2013

v tis. Kč

Ukazatel	ÚFO	GFŘ		
	2010	2011	2012	2013
	skutečnost k 31.12.	skutečnost k 31.12.	skutečnost k 31. 12.	skutečnost k 31. 12.
Výdaje celkem	7 424 143	7 972 021	8 335 333	8 490 509
v tom:				
- kapitálové (investiční)	200 359	786 792	1 078 486	969 363
v tom:				
- pořízení nehm. inv. majetku		477 045	668 861	525 230
- pořízení hmot. inv. majetku	200 359	309 747	409 625	444 133
- ostatní pol.	0			
- běžné (neinvestiční)	7 223 784	7 185 229	7 256 847	7 521 146
v tom:				
- platy zam. a ost. platby	4 585 218	4 354 480	4 491 641	4 640 816
v tom: platy zaměstnanců	4 571 028	4 332 772	4 484 230	4 624 286
ostatní platby celkem	14 190	21 708	7 411	16 530
- povinné pojistné	1 552 529	1 474 976	1 525 919	1 573 986
- přiděl do FKSP	91 447	43 328	44 842	46 224
- sociální dávky	0	0	0	0
- ostatní běžné výdaje	994 590	1 312 445	1 194 445	1 260 120
v tom:				
- nákup materiálu	137 320	125 721	147 703	107 486
- nákup vody, paliv, energie	198 307	210 969	206 037	216 794
- nákup služeb	484 177	763 202	659 530	693 044
z toho: najemné	134 739	141 035	131 374	137 808
- ostatní nákupy	150 689	181 356	147 571	198 163
z toho: opravy a udržování	108 202	155 869	120 668	169 731
program. vyb. do 60 tis.Kč	16 264	365	739	1 095
cestovné	24 501	23 727	22 691	22 454
- ostatní pol.	24 097	31 197	33 604	44 633
prům. prep. počet zaměst.	15 040	14 677	14 710	14 919
průměrný měsíční plat v Kč	25 327	24 601	25 404	25 830
ostatní běžné výdaje na 1 zam. v Kč	66 130	89 422	81 200	84 464
Rozpočtovaný počet zaměstnanců		15 268	15 248	15 245
průměrný měsíční plat v Kč		23 648	24 507	25 278
ostatní běžné výdaje na 1 zam. v Kč		85 961	78 335	82 658

Příloha 4

Daňové příjmy (v mld. Kč)

Daňový příjem	2012			2013
	schválený rozpočet	očekávaná skutečnost	rozdíl	návrh
	1	2	3=2-1	4
DPH	221,6	200,3	-21,3	213,7
Spotřební daně	138,1	133,2	-4,9	136,7
v tom: minerální oleje	75,5	72,3	-3,2	73,4
ekologické daně	3,3	3,1	-0,2	3,7
ostatní	59,3	57,8	-1,5	59,6
Daně z příjmů	177,6	178,3	0,7	183,4
v tom: DPFO	85,6	85,7	0,1	83,6
DPFO ze závislé činnosti	80,3	82,1	1,8	88,1
DPFO zvláštní sazba	9,0	9,0	0,0	9,0
DPFO z příznání	2,7	1,5	-1,2	2,7
Majetkové daně	12,2	10,2	-2,0	9,7
Ostatní daně a poplatky	4,7	4,7	0,0	3,7
Poplatky za znečišťování životního prostředí	1,4	1,4	0,0	1,4
Odvod za el.ze slunečního záření	4,2	6,5	2,3	6,8
Odvod za odnětí půdy	1,7	0,1	-1,6	0,2
Daň ze sázkových her	0,0	0,0	0,0	2,0
Zavedení odvodu z loterii	0,0	1,7	1,7	0,6
Daňové příjmy celkem	561,5	536,4	-25,1	558,2

Zdroj: Zpráva k návrhu zákona o státním rozpočtu ČR na rok 2013

Seznam použité literatury:

I. Literatura

- 1) BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 6. upr. vyd. V Praze, 2012, xxx, 519 s. Právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7.
- 2) RADVAN, Michal, Petr MRKÝVKA, Ivana PAŘÍZKOVÁ a Dana ŠRAMKOVÁ. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. Vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. Edice učebnic Právnické fakulty Masarykovy univerzity v Brně. ISBN 978-807-2392-308.
- 3) ŠOUREK, Stanislav, Karel TUREK a Petr BĚHAN. *Nová daňová soustava od 1.1.1993: východiska a cíle daňové reformy, daňové zákony s komentářem, příklady a výpočty, věcný rejstřík*. Praha: Prospektrum, 1993, 508 s. Nová daňová soustava, Sv. 6. ISBN 80-854-3172-6.
- 4) SCHULTZOVÁ. *Účtovnictvo, auditorstvo, daňovníctvo: v teorii a praxi*. Bratislava: SÚVAHA. ISBN 1335-2024..
- 5) PAULIČKOVÁ, Alena a Milan BAKEŠ. *Finančné právo na Slovensku a v Čechách*. V Sládkovičove: Vysoká škola v Sládkovičove, 2007. ISBN 978-808-8984-993.
- 6) TIPKE, Klaus a Joachim LANG. *Ausländisches Wirtschafts- und Steuerrecht*. Köln, v.
- 7) KOFLER..., Hrsg. Von Herbert... *Theorien und Methoden, Steuerarten und Abgabenverfahren*. 2., aktualisierte Aufl. Wien: LexisNexis ARD orac, 2004, XVI, 508 p. ISBN 37-007-2951-0
- 8) BARBOJ, Anna. *Taxes in Russia: guide to Russian tax law*. Wolters Kluwer Česká republika, 2011?, xii, 287 s. ISBN 978-80-254-9255-0.
- 9) RADVAN, Michal. *Zdanění nemovitostí v Evropě*. Vyd. 1. Praha: LexisNexis CZ, 2005, 102 s. ISBN 80-869-2000-3
- 10) RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. Vyd. Praha: C.H.Beck, 2007, xi, 385 s. ISBN 978-80-7179-5563-6
- 11) VYBÍHAL, Václav. *Zdanění majetku: daň z nemovitostí, daň silniční, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí, zdanění výnosů z majetku*. Vyd. 1. Grada, 1997. ISBN 80-716-9371-5.
- 12) VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualiz. vyd. 1. VOX, 2012, 368 s. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-05-2.
- 13) ULMAN, Martin. *Měření složitosti daňového systému pomocí studie Doing Business*. Praha, 2011. Bakalářská práce. Vysoká škola ekonomická v Praze. Vedoucí práce Ing. Stanislav Klazar, Ph.D.,

- 14) CVRČKOVÁ, Johana. *Způsoby kalkulace administrativní zátěže podnikatelských subjektů daňovým systémem*. Praha, 2010. Bakalářská práce. Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta finanční a účetnictví. Vedoucí práce Doc. Ing. Jan Pavel, Ph.D.
- 15) LADISLAV BALKO,...VLADIMÍR BABČÁK,... MILAN BAKEŠ,...[ET AL]., Ladislav Balko,...Vladimír Babčák,... Milan Bakeš,...[et al]. *Finančné právo*. 2. vyd. Bratislava: Bratislavská vysoká škola práva. ISBN 978-808-9447-022.
- 16) BABČÁK, Vladimír. *Slovenské daňové právo*. 2. vyd. Bratislava: Epos, 2012. ISBN 978-808-0579-715
- 17) SOTOLÁŘ, Jozef. *Zákon o dani z nehnuteľností*. ISBN 80-968356-7-X.
- 18) *System prawa finansowego*. Warszawa: Oficyna a Wolters Kluwer business, 2010, 490 s. ISBN 978-832-6402-791.
- 19) TILEY, John. *Revenue law*. 6th ed. Oxford: Hart publishing, 2008. ISBN 978-184-1139-203.
- 20) BASHAM, Patrick a Jason CLEMENS. *Rovná daň – principy a otázky*. Praha: Občanské sdružení CEVRO, 2001, Dostupné z: www.volny.cz/cevro
- 21) DJANANI, Christiana a Renate HOLZKNECHT. *Internationales Steuerrecht: oesterreichische Doppelbesteuerungsabkommen*. 2., ueberarb. Aufl. Wien: P. Linde, 540 p. ISBN 38-512-2768-9.
- 22) BLUMENSTEIN, Ernst, Peter LOCHER a Ernst BLUMENSTEIN. *System des schweizerischen Steuerrechts*. 6., neu bearbeitete Aufl./Zuerich, 2002, xxxviii, 554 p. ISBN 37-255-4342-9.
- 23) SCHLLEKENS, Ola van Boeijen-Ostaszewska y Marnix. *European Tax Handbook 2012*. 23th Antal ed. Amsterdam, 2012, ISBN 978-908-7221-348.
- 24) GŁUCHOWSKI, Jan a [poszczególne rozdz.Dariusz Handor] [POSZCZEGÓLNE ROZDZ. NAPISALI JAN GŁUCHOWSKI. *Polskie prawo podatkowe*. Wyd. 5 zm., stan prawny na 15 maja 2004 r. Warszawa: Wydawnictwo Prawnicze "LexisNexis", 2004. ISBN 83-733-4315-6.
- 25) AMATUCCI, Andrea, Eusebio GONZÁLEZ a Christoph TRZASKALIK. *International tax law*. Frederick, MD, c2006, xxvii, 406 p. ISBN 978-904-1123-909.
- 26) *North American tax handbook*, 2010. Amsterdam, The Netherlands, 2010. ISBN 978-908-7220-723.

II. Právní předpisy

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 397/2012 Sb., o pojistném na důchodové spoření, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní

III. Internetové zdroje

- 1) Ministerstvo vnitra ČR. PETR FEJTEK, Petr. Ministerstvo vnitra ČR [online]. 2012 [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/hodnoceni-a-snizovani-administrativni-zateze.aspx>
- 2) Ministerstvo financí České republiky. In: ZEMAN, Marek. [online]. Praha, 2014 [cit. 2014-04-05]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/predstaveni-navrhu-opatreni-v-danove-obl-17367>
- 3) Ministerstvo finanční České republiky. Ministerstvo financí [online]. 2013. vyd. Praha, 2013 [cit. 2014-04-05]. Dostupné z:

http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_DS_za_rok_2012.pdf

- 4) Hospodářská komora České republiky. [online]. [cit. 2014-04-04]. Dostupné z: http://www.komora.cz/portal/prr/reforma-regulace-na-urovni-eu/lay_3/print_1/reforma-regulace-na-urovni-eu.aspx

- 5) Nejvyšší kontrolní úřad. NEJVYŠŠÍ KONTROLNÍ ÚŘAD. <Http://www.nku.cz/assets/publikace/vyrocnizprava-nku-2013.pdf> [online]. únor 2014. Praha, 2014 [cit. 2014-06-13]. Dostupné z: <http://www.nku.cz/assets/publikace/vyrocnizprava-nku-2013.pdf>

ABSTRAKT

Ve své diplomové práci se zabývám administrativní náročností daňového systému v České republice, jejími příčinami a možnostmi řešení.

Z důvodu rozsahu práce jsem se omezila pouze na zkoumání přímých daní, ačkoliv nepřímé daně vykazují stejně velký potenciál k dosažení úspor v administrativní náročnosti a obecné závěry jsou na ně aplikovatelné.

Práce je členěna do čtyř kapitol, z nichž v kapitole I. vymezuji pojem administrativní náročnosti jako příčiny neefektivnosti systému výběru daní. Příčiny hledám v zásadách ústavního systému České republiky a daňového systému, tj. v jeho jednotlivých daňových zákonech. Pro porovnání zkoumám problematiku i v dalších zemích Evropské unie a Rusku, abych dospěla k poznání, jak efektivně fungují daňové systémy v ostatních státech.

V kapitole II. se analyzuji konkrétní parametry daňového systému, jako jsou registrační řízení, podávání přiznání k jednotlivým daním, platby doplatků daní a platby záloh, komunikaci s úřady, proces vymáhání daní, provádění kontrol. V kapitole III. navrhuji řešení, které vyplývá z analýzy provedené v předchozích kapitolách a mělo by administrativní náročnost různými metodami snížit. Mým cílem je zachování stejného objemu vybraných daní. V závěrečné kapitole IV. se zabývám obecnými a ekonomickými důsledky mnou navržených změn a důsledky na rozpočtové určení daní.

Výsledkem této analýzy je poznání, že administrativní náročnost je způsobena jednak počtem druhů daní, protože každá dílčí činnost je vázána na druh daně, a jednak nejednotností procesní právní úpravy.

Řešení problému by mělo proběhnout v obou oblastech. V oblasti snižování počtu daní navrhuji snížení počtu daní jejich zrušením, včleněním do jedné daně, např. formou přičitatelných položek nebo procesním slučováním do jednoho formuláře při zachování stávajícího počtu daní. Sjednocení procesní právní úpravy je vhodné provést současně s oddělením této úpravy do samostatného procesního předpisu, např. daňového řádu, čímž by se úprava i zpřehlednila.

Aby se předešlo v budoucnu změnám vedoucím zpět k současnému stavu, navrhuji také obecné zásady, které by měly být zakotveny v daňových zákonech. Těmito zásadami jsou

- zákaz tvorby nových druhů daní,
- změny provádět pouze v rámci existujících parametrů (změnami procentních sazeb, příp. pevných částek).

ABSTRACT

In my thesis I deal with examination of administrative demands of the tax system in the Czech Republic, causes thereof and possibilities of solution.

For the reason of the thesis extent I examined only direct taxes although indirect taxes show the great potential to reach savings in administrative demands as well and general conclusions may be applied to them.

The thesis is divided into four chapters. In chapter I. I define the term of administrative demands as a cause of inefficiency of tax collection system. I look for the causes in principles of the constitutional system of the Czech Republic and tax system, i.e. in its individual tax laws. For comparison I examine the issue also in other countries of the European Union and in Russia to get to know, how effectively tax systems in other states work.

In chapter II. I analyze particular parameters of the tax system, such as registration procedures, filing of tax returns concerning individual taxes, additional payments of taxes and tax advance payments, communication with authorities, process of tax recovery, making controls. In chapter III. I propose solution arising from analysis made in previous chapters, which should decrease the administrative demands by various methods. My aim is to keep the same volume of collected taxes. In final chapter IV. I deal with general and economic consequences of changes proposed by me and impact on budgetary fixation of taxes.

Result of this analysis is knowledge that the administrative demands are caused either by number of types of taxes, since every partial activity is connected to the type of tax and either by non-uniformity of procedural legal regulations.

The problem should be solved in both areas. As for decrease of number of taxes I suggest decrease of number of taxes by cancellation of the taxes, inclusion in one tax for example by attributable items or procedural consolidation into one form at keeping of existing number of taxes. It would be suitable to carry out the unification of procedural legal regulations together with separation of these legal regulations into independent procedural regulation, e.g. tax order by which the regulations would be made better arranged.

To prevent changes leading in future back to the current situation I propose also general principles that should be confirmed in tax laws. These principles are

- ban on creation of new types of taxes,

- to make changes only within existing parameters (by changes of percentage rates or possibly fixed amounts).

Klíčová slova:

Daň z příjmů

Administrativní náročnost, efektivnost daňového systému

Přímé daně

Key words:

Individual income tax

Bureaucratic demands, efficiency of the tax system

Direct taxes