



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

EU a daně - základní pojmy a nástroje daňové politiky

Michal Radvan



- V ČR chybí jakýkoliv obecný právní předpis, který by definoval základní pojmy a instituty užívané v daňovém právu
- Např. v Polsku zákon o veřejných financích
- Do jisté míry nahrazuje terminologii DŘ, nicméně jen omezeně a nedostatečně



Pojem „daň“

Daň je povinná, zákonem předem sazbou stanovená částka, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu bez ekvivalentního protiplnění část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu.

=> pojem „daň stricto sensu“, převzato z ekonomické literatury



Požadavek zákonné úpravy vybírání daní

Článek 11 odst. 5 LZPS:

Daně a poplatky je možné ukládat jen na základě zákona.

- V jiných zemích mají v Ústavě mnohem více textu (srov. Polsko, Německo)



Pojem „poplatek“

Poplatek je peněžitou dávkou stanovenou zákonem, nenávratnou, vybíranou státem nebo jinými veřejnoprávními korporacemi za zákonem stanovené úkony jejich orgánů.

Opět výhradně ekonomická definice



Pojem „cena“

- Poplatek za soukromoprávní statek
- Nemusí být ukládána ve formě zákona
- Respektuje skutečnou cenu služby
- Je možné stanovit ji dohodou



Pojem „berně“

Pod pojmem **berně** rozumíme daně, poplatky, cla, další peněžité plnění vč. plnění v rámci dělené správy, pokud se postupuje podle DŘ

Srov. § 2 odst. 3 DŘ - pojem „daň lato sensu“



Funkce daně

- Fiskální - je převažující; jejím účelem je zajistit příjmy státu a dalších veřejnoprávních korporací (Lafferova křivka)
- Regulační - prostřednictvím daní a prostřednictvím přesouvání peněžních prostředků v odpovídajících proporcích mezi ekonomickými subjekty a veřejným fondem nastává korektura příjmů.; daň může sloužit k ovlivňování ekonomiky jako celku nebo může ovlivňovat hospodářství selektivně
- Stimulační - představuje využití daňových nástrojů s cílem ovlivnit činnost ekonomických jednotek a tempo jejich rozvoje



Konstrukční prvky daně

- Daňový subjekt
- Objekt zdanění
- Základ daně
- Sazba daně
- Korekční prvky
- Rozpočtové určení daně
- Správce daně
- Podmínky placení



Subjekt daně

- Poplatník daně - osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani
- Plátce daně - osoba, která je ze zákona a pod vlastní majetkovou odpovědností povinna daň vypočítat, vybrat ji od poplatníka nebo mu ji srazit a odvést ji správci daně



Objekt zdanění

= předmět daně

Představuje hmotněprávní skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost.

Ve většině případů se odráží v označení daně.

- důchody, vlastnictví nebo dispozice s majetkem, spotřeba apod.



Základ daně

Stanoví kvantitu objektu daně.

Jedná se o konkretizaci objektu zdanění.

Ze základu daně je vyměřena daň.

Stanoví se podle účetní závěrky, hrubé mzdy, úředního odhadu apod.

Jednotkou míry může být např. množství, hmotnost, peněžní jednotka atd.



Sazba daně

Element určující výši daně ve vztahu k daňovému základu.

- Pevná sazba: určuje daň pevnou částkou přímo k objektu daně
- Procentní sazba: daň je vyjádřena procentem z hodnoty základu daně
 - Lineární procentní sazba: stejné procentní zatížení různého základu daně
 - Progresivní procentní sazba: čím vyšší hodnota základu daně, tím vyšší procento daňové sazby
 - Degresivní procentní sazba: opak progresivní procentní sazby; prakticky nesmysl, přesto se uplatňuje



Korekční prvky daně

Ovlivňují vyměření daně prostřednictvím použitého systému osvobození, slev na dani, úlev, ale také zvýšení daně.

Obvykle se uplatňují přímo ze zákona, není vyloučen ani zásah správce daně.



Rozpočtové určení daní

Značí, do kterého veřejného fondu (veřejných fondů) plyne výnos z daně.



Správce daně

Orgán veřejné správy vykonávající správu daně, tj. orgán oprávněný činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností.



Podmínky placení

- Termíny placení
- Zásady placení, např. zálohy, platebně-technické podmínky



Třídění daní

- Podle vazby na důchod poplatníka
- Podle subjektu daně
- Podle objektu daně
- Podle respektování příjmových poměrů poplatníka



Klasifikace daní podle vazby na důchod poplatníka

- **Přímé daně:** bezprostředně vyměřeny poplatníkovi na základě jeho důchodu či majetku, jsou adresné a přihlížejí k majetkové situaci poplatníka, který je sám vypočítává a odvádí, zná jejich hodnotu; dělí se na důchodové a majetkové
- **Nepřímé daně:** jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb, převodů a pronájmů; nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci poplatníka, jsou neadresné; člení se na všeobecné a akcízy



Klasifikace daní podle subjektu daně

- Jednotlivec
- Domácnost - jeden člověk (hlava rodiny) odvádí daň
- Oba manželé - manželský splitting
- Všichni členové domácnosti - plný splitting
- Společnost, korporace



Klasifikace daní podle objektu daně

- **Důchodové:** uvaleny na důchod (mzdu, plat, rentu, zisk, úrok apod.) jak v peněžní, tak v naturální podobě
- **Výnosové:** výše je odhadována podle vnějších znaků (počet zaměstnanců, druh podnikání, velikost budov, počet oken)
- **Majetkové:** zdaňují nemovitosti i movitý majetek, vlastnictví, držbu i nabytí
- **Z právních úkonů:** zdaňují dispozice s majetkem na základě civilněprávních úkonů
- **Z hlavy (subjektové):** placené z titulu samotné existence
- **Obratové:** uvalené buď na hrubý obrat u každého výrobce nebo na čistý obrat docílený u posledního zpracovatele
- **Spotřební:** na veškerou spotřebu nebo selektivní
- **Z obchodních operací:** postihují finanční operace (např. burzovní daň)



Klasifikace daní podle respektování příjmových poměrů poplatníka

- Daně osobní (in personam): respektují důchodovou situaci poplatníka
- Daně in rem: placeny z titulu vlastnictví či nabytí určitého majetku, nákupu či spotřeby; výše není závislá na příjmech poplatníka



Klasifikace daní podle metodiky OECD

- Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů
- Příspěvky na sociální zabezpečení
- Daně z mezd a pracovních sil
- Daně majetkové
- Daně ze zboží a služeb
- Ostatní daně

Vždy existuje další, podrobnější členění - viz např. Široký, str. 49.



Klasifikace poplatků

- Správní poplatky
- Ekologické poplatky
- Soudní poplatky
- Místní poplatky
- Další poplatky (časový poplatek, elektronické mýtné, poplatky za rozhlasové a televizní přijímače)



Daňová harmonizace

- Jedna z nejdiskutovanějších oblastí v rámci EU
- Zastánci poukazují na potřebu jednotných pravidel v souvislosti s růstem objemu mezinárodního obchodu (růst počtu a významu nadnárodních společností a jejich dceřiných společností, přesun kapitálu i osob - rezidentů jednoho státu, kteří pracují v jiné zemi). V důsledku toho dochází ke střetu jednotlivých daňových systémů, které byly po desetiletí či dokonce staletí budovány především s ohledem na národní tradice, ekonomickou situaci, politický a společenský vývoj a rovněž s přihlédnutím k přírodním podmínkám, k náboženství apod.
- Obhájci národních zájmů upozorňují na skutečnost, že daňová politika by měla zůstat plně v kompetenci jednotlivých členských států EU - ztráta konkurenční výhody především zemí střední a východní Evropy



Daňová harmonizace

- proces sblížování daňových soustav států na základě společných pravidel
- mechanismus, jehož pomocí jsou odstraňována taková daňová ustanovení, která buď vytvářejí překážky ve fungování jednotného vnitřního trhu nebo deformují hospodářskou soutěž.
- smyslem daňové harmonizace není dosažení jednotné daňové soustavy, ale spíše přiblížení a sladění jednotlivých daňových soustav



Stádia přibližování daňových systémů

- 1. daňová koordinace - dohody či doporučení s cílem omezení škodlivé daňové konkurence; smyslem je snaha o stanovení minimálního standardu transparentnosti a výměny informací v oblasti správy daní, nikoliv jednotnost daňových systémů (bilaterální smlouvy, především o zamezení dvojího zdanění a o spolupráci daňových správ, neformální vícestranné dohody, které vyústily v přijetí vzorových smluv o zamezení dvojího zdanění na úrovni OECD a OSN, v rámci EU Společná pravidla pro zdaňování korporací).
- V posledních letech můžeme pozorovat pokles daňových sazeb u korporátních daní vybíraných v jednotlivých členských státech EU, což je dáno relativně intenzivní daňovou konkurencí.
- 2. daňová aproximace - přiblížení se daňových soustav, nikoliv jejich sladění
- 3. daňová harmonizace



Fáze harmonizačního procesu

- výběr daně, která bude harmonizována,
 - harmonizace daňového základu, případně dalších konstrukčních prvků daně (např. daňový subjekt),
 - harmonizace daňové sazby
-
- není vždy nutné dojít až k fázi třetí, harmonizační proces může skončit i u vymezení základu daně a v rámci sazeb je členským státům ponechána volnost vedoucí ke konkurenčnímu prostředí



Daňová harmonizace v EU

- nástroj vedoucí k hlavnímu cíli, kterým je vytvoření jednotného trhu. Důležitými překážkami jednotného trhu jsou:
 - daňové zatížení volného pohybu zejména právnických osob a volného přeshraničního pohybu zboží, služeb, kapitálu a výnosů,
 - rozdílné daňové zacházení s tuzemským a importovaným zbožím a se službami,
 - podstatné rozdíly mezi národními daňovými legislativami, které vedou k pokřivení trhu,
 - rozdílné daňové zacházení s rezidenty a non-rezidenty a tuzemskými a zahraničními investicemi a příjmy (zejména dvojí zdanění příjmů ze zdrojů mimo tuzemsko)
- daňová harmonizace není jen cílem - výsledným stavem, ale i samotným procesem



Daňová harmonizace jako proces

- Pozitivní harmonizace - proces přibližování národních daňových systémů států EU prostřednictvím implementace směrnic, nařízení a jiných legislativních nástrojů; výsledkem za předpokladu řádné implementace směrnic do národní legislativy je situace, kdy ve všech státech platí stejná pravidla
- Negativní harmonizace - výsledek činnosti Evropského soudního dvora, kdy jsou v národních právních řádech - daňových systémech činěna opatření na základě daňové judikatury tohoto soudu; nevytváří stejná pravidla pro všechny členské státy, neboť na základě judikatury je nařízeno odstranit vadné ustanovení pouze členskému státu, který je účastníkem řízení; judikatura ESD však může být dobrým interpretačním vodítkem
- C-234/01 (Gerritse) - jen Německo (a Rakousko) umožňují uplatnění výdajů nerezidentů u srážkové daně



Negativa harmonizace

- Vyšší daňové sazby
- Pomalejší růst ekonomiky
- Nezabraňuje nadměrné expanzi ve veřejném sektoru
- Zasahuje do národní suverenity členských zemí
- Může ohrozit příjmové stránky veřejných rozpočtů
- Ztráta fiskální autonomie členských zemí



Daňové harmonizace v rámci základních dokumentů EU

- Čl. 110 - 113 konsolidovaného znění Smlouvy o Evropské unii a Smlouvy o fungování Evropské unie.
- Článek 110 (bývalý článek 90 Smlouvy o ES) zabraňuje členským státům podrobit přímo či nepřímo výrobky jiných členských států jakémukoli vyššímu vnitrostátnímu zdanění než je to, jemuž jsou podrobeny podobné výrobky domácí
- Článek 111 (91) stanoví, že pokud jsou výrobky vyvezeny na území některého členského státu, nesmí být navrácení vnitrostátních daní vyšší než vnitrostátní daně, kterým byly výrobky přímo nebo nepřímo podrobeny
- Článek 113 (93) dává Radě zmocnění zvláštním legislativním postupem a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem jednomyslně přijmout ustanovení k harmonizaci právních předpisů týkajících se daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní v rozsahu, v jakém je tato harmonizace nezbytná pro vytvoření a fungování vnitřního trhu a zabránění narušení hospodářské soutěže
 - Co to jsou podle EU nepřímé daně?



V oblasti sekundárního komunitárního práva

- Nařízení - v malé míře, sice mají přímou účinnost, nicméně spíše doplňují stěžejní směrnice
- Směrnice - stanoví pouze výsledek národní právní úpravy, ale právě proto je můžeme považovat za zásadní v oblasti (nejen daňové) harmonizace
- Také směrnice mohou mít v určitých případech přímý účinek, nicméně z pohledu daňového subjektu jde takový přímý účinek vždy v jeho prospěch: zatímco správce daně nemůže využít ustanovení neimplementované směrnice v neprospěch daňového subjektu, daňový subjekt ji využít může



Literatura

- Nerudová, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. ASPI, Praha, 2008.
- Široký, J. Daně v Evropské unii. 4. vyd. Linde, Praha, 2010.
- Terra, B.J.M. et Wattel, P.J. European Tax Law. 4. vyd. Kluwer Law International, The Hague, 2008.



Prostor pro Vaše dotazy a ...

... děkuji za pozornost.