Toto dílo podléhá licenci Creative Commons
Uvedte původ - Zachovejte licenci 4.0 Mezinárodní.

Daňové systémy a reformy

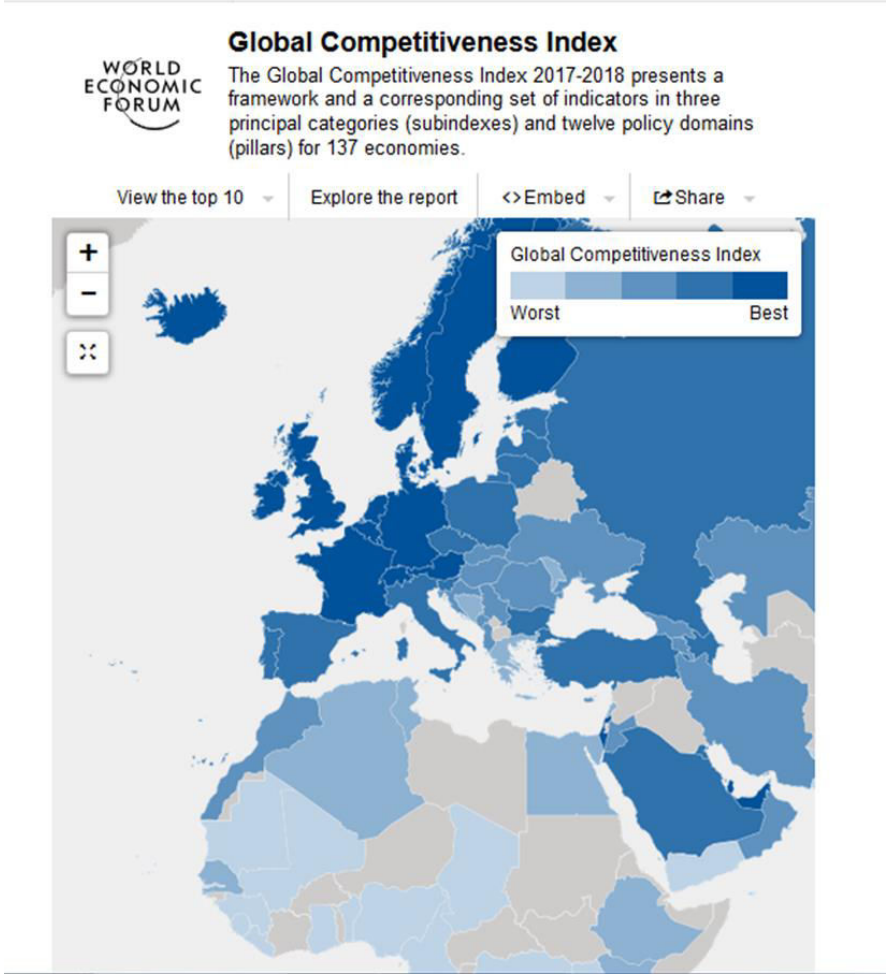
- daňové systémy v podmínkách globalizace:
  - daňová konkurence (mezi státy, uvnitř federace), součást faktorů konkurenceschopnosti,
  - koordinace a harmonizace daňových systémů
  - společný postup, spolupráce daňových správ, transparentnost,
  - roste propojenost trhů a ekonomik, náznaky vytváření globálního daňového systému

EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání
MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ, MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY

Daňové systémy a reformy

- daňové reformy:
  - typy daňových reforem,
  - novodobá historie daňových reforem,
  - daňové reformy v tranzitivních ekonomikách
  - daňové reformy v podmínkách globální ekonomie
  - daňové reformy a finanční a ekonomická krize
- ilustrace na daňovém systému ČR

Daňová kvóta a konkurenceschopnost



země	konkurenceschopnost	daňová kvóta
Švýcarsko	1	26,9
Finsko	**3**	**43,7**
Německo	4	36,5
USA	5	25,4
Švédsko	**6**	**42,8**
Nizozemí	8	36,7
Japonsko	9	30,3
VB	10	32,9
Norsko	11	40,5
Kanada	14	30,5
Dánsko	15	47,6
Rakousko	16	42,5
Belgie	17	44,7
Polsko	42	31,9
ČR	**46 (2015/2016 31)**	**34,3**
Slovensko	78 (67)	30,4

Zdroj: World economic forum

Podmínky fungování daňových systémů od 90. let

- Roste propojenost národních ekonomik a trhů, výrazný vliv GATT (1994), mezinárodní obchod podporuje i neutralita DPH a vracení daně u selektivních daní ze spotřeby
- Růst daňových úniků, možnost zatajovat příjmy ze zahraničí (daňové ráje často neumožňují výměnu informací)
- Silná daňová konkurence mezi státy, zejména u mobilních základů
- Úsilí států o zachování daňových příjmů, zpřísnění podmínek a kontrol, odliv kapitálu ze země
- Nadnárodní korporace, problém alokace zisku a daní mezi zúčastněné země, obtížná kontrola transferových cen

Podmínky fungování daňových systémů od 90. let

- Reakce vlád:
  - přistoupí na daňovou konkurenci
    - snaha přilákat obraty a základy daně firem, výhodnější podmínky pro poplatníky, úsilí o veřejné služby na přijatelné úrovni, státy snižují své daně,
    - rizikem zaměření na preferenční daňové režimy a utajování informací - škodlivá daňová konkurence, zneužíváno pro reorganizace bez ekonomické podstaty, agresivní daňová optimalizace,
  - vzájemná dohoda států o koordinaci nebo harmonizaci daňových systémů,
  - protekcionismus, snaha o izolaci, v současných podmínkách nereálné za standardní politické situace.

Daňová konkurence

- vliv na redistribuci bohatství, kapitálové příjmy méně zdaňovány, prohlubování sociálních rozdílů
- od 1998 přehodnocení strategie zemí, rozhodující byl vliv chování firem a využívání možností daňové optimalizace.
- začátek prvků kritického přístupu mezinárodních organizací (OECD Seznam škodlivých daňových rájů) ale zároveň vytváření většího prostoru pro možné dvojí nezdanění (SZDZ, direktiva o fúzích a direktiva o mateřských a dceřiných společnostech)

Harmonizace a koordinace

- v novém tisíciletí změna přístupu řady zemí,
- snaha zabránit poddimenzování funkce státu dopady konkurence na veřejné příjmy
- požadavky na stabilitu a transparentnost, bilaterální a multilaterální úmluvy
- spolupráce daňových správ, poskytování informací
- v EU nutný společný postup pro zajištění svobody pohybu osob, zboží , služeb a kapitálu, přizpůsobování na základě společných pravidel

Daňové reformy

- definovány cíle: očekávání pozitivních dopadů nebo snaha zamezit negativním dopadům na ekonomiku země, spravedlivější přerozdělení daňového břemene, snížení státního dluhu,
- někdy následek ekonomických nebo politických otřesů
- někdy kontinuální změny
- reforma *(Sandford)*:
  - zavedení nové daně,
  - změna ve struktuře daní
  - změna sazby, konstrukce základu,
  - změny ve správě daní, změna jednotky zdanění,

Typy daňových reforem

- **Technické**: změny malého rozsahu, krátký časový úsek
- **Koordinační**: zahrnují dva a více základů daně, někdy vyplynou ze série technických reforem
- **Komplexní**: rozsáhlejší, zahrnuje více částí struktury daní, revidovány všechny součásti daňového systému, jakákoliv může být předmětem změny, analýza systému jako celku k dosažení stanovených cílů, zahrnuje i řešení administrativy
- **Strategické**: zejména v kontextu mezinárodní konkurence, předmětem efektivní sazby daně na mobilní základy.

Novodobá historie daňových reforem

- první vlna daňových reforem
- druhá vlna daňových reforem
- třetí vlna daňových reforem
- reformy v tranzitivních ekonomikách
- reakce na vliv konkurence u mobilních základů daně
- reakce vlád na krizi: od roku 2008 protikrizová opatření a opatření pro oživení ekonomiky
- prorůstová opatření, zaměstnanost,
- důraz na výměnu informací, opatření proti agresivní daňové optimalizaci, spolupráce daňových správ

Novodobá historie daňových reforem

- Základy novodobých systémů koncem 19. stol., počátek existence daní ze zisku právnických osob,
- 1799 v Anglii první důchodová daň
- 1898 Bismarck první státní systém příspěvků na sociální zabezpečení
- Na území Rakouska-Uherska 90. léta 19. stol reforma – vznik několika výnosových daní (daň z podniků veřejně účtujících, všeobecná výdělková daň) a osobní důchodové daně, obratové daně a spotřební daně
- Po druhé světové válce růst významu veřejných financí, růst daňového zatížení

Novodobá historie daňových reforem

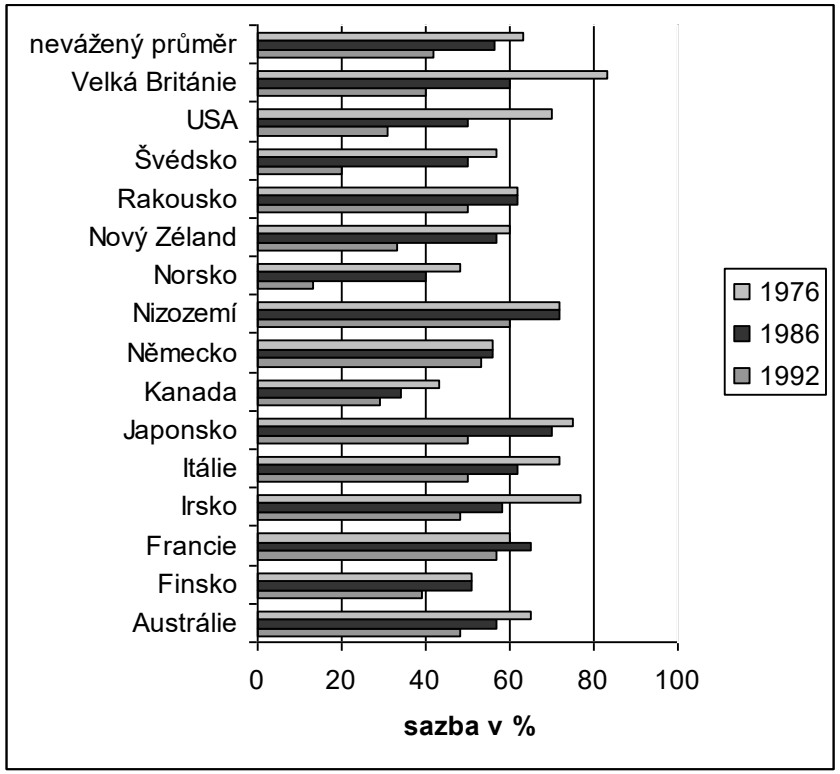
Propojení hospodářství vyspělých zemí, reformy již neprobíhají izolovaně

- **první vlna daňových reforem**: zavádění systémů sociálního pojištění, příspěvky na sociální pojištění oddělení od DPFO. Spojeno s keynesiánskou hosp. politikou, růst úlohy státu, růst zdanění. Ukončena 1965
- **druhá vlna daňových reforem**: zavádění DPH místo obratových daní. Nejdříve ve Francii (1963-1967),postupně zaváděna v dalších zemích, vliv mezinárodního obchodu

Novodobá historie daňových reforem

- zavádění DPH v dalších zemích ve vlnách:
  - do roku1975 DPH zavedlo dalších 11 zemí,
  - 1985-1991 dalších 7 zemí
  - 90. léta další vyspělé ekonomiky, tranzitivní ekonomiky i rozvojové země.
- **třetí vlna daňových reforem**: **snižování vysokých mezních sazeb DPFO** a také sazeb DPPO. 80. léta, celosvětový rozsah: Amerika, Austrálie, Evropa i rozvojové země. VB, USA, IE, Kanada, Austrálie, NZ období 1979-1992, v řadě zemí Evropy 90. léta. Uplatňování politiky strany nabídky v USA za Reagana (1986 Tax Reform Act) – obnovení ekonomické aktivity podlomené vysokým zdaněním

Vývoj **marginálních sazeb osobních důchodových daní** na centrální úrovni v letech **1976, 1986 a 1992** ve vybraných zemích OECD



- USA za Cartera mezní sazba až **90 %**, za Reagana snížení mezní sazby daně ze **70 %** na **31** %),
- VB – **z 83** % na **60** %,

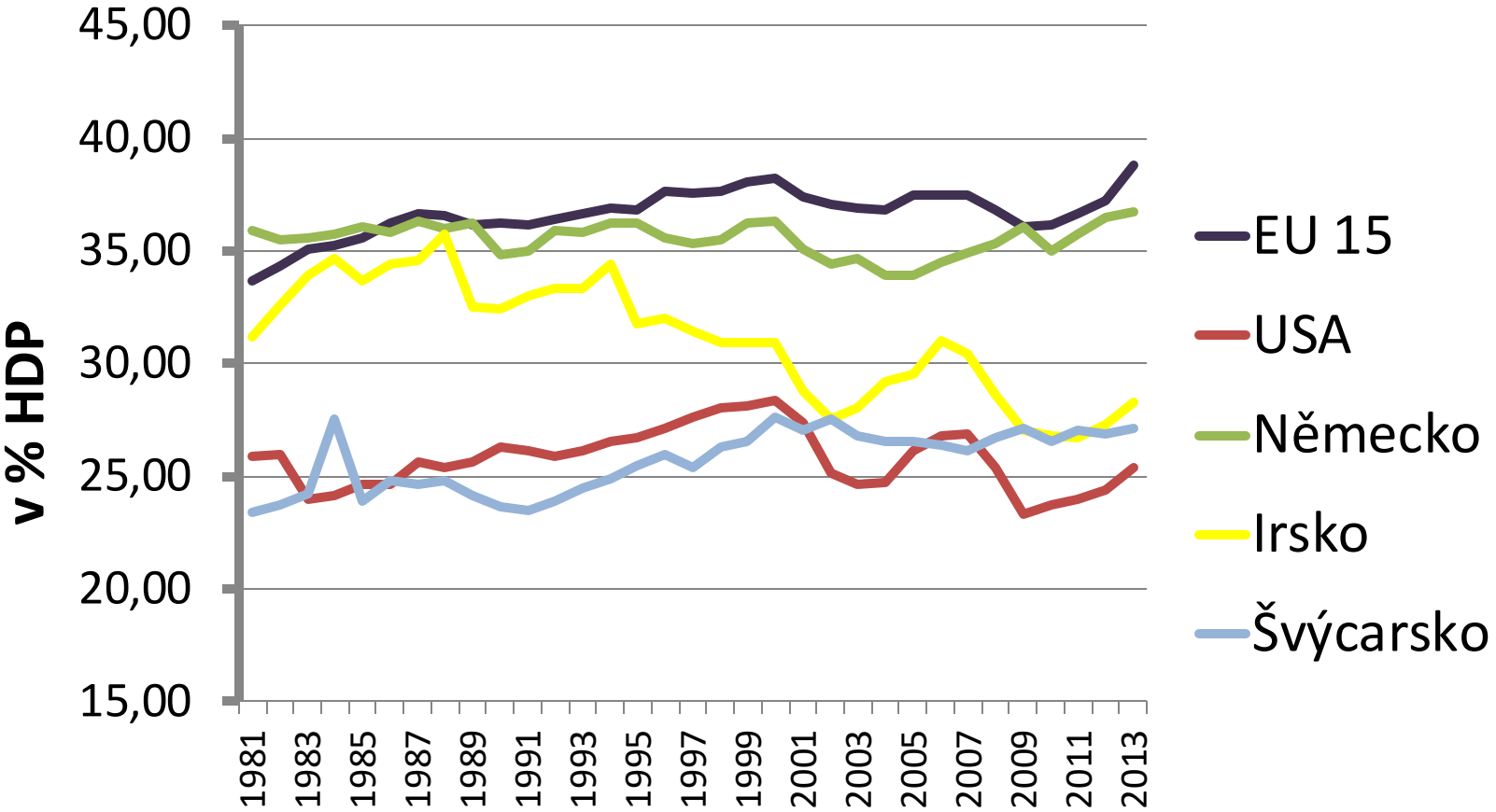
Zdroj: http://stats.oecd.org

Novodobá historie daňových reforem

Třetí vlna daňových reforem

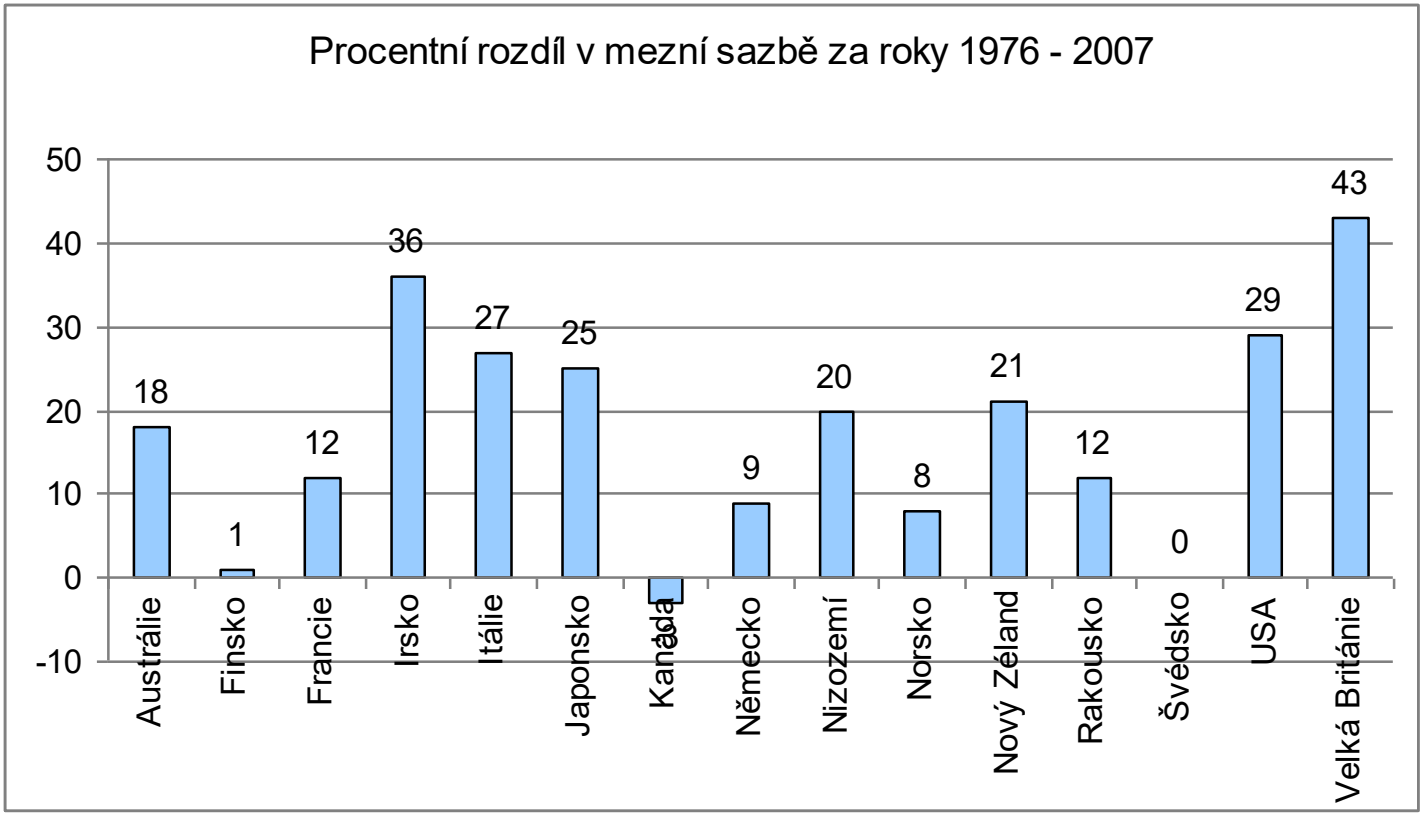
- Hlavní cíle:
  - Posílení ekonomické motivace subjektů, odstranění zatížení vysokou sazbou progresivní důchodové daně – pokles sazeb i počtu pásem
  - Zvýšení spravedlnosti, zpřehlednění, zjednodušení daňových zákonů, odstranění deformací vlivem řady výjimek, rozšíření základu daně a pokles sazeb. Přiblížení skutečných efektivních sazeb sazbám nominálním
  - Rozpočtová neutralita: **cílem nebylo snížení daňové kvóty a pokles veřejných výdajů**. Prostředkem mělo být zvýšení nepřímých daní a rozšíření základu daně u DPFO a DPPO.

Vývoj daňové kvóty v EU15, USA, Německu, Irsku a Švédsku v letech 1981 – 2013



Zdroj: autor

Vývoj sazeb marginálních sazeb osobních důchodových daní na centrální úrovni v období 1976 - 2007 ve vybraných zemích OECD



Zdroj: http://stats.oecd.org

Federal Individual Income Tax Rates History

Nominal Dollars

Income Years 1913-2011

Note: Figures are presented in nominal dollar amounts.

Nominal **2011**

Married Filing Jointly			Married Filing Separately			Single			Head of Household		
Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets	
Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over
10.0%	$0	$17,000	10.0%	$0	$8,500	10.0%	$0	$8,500	10.0%	$0	$12,150
15.0%	$17,000	$69,000	15.0%	$8,500	$34,500	15.0%	$8,500	$34,500	15.0%	$12,150	$46,250
25.0%	$69,000	$139,350	25.0%	$34,500	$69,675	25.0%	$34,500	$83,600	25.0%	$46,250	$119,400
28.0%	$139,350	$212,300	28.0%	$69,675	$106,150	28.0%	$83,600	$174,400	28.0%	$119,400	$193,350
33.0%	$212,300	$379,150	33.0%	$106,150	$189,575	33.0%	$174,400	$379,150	33.0%	$193,350	$379,150
35.0%	$379,150	-	35.0%	$189,575	-	35.0%	$379,150	-	35.0%	$379,150	-

Note: Last law to change rates was the Jobs and Growth Tax Relief Reconciliation Act of 2003.

Nominal **2010**

Married Filing Jointly			Married Filing Separately			Single			Head of Household		
Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets	
Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over
10.0%	$0	$16,750	10.0%	$0	$8,375	10.0%	$0	$8,375	10.0%	$0	$11,950
15.0%	$16,750	$68,000	15.0%	$8,375	$34,000	15.0%	$8,375	$34,000	15.0%	$11,950	$45,550
25.0%	$68,000	$137,300	25.0%	$34,000	$68,650	25.0%	$34,000	$82,400	25.0%	$45,550	$117,650
28.0%	$137,300	$209,250	28.0%	$68,650	$104,625	28.0%	$82,400	$171,850	28.0%	$117,650	$190,550
33.0%	$209,250	$373,650	33.0%	$104,625	$186,825	33.0%	$171,850	$373,650	33.0%	$190,550	$373,650
35.0%	$373,650	-	35.0%	$186,825	-	35.0%	$373,650	-	35.0%	$373,650	-

Note: Last law to change rates was the Jobs and Growth Tax Relief Reconciliation Act of 2003.

Nominal **2009**

Married Filing Jointly			Married Filing Separately			Single			Head of Household		
Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets	
Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over
10.0%	$0	$16,700	10.0%	$0	$8,350	10.0%	$0	$8,350	10.0%	$0	$11,950
15.0%	$16,700	$67,900	15.0%	$8,350	$33,950	15.0%	$8,350	$33,950	15.0%	$11,950	$45,500
25.0%	$67,900	$137,050	25.0%	$33,950	$68,525	25.0%	$33,950	$82,250	25.0%	$45,500	$117,450

Nominal **1915**

Married Filing Jointly			Married Filing Separately			Single			Head of Household		
Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brack	
Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	Bu
1.0%	$0	$20,000									
2.0%	$20,000	$50,000	**Listed tax rates and brackets apply to all taxpayers.**			**Listed tax rates and brackets apply to all taxpayers.**			**Listed tax rates and bra apply to all taxpaye**		
3.0%	$50,000	$75,000									
4.0%	$75,000	$100,000									
5.0%	$100,000	$250,000									
6.0%	$250,000	$500,000									
7.0%	$500,000	-									

Note: Tax rates include normal tax of 1 percent plus applicable surtaxes. Last law to change rates was the Tariff Act of October 3, 1913.

Nominal **1914**

Married Filing Jointly			Married Filing Separately			Single			Head of Household		
Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brack	
Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	Bu
1.0%	$0	$20,000									
2.0%	$20,000	$50,000	**Listed tax rates and brackets apply to all taxpayers.**			**Listed tax rates and brackets apply to all taxpayers.**			**Listed tax rates and bra apply to all taxpaye**		
3.0%	$50,000	$75,000									
4.0%	$75,000	$100,000									
5.0%	$100,000	$250,000									
6.0%	$250,000	$500,000									
7.0%	$500,000	-									

Note: Tax rates include normal tax of 1 percent plus applicable surtaxes. Last law to change rates was the Tariff Act of October 3, 1913.

Nominal **1913**

Married Filing Jointly			Married Filing Separately			Single			Head of Household		
Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brackets		Marginal	Tax Brack	
Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	But Not Over	Tax Rate	Over	Bu
1.0%	$0	$20,000									
2.0%	$20,000	$50,000	**Listed tax rates and brackets apply to all taxpayers.**			**Listed tax rates and brackets apply to all taxpayers.**			**Listed tax rates and bra apply to all taxpaye**		
3.0%	$50,000	$75,000									
4.0%	$75,000	$100,000									
5.0%	$100,000	$250,000									
6.0%	$250,000	$500,000									

Vývoj sazeb daně USA

Progresivní sazba daně od občanské války

Historický vývoj mezní sazby daně:

- 1913 až 1916: **7** %
- 1917: **67** % (vliv 1. sv. války)
- 1963: **91** %
- 1964: **74** % (za Kennedyho snížení sazby, inkaso nárůst o 50 %)
- 1986: **31** % (za Reagana snížení mezní sazby daně ze **70** % na **31** %)

- http://taxfoundation.org/article/us-federal-individual-income-tax-rates-history-1913-2011-nominal-and-inflation-adjusted-brackets
- http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/fed_individual_rate_history_nominal&adjusted--20110909.swf
- http://taxfoundation.org/article/us-corporate-taxation-prime-reform

Novodobá historie daňových reforem

- reformy v tranzitivních ekonomikách
- reakce na vliv konkurence u mobilních základů daně
- reakce vlád na krizi: od roku 2008 protikrizová opatření a opatření pro oživení ekonomiky,
- prorůstová opatření, zaměstnanost,
- následně důraz na transparentnost a výměnu informací, spolupráce daňových správ,
- po roce 2015 vlivem OECD společný postup: **BEPS Action** – doporučení postupů proti agresivní daňové optimalizaci,

Daňové reformy v tranzitivních ekonomikách

Centrálně plánované ekonomiky daňový systém:

- diferencovaný přístup k různým subjektům (cíl potlačení tržních prvků)
- dominantní výnos od státních podniků (90 % celkových daňových příjmů)
- Uplatňování kriteriálních odvodů (z jmění, pracovních sil, z přírodních zdrojů) nástroj pro úsporné efektivní nakládání se zdroji (místo vlivu trhu)
- nízké majetkové daně (vliv deformace majetkových vztahů, existence socialistického vlastnictví a diskriminace soukromého vlastnictví)

Daňové reformy v tranzitivních ekonomikách

Během 80. a 90. let minulého století reformy s cílem vytvořit daňový systém vhodný pro tržní ekonomiku (první země Maďarsko, Polsko. 1993 reforma v České republice a na Slovensku):

- principy spravedlnosti, efektivnosti, jednoduchosti, omezení přerozdělování a snížení vysoké daňové kvóty
- vyrovnání daňového zatížení FO a PO, posílení nepřímých daní
- Zavedení nových daní: DPH, spojení různých osobních důchodových daní do 1, oddělení příspěvků na soc. zabezpečení,
- moderní daňová správa

V dalších letech harmonizace se směrnicemi EU

Daňové reformy po finanční krizi v zemích EU

- snaha o důraz na konstrukci a strukturu daňového systému, která by podpořila efektivnost, účinnost a spravedlnost a zároveň
- potřeba zvýšení daňových příjmů
- fiskální konsolidace a daňová struktura podporující ekonomický růst
- rozšiřování základů daně: revize výjimek u daní z příjmů, zvýšení efektivnosti výběru DPH
- prorůstová opatření a opatření na podporu zaměstnanosti, přesun daňového zatížení práce na jiné předměty daně

Daňové reformy po finanční krizi v zemích EU

- zlepšení správy daní, zlepšení výběru daní a boj proti daňovým únikům
- specifické oblasti: zdanění bydlení (vliv dluhového financování, zvýšení daní), enviromentální daně (snížení emisí), redistribuční dopady na národní daňové systémy
- změny ve zdanění spotřeby
- nutnost dialogu zemí
- The Europe 2020 strategy
- nutnost společného postupu proti „daňovým rájům“

Mezinárodní závazky zemí oblasti spolupráce při správě daní

- Dvoustranné:
  - Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění (DTT – Double Tax Treaty)
  - Smlouvy o poskytování informací v daňových záležitostech (TIEA)
  - FATCA (s USA)
- Mnohostranné:
  - CAA
  - MCAA (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters) Úmluva a dohody k ní sjednané, od 1988, platí dodnes, 100 smluvních zemí
  - Případně MLI (Multirateral Instrument)
  - Global Standard – 140 zemí signatářů, z toho mezi 80 státy výměna informací

Zdroje

- www.ibfd.org
- OECD Revenue Statistics 1965-2010, 2012
- Eurostat: Taxation Trends in the European Union, 2012
- http://stats.oecd.org
- www.imf.org
- www.oecd.org
- http://www.businessinfo.cz/cz/sti/finsko-financni-a-danovy-sektor/5/1000417/
- Ministerstvo financí ČR
- Informace o činnosti Daňové a celní správy ČR
- Deverreux, M.P., Griffith, R., Klemm, A.: *Corporate Income Tax Reformes and Tax Competition*. Economic Policy 17 2003
- Deverreux, M.P.: *Taxes in the EU New Member States and the Location of Capital and Profit*, 2006
- Harberger, A.C.: *Taxation and Income Distribution: Mythand Realities*, In: Alm, J. Martnez-Vasquez, J.-Rider, M.: Challenges of Tax Reform in the Global Economy, 2006
- Keen, M., Lockwood, B.: *The Value-Added Tax: Its Cause and Consequenses*, IMF WP, 2007
- Keen, M., Simone, A.: *Tax Policy in Developing Countries*, IMF 2004
- Láchová L.: *Daňové systémy v globálním světě*, 2007, ISBN 978-80 7357-320-1
- Nerudová D.: *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*, 2005, ISBN 80-85431-13-0
- Stiglitz, J.: *Development oriented tax policy*, Congress IIPF 2003
- Tanzi, V: *Globalizaion of Tax C ompetition and the Future of Tax Systems*, 1996, WP
- http://www.taxfoundation.org