

Daňový systém v České republice

Chiara BRONCHI – Andrew BURNS*

1. Síly formující systém: minulost, současnost a budoucnost

Současný daňový systém v České republice má jen málo společného s daňovou soustavou z předreformního období a v základních rysech je stejný jako ve většině zemí OECD. Zásadní daňová reforma byla schválena parlamentem již v roce 1992, ale vstoupila v platnost až v roce 1993 po rozdělení Československa. Nový systém je založen na stejných principech jako ve vyspělých tržních ekonomikách. Celková daňová kvóta je průměrná, nicméně přesahuje úroveň, která byla v dnešních vyspělých země OECD v době, kdy se nacházely ve stejné fázi vývoje, jako je dnes Česká republika¹. Škála typů daní je poměrně rozmanitá, hlavním zdrojem daňových příjmů jsou daně z příjmů fyzických osob, odvody na sociální zabezpečení a nepřímé daně. Zatímco daň z příjmu právnických osob je v mezinárodním porovnání na průměrné úrovni, daně ze spotřeby a příspěvky na sociální zabezpečení jsou vysoké (tvoří 75 % celkových daňových příjmů). Daně z příjmu fyzických osob zajišťují menší podíl celkových příjmů než ve většině zemí OECD, daně vybírané na místní úrovni (daně z majetku a jiné poplatky) jsou naopak velmi nízké (*tabulka 1*).

Podíl daňových příjmů na HDP po vzniku České republiky postupně klesal a v současnosti se pohybuje blízko průměru OECD (*graf 1*). Pokles byl způsoben především nižším objemem vybraných daní z příjmů právnických osob v důsledku snižování daňové sazby z 42 % na 35 % mezi lety 1994

* OECD Paříž. Chiara Bronchi pracuje jako ekonomka v odboru pro hospodářskou politiku ekonomické sekce, jejímž ředitelem pro Českou republiku a Maďarsko byl Andrew Burns (Chiara.BRONCHI@oecd.org) (Andrew.BURNS@oecd.org)

Autoři děkují za cenné připomínky, které poskytli Val Koromzay, Andrew Dean, Jorgen Elmeskov, Jean-Claude Chouraqui, Thomas Dalsgaard, Flip De Kam a David Hollan. Zvláštní poděkování patří Raoulu Doquinovi de St. Preux a Chantal Nicq a Anně Eggimann za technickou pomoc. Tato studie čerpala z mnoha rozhovorů s českými odborníky z Ministerstva financí ČR, soukromého sektoru a z Vysoké školy ekonomické. Její starší verze, která se zabývala rovněž zdaněním právnických osob, byla podkladem pro OECD Survey of the Czech Republic (OECD, 2000) a vlastní širší studii (Bronchi – Burns, 2000).

A full English-language version of this paper is available at the journal's Web site: <http://financeauver.org>

¹ V roce 1997 byl poměr daní k HDP v ČR 36 %. Z pěti netranzitivních zemí OECD (Řecko, Irsko, Korea, Portugalsko a Španělsko), jejichž HDP byl v předchozích 35 letech stejný nebo nižší než v České republice, měly všechny tyto země v té fázi vývoje, ve které se nyní nachází ČR, průměrné daňové břemeno nižší. Jejich celková daňová zátěž se pohybovala mezi 17 % a 24 % HDP. V ostatních zemích OECD byla v roce 1965, kdy byl jejich HDP dvakrát vyšší než současný HDP v České republice, celková daňová sazba 28 %.

TABULKA 1 Struktura daňového systému v roce 1997

	daň z příjmu právníckých osob	daň z příjmu fyzických osob	příspěvky na sociální zabezpečení a daně strhá- vané ze mzdy	daně ze spotřeby	ostatní daně (včetně daně z majetku)
podíl na celkových daňových příjmech					
Spojené státy	9,4	39,0	24,2	16,7	10,7
Japonsko	15,0	20,5	36,9	16,5	11,0
Německo	4,0	23,9	41,6	27,7	2,8
Francie	5,8	14,0	43,0	27,9	9,3
Itálie	9,5	25,3	33,6	25,9	5,8
Velká Británie	12,2	24,8	17,2	35,0	10,9
Kanada	10,3	38,0	15,5	24,4	11,7
Austrálie	14,6	42,0	6,7	27,5	9,2
Rakousko	4,7	22,1	40,4	28,2	4,6
Belgie	7,5	31,0	31,8	26,7	3,0
Česká republika	8,6	13,5	43,9	32,6	1,4
Dánsko	5,2	52,4	3,7	33,0	5,7
Finsko	8,1	33,4	25,2	30,9	2,5
Řecko	6,4	13,2	32,2	41,0	7,2
Maďarsko ^a	4,9	16,8	36,3	39,3	2,7
Island	2,8	32,8	8,8	47,5	8,2
Irsko	10,0	31,4	14,0	39,7	4,9
Korea	10,5	17,1	9,1	45,4	17,9
Lucembursko	18,5	20,4	25,4	27,0	8,7
Mexiko ^a	18,9	14,8	22,1	39,3	4,9
Nizozemí	10,5	15,6	41,0	28,0	5,0
Nový Zéland	10,6	43,2	1,0	34,6	10,6
Norsko	12,2	25,7	22,4	37,0	2,7
Polsko	7,7	21,5	32,9	34,9	3,1
Portugalsko	10,9	17,7	26,0	42,0	3,4
Španělsko	7,8	21,9	35,0	28,9	6,3
Švédsko	6,1	35,0	32,5	22,3	4,1
Švýcarsko	5,9	31,2	36,9	18,3	7,7
Turecko	5,7	21,7	14,5	37,1	20,9
průměr OECD^b	8,8	26,6	26,1	31,3	7,2
průměr G7 ^b	9,5	26,5	30,3	24,9	8,9
průměr EU(15) ^b	8,5	25,5	29,5	30,9	5,6

poznámky: Do příjmů ze spotřebních daní se nezahrnuje zisk ze státních monopolů a podobné poplatky.

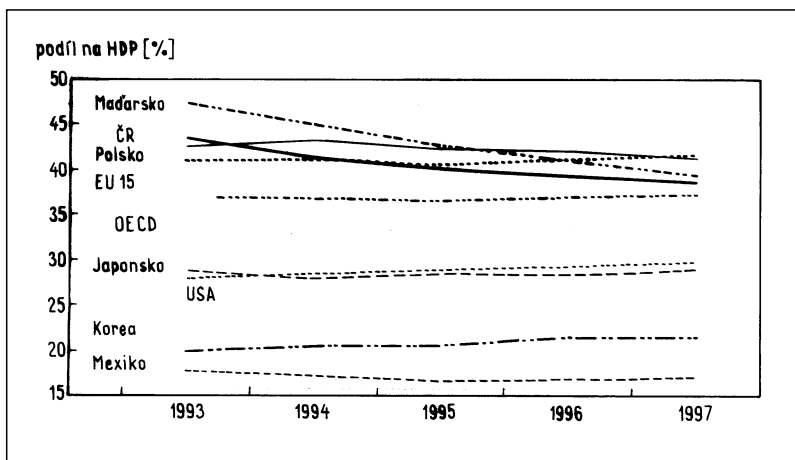
^a Údaje z roku 1996. Příjmy monopolní společnosti PEMEX byly ze spotřebních daní vyjmuty. Čísla u DPPO a DPFO představují odhady, stejně jako daně strhávané ze mzdy a daně z majetku. Zahrnuje nerozdělené státní a obecní daně.

^b Nezahrnuje Mexiko.

zdroj: OECD (1998b) – Revenue Statistics

a 1998 (v roce 1994 to bylo 42 %, v roce 1995 41 % a v roce 1996 a 1997 39 %) a rovněž v důsledku záměrného zužování daňového základu. Výběr nepřímých daní a daní z majetku rovněž klesal. Na druhé straně odvody na sociální zabezpečení zůstaly v relaci k HDP relativně stálé. Daně z příjmů fyzických osob narostly, ale vzhledem k politickému záměru snížit celkové daňové břemeno jejich růst nestačil kompenzovat ztráty v ostatních daňových příjmech.

GRAF 1 Celkové daňové příjmy



zdroj: OECD(1998c) – Revenue Statistics

V budoucnu bude daňovou politikou určovat několik faktorů. Nejvýznamnější z nich je zřejmě nutnost splnit harmonizační kritéria pro vstup do EU, především v přizpůsobení nepřímých daní (DPH a spotřební daně). Kromě toho je zde řada rysů, které potřebují pouze doladit; ale i to si vyžádá nějaký čas. Ve střednědobém horizontu bude daňový systém muset více respektovat změny ve struktuře české ekonomiky. Daňovou základnu ovlivňují zejména růst nezaměstnanosti a snížení podílu zaměstnaných na celkovém počtu lidí v aktivním pracovním věku v minulých několika letech; to může mít pro systém, který příliš spoléhá na nepřímé daně a odvody z mezd, negativní důsledky. Navíc klesající význam velkých průmyslových firem a s tím související růst produktu vytvořeného v malých firmách v sektoru služeb zvyšuje náklady a složitost správy daní². Daňový systém bude pravděpodobně pod tlakem i v důsledku zavedení krajů – jejichž daňové pravomoci nebyly ovšem ještě přesně určeny (OECD, 2001).

V delším časovém horizontu bude muset daňový systém reagovat na neustále rostoucí mandatorní sociální výdaje. Studie OECD (2000, 2001) ukazují na to, že stárnutí populace a relativně štědré penzijní dávky (indexované nikoli podle inflace, ale podle růstu mezd) v budoucnosti značně zvýší potřebu dalších daňových příjmů. Spolu se stárnutím populace porostou rovněž náklady na zdravotnictví. Proti těmto tlakům bude do jisté míry působit růst produktivity práce a celkové zvyšování efektivity ekonomiky; nicméně razantní rozhodnutí o úsporách budou nezbytná.

Zásadnější a dlouhodobý problém se týká nalezení vhodných fiskálních podmínek, které by urychlily přibližování životní úrovně v ČR zemím západní Evropy. Ačkoliv mezinárodní studie nevyznívají jednoznačně, pokud

² Vzhledem k tomu, že průměrná zdaňovaná jednotka je menší a těchto jednotek je více, nelze tolik těžit z úspor z rozsahu.

jde o vztah daní a ekonomického růstu, vysoké vládní výdaje (a zdanění) se častěji přece jen vyskytují v ekonomicky pomaleji rostoucích státech (Bleaney et al., 2001). Aktuálně je životní úroveň v ČR asi o 40 % nižší, než činí průměr zemí OECD. Pokud chce ČR v rozumné době dosáhnout větší konvergence, je nezbytné, aby snížila na minimum všechny ekonomické distorze a odstranila všechny překážky růstu. Tím se zabýváme v tomto článku. Následující kapitola zkoumá daně z příjmu fyzických osob a zdanění spotřeby. Následně klademe klíčové otázky týkající se žádoucího zlepšení efektivity systému. Poslední kapitola nabízí hlavní možnosti reformy.

2. Zdanění fyzických osob: hlavní znaky

2.1 Daně z příjmu

Soustava daní z příjmu fyzických osob (DPFO) uvaluje progresivní sazbu na všechny pracovní příjmy³ a na příjmy z dalších zdrojů (duševní vlastnictví nebo pronájem bytu). Daňový systém rozlišuje celkem pět příjmových pásem zdaněných v rozmezí od 15 do 40 %. Počet pásem a také velikost nejvyšších sazeb se od zavedení daně v roce 1993 postupně snižují. Široká paleta daňových odpočtů na základě rodinného stavu a velikosti rodiny podporuje princip horizontální a vertikální spravedlnosti. Odpočty od daňového základu činí 18 % až 58 % průměrné mzdy.⁴ Míra progresivity se pohybuje okolo průměru. 20 % osob s nejvyššími příjmy odvádí celkem 46 % příjmů z DPFO (*graf 2, část A*). V porovnání s většinou zemí OECD se nejvyšší daňová sazba vztahuje na relativně malý počet daňových plátců.

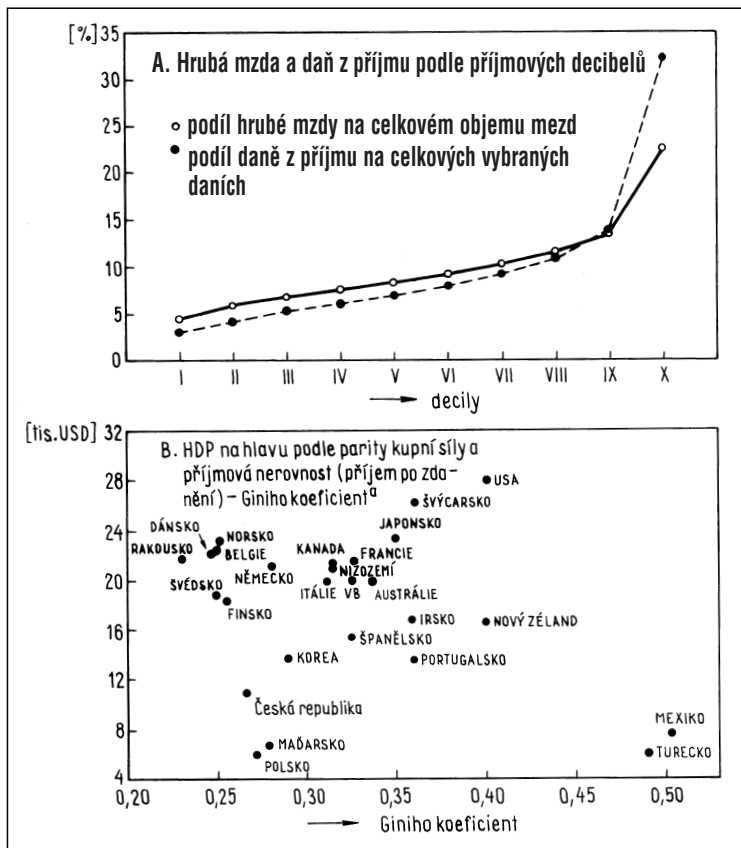
Ne všechny příjmy fyzických osob se však zdaňují podle tohoto schématu. Příjem z kapitálu se daní plošně sazbou v rozmezí od 0 do 25 %, a to v závislosti na způsobu, jakým je příslušný příjem rozdělen (*tabulka 2*). Z mezinárodního srovnání vyplývá, že příslušné sazby jsou nízké a že jsou podstatně menší než nejvyšší sazba daně z pracovního příjmu. Česká republika patří v rámci OECD k zemím s nejrovnoměrnějším rozdělením příjmu po zdanění (*graf 2, část B*); to je v zásadě způsobeno malou diferenciací hrubých příjmů před zdaněním.

Kromě daně z příjmu platí každý pracovník příspěvky na sociální zabezpečení. Systém sociálního zabezpečení byl detailně popsán jinde (OECD, 1998a) a diskutovány byly rovněž jednotlivé reformy (OECD, 2000 a 2001). Různé povinné příspěvky na sociální zabezpečení byly zavedeny v roce 1993, přičemž celková míra zatížení těmito odvody – zákonná i očištěná od ostatních daní – patří v OECD mezi nejvyšší (*tabulka 3*). Příspěvky na sociální zabezpečení se rozptylují ve státním rozpočtu, pouze příspěvky na zdravotní pojištění jdou do samostatného fondu. V období 1993–1998 byly tyto příjmy o 14 % vyšší než sociální výdaje na programy, pro které jsou tyto prostředky

³ Daňový základ u OSVČ je stanoven jako rozdíl mezi příjmem a uznatelnými odpočitatelnými náklady. Daňový plátec si alternativně může zvolit paušální odpočet nákladů.

⁴ V roce 2000 měl každý plátec DPFO právo na základní odpočet ve výši 34 920 Kč (18 % průměrného výdělků). V případě, že plátec žil ve společné domácnosti s manželem/kou, jehož/jejíž příjem nepřesáhl tuto částku, mohl si odečíst od svého základu ještě 19 884 Kč. Za každé závislé dítě se daňový základ snižoval o dalších 21 600 Kč.

GRAF 2 Daně a rozdělení příjmů



poznámky: Data jsou za rok 1996, popř. za nejbližší rok.

^a Giniho koeficient vyjadřuje míru nerovnosti: větší koeficient vyjadřuje větší nerovnost.

zdroj: Ministerstvo financí ČR; World Bank – World Development Indicators, 1998

určeny⁵. Odvody na sociální a zdravotní pojištění představují na daňových příjmech největší podíl; ten navíc roste – konkrétně v období 1993–1997 z 38,6 na 43,9 %. Pohybuje se tedy vysoko nad průměrem OECD, který činí 26 %.

Zaměstnanci a osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) si mohou příspěvky na sociální a zdravotní pojištění odečíst od daňového základu. Zaměstnavatel odečítá tyto odvody za zaměstnance od daňového základu právnické osoby. Podíl příjmu odváděný na sociální účely je stejný u zaměstnanců i OSVČ (s tou výjimkou, že OSVČ si nemusí povinně platit nemocenské po-

⁵ Přebytek byl použit k financování 10% deficitu v ostatních sociálních výdajích, jako jsou příspěvky na děti. Rovněž výdaje na administrativu byly pokryty z tohoto přebytku. Vzhledem k očekávanému růstu nezaměstnanosti je možné, že již v roce 2000 výdaje na penze, politiku zaměstnanosti a nemocenské dávky příjmy z plateb pojistného překročí.

TABULKA 2 Základní sazby u daní z příjmu fyzických osob k 1. lednu 1996

příjem	daňový základ	příjmová pásma	daňové sazby	spodní hranice jako podíl průměrné mzdy
1. pracovní příjem	příjem ze zaměstnání, příjem ze samostatné výdělečné činnosti bez daňově uznatelných nákladů	0–102 000	15	0
		102 001–204 000	20	0,65
		204 001–312 000	25	1,3
		312 001–1 104 000	32	1,99
		nad 1 104 000	40	7,03
2. rozdělený kapitálový příjem	dividendy a jiný příjem z rozděleného zisku		25 %	
		úroky z vkladů na vkladních knížkách a spořicíh účtech	srážková daň 15 %	
		kapitálové výnosy	vyjmuty z placení daně (za určitých podmínek)	
		dividendy a úroky vyplácené penzijními fondy, dávky penzijního připojištění	srážková daň 15 %	

zdroj: OECD; Ministerstvo financí ČR

jištění). Nicméně daňový základ, z něhož se absolutní výše příspěvků odvozuje, se u obou skupin liší. U OSVČ se příspěvky odvozují z 35 % jejich celkových příjmů a zároveň je stanovena dolní i horní hranice příspěvku.⁶ U zaměstnanců je výše příspěvku odvozena automaticky z celého výdělku a její výše není nijak omezena.

2.2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) odpovídá systému EU; existuje pouze několik výjimek. DPH se vybírá ze všech zdanitelných transakcí, včetně domácího zboží a služeb, které se poskytují v naturální podobě, a také z importovaného zboží. Na vyvážené zboží se vztahuje nulová sazba DPH, přičemž malé firmy, finanční služby a služby sociálního zabezpečení jsou

⁶ Dolní sazba je stanovena tak, že žádná OSVČ neodvede stejné sociální pojištění jako zaměstnanec s minimální mzdou. Na druhé straně pokud OSVČ platí maximální příspěvky dotýkající se stropu, odvádí stejnou částku jako zaměstnanec se mzdou na úrovni 2,6násobku průměrné mzdy průmyslového dělníka.

TABULKA 3 Příspěvek na sociální a zdravotní pojištění v nejvyšším příjmovém pásmu v roce 1998^a

země	příspěvek zaměstnance		příspěvek zaměstnavatele	
	zákonem stanovená sazba	čistá sazba ^b	zákonem stanovená sazba	čistá sazba ^b
Spojené státy	1,45 ^c	1,45	1,45 ^c	0,88
Japonsko	12,75	horní limit	27,75	13,88
Německo	14,25	horní limit	20,75	horní limit
Francie	13,60	7,60	35–45 ^d	20,42–26,25
Itálie	9,19	4,96	38,90 ^e	21,99
Velká Británie	10,00 ^f	horní limit	10,00	6,90
Kanada	2,80	horní limit	2,90	1,54
Austrálie	1,50	1,50	n.a.	n.a.
Rakousko	17,15 ^g	horní limit	17,65	11,65
Belgie	13,07	5,10	35,06 ^h	20,98
Česká republika	12,50	7,50	35,00	22,75
Dánsko	9,00	3,70	0,33	0,22
Finsko	8,05	4,54	28,70	20,66
Maďarsko	11,50	1,50	40,64	32,88
Island	n.a.	n.a.	5,83	4,08
Irsko	6,75	2,25	12,00	horní limit
Korea	2,30	1,38	10–40	6,88–27,54
Lucembursko	10,70	horní limit	16,35	horní limit
Mexiko	5,25	horní limit	18,95	12,51
Nizozemí	7,65	horní limit	19,80	horní limit
Nový Zéland	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Norsko	7,80	7,80	15,51	11,17
Polsko	n.a.	n.a.	48,00	30,72
Portugalsko	11,00	6,60	23,75	14,87
Španělsko	6,40	horní limit	30,80	19,77
Švédsko	6,95	horní limit	38,66	27,84
Švýcarsko	13,40	7,52	6,55	4,38
Turecko	14,00	6,30	25,00	14,00

poznámky: ^a Údaje jsou za 1. leden 1998.

^b Čistá sazba se od zákonné liší v případě, že se příspěvek zaměstnance strhává z daňového základu DPFO a příspěvek zaměstnavatele se odpočítává od daňového základu DPPO, a v případě, že je na výši příspěvku stanoven horní limit.

^c Na mzdy nad 68 400 USD se vztahuje pouze daň na zdravotní zabezpečení (*Medicare*). U mezd pod 68 400 USD je daň vyšší (7,65 %), protože zahrnuje příspěvek na sociální zabezpečení, který činí 6,2 %.

^d Příspěvek zaměstnavatele se pohybuje mezi 35 a 45 % v závislosti na výši mzdy a typu zaměstnance.

^e Dělníci povinně odvádějí 1 % do fondu pojištění proti pracovnímu úrazu (INAIL).

^f Pokud týdenní mzda nepřesáhne 62 liber, činí odvod 2 %, z dalších 403 liber nad tuto hranici se platí 10 % a maximální zdaňovaný týdenní příjem je 465 liber.

^g Dělník musí platit 17,7 %. Kromě toho někteří zaměstnanci musejí odvádět příspěvky státním odborům (0,5 %) a příspěvek do fondu pojištění proti špatnému počasí (0,7). Za dělníka odvádí zaměstnavatel 18,2 %.

^h Tato sazba platí pro firmy s více než 19 zaměstnanci, u firem do 19 zaměstnanců je 33,25.

zdroj: OECD, *European Tax Handbook*, 1999.

z placení DPH vyjmuty⁷. Ačkoliv DPH v České republice spadá do intervalu, který EU akceptuje, její současná úroveň 22 % (do ledna 1995 23 %) je ve srovnání se zahraničím vysoká. Vedle základní sazby existuje v systému ještě snížená 5% sazba, která byla zavedena s jasným přerозdělovacím cílem; uplatňována je zejména u „sociálně citlivých“ položek⁸, jako jsou potraviny, farmaceutické výrobky, telekomunikace, teplo a většina služeb. Velké množství zboží a činností, které se daní sníženou sazbou nebo se nedaní vůbec, způsobuje, že v porovnání se zahraničím je efektivní sazba DPH (poměr příjmů z DPH k celkové spotřebě) velmi nízká, stejně jako produktivita daně⁹ (měřená jako poměr efektivní sazby DPH k zákonem stanovené sazbě)¹⁰.

2.3 Správa a výběr daně

Správa daňového systému, za niž je odpovědné Ministerstvo financí ČR, je zjednodušena jednak velkým zastoupením srážkové daně ze mzdy, která je jednoduchá na výběr, jednak vysokou hranicí určující plátce DPH, díky níž se zmenšuje jejich počet. Celkové náklady na správu systému jsou i přesto značné (v roce 1998 tvořily 2,6 % daňových příjmů), přičemž polovina nákladů souvisí s výběrem nepřímých daní. V poslední době se české úřady snaží zavádět nejmodernější metody k vynucení daňových plnění. Například všechny daňové subjekty, právnické i fyzické osoby, dostaly daňové identifikační číslo, které umožňuje elektronicky odhalit jednotlivce či firmy podezřelé z daňových podvodů nebo zdanění zcela unikající. Přesto vláda stále poukazuje na to, že někteří pracovníci a firmy se snaží snížit daně a příspěvky na sociální zabezpečení úmyslným podhodnocováním mezd. Rovněž OSVČ, které si o svém daňovém základu rozhodují sami, se monitorují velmi špatně. V jejich případě porovnávají daňové úřady data z více zdrojů (obchodní rejstřík, seznam poplatků odvedených obecnímu úřadu), aby odhalily daňové neplatiče. I přes toto úsilí daňové úniky v české ekonomice nabývají na váze: na konci roku 1998 činily 114 mld. Kč, tj. 6,4 % HDP. Tento podíl se navíc rychle zvětšuje – v roce 1998 narostly daňové úniky absolutně o 26 % (reálně o 16 %).

⁷ Nulová sazba DPH znamená, že podniky mohou požadovat vrácení daně, kterou zaplatily za vstupy, a že neplatí DPH ze svých prodejů. Oproti tomu pokud je firma vyjmuta z placení DPH, platí ji při nákupu vstupů, avšak nikoli z vlastní přidané hodnoty. Firmy, jejichž roční obrat je vyšší než 3 mil. Kč nebo jejichž tříměsíční obrat je vyšší než 750 tisíc Kč, se musejí zaregistrovat jako plátci DPH; malé firmy platí DPH jenom při nákupu vstupů. Uvedená hranice je ve srovnání s ostatními zeměmi OECD relativně vysoká.

⁸ Téměř žádná z položek zdaňovaných sníženou sazbou nespadá do některé ze 17 kategorií zboží, které EU uznává jako „sociálně a kulturně citlivé“.

⁹ Mezinárodní měnový fond definuje produktivitu DPH takto: produktivita DPH = výnos DPH/HDP krát zákonem stanovená sazba DPH. Tato veličina udává, za velmi silných předpokladů, o kolik se zvýší daňové příjmy, pokud se DPH zvedne o 1 p.b. Námí používaný ukazatel má více informativní charakter a jasnou ekonomickou interpretaci, neboť měří poměr mezi skutečným výnosem z DPH a výnosem dosažitelným v případě, že by se z veškerého zboží vybírala daň podle základní sazby. Ukazatel sděluje, jakou měrou se snižují daňové příjmy v důsledku nulové sazby, navrácení daně, snížené sazby a daňových úniků. Měří tedy přibližně distorze, které vznikají povolením výjimek a odchylek od základní sazby.

¹⁰ V roce 2000 byl určitý okruh zboží převeden ze skupiny zboží s nižší daňovou sazbou do skupiny se sazbou základní, což mezní produktivitu DPH zvýšilo.

TABULKA 4 Specifikace daňových úniků

	narůst v daném období ^a			narůst úniků jako podíl na celkových dlužných daních ^b		
	narůst 1993–96	narůst 1996–97	narůst 1997–98	1996	1997	1998
DPH	42,7	20,6	22,1	5,5	3,7	4,6
spotřební daně	113,9	32,4	4,2	3,0	3,2	0,5
daň z příjmu právnických osob	37,0	16,0	68,4	3,7	1,8	6,8
daň ze mzdy	52,1	70,1	57,1	2,7	2,8	2,5
silniční daně	4,2	39,1	34,4	1,4	1,6	1,8
dědická daň	95,7	21,5	29,4	1,1	1,2	1,5
darovací daň	283,1	2,3	18,0	61,6	4,1	21,8
daň z převodu nemovitostí	133,0	55,9	38,2	12,6	14,5	12,5
daň z nemovitostí cla	8,6	24,5	28,8	1,5	3,2	4,4
cl	-10,2	0,9	52,7	-0,5	0,1	4,1
příspěvky na sociální zabezpečení	92,9	48,1	22,4	3,6	4,1	2,7
ostatní daně	52,8	49,5	31,1	5,4	81,8	87,4
CELKEM	54,2	33,7	26,1	3,8	3,7	3,5

poznámky: ^a První tři sloupce ukazují procentní nárůst daňových úniků měřených jako podíl na celkovém objemu daňových úniků v předcházejícím období.

^b Poslední tři sloupce ukazují pro každý typ daně roční nárůst podílu daňových úniků na celkových dlužných daních v daném roce. Celkové dlužné daně zahrnují veškeré daňové příjmy státu v daném roce plus nezaplacené daně z minulého období.

zdroj: Ministerstvo financí ČR; OECD

Pokud se podíváme na úniky v jednotlivých daňových kategoriích, zjistíme, že ve všech případech rostly rychleji než nominální domácí produkt (*tabulka 4*). Poslední tři sloupce v tabulce 4 přinášejí spodní odhad nezaplacených daní za daný rok¹¹. V průměru nebylo v roce 1998 zaplacené více než 3,6 % daní (1,4 % HDP). U některých daňových kategorií je objem nezaplacených daní alarmující a navíc se zdá, že minulá selhání státu při zajištění výběru daní ovlivňují jeho dnešní schopnost domoci se svých nároků; to může vést k začarovanému kruhu neplacení. Daňové orgány udávají, že téměř 50 % nezaplacených daní nelze vybrat, protože se jedná o daně bankrotujících firem. Bohužel informační systém daňových úřadů prozatím neumožňuje toto tvrzení ověřit, a tak není na místě se oprávněných pohledávek vzdávat předčasně.

3. Problémy systému

3.1 Celkové daňové břemeno

Ve srovnání s ostatními zeměmi OECD nacházejícími se na podobném stupni vývoje a rovněž v porovnání s Polskem a Maďarskem je celkové daňové břemeno v České republice vysoké. Firmy podnikající a investující v zemích jako Irsko, Mexiko, Korea, Řecko, Turecko, a dokonce i Španělsko a Por-

BOX 1 Zdanění a ekonomický růst

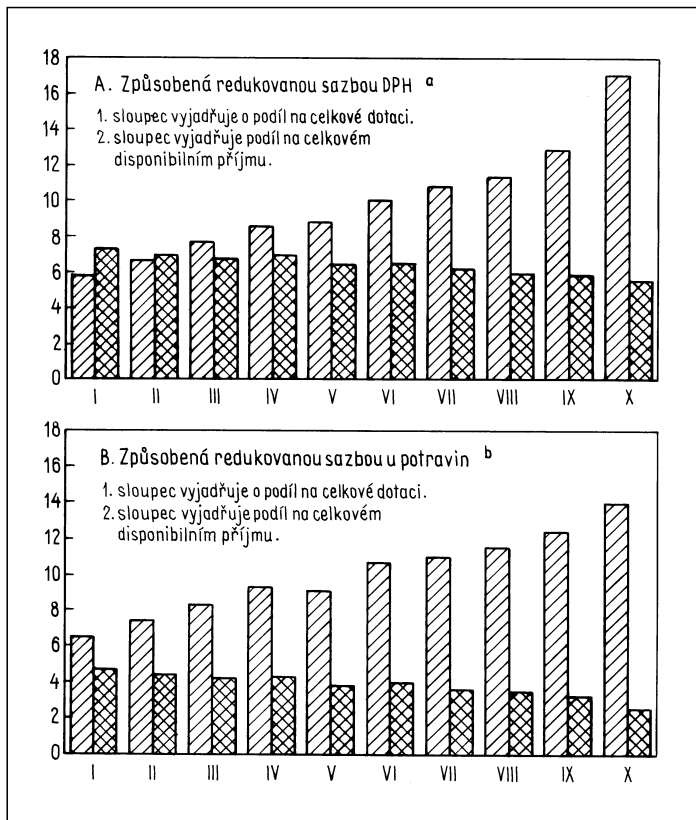
Vliv daní na úroveň a růst příjmů není úplně jasný. Daně mohou mít na ekonomiku pozitivní dopad, zejména pokud slouží k zajištění finančních prostředků nutných k poskytování veřejných statků, jež zvyšují průměrnou životní úroveň a společenský blahobyt. Vyšší nabídka kvalitních veřejných statků a služeb může zvýšit produktivitu soukromého fyzického a lidského kapitálu a podpořit tak ekonomický růst, vládní transfery mohou snížit chudobu a zajistit sociální soudržnost. Na druhé straně vysoké daně mohou působit negativně na úspory a investice, oslabovat pracovní motivace a snižovat výkonnost ekonomiky. Negativní efekt daní bude tím silnější, čím větší je daňové břemeno. Čistý dopad zdanění na výkonnost ekonomiky závisí nejen na velikosti daní a jejich struktuře, ale také na tom, za co jsou příjmy z daní vynakládány. Z tohoto důvodu je velmi obtížné empiricky propočítat výnosy a náklady zdanění. Mnoho studií se o to však pokusilo. Leibfritz a kol. (1997) zkoumali na vzorku zemí OECD (nezahrnujícím však Českou republiku, Mexiko a další chudší státy) vztah mezi daněmi a hospodářským růstem a zjistili, že při 10% růstu podílu daní na HDP dochází ke snížení hospodářského růstu o 0,5 %. Ke stejnému výsledku došli rovněž King a Rebelo (1990), Barro (1991) a Plosser (1992). Na druhé straně některé další studie – jako například Easterly a Rebelo (1993), Levine a Relnelt (1992) a Slemrod (1995) – ukazují, že korelace mezi daněmi a růstem může být statisticky nevýznamná nebo i mírně pozitivní. Na základě těchto výpočtů odborníci usoudili, že vztah je zřejmě nelineární, tj. že zatímco zvýšení daní z nízké úrovně má pozitivní dopad na růst, další zvyšování daní působí negativně (Bleaney a kol., 2001).

tugalsko podléhají mnohem menším daním. V současné době vykazuje Česká republika relativně nízké náklady na pracovní sílu, takže do ní investice stále přitékají. Nicméně nízká produktivita práce spolu s vysokými daněmi mohou v budoucnu atraktivnost země jako konečné destinace zahraničních investic oslabit. Spolu s tím se také může zpomalit rychlost, jíž se životní úroveň ČR přibližuje průměru zemí OECD. Podle studií OECD i jiných pramenů může 10% pokles v daňové sazbě v zemích s vysokým daňovým břemenem zvýšit roční ekonomický růst o přibližně 0,5 % (viz *box 1*). Větší efektivity daňového systému lze docílit snížením sazeb a rozšířením daňové základny. Velmi potřebná je také pečlivá analýza velikosti a struktury současných výdajů, zejména transferů a dotací, které tvoří 64 % těchto výdajů.

Za komunizmu se hojně používala záporná daň z obrátu i jiné daně se sociálními účely. Značný počet zbožních komodit a služeb, na které se dnes vztahuje DPH se sníženou sazbou (OECD, 1998b), napovídá, že této daně se využívá k podobným účelům, stejně jako v mnoha dalších zemích OECD. Bohužel DPH není příliš efektivním způsobem přerozdělování zejména z toho důvodu, že jí zprostředkovaná skrytá dotace je dostupná chudým stejně jako bohatým, neboť struktura spotřeby je u obou skupin v zásadě podobná. Skrytá dotace pro osoby s nejnižším příjmem je 7,3 % a snižuje se velmi pomalu a postupně. Pro horních 10 % populace je skrytá dotace stále ještě na poměrně vysoké úrovni 5,6 % (*graf 3*). Navíc vzhledem k tomu, že bohatí

¹¹ Jde o spodní odhad, neboť v čitateli je suma všech nezaplacených daní minus platby na dorovnání daňových povinností z předchozí doby.

GRAF 3 Skrytá dotace DPH podle příjmových decilů 1998



poznámky: ^a Skrytá dotace způsobená redukovanou sazbou DPH se rovná výdajům za zboží s redukovanou sazbou v jednotlivých příjmových decilech krát rozdíl mezi základní a redukovanou sazbou (17 %). Do kategorie zboží s redukovanou sazbou DPH patří: potraviny, nájemné a poplatky za obecní služby, centrální vytápění, teplá voda, vybavení a provoz domácnosti, zdravotnické služby, doprava a komunikace, kultura, vzdělání, sport a volný čas. Odhad dotace nezahrnuje substituční efekt mezi spotřebou a úsporami a mezi jednotlivými položkami spotřebního koše. Zdrojem údajů o celkové spotřebě, o spotřebě potravin a disponibilním důchodu je Ministerstvo financí ČR.

^b Skrytá dotace způsobená redukovanou sazbou u potravin se rovná výdajům na potraviny v jednotlivých příjmových decilech krát rozdíl mezi základní a redukovanou sazbou (17 %). Odhad dotace nezahrnuje substituční efekt mezi spotřebou a úsporami a mezi jednotlivými položkami ve spotřebním koši.

zdroj: Ministerstvo financí ČR

i chudí nakupují zboží a služby s nízkou sazbou daně, větší kupní síla bohatých vede k tomu, že v absolutním vyjádření získávají z této implicitní podpory třikrát více než chudí. Ve většině zemí OECD patří potraviny do kategorie zboží zdaňovaného nižší sazbou – spodní část grafu 3 ilustruje čistý přerozdělovací efekt tohoto opatření. Ačkoliv je variace v míře implicitní podpory podle decilů větší (což implikuje více přerozdělování), rozsah přerozdělení zůstává omezený a nejbohatší příjmový decil i tak získává dvakrát více implicitní podpory než decil nejchudší. To, že navzdory širokému

okruhu zboží a služeb s redukovanou sazbou nemá DPH silné přerozdělovací dopady, by nebylo na škodu – pokud by ovšem systém nenarušoval relativní ceny a nebránil efektivní alokaci zdrojů. Téměř každá země uplatňuje na vybrané zboží a služby dvojí sazbu, v ČR jsou však ekonomické distorze způsobené dvojí sazbou větší než kdekoli jinde, jak nasvědčuje nízká produktivita DPH. V roce 1998 bylo pouze 47 % celkového objemu spotřebovaného zboží a služeb zdaněno podle základní sazby. I když je obtížné zjistit dopad distorzí způsobených daněmi na celou ekonomiku, je užitečné si všimnout, že český systém poskytuje skryté dotace (sníženou sazbu) na řadu energetických zdrojů, takže funguje jako záporná „zelená daň“. To může do určité míry vysvětlovat, proč si Česká republika stojí tak špatně ve spotřebě energie na hlavu a v produkci skleníkových plynů (OECD, 1999a).

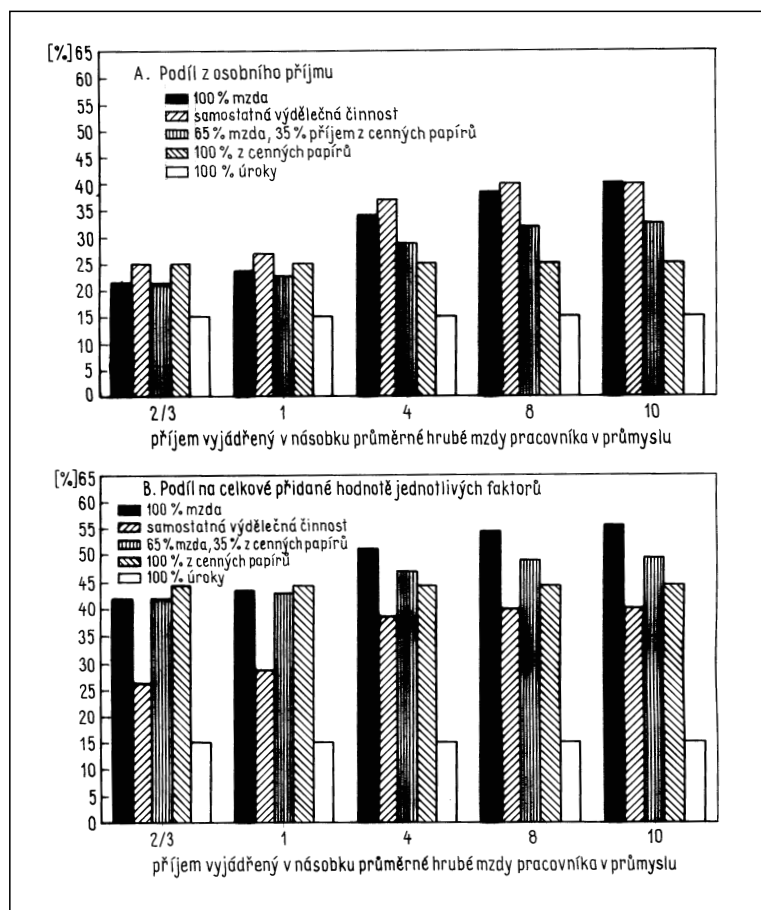
Aplikovat redukovanou sazbu DPH na zdanění jiných služeb, než je cestovní ruch a turismus, je dosti neobvyklé. Redukce položek se sníženou sazbou by zvýšila celkový daňový výběr a umožnila plošné snížení DPH. V případě, že by se opatření provedlo s neutrálním dopadem na daňové příjmy, dalo by se zabránit vzniku inflačních tlaků plynoucích z vyššího zdanění dnes zvýhodněného zboží a služeb. Neoficiální odhady skutečně dokládají, že kdyby se zvýšila současná 5% daň na topení, mohla by základní sazba klesnout z 22 % na 19 %, a to beze ztrát na daňových příjmech. Pokud by se nahradila snížená sazba u většího počtu zboží a služeb, mohla by základní sazba klesnout ještě více. Namísto plošného snížení DPH je možné využít dodatečné daňové příjmy k odstranění anomálií u jiných parametrů daňového systému. Pravděpodobně nejužitečnější by bylo snížení povinných příspěvků na sociální zabezpečení.

3.2 Zvýhodnění příjmů z kapitálu a samostatné činnosti

Daně z osobních příjmů (v kombinaci s různými dávkami) jsou obecně vhodnějším nástrojem pro dosažení přerozdělovacích cílů než daň z přidané hodnoty. Na jedné straně se využívá daňových odpočtů a výjimek tak, aby byly zvýhodněny pouze potřebné sociální skupiny, na druhé straně progresivní daňové sazby zajišťují, aby daňové břemeno dopadalo více na osoby s větší platební schopností. V ČR jsou daně z příjmu a některé formy zdanění majetku sice progresivní, avšak stanovit celkovou míru progresivity je obtížné, neboť zdanění příjmů z kapitálu a samostatné činnosti porušuje princip horizontální spravedlnosti. Navíc v porovnání s jinými zeměmi OECD v ČR jen málo lidí spadá do nejvyšších daňových pásem. A konečně: plošné zdanění pomocí srážkových daní uplatňované u většiny mimopracovních příjmů způsobuje, že osobní příjmy z těchto zdrojů jsou zdaněny mnohem méně než pracovní příjmy zaměstnanců a OSVČ ve všech příjmových pásmech.

Část A v grafu 4 se pokouší ilustrovat interakci mezi strukturou příjmu a zdaněním. Ukazuje, kolik by jednotlivec zaplatil za daně (včetně příspěvků na sociální zabezpečení u zaměstnanců a OSVČ, přičemž odvody zaměstnavatele se neberou v úvahu) ze stejného příjmu, avšak různých zdrojů. Pět sloupců znázorňuje rozdíly v dani placené z příjmu na úrovni průměrné mzdy výrobního dělníka, kdy v prvním případě jde pouze o příjem ze mzdy, ve druhém pouze ze samostatné výdělečné činnosti, ve třetím jde o příjem

GRAF 4 Průměrné daňové sazby podle typu a výše příjmu (1999)

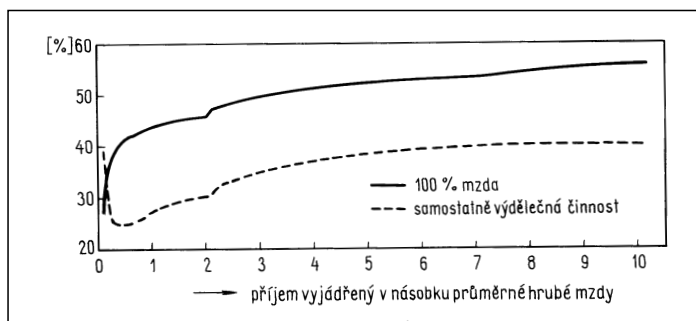


zdroj: OECD

zahrnující ze 65 % mzdu a z 35 % výnosy z cenných papírů, ve čtvrtém případě jde celý příjem z držby cenných papírů a konečně v pátém případě tvoří celý příjem úroky z kapitálu. Propočty jsou provedeny pro různá příjmová pásma. Zjišťujeme, že daňové břemeno se podle zdroje příjmu značně liší, přičemž zaměstnanci a OSVČ platí nejvíce a osoby s příjmem z kapitálu nejméně. Protože kapitálové výnosy nepodléhají zdanění, není tato možnost v grafu ani uvedena.

Zjištění, že na všech úrovních příjmu platí OSVČ větší daně než zaměstnanci a že osoby s příjmy z kapitálových zdrojů odvádějí daně nejmenší, odráží však jen část skutečnosti. Vzhledem k tomu, že zaměstnavatelé (a zaměstnanci) platí vysoké příspěvky na sociální zabezpečení a firmy platí daně z příjmu právnických osob, souhrnné daňové břemeno uvalené na vstupy práce a kapitálu se liší.

GRAF 5 Průměrná zákonná celková daňová sazba^a (1999)



poznámka: ^a Zahrnuje daň z příjmu a příspěvky na sociální pojištění odváděné zaměstnavatelem, zaměstnanci a samostatně výdělečně činnými.

zdroj: Ministerstvo financí ČR; OECD

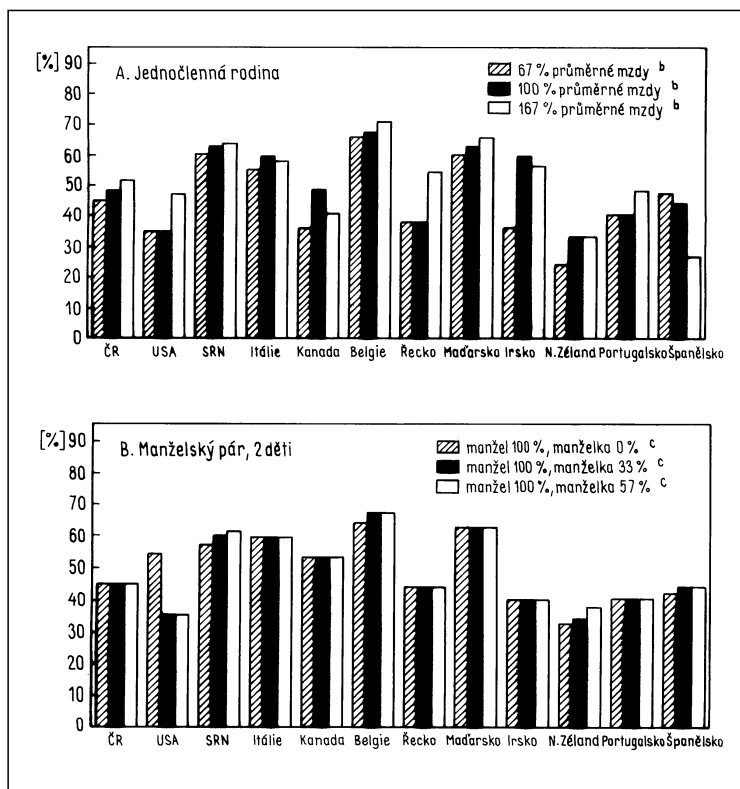
V části B grafu 4 jsme výše zmíněné faktory vzali v úvahu a propočítali, že pro všechna příjmová pásma jsou daně odváděné zaměstnanci výrazně vyšší než daně placené OSVČ. Rozdíl je způsoben menším daňovým základem, který udávají OSVČ (a z něhož se pak odvozuje i výše sociálních odvodů), ale také maximální hranicí příspěvku na sociální zabezpečení ve prospěch této kategorie. Ve skutečnosti není příliš jasné, proč se jejich sociální odvody odvozují jen z 35 % celkových příjmů. Ekonomický argument je, že povinné příspěvky by se měly strhávat jen z té části příjmů z výdělečné činnosti, která je vlastní odměnou za práci – i z tohoto hlediska je však 35 % velmi málo. V rámci celé ekonomiky by se podíl, kterým se práce podílí na celkové přidané hodnotě, mnohem více přibližovalo 65 %. Dopad zvýšení základu pro odvody na sociální zabezpečení OSVČ z 35 % na 65 % lze sledovat v části B grafu 4 (porovnejte druhý a třetí sloupec v každém příjmovém pásmu). Graf dokládá, že zvýšení by přispělo k vyrovnání daňového břemene zaměstnanců a OSVČ.

Působení daňového systému ve prospěch OSVČ pravděpodobně vysvětluje trend rozšířený v českých podnicích, kdy se zkušení starší zaměstnanci nechávají najímat jako nezávislí konzultanti. Tato praxe umožňuje firmám platit bez dodatečných nákladů výrazně vyšší platy, přičemž zaměstnanci mohou vlastně zůstat v jakémsi zaměstnaneckém poměru s jediným zaměstnavatelem. Přepočteno na osobu platí OSVČ na daních a povinném sociálním pojištění fakticky pouze polovinu toho, co platí zaměstnanci, ačkoliv jejich příjmy jsou dvakrát vyšší (Statistická ročenka ČR 1998, s. 267). Tento fakt je částečně vysvětlen rozdílem mezi celkovou daňovou sazbou OSVČ a zaměstnanců, a to téměř pro všechny úrovně příjmu (graf 5).

3.3 Dopady na trh práce

Kombinace vysokých povinných příspěvků na sociální zabezpečení a daně z příjmu fyzických osob vysvětluje, proč jsou mezní změny plynoucí ze zákona v České republice tak vysoké, ačkoliv se svojí výší od mnohých ev-

GRAF 6 Mezní změny v daňových sazbách podle typu rodiny a výše příjmu^a



poznámky: ^a Mezní změny v daňových sazbách ukazují, jak se změní odvody na sociální pojištění (od zaměstnavatele i zaměstnance) a daň z příjmu po změně v hrubých nákladech na pracovní sílu.

^b Průměrnou mzdou se rozumí průměrná mzda pracovníka v průmyslu.

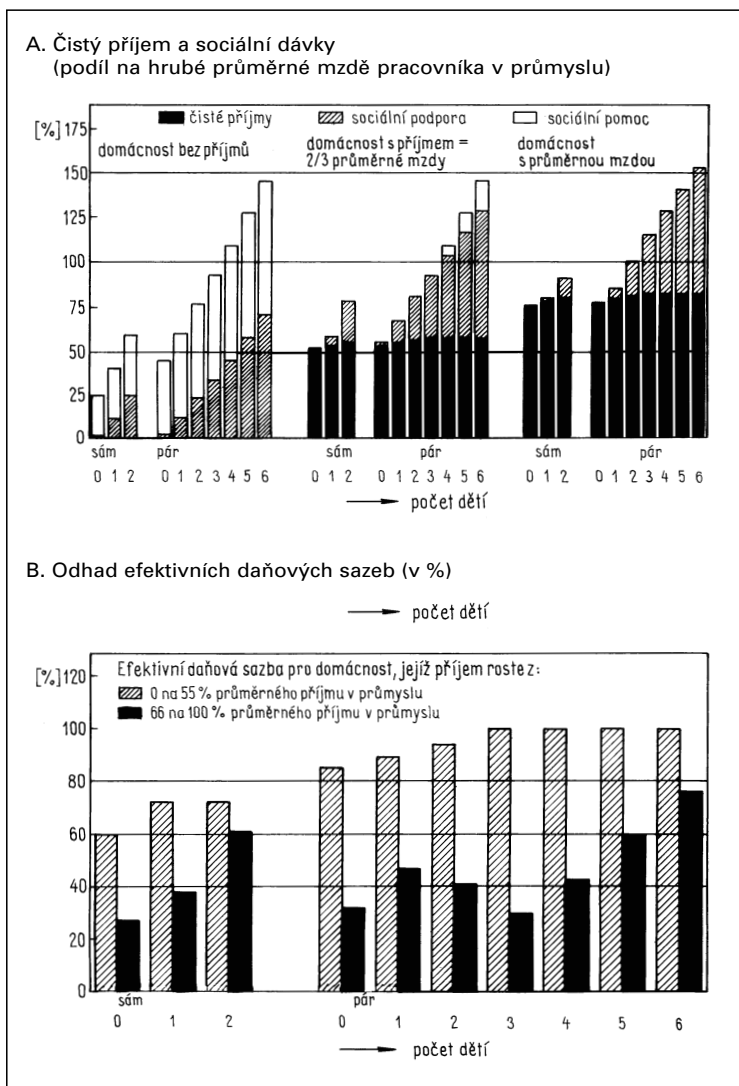
^c Vyjadřuje příjem jako násobek průměrné mzdy pracovníka v průmyslu.

zdroj: OECD (1998d) – Tax/benefit positions of employees

ropských zemí OECD příliš neliší. Celkové zdanění práce (daň z příjmu, příspěvky na sociální pojištění a peněžní transfery) samostatně žijící osoby s výdělkem mírně nad průměrnou mzdou představuje 48 % a roste nad 50 % u osoby s příjmem okolo 1,7násobku průměrné mzdy (graf 6). Celkové zdanění manželské dvojice se dvěma dětmi je relativně nízké a o něco menší než v zemích, jako je Belgie, Kanada, Německo, Maďarsko a Itálie. Na druhé straně celkové zdanění je v ČR mnohem větší než v zemích, se kterými tato země přímo soutěží, jako je např. Řecko, Irsko, Portugalsko a Španělsko a také než v USA.

Podle studie OECD (1994) a řady následných analýz vysoké zdanění, a zejména vysoké povinné odvody na sociální pojištění zvyšují náklady práce, což je spojeno s růstem nezaměstnanosti u pracovníků s nízkou kvalifikací a v důsledku toho pak poklesem celkové zaměstnanosti. Zatímco míra za-

GRAF 7 Interakce mezi daněmi a dávkami



zdroj: Ministerstvo práce a sociálních věcí ČR; OECD

městnanosti se v České republice doposud udržuje na poměrně vysoké úrovni, rostoucí počet lidí bez práce v posledních letech naznačuje, že negativní dopady zdanění práce se pomalu začínají projevovat. Podle studií OECD demotivační dopad vysokého zdanění je o to silnější, že sociální dávky určují faktickou hranici, pod kterou nemůže čistý příjem málo produktivního pracovníka klesnout. Kombinace vysokých daní a štědrých sociálních dávek vede rodiny dětmi do pastí nezaměstnanosti a chudoby, neboť efek-

tivní mezní daňové sazby (počítáno včetně ztráty nároku na sociální dávky) se často pohybují blízko úrovně, nebo dokonce nad úrovní 100 % (graf 7) (OECD 1998a), (OECD, 2000).

4. Shrnutí a závěr

Uvedená zjištění ukazují, že daňový systém v České republice je v zásadě podobný jako v ostatních zemích OECD. Český systém však vykazuje řadu nedokonalostí, z nichž některé souvisejí s předreformním centrálním plánováním a řízením. Konečná podoba systému je – stejně jako kdekoli jinde – kompromisem mezi snahou minimalizovat ekonomické distorze a současně snahou implementovat administrativně nenáročný a politicky přijatelný systém, který by sloužil k dosažení alespoň některých přerозdělovacích cílů. Reformy by měly pokračovat v tomto směru. Ačkoliv není třeba provádět nějaké radikální změny, existuje v současném systému značný prostor pro odstranění distorzí a zvýšení efektivity. Navíc vzhledem k tomu, že životní úroveň v České republice se pohybuje na úrovni pouze 60 % průměru zemí OECD, nastavení daňového systému tak, aby podporoval rychlý a udržitelný růst produktivity, je třeba chápat jako závažný politický cíl.

Proto nemůžeme zkoumat daně bez zřetele k veřejným výdajům, které se z nich mají financovat. Stejně jako v Polsku a Maďarsku tvoří především sociální výdaje mnohem větší podíl na HDP než v ostatních členských zemích na podobném nebo nižším stupni ekonomického vývoje. Proto je třeba zhodnotit všechny možné způsoby k jejich snížení a k dosažení větší transparentnosti systému. První pokus o komplexní analýzu společného dopadu daní a sociálních dávek na konečné rozdělení příjmů provedl Ondřej Schneider (2001); konstatuje, že čistý přerозdělovací efekt daní a dávek je velmi slabý. Platí to zejména o přerозdělování prostřednictvím snížené sazby DPH, které vyžaduje průtok značných finančních prostředků přes státní pokladnu. Adresnější programy směřující k potřebným skupinám by mohly zajistit stejnou míru přerозdělení s mnohem nižšími náklady a menším ohrožením ekonomické efektivity. Existující důkazy o vztahu mezi velikostí celkového daňového břemene a hospodářským růstem varují, že pokud Česká republika nenajde cesty úspor na výdajích, mohla by v budoucnu vysoká míra zdánlivě ohrozit rychlost jejího přibližování k ostatním zemím OECD.

Celkovou daňovou zátěž nelze redukovat bez úspor na výdajové straně. Nicméně také v samotném daňovém systému existují určité možnosti – například u mnoha daní lze rozšířit „daňový mix“, a tak eliminovat určité anomalie přetrvávající v současném systému. Zejména existuje možnost rozšířit základ daně z příjmu fyzických osob (pouze Řecko získává menší podíl daňových příjmů z tohoto zdroje) i DPH a také zvýšit výběr daně z majetku (příjmy z této daně jsou druhé nejmenší v OECD). Současně by se ale měly snížit povinné příspěvky na sociální zabezpečení a ostatní daně strhávané přímo ze mzdy (pouze Francie a Nizozemí se spoléhají na tento zdroj více). Zdroje daňových příjmů lze znovu vyvážit tak, aby se dosáhlo řady prospěšných efektů.

Snížení odvodů na sociální pojištění a přesun daňového břemene plynoucího z uvedených nedobrovolných příspěvků na pracovní a kapitálový příjem by mohlo také oslabit silnou pracovní demotivaci, kterou současný

systém vytváří. S výjimkou zdravotního pojištění směřují všechny příspěvky na sociální zabezpečení do obecného rozpočtu, přičemž většina z nich placených služeb je svojí povahou univerzální a nevztahuje se k pracovní minulosti osoby. Rozpočtová neutralita za současného systému dvojího zdanění osobního příjmu by mohla být zajištěna, pokud by se zvýšila míra progresivity daně z příjmu a stejně tak progresivita srážkové daně z rozděleného kapitálového příjmu. Kromě zlepšení výkonnosti trhu práce (OECD, 2000) a zmenšení rizika vzniku strukturální nezaměstnanosti by taková reforma směřující k redukci povinného sociálního pojištění napomohla postupnému odstraňování současného zvýhodnění OSVČ vůči zaměstnancům.

V tomto ohledu ovšem existuje více možných řešení – reforma by se například dala provést zvýšením podílu příjmů používaného pro výpočet sociálních odvodů OSVČ. Toto opatření by nejen otevřelo prostor pro další snižování sazeb, ale zabránilo by daňovému zvýhodňování této formy práce a zmenšilo daňovou výhodu, kterou mají firmy nezapsané v obchodním rejstříku – což by nakonec mohlo vést ke snížení daňových úniků. Konečně v zájmu zlepšení horizontální spravedlnosti by se buď měla odstranit horní hranice příspěvku OSVČ na sociální pojištění, nebo by měla být stejným způsobem uplatněna i ve zdanění zaměstnanců. Z uvedených dvou možností je však první uvedená lepší, pokud tento strop přispívá k celkové regresivitě daňového systému.

Přínos ze snížení příspěvků na povinné sociální pojištění by byl větší, pokud by se daňové břemeno, které nese pracovní síla, alespoň částečně přesunulo na kapitál. Zároveň se snahou rovnoměrněji rozložit daňovou zátěž je třeba odstranit některé nedokonalosti v systému zdanění kapitálových příjmů. V současnosti jsou kapitálové příjmy ve formě vyplacených úroků a zisků zdaněny mnohem menší sazbou než jiné příjmy z majetku, což tyto formy úspor zvýhodňuje. Vládní rozhodnutí ještě více snížit daň z příjmu právnických osob a snížit srážkovou daň z dividend na 15 % by do určité míry napomohlo redukovat toto zvýhodnění úroků a zčásti i zisků z kapitálu. Pokud však dojde ke snížení sazby u všech kapitálových příjmů, daňové zatížení práce naroste a zvýhodnění příjmů z úroků přetrvá.

Bylo by rovněž možné vymyslet řešení, které by stejně jako současný systém stavělo na výhodách administrativně nenáročných srážkových daně. Jedna z možností realizovaná v některých zemích OECD (včetně Norska a Finska) je zdaňovat různé kapitálové příjmy stejnou sazbou tak, že srážková daň z úroků bude rovná dani z příjmů právnických osob a srážková daň u ostatních kapitálových příjmů bude odstraněna. Tímto způsobem by se všechny tři typy příjmů z úspor (tj. dividend, úroků a zisků) zdaňovaly stejně¹². Takovou změnou systému by se implicitně rozšířila daňová základna a mohlo by se tak přistoupit k dalšímu snížení sazeb¹³. Ačkoliv se nabízejí i jiná řešení, byla by pravděpodobně administrativně mnohem náročnější¹⁴.

¹² První dva typy úspor se zdaňují daní z příjmu právnických osob (DPPO), zatímco úroky (které se odečítají od daňového základu firmy), které odvádějí fyzické osoby, se zdaňují plošnou daní odpovídající výši DPPO.

¹³ Snižování sazeb bude proveditelné potud, pokud narůst v příjmech z vyšších daní z úroků bude větší než pokles daňových příjmů v důsledku nižšího zdanění dividend.

Ekonomická efektivnost může být dále zvýšena redukcí neobvykle velkého počtu zboží a služeb zdaňovaných sníženou sazbou DPH a použitím takto získaných prostředků ke snížení zákonných sazeb. Nabízejí se tu dvě možnosti. Vláda může díky zvýšeným příjmům z výběru DPH snížit povinné příspěvky na sociální pojištění, čímž by se současně odstranily ekonomické distorze způsobené touto daní a snížila by se závislost státního rozpočtu na zdanění práce. Druhou možností je redukovat základní sazbu DPH. Pokud by se to provedlo s neutrálním dopadem na rozpočet, inflační tlak by se eliminoval a odpor veřejnosti by se tak oslabil, přičemž i přerozdělovací dopad změny by byl malý. Vzhledem k tomu, že vstup do EU si vyžádá zvýšení DPH u některých zboží a služeb (zejména ústřední vytápění), je vhodné provést takové opatření již nyní. Protože domácí výroba a inflační tlaky jsou nyní nízké, existuje pouze malá pravděpodobnost, že by se firmám nepodařilo na takovém opatření uspořít.

Podle mnoha pozorovatelů nejsou daňové úniky v České republice tak závažným problémem jako v jiných tranzitivních zemích, a dokonce ani jako v mnoha státech západní Evropy. Nicméně dramatický nárůst těchto úniků stojí za pozornost. Zároveň se zdá, že firmy a pracovníci podhodnocují výdělků. I když je žádoucí zavést reformy navrhované OECD (2000) pro zlepšení schopnosti státu, pokud jde o vymáhání pohledávek od neplatících dlužníků, větší pozornost je třeba zaměřit na to, aby se firmy neopoždžovaly v placení daní. Přesné vymezení spolupráce dlužníka a okamžitá implementace programu k její kontrole jsou prvními nutnými kroky. Další úsilí se musí vynaložit na zlepšení informačního systému správců daní tak, aby bylo možné rozlišit nevybrané pokuty za nesplnění daňových povinností z minulosti a nové daňové prohřešky. Obecněji řečeno: vláda by neměla být příliš shovívavá při výběru daní od neplatících firem, které neprosperují. Spíše by měla trvat na restrukturalizaci nebo jiných řešeních splácení, stejně jako každý jiný věřitel. Její neschopnost takto se chovat by jen posílila firmy a další subjekty v tom, aby zneužívaly stát jako věřitele poslední instance.

Nakonec uvedme, že v souvislosti s reformou samosprávy by stát měl posilovat význam majetkových daní. Ve srovnání s ostatními zeměmi OECD se tohoto zdroje využívá poměrně málo. Výraznější podíl příjmů získaných uvedenou cestou by pro místní orgány znamenal více možností získat potřebné investice a zajistit prostředky na financování nákladných programů, za které nesou odpovědnost. Na druhé straně je však třeba určité opatrnosti, protože tato politika by mohla vést k nežádoucímu prohloubení rozdílů v kvalitě a rozsahu služeb, které si obce mohou dovolit nabídnout.

Přeložila Petra ŠTĚPÁNKOVÁ

¹⁴ Horizontální a vertikální nespravedlnost by bylo možné zmenšit tím, že se všechny příjmy (z práce i z kapitálu) budou zdaňovat podle stejného progresivního schématu a fyzické osoby dostanou daňový kredit v té hodnotě, z níž zaplatila daně firma. Tato reforma by rozšířila základnu pro DPFO, ale zvýšila by rovněž celkovou sazbu daně z kapitálových příjmů; to by muselo být firmám kompenzováno buď prostřednictvím daňového kreditu odpovídajícího vyplaceným dividendám a dosaženému zisku, nebo zavedením srážkových daní. I když tento návrh je možná technicky lepší, je administrativně mnohem náročnější. Zatímco v současném systému firma udává pouze celkovou hodnotu každého rozděleného příjmu, podle nového schématu by se musela zaznamenávat informace za každého jednotlivého příjemce.

LITERATURA

- BARRO, R. J. (1991): Economic growth in a cross-section of countries. *Quarterly Journal of Economics*, vol. 106, 1991, no. 2.
- BLEANEY, M. et al. (2001): Testing the endogenous growth model: public expenditure, taxation and growth over the long run. *Canadian Journal of Economics*, vol. 34, 2001, no. 1.
- BRATKOWSKI, A. – GROSFELD, I. – ROSTOWSKI, J. (1998): Investment and Finance in de novo Private Firms: Empirical Results from the Czech Republic, Hungary and Poland. *CAS-CEU Working Paper Series*, October 1998, no. 21 (Center for Social and Economic Research, Central European University, Warsaw).
- BRONCHI, C. – BURNS, A. (2000): The tax system in the Czech Republic. Paris, *OECD Economics Departments Working Papers*, no. 245, May 2000.
- Czech Statistical Office (1998): *Statistical Yearbook of the Czech Republic*. Prague, 1998.
- DESAI, M. (1997): A multinational perspective on capital structure choice and internal capital markets. – Manuscript Harvard University
- EASTERLY, W. – REBELO, S. (1993): Fiscal policy and economic growth: an empirical investigation. *Journal of Monetary Economics*, vol. 32, 1993, no. 2.
- ERDÖS, G. (1994): Tax incentives fall short. *International Tax Review*, vol. 5, 1994, no. 3.
- GORDON, K. – TCHILINGUIRIAN, H. (1998): Marginal effective tax rates on physical, human and R&D capital. *OECD, Economics Department Working Papers*, no. 199, 1998.
- GRAHAM, J. R. – LEMMON, M. (1998): Measuring corporate tax rates and tax incentives: a new approach. *Journal of Applied Corporate Finance*, vol. 11, 1998, no. 1.
- GRAHAM, J. R. (1999): Do personal taxes affect corporate financing decisions? *Journal of Public Economics*, vol. 73, 1999, no. 2.
- HEADY, C. – RAJAH, N. – SMITH, S. (1994): Tax Reform and Economic Transition in the Czech Republic. *Fiscal Studies*, vol. 15, 1994, no. 1.
- International Bureau of Fiscal Documentation (1998): *European Tax Handbook*. Amsterdam, 1998.
- KING, R. G. – REBELO, S. (1990): Public policy and economic growth: developing neo-classical implications. *Journal of Political Economy*, vol. 98, 1990, no. 5.
- LEIBFRITZ, W. – THORNTON, J. – BIBBEE, A. (1997): Taxation and economic performance. *OECD, Economics Department Working Papers*, 1997, no. 176.
- LEVINE, R. – RENELT, D. (1992): A sensitivity analysis of cross-country growth regressions. *American Economic Review*, vol. 82, 1992, no. 4.
- OECD (1991): *Taxing profits in a global economy: domestic and international issues*. Paris, 1991.
- OECD (1994): *Jobs Study*. Paris, 1994.
- OECD (1995): *Taxation of Foreign Direct Investment in Central and Eastern Europe*. Paris, 1995.
- OECD (1998a): *Economic Survey of the Czech Republic*. Paris, 1998.
- OECD (1998b): *Revenue Statistics*. Paris, 1998.
- OECD (1998c): *Tax/Benefit Position of Employment*. Paris, 1998.
- OECD (1999a): *Environmental Performance Reviews Czech Republic*, OECD, Paris.
- OECD (1999b): Taxing Powers of State and Local Government. *Tax Policy Studies*, 1999, no. 1. (Paris, OECD)
- OECD (1999c): *Economic Outlook*. June 1999.
- OECD (1999d): *Revenue Statistics*. Paris, 1999.
- OECD (2000): *Economic Survey of the Czech Republic*. Paris, 2000.
- OECD (2001): *Economic Survey of the Czech Republic*. Paris, 2001.
- OWENS, J. – WHITEHOUSE, E. (1996): Tax reform for the 21st century. *Bulletin for International Fiscal Documentation*, vol. 50, 1996, no. 11/12.
- PLOSSER, C. I. (1992): *The search for growth, Policies for Long-Run Economic Growth*. Federal Reserve Bank of Kansas City, 1992.

SCHULMAN, C. T. D. – SELLERS, K. – KENNEDY, D. (1996): Effects of tax integration and capital gains tax on corporate leverage. *National Tax Journal*, vol. 49, 1996, no. 1.

SCHNEIDER, O. (2001): The Czech social security system and its impact on income distribution. – mimeo

SLEMROD, J. (1995): What do cross-country studies teach about government involvement, prosperity and economic growth. *Brookings Papers on Economic Activity*, 1995, vol. 2.

VÉGHÉLYI, M. (1998): Czech Republic: Taxation of corporations and taxation of individuals. In: *European Tax Handbook*, (International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam)1998.

SUMMARY

JEL Classification: H2

Keywords: taxation – the Czech Republic

The Tax System in the Czech Republic

Chiara BRONCHI – Andrew BURNS: OECD, Paris (andrew.burus@oecd.org) (chiara.bronchi@oecd.org)

This paper discusses the tax system and its effect on individuals in the Czech Republic and offers some specific suggestions for reform. Viewed in an international context, the Czech system is broadly similar to those of other OECD countries. Like them, it exhibits a number of non-neutral features, some of which reflect the economy's command-and-controlled past, and others which reflect the compromises between the desire to minimise economic distortions and the need to implement a system that is administratively and politically practical. The evidence, reviewed in this paper, suggests that the main priorities for reform should include: eliminating the present tax bias in favor of self-employed substantially reducing the number of goods and services subject to the reduced VAT rate; and lowering social-security contributions and increasing the system reliance on the personal income-tax system.

A full English-language version of this paper is available at the journal's Web site: <http://financeauver.org>