

Berní právo - úvod

Michal Liška
(Čerpáno z prezentací doc. Mrkývky
&
doc. Radvana)

Berní právo

Pojem daň a jeho podoba largo a stricto sensu

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“

Charakteristické znaky daně

- Zákonnost – nullum tributum sine lege
- Povinnost platit – výjimky viz výše
- Předem – kauza pracujících důchodců
- Pravidelně – DzNN x čokelné
- Nenávratný princip – Mrkývka a ÚS (materiální základ pro poskytování veřejných statků a souvisí se solidaristickým principem [viz níže])
- Neekvivalentní plnění – sociální stát, solidarita
- Příjem veřejného fondu – obchodnice s veřejným blahem, konkrétní VŠ

Daní se dle daňového řádu rozumí:

- peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek
- peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona
- peněžité plnění v rámci dělené správy
- daň v sobě zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně
- § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu (pojem „daň sensu largo“)

Pojem „poplatek“ a „clo“

- **Poplatek** je peněžitou dávkou stanovenou zákonem, nenávratnou, vybíranou státem nebo jinými veřejnoprávními korporacemi za zákonem stanovené úkony jejich orgánů. (ekvivalentnější - čokelné)
- **Clo** je zákonem předem sazbou stanovenou částkou, kterou se spíše nepravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu za přechod zboží přes celní hranici s celní schváleným určením, celním režimem, se kterým je platba cla spojena. (nepravidelná, regulační f-ce)

Peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona

- Odvody za porušení rozpočtové kázně § 44a odst. 11 zákona č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech:

„Správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu.“

Peněžité plnění v rámci dělené správy

- § 161 a 162 daňového řádu
- Procesní: soudní poplatek a jiné poplatky
- Věcná (kompetenční):

Zákon č. [552/1991 Sb.](#), o státní kontrole (§ 19), zákon č. [86/2002 Sb.](#), o ochraně ovzduší a o změně některých zákonů (zákon o ochraně ovzduší) (§ 40 pokuty), zákon č. [251/2005 Sb.](#), o inspekci práce (§ 37), zákon č. [377/2005 Sb.](#), o finančních konglomerátech (§ 31), zákon č. [252/1997 Sb.](#), o zemědělství, zákon č. [289/1995 Sb.](#), lesní zákon, zákon č. [634/1992 Sb.](#), o ochraně spotřebitele, zákon č. [435/2004 Sb.](#), o zaměstnanosti, zákon č. [344/1992 Sb.](#), o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon)...

Daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně

- Daňový odpočet – (nadměrným odpočtem daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně x odpočet na podporu výzkumu a vývoje, na žáky apod.)
- Daňová ztráta – výdaje převyšují příjmy § 5 a § 38n ZoDP
- Jiný způsob zdanění – zálohy § 174 DŘ a 38 a ZoDP
- Příslušenství daně – úrok z prodlení, úrok z posečkané částky, penále, náklady řízení a pokuty (nepatří sem § 246 – pokuta u mlčenlivosti – ZoPř.)

Konstrukční prvky daně

- subjekt daně
- objekt daně
- základ daně
- sazba daně
- korekční prvky
- rozpočtové určení
- správce daně
- podmínky placení

Subjekt

- Daňovým poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo činnost podléhají dani.
- Plátcem daně je osoba ze zákona povinná daň vypočítat, vybrat nebo srazit a v určené lhůtě odvést správci daně, přičemž za splnění daňových povinností vůči správci daně nese majetkovou odpovědnost.

Objekt

- hmotněprávní skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost – až na silničku to sedí

Základ daně

- stanoví kvantitu objektu daně. Jedná se tedy o konkretizaci objektu daně, ze kterého je pak da vyměřena.
- Základ daně se stanoví podle účetní závěrky poplatníka, hrubé mzdy, úředním odhadem atd., přičemž jednotkou míry základu mohou být hmotnost, množství, peněžní jednotka apod.

Sazba daně

= element určující výši daně ve vztahu k daňovému základu.

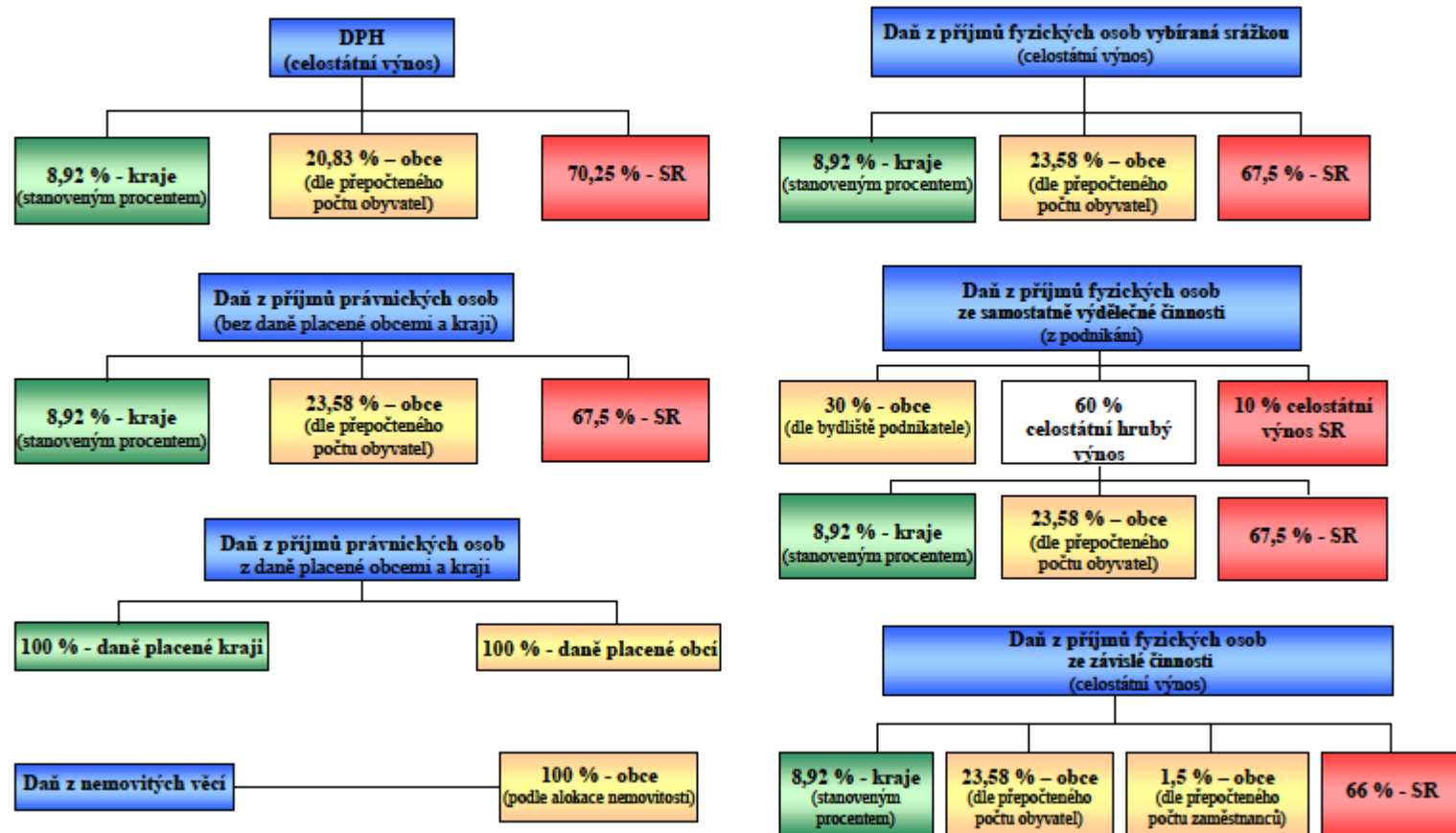
- pevná – určuje daň pevnou částkou často přímo k objektu dan bez ohledu na kvantitu základu dan (silnička)
- procentní – daň vyjádřená procentem z hodnoty základu daně, přičemž tato sazba může mít povahu:
 - Lineární - stejné procentní zatížení různého základu dan (daň z nabytí nemovitých věcí, da z příjmů právnických osob)
 - Progresivní - tím větší procento daňového základu, čím vyšší je tento základ (klouzavé – na část základu přes limit a stupňovité – na celý základ). DPFO
 - Degresivní - (nemovité věci v Albánii)

Korekční prvky

= představují možnost ovlivnění vyměření daně prostřednictvím v daňové konstrukci použitého systému osvobození od daně, daňových úlev, slev, ale také zvýšení daně.

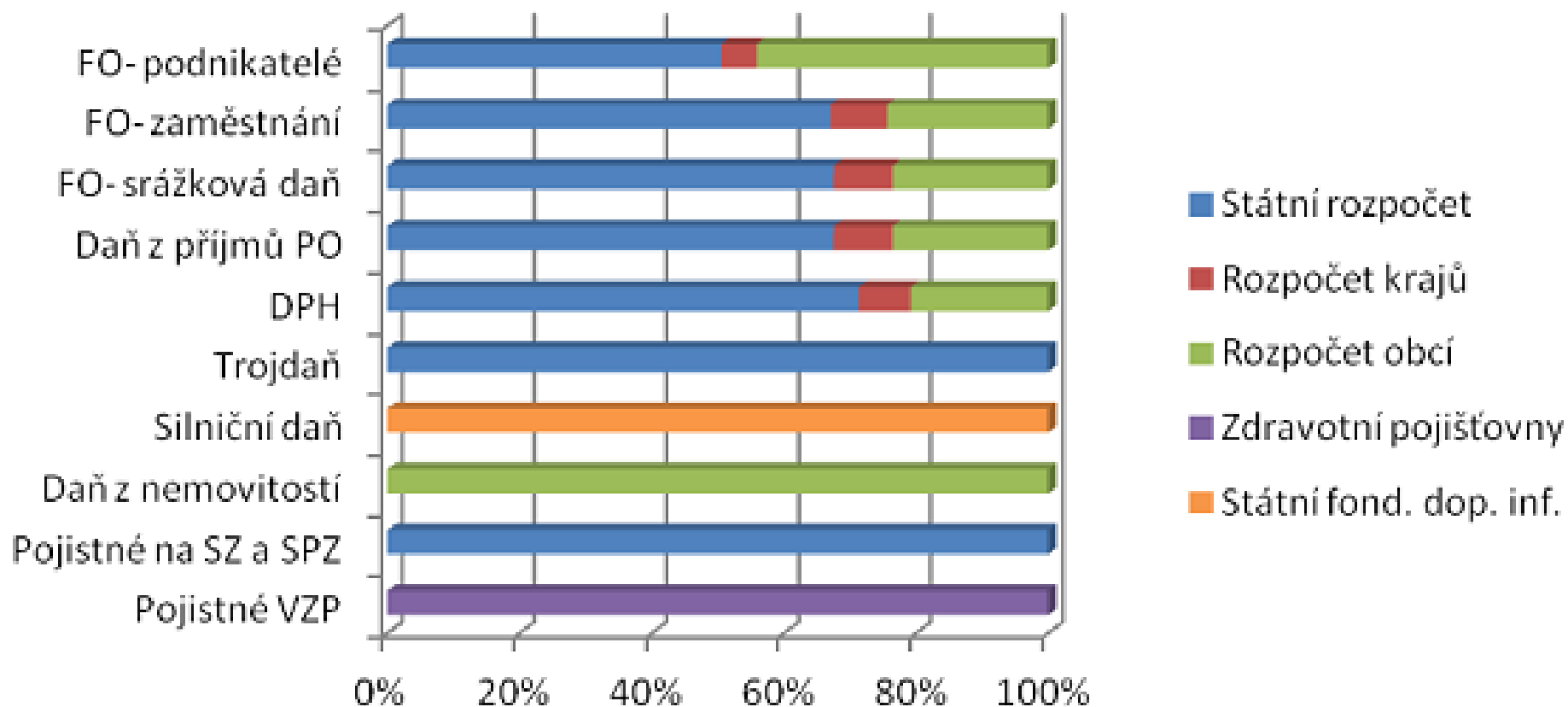
Rozpočtové určení daně -243/2000 Sb.

Schéma rozpočtového určení daní od 1. 1. 2016



Souhrnně

Rozpočtové určení daní



Správce daně

- Finanční správa ČR
- GFŘ – OFŘ – FÚ – ÚzP
- SFÚ (tzv. specifické subjekty působící na finančním trhu, tzv. velké subjekty – právnické osoby založené za účelem podnikání s obrátem nad 2 miliardy Kč, členové skupiny podle § 5a zákona o DPH, je-li alespoň jeden z jejích členů vybraným subjektem sám o sobě) – ne nemovitě věci a poplatky.
- GŘC – CÚ a CÚ Praha Ruzyně (celostátní působnost) – orgány celní správy: akcízy, cla a DPH při dovozu.

Podmínky placení

- Podmínky placení vymezují termíny placení daní a zásady placení. Stanovují se též platebně technické podmínky (účet správce daně, variabilní symbol, konstantní symbol).

Příklad - DPFO

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

SUBJEKT

- **Poplatník:**
 - **daňový rezident: *daňový tuzemec***
 - FO, která má na území ČR bydliště (místo, kde má úmysl se trvale zdržovat) nebo se zde obvykle zdržuje (pobývá v ČR aspoň 183 dní v roce souvisle či v několika souvislých blocích)
 - poplatníci s tzv. *neomezenou daňovou povinností* → zdaňují v ČR jak příjmy ze zdrojů na území ČR, tak i příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí (zdaňují celosvětové příjmy)
 - **daňový nerezident: *daňový cizozemec*, FO:**
 - která na území ČR nemá bydliště ani se zde obvykle nezdržuje
 - o níž to stanoví mezinárodní smlouva FO
 - které přijíždějí za léčením, studenti, zahraniční odborníci, atd.
 - poplatníci s *omezenou daňovou povinností* → zdaňují pouze příjmy ze zdrojů v ČR (posuzování zdroje příjmů, § 22 ZDP)
- **Plátce:** osoba odpovědná za odvedení daně vybrané od poplatníka nebo sražené poplatníkovi směrem ke SD, v rámci daně z příjmu ze závislé činnosti a funkčních požitků, kde je jím zaměstnavatel, u srážkových daní subjekt vyplácející příjem

Objekt

1) příjmy ze závislé činnosti (služební, pracovní poměr) a funkční požitky (poslanci) - **§ 6 ZDP**

- Negativní vymezení: § 6 odst.7 a odst.11 ZDP
- Srážková dle §34 na § 6 odst. 4 ZDP

2) Příjmy ze samostatné činnosti - **§ 7 ZDP**

- paušály

3) Kapitálové příjmy - **§ 8 ZDP**

- Většinou srážková, ze zahraničí je dílčím ZD

4) Příjmy z nájmu - **§ 9 ZDP**

- Možný paušál dle odst. 4 (30 %)

5) Ostatní příjmy- **§ 10 ZDP**

Objekt

- **DZD: hrubá mzda + 34 %**, tzv. **superhrubá mzda** = hrubá mzda pracovníka zvýšená o sociální (26 % z hrubé mzdy) a zdravotní (9 % z hrubé mzdy) pojištění, které je povinen za zaměstnance odvádět zaměstnavatel (odkaz § 6/13 ZDP, legislativní definice neexistuje)

- **Jinak příjmy - výdaje**

Do předmětu daně se nezahrnují:

- příjmy vyloučené ze zdanění: § 3/4 ZDP
- příjmy osvobozené od daně: obecně § 4 ZDP (konkrétní případy viz výše → § 4a, § 6/7, 11 ZDP, § 7/10 ZDP), příjmy z prodeje nemovitých věcí při splnění podmínky časového testu, příjmy z prodeje věcí movitých, výživné, různá plnění sociálního charakteru, náhrada škody či nemajetkové újmy, stipendia, plnění z pojištění, ...

Základ daně

- obecná definice § 5 ZDP
- jednotlivé dílčí základy daně dle druhů příjmů → více druhů příjmů, je **základem daně součet dílčích základů daně** zjištěných na základě jednotlivých příjmů
- přesáhnou-li výdaje u poplatníka jeho příjmy, jde o **daňovou ztrátu**
- Srážková se do ZD nepočítá

ZD

součet DZD = ZD

- položky snižující základ daně

upravený základ daně

zaokrouhlený základ daně

DPFO brutto I

- slevy na dani

DPFO brutto II

- daňové zvýhodnění/sleva

DPFO netto (daňový bonus)

- uhrazené zálohy

daňový doplatek/přeplatek

Rozdělím příjmy do § 6-10 podle druhu → z příjmů vymezím příjmy osvobozené od daně a příjmy podléhající srážkové dani, s nimiž nepočítám → u jednotlivých druhů příjmů určím výši DZD

určím výši ZD (Σ DZD)

odečtu nezdanitelné částky (§15 ZDP) a odčitatelné položky (§ 34 ZDP)

zaokrouhlím na celé stokoruny dolů

aplikuji sazbu daně 15%

odečtu slevy na dani dle § 35ba

odečtu zvýhodnění dle § 35c ZDP – zejm. děti

Sazba daně

- § 16
- procentní lineární: 15 % ze ZD sníženého o nezdanitelné části ZD (§ 15 ZDP) a o odčitatelné položky ze ZD (§ 34 ZDP)

Korekční prvky

- **od ZD lze odečíst:**
 - nezdanitelné částky ze základu daně, odpočitatelné položky:

§15 ZDP např. dary poskytnuté na veřejně prospěšné účely (věda, kultura, zdravotnictví → odběr krve 2 000 Kč), úroky z úvěrů poskytnutých na bytové potřeby, penzijní pojištění se státním příspěvkem (Σ zaplacených příspěvků → 6 000 Kč, max. 12 tis. Kč), pojistné na soukromé životní pojištění (max. 12 tis. Kč)
 - položky odčitatelné od ZD: § 34 ZDP, daňová ztráta, výdaje,
 - legální snížování daňového základu: manželský splitting, § 13 ZDP
- **od konečné daně lze odečíst slevy na dani:**
 - osobní: § 35ba, 35c ZDP, odrážejí sociální status poplatníka → na poplatníka, na manželku, plný/částečný invalidní důchod, držitel průkazu ZTP/P, poplatník-student, také daňové zvýhodnění na vyživované dítě, ...
 - věcné: § 35, 35a, 35b ZDP, zaměstnavatelé zaměstnávající osoby se zdravotním postižením, osoby, jímž byla přislíbena investiční pobídka

Rozpočtové určení

- Stát
- Kraje
- Obce

Správce daně

- Orgány finanční správy
- Trvalý pobyt, bydliště

Podmínky placení

- § 135 odst. 3 a § 148 DŘ – stanovit a splatnost
- Nemusí **poplatníci**, jejichž příjmy nepřesáhly 15 000 Kč (ale nevykazuje daňovou ztrátu) atd. § 38g ZDP
- Růžový formulář – § 38k ZDP

Daňový systém a berní právo

- Příkladem prosazuje Polsko, Košice a doc. Radvan :-)
- Berní právo – metoda právní regulace
- Právo finančních trhů?

- Samostatnost a specifičnost předmětu právní regulace
- Metoda právní regulace
- Systémová soudržnost právních norem (vnitřní a vnější)
- Společenská akceptace samostatnosti právního odvětví

Prameny berního práva

- Materiální a formální
- Primární a sekundární
- Normativní a nenormativní? x nenormální

- Primární
- Ústava, LZPS a MS-y
- Nařízení a směrnice
- Daňové zákony
- OOZV krajů a obcí – místní poplatky (?mohou tvořit?)

Sekundární prameny

- Vyhlášky MF – formuláře?
- Sazebníky (před vstupem do EU)

- Pokyny (NPAHP)
 - Instruktaž
 - Metodika
 - Legitimní očekávání – ustálená správní praxe

Zásady – viz Mgr. Snopková

- Základní zásady FP
 - Demokratismu
 - Legality
 - Legitimity
 - Přednosti (priority) mezinárodního a evropského práva

Finančněprávní norma

- Antecedent - výchozí předpoklad, podmínka realizace právní normy
- Konsekvent – normativní akce a reakce
- **Antecedent** vyjadřuje konkrétní podmínky a předpoklady účasti subjektu na veřejné finanční činnosti.
- **Konsekvent** – pravidlo chování subjektu finančního práva ve finančněprávním vztahu. Součástí konsekventu bývá ve FP *taxa* – parametrické vyjádření povinnosti (závazku) či oprávnění, práva, v penězích, případně *sankce*.
- X hypotéza – dispozice – sankce (podmíněná perfektní)

Berněprávní norma

- Parametrické normy jsou takové právní normy, jejichž předmět regulace, tedy chování adresáta, je vyjádřen v početních parametrech. Příklad: berní normy, rychlostní normy, technické parametry ...

Interpretace a aplikace berních norem

- Zásada řešení pochybnosti: *V pochybnosti ve prospěch poplatníka = zákaz řešení pochybnosti v neprospěch poplatníka*
- Zásada omezeného aplikování analogie při interpretaci berního práva
- Zásada zachování vazby práv a povinností k zdaňovacímu období – časová integrita daně
- Zákaz retroaktivity
- Zásada respektování institutů jiných oborů/odvětví práva
- Nykiel-Brzeziński

Výklad a interpretace

- Výklad \neq interpretace (vnímání textu adresátem)
- Výklad je širší pojem než interpretace
- Výklad zahrnuje nejen interpretaci textu, ale i vyvození logických konsekvencí z interpretovaných norem

Výklad berního práva – základní druhy

- Jazykový výklad
- Systémový výklad
- Účelový výklad

Jazykový výklad

- Zahrnuje řadu interpretačních nástrojů vycházejících z vlastností daného jazyka
- Ve své podstatě interpret stojí před volbou různými jazykově opodstatněnými interpretačními hypotézami
- Interpretační dilema spočívá ve volbě mezi významy získanými na základě jazyka právního, právníckého nebo běžného.
- Související metody výkladu – kontext, evoluce

Systemový výklad

- Potřeba zohlednění normy v širším kontextu
- Právní norma – právní předpis – subodvětví – odvětví práva – systém práva
- Paleta nástrojů např.: určení významu s ohledem na principy berního práva, normy ústavního práva, judikaturu a normy unijního práva

Účelový výklad

- Rozhodující roli hraje účel dané regulace
- Účel regulace bývá vymezen zákonodárcem
- Většinou nezřetelný – prostor pro hledání účelu - argumentace

4 kánony výkladu berního práva

1. Přednost jazykového výkladu
2. Rozhodování v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu
3. Úzká interpretace norem týkajících se daňových osvobození a úlev
4. Zákaz analogie
(M. Zirk-Sadowski – vychází z přechodu modelu práva od represivního k responsivnímu)

System berního práva

- systém berního práva ≠ systém daní
- Berní právo hmotné
- Berní právo procesní
- Berní právo správní (organizační)

- Obecná část
- Zvláštní část
- Právo přímých daní x právo nepřímých daní ...

Vymezení berního práva

- Meritorní vymezení: specifický předmět, stavba normy, rysy jimi regulovaných vztahů, metoda, účel regulace
- Legislativní vymezení: nachází se ve specifických právních aktech,
- Specifické zásady interpretace vypracované doktrínou a judikaturou
- Vymezení ve sféře aplikace: speciální orgány, speciální aplikační proces, speciální profese a organizace

Daňová soustava ČR

- Fiskální nebo nefiskální část FP?
- Která daň je rozpočtovým šampionem?
- Podle čeho by mohla být utříděná?

Fiskální část FP

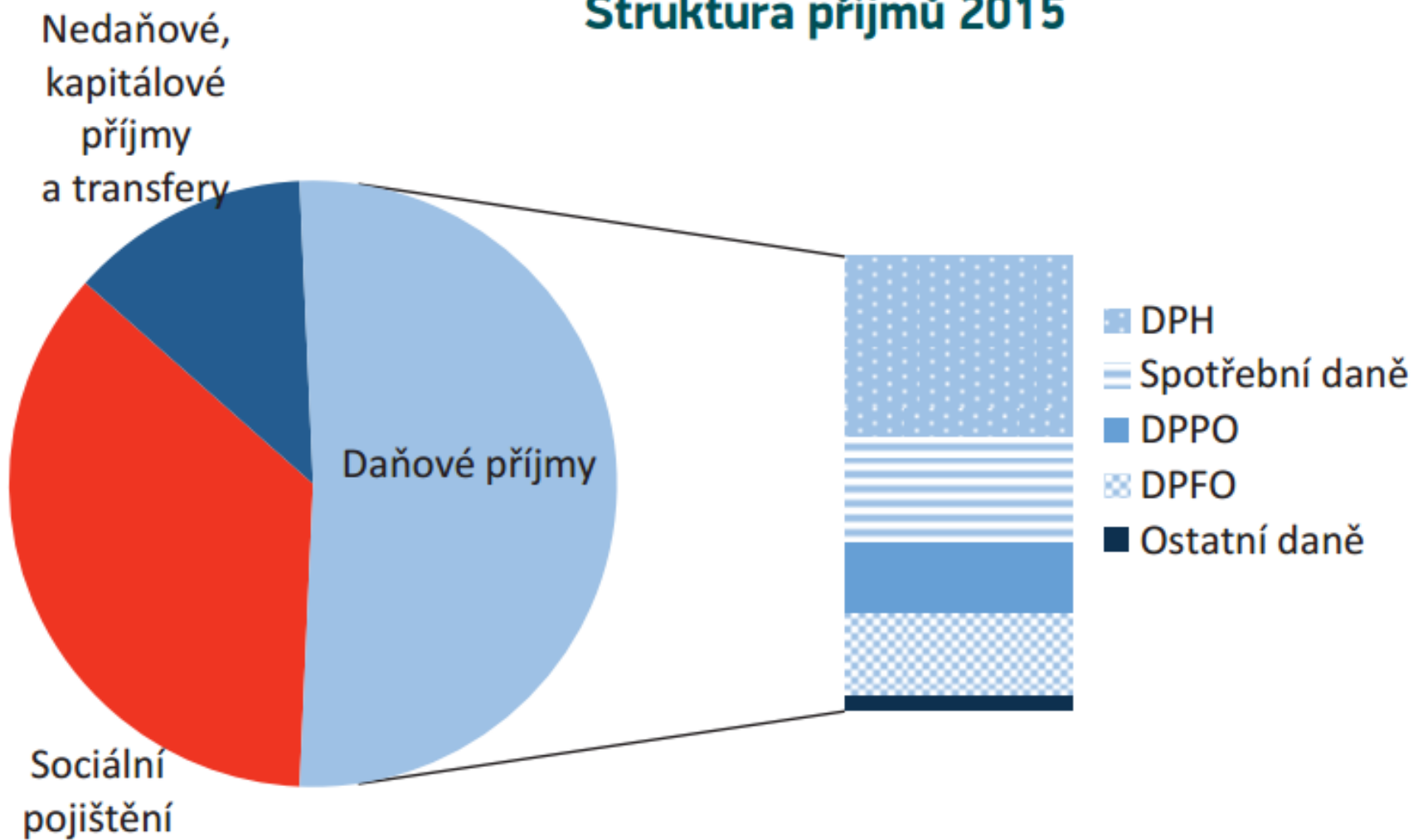
- Fiskální část zahrnuje ta subodvětví FP, v rámci nichž je regulován tok peněžních prostředků.
- Zájmem nefiskální části regulování samotné podstaty peněz a peněžního systému.

Rozpočtový šampión

Celkové příjmy = 1 118,5 mld. Kč

- Daňové příjmy (bez sociálního pojištění) = 575,1 mld. Kč •
 - daň z přidané hodnoty (DPH) = 229,3 mld. Kč • spotřební daně = 133,4 mld. Kč •
 - daně z příjmů právnických osob (DPPO) = 89,0 mld. Kč •
 - daně z příjmů fyzických osob (DPFO) = 104,8 mld. Kč •
 - ostatní (majetkové, z loterií atd.) = 18,6 mld. Kč
- Pojistné na soc. zabezpečení (soc. pojištění) = 400,7 mld. Kč
- Ostatní příjmy = 142,7 mld. Kč. v tom:
 - Nedaňové příjmy (32,0 mld. Kč)
 - Kapitálové příjmy (5,5 mld. Kč)
 - Přijaté transfery, zejména z EU (105,2 mld. Kč)

Struktura příjmů 2015



Kritéria dělby daňové soustavy – dle dopadu

- - **daně přímé**, které jsou většinou přímo vyměřeny každému poplatníkovi bezprostředně podle jeho **důchodové** či **majetkové situace**, jsou adresné, většinou přihlížejí k majetkové situaci poplatníka, který je sám vypočítává a odvádí, zná jejich hodnotu; dělí se na důchodové a majetkové,
- - daně **nepřímé** jsou placeny a vybírány v cenách zboží, služeb apod., nezohledňují osobní situaci poplatníka, jsou neadresné; člení se na všeobecné a akcízy

Kritéria dělby daňové soustavy – dle objektu

- daně **důchodové** - zatěžující příjmy poplatníka často včetně příjmů naturálních a požitků,
- **majetkové** daně - uvalené na vlastnictví, držbu, nájem nebo užívání majetku, případně i na nabytí majetku,
- **transferové** daně - blízké daním majetkovým a částečně důchodovým, zatěžují převod nebo přechod vlastnictví věci,
- subjektové daně (daně z hlavy) - případ, kdy se daň platí z titulu samotné existence poplatníka,
- reálné daně (výnosové daně) - platí se z výnosu určité činnosti, pokud nepodléhají důchodové dani, většinou se odhadují na základě reálných vnějších znaků výdělečné činnosti (např. počet oken, druh podnikání, počet zaměstnanců apod.),
- obrátové daně kaskádovité - uvalené na hrubý odhad u každého výrobce podílejícího se na zpracování každého výrobku,
- obrátové daně z přidané hodnoty - uvalené na čistý obrát nebo na obrát docílený u posledního zpracovatele,
- spotřební daně - zatěžují spotřebu určité komodity.

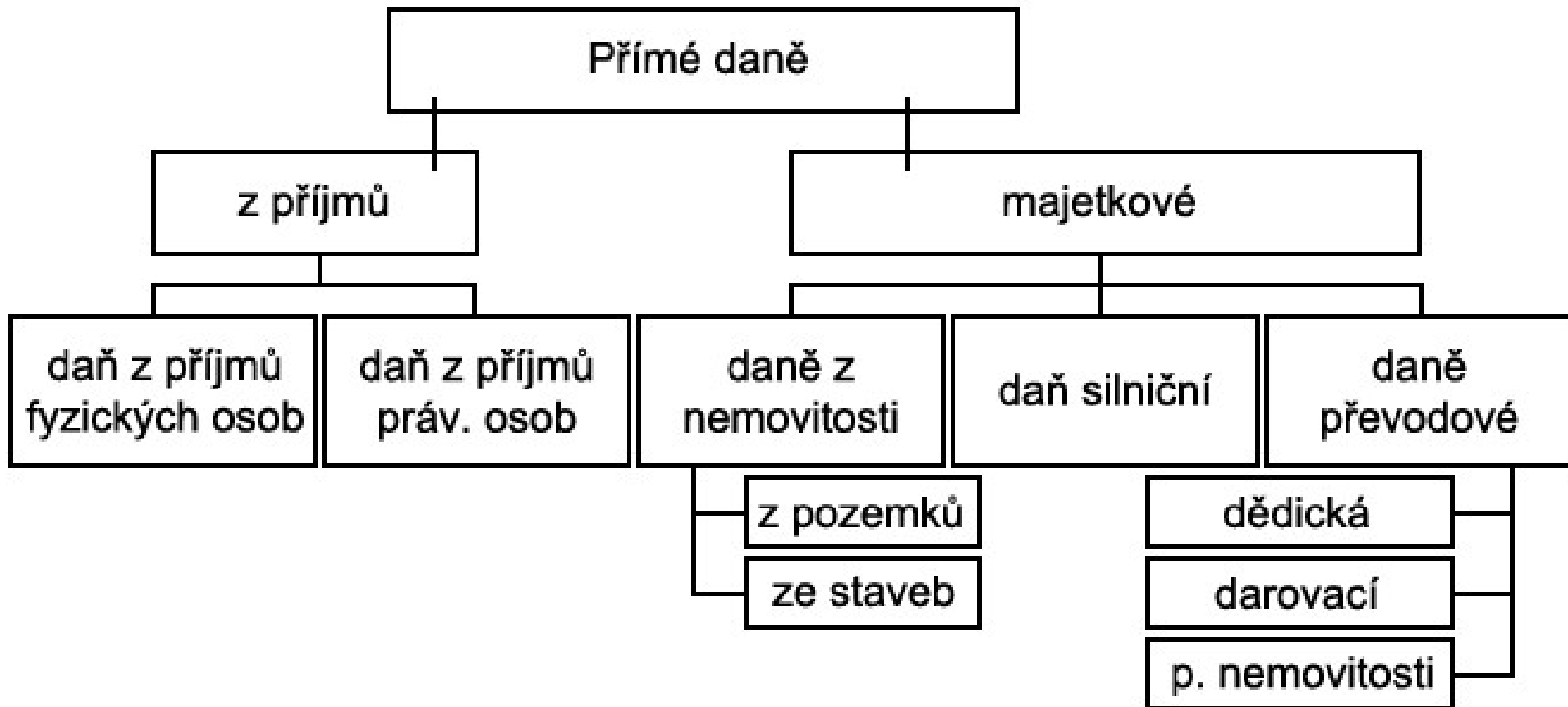
Kritéria dělby daňové soustavy – dle způsobu výpočtu daně

- dan **sazbové**
- dan **repartiční** – kontingentové, vybírané z hlavy, majetku, výnos apod., které se vyskytovaly v minulosti; **dopředu byl stanoven celkový výnos daně**, který byl následně rozdělen až na jednotlivé poplatníky.

Kritéria dělby daňové soustavy – dle osobní situace poplatníka

- daně subjektové, **respektující důchodovou situaci** poplatníka (in personam)
- daně objektové, které důchodovou situaci ignorují (in rem)

Přímé daně do 31. 12. 2013



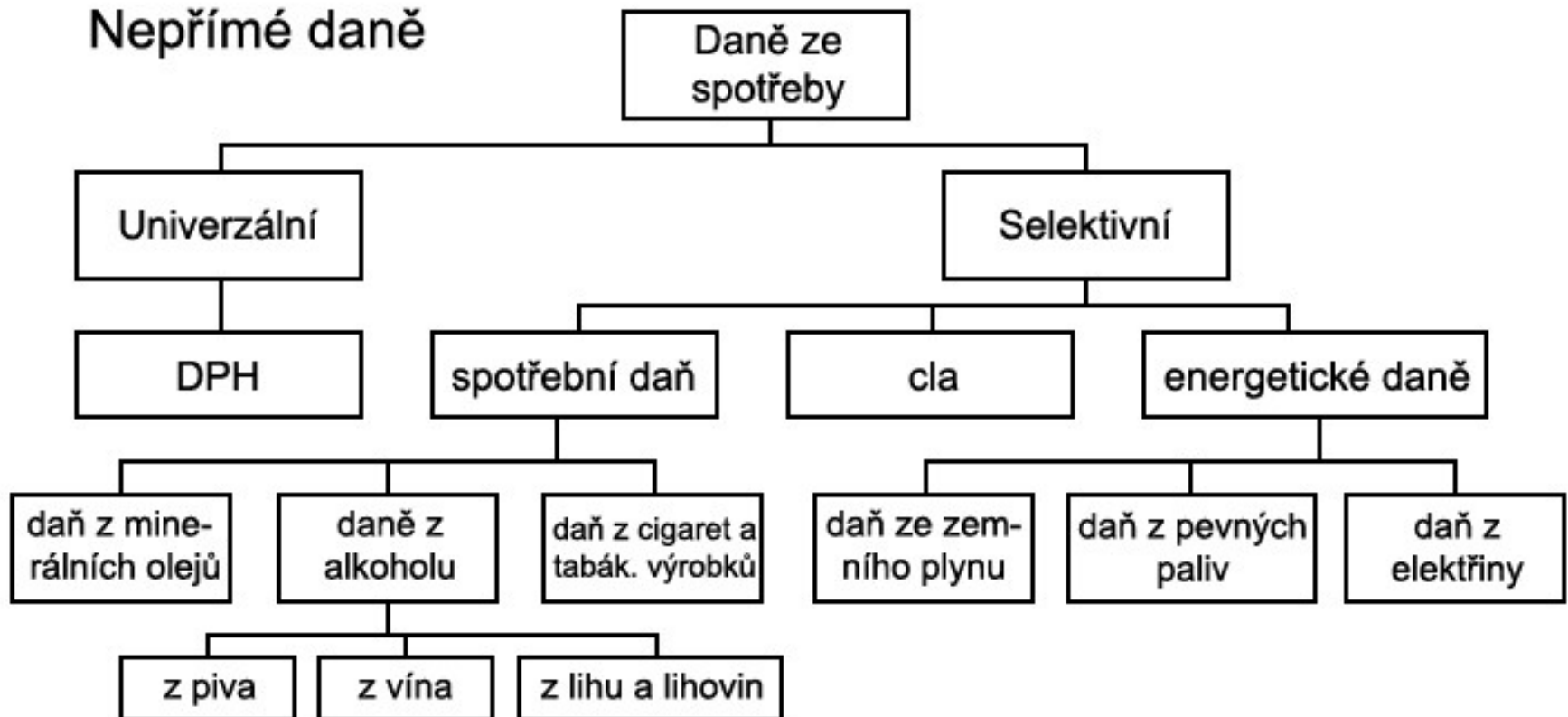
Přímé daně od 1. 1. 2014

- Daně z převodu...
- Nemovitost?
- DPFO, DPPO, DzN, DzNN a Silnička (charakter – přímá, in rem a majetková?)

Přímé daně a kde je najdeme

- DPFO (přímá důchodová daň in personam)
- DPPO (přímá důchodová daň in personam)
- Daň z nemovitých věcí (přímá majetková daň in rem)
- Daň z nabytí nemovitosti (přímá transferová daň in rem)
- Silniční daň (přímá majetková daň in rem)

Nepřímé daně



Bohúšu
energetická daň sa
neříká...



A cla jsou jako poplatky... ukládané „zlými“ zákony

Energetické - minerální oleje?

Ekologické - efekt u uhlí - zdanění energie a osvobození domácnosti?

Charakter a soustava

- Všeobecné x selektivní (fiskální záměry a potřeby státní pokladny, politická hlediska, regulace spotřeby, luxusnost zboží apod.)
- Když ne energetické tak? Environmentální (ekologické)?
Akcízy

Nepřímé daně a kde je najdeme

- daň z přidané hodnoty – nepřímá všeobecná spotřební daň in rem,
- daň z minerálních olej – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- daň z lihu – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- daň z piva – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- da z vína a meziprodukt – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- daň z tabákových výrobků – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- daň z pevných paliv – nepřímá selektivní spotřební da in rem
- daň z elektřiny – nepřímá selektivní spotřební da in rem

Poplatky

- místní poplatky
- správní poplatky – poplatky celostátní vybírané orgány veřejné správy
- soudní poplatky – poplatky celostátní vybírané soudy
- zvláštní dávky poplatkového charakteru stojící mimo katalog správních poplatků (např. ve spojitosti s užíváním dálnic a silnic - mýtné)
- zvláštní dávky poplatkového charakteru, tzv. ekologické poplatky spojené s ochranou životního prostředí (za vypouštění odpadních vod)

Místní poplatky

- poplatek ze psů
- poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt
- poplatek za užívání veřejného prostranství
- poplatek ze vstupného
- poplatek z ubytovací kapacity
- poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst
- poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách
- poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů
- poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace

Pojištění (cla a odvody viz výše)

- pojistné na sociální zabezpečení, které zahrnuje pojistné na důchodové pojištění
- pojistné na nemocenské pojištění
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
- pojistné na všeobecné zdravotní pojištění (i když zde není přímo státní rozpočet, jedná se o přenesení výkonu státní moci na subjekt veřejnoprávního charakteru)

DĚKUJI ZA POZORNOST 😊