

Úvod do berního práva a berního procesu

Damian Czudek

Finanční právo

Finanční právo na Prf MU

Náplň přednášek a seminářů

□ Finanční právo I

- Přednáška
- Seminář – zpt - test

□ Finanční právo II

- přednáška
- Seminář - klauzura

□ Finanční právo III

- Přednáška – zk – písemná/ústní
- Seminář – zpt – test/klauzura

Literatura

- Radvan, M. a kol.: Finanční právo a finanční správa – berní právo. Brno : Doplněk 2008
- RADVAN, Michal. **Daně a správa daní**. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2014. 130 s. Edice učebnic Právnické fakulty MU č. 503. ISBN 978-80-210-6702-8
- El. Zdroje – ASPI, Beck online...
- Zákony, komentáře
- **Jánošíková, P., Mrkývka, P., a kol.: Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk 2016 – nové**

Alternativní názvy

- Daňové právo
- Daňové a poplatkové právo
-

Místo daňového práva v systému finančního práva

- Systém finančního práva – vnitřní diferenciací odvětví finančního práva na soubory či skupiny finančněprávních norem s ohledem na jejich obsah a na příbuznost jimi regulovaných společenských vztahů

System finančního práva

- **Obecná X zvláštní část**
- Problém obecné části - nekodifikována a nekodifikovatelnost odvětví, chybí společné instituty mezi subodvětvími ...
- = všechny všeobecné poznatky o finančním právu, jeho předmětu, normách a vztazích
- Lze najít obecné instituty dotvářející se v rámci jednotlivých částí částí finančního práva, společné obecné principy platné pro celé finanční právo, které slouží pro jeho tvorbu, realizaci a interpretaci

Zvláštní část finančního práva

□ **Fiskální**

- Rozpočtové právo
- Berní právo
- ... a také nezapomenout na *právní regulaci veřejných výdajů a bilanční právo*

□ **X Nefiskální**

- Měnové právo
- Devizové právo
- Právo finančního trhu
- Puncovní právo



System finančního práva

- Finanční právo procesní
- Finanční právo správní
- Finanční právo trestní

Předmět regulace berního práva

- Chování ve společenských vztazích prostřednictvím kterých se zajišťuje příjem veřejného rozpočtu ve formě daně *sensu largo* nebo se snižuje příjem veřejného rozpočtu ve formě (daňové) vratky.

Metoda regulace berního práva

- **Metoda:** veřejnoprávní; konglomerát administrativně právní metody, autoaplikace, zákonné delegace vyměření a inkasa (části správy) na určitý okruh subjektů na základě jejich daňového statutu a koexistence se vztahy, jež jsou předmětem regulace jiných subsystémů práva
- **Jedinečný účel:** fiskální

Systemová soudržnost norem BP

- **Systemová charakteristika:** emancipující se subsystém fiskální části finančního práva zajišťující příjmovou stránku veřejných peněžních fondů.
- Vazba k rozpočtovému právu, celnímu právu, právní regulaci veřejného pojištění
- Vazba k soukromoprávním odvětvím – podmět, předmět

Problém akceptace samostatnosti berního práva

- přístup k finančnímu právu:
- tradicionalistický,
- konzervativní
- destruktivní
- AKCEPTACE doktrinární, společenská
- školy daňového práva

System berního práva

- systém berního práva \neq systém daní
- Berní právo hmotné
- Berní právo procesní
- Berní právo správní (organizační)
- Berní právo trestní

- 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

Prameny berního práva

- V materiálním slova smyslu – *odkud se právo vzalo, proč došlo k regulaci chování daňověprávní normou, co je příčinou jeho vzniku jakému účelu má sloužit...*
- Ve formálním slova smyslu – *právní normy, v nichž se nachází platné právo. Pramenem daňového práva jsou pak ty normy, které regulují daňověprávní vztahy*

Prameny berního práva

- Ústavní pořádek ČR – Ústava, Listina základních práv a svobod...
- Právo ES/EU
- Smlouvy o zamezení dvojího zdanění
- Daňové zákony:
 - Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
 - Zákon č. 235/2004 Sb., o DPH
 - Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
 - Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí
 - Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
 - Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů
 - Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
 - ... a další

Prameny berního práva

- a další daňové předpisy: *nařízení vlády a vyhlášky, zejm. Ministerstva financí* – spíše okrajová role těchto druhů předpisů v berním právu
- Základní princip demokratického právního státu: NULLUM TRIBUTTUM SINE LEGE = *žádná daň bez zákona*
- Lokální normativní správní akty – *vyhlášky obcí*
- Schopnost regulovat a spravovat daně znak suverenity státu a měřítko fiskální autonomie veřejné samosprávy

Prameny berního práva

- Jiné dělení pramenů berního práva:
 - **Hmotněprávní** – *obecně DŘ + další daňové a poplatkové zákony...*
 - **Procesněprávní** – **realizace berního práva** – **zvláštní díl veřejné správy (správa daní)**, prolínání správního a daňového práva – *DŘ + dílčí ustanovení ze zvláštních daňových zákonů modifikující či doplňující obecnou úpravu*
 - **Správní** – **organizace správy berní, DŘ + normy upravující postavení, systém a kompetence jednotlivých správců daní.**
 - **Sankční** – **sankce za nesplnění povinností na poli berního práva**

Pramenem berního práva nejsou

- Judikatura správního soudnictví
- Interpretace daňové správy včetně „závazného posouzení“
- Pokyny a instrukce Ministerstva financí, Generálního finančního ředitelství, Generálního ředitelství cel

Ještě k předmětu

- „Berně“ – s výhradami daň *sensu largo*
- Berně jsou si konstrukčně vzájemně podobné
- meritorně si však podobné nejsou (dvojí zdanění vnitrostátní) x legální definice daně
- Každá „daň“ představuje individuální neopakovatelnou právní konstrukci – objektivní i subjektivní

Předmět správy daní - §2 DŘ

- „Daň“
 - – příjem veřejného rozpočtu
 - – snížení příjmu veřejného rozpočtu, *vrátka*

- ***Daň je peněžité plnění:***
 - a) *Daň, clo, poplatek*
 - b) *Použití DŘ (pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle DŘ)*
 - c) *V rámci dělené správy*
 - d) *Daňový odpočet, daňová ztráta, příslušenství daně*

*Příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení.
První tři vyjmenované sledují osud daně.*

Veřejný rozpočet

- Státní rozpočet, státní finanční aktiva nebo rezervní fond organizační složky státu
- Rozpočet ÚSC
- Rozpočet SF nebo NF
- Rozpočet Evropské unie
- Rozpočet, o kterém to stanoví zákon

Daň

- **Sensu stricto**
- **Sensu largo** - Ve smyslu legislativní zkratky daň (brněnská škola – berně)
- **Daň superlargo** – soc. pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, zdravotní pojištění?? – OECD (Složená daňová kvóta)
- NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE
- Čl. 11 odst. 5 Listiny,

Daň

- **Doktrinální definice** - *daň jako povinnou, zákonem předem stanovenou částku, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu.*
- **Charakteristické znaky:**
 - Povinnost platit daně – *určená zákonem*
 - Pravidelnost – *u většiny daní je stanoveno zdaňovací období*
 - Nenávratnost – *není možno nárokovat si vrácení daně*
 - Neekvivalentnost – *Příjemce platby (daně) není vázán povinností poskytnout daňovému subjektu žádné protiplnění*
 - Alokace ve veřejných fondech

Daň sensu largo

□ **Poplatek**

- Od daní se liší zejména protiplněním a nepravidelností.
- Povinná, zákonem předem stanovená částka, kterou se spíše nepravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného fondu – pozor na praxi – poplatek ze psů – konstrukce připomíná spíše daň ze psů..atd.
- Poplatek se více podobá ceně než dani
- V praxi mnohdy dochází k záměně a cena soukromého statku je někdy uváděná jako poplatek – za šatnu, za použití WC, (Cena je však smluvní, není stanovena zákonem!!!)

Daň sensu largo

□ Clo

- *Zákonem (nebo jiným právním předpisem obdobné nebo vyšší právní síly) předem stanovená sazbou částka, kterou se spíše nepravidelně na nenávratném principu odčerpává část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného fondu za přechod zboží přes celní hranici s celně schváleným určením a režimem, se kterým je spojena platba.*
- *Na rozdíl od daně ve vyspělých ekonomikách spíše funkci nefiskální – ochrana vnitřního trhu (f. ochranná), ovlivnění struktury dovozu a vývozu zboží (f. obchodně politická).*

Daně sensu largo

□ **Odvody**

- např. z elektřiny ze slunečního záření, odvod z loterií a jiných podobných her, odvod do státního rozpočtu, odvod do vinařského fondu, odvod za porušení rozpočtové kázně, atd.
- Charakter jednotlivých odvodů je velmi odlišný, některé se blíží více dani, jiné poplatku a některé dokonce sankci

Daně sensu largo

□ **Pojistné**

- na sociální zabezpečení (důchodové a nemocenské)
- Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti
- Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění

- Diskutabilita pojmání a zařazení pojistného..
Nebo je to daň..?

Pojem „cena“

- Poplatek - Platba 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; tedy rovněž odvody!!!

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

Dělená správa

- §§ 161-162
Daňového řádu
- Procesně dělená
správa
- Institucionálně
dělená správa

Nalézací řízení



Inkasní správa



Vymáhání

Dělená správa - §§ 161-162 DŘ

K dělené správě dochází, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle tohoto zákona nebo podle jeho jednotlivých ustanovení.

- To platí i tehdy, pokud vznikla platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.
- Orgán veřejné moci věcně příslušný ke správě placení peněžitého plnění je v tomto rozsahu správcem daně. Osoba povinná k placení tohoto peněžitého plnění má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní.

K dělené správě rovněž dochází, jestliže zákon stanoví, že ke správě placení peněžitého plnění je příslušný jiný správní orgán než orgán veřejné moci, který platební povinnost k peněžitému plnění uložil.

Daň

□ Ekonomický i právní pojem

□ Právní rysy daně:

Specifický způsob získávání prostředků pro stát založen na principech veřejného práva – ve prospěch státu bez ekvivalentního protiplnění (na rozdíl od získávání peněžních prostředků např. v obchodních vztazích)

Právo zavádět, vybírat a vymáhat daně vyplývá ze státní moci na daném území – stanoví se objekt zdanění a povinnost pro určité osoby tuto daň zaplatit pod hrozbou konkrétních sankcí.

- **Nejdůležitější právní rysy daní:**
- *Zatížení určitého okruhu subjektů veřejnou mocí, státem a dalšími veřejnoprávními korporacemi peněžitou povinností za účelem uspokojení veřejných potřeb;*
- *Neexistence ekvivalentního protiplnění ze strany veřejné moci;*
- *Zatížení jen těch subjektů, které jsou spojeny s faktickým stavem, s jakým zákon spojuje daňovou povinnost*

Daň

□ Ekonomická podstata daně

- přejímání části výsledků hospodářské činnosti jiných subjektů státem;
- Nucená materiální oběť, nyní v peněžní formě, skládaná ve prospěch státu nebo jiné veřejnoprávní korporace
- Placení daní nevyplývá z tržních vztahů (rovných vztahů) mezi státem a subjektem, ale z mocenské pozice daně
- Rozsah placení daní závisí od rozsahu poskytování veřejných služeb, resp. jaké jsou hranice veřejných potřeb, které stát uspokojuje – aspekt politický (dosti subjektivní, daňový subjekt je i volič, a hospodářský).

Funkce daně

- **Fiskální** — *převažující, účelem je zajištění příjmů státu, příp. jiných veřejnoprávních korporací (jelikož jsou v současnosti daně nejdůležitějším zdrojem příjmů státního rozpočtu), Laferova křivka*
- **Regulační** — *úzce spjatá z fiskální funkcí, závisí na vývoji příjmů a majetku, který je dán k dispozici ke zdanění, prostřednictvím dané dochází k přesouvání peněžních prostředků v odpovídajících proporcích mezi subjektem a veřejným fondem a dochází tak ke korektuře příjmu subjektu.*
 - *Pozor na únosnost – příliš vysoké daně působí demotivačně, zaniká chuť k pokračování v ekonomické činnosti.*
- **Stimulační** — *využití daňových nástrojů pro ovlivnění činnosti ekonomických jednotek a tempa rozvoje. Dosahuje se toho např. rozdílným zdaněním různých kategorií ekonomických subjektů, či katalogem slev, osvobození, výhod či jiných daňových úlev.*
- **Alokační** – *vykryvání tržních nerovností a cyklických výkyvů*

Daň jako právní vztah

Charakteristika

- Specifický společenský vztah
- Dlužnický vztah ze zákona
- Znaky subjektu
- Znaky objektu
- Parametrické normy pro určení základu daně a daně (daňového dluhu)
- Konstrukční prvky daně – subjekt a subjektivní stránka daně, objekt a objektivní stránka daně

Subjekt a subjektivní stránka daně

- Správce daně
- Daňový subjekt
- Ostatní osoby – ručitel
- Osvobození od daně

Aj.

Objekt a objektivní stránka

- Předmět daně
- Osvobození od daně
- Vyloučení zdanění – „předmětem daně není“
- Parametrická stránka objektu – „počet náprav“



Sazba

- Způsob výpočtu velikosti daňového dluhu na základě konkretizovaného objektu zdanění

Správní stránka daně

- Uplatnění mocenské metody v dani
- Vymezení povinností vůči správci daně
- Daňové tvrzení
- Vyměření daně
- Placení daně

Nalezení a vyměření daně

- Uplatnění obligační a mocenské metody
- Odpovědnost za stanovení daňového dluhu
- Primárně daňový subjekt
- Sekundárně správce daně

- Výjimka: transferové daně, poplatky s %sazbou
- Daňová technika

Konstrukční prvky daně

- Předmět (objekt) daně – objektivní stránka daně
- Daňový subjekt – subjektivní stránka daně
- Tributní/kauzální nexus
- Základ daně
- Sazba
- Korekční prvky základu
- Korekční prvky sazby
- Podmínky daňového tvrzení
- Správce daně
- Inkasní podmínky
- Rozpočtové určení výnosu daně

Daňový subjekt

- Poplatník
- Plátce
- FO / PO – právní osobnost, svéprávnost

- Zastoupení a jeho druhy

Předmět / objekt zdanění

- hmotněprávní skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost.

Základ daně

- Stanoví kvantitu objektu daně
- Sensu stricto
- Sensu largo

Sazba

- Pevná
- Procentní
 - Lineární, progresivní, degresivní

Korekční prvky

- Osvobození od daně
- Daňové úlevy
- Slevy na dani
- ...

Rozpočtové určení

- zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů,
- (jinak příjem státního rozpočtu, nebo uvedeno v konkrétním zákoně)
- **Svěřené daně**
- **Sdílené daně**

Správce daně

- Věcná příslušnost
- Místní příslušnost

- Soustava, správa různých druhů berní

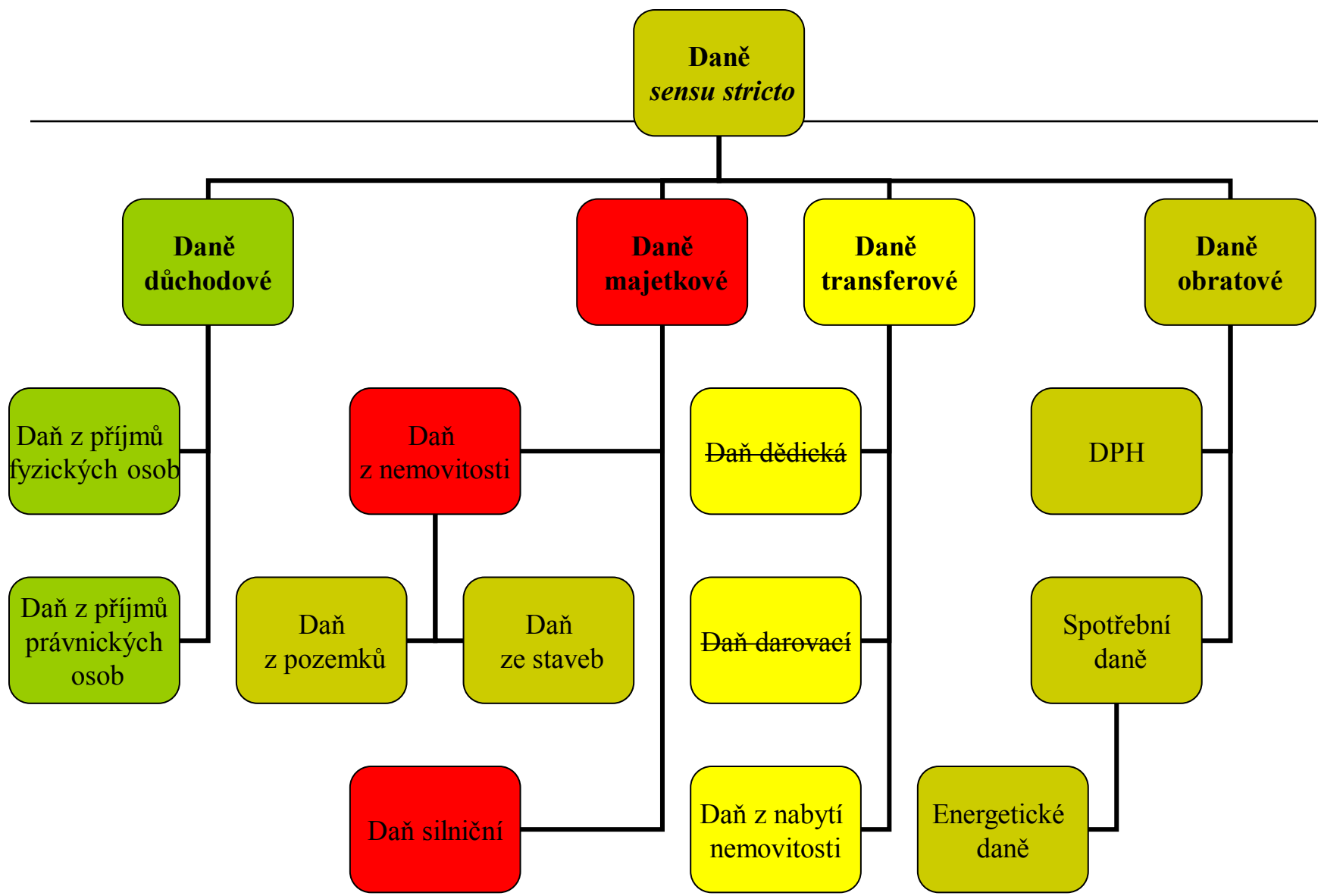
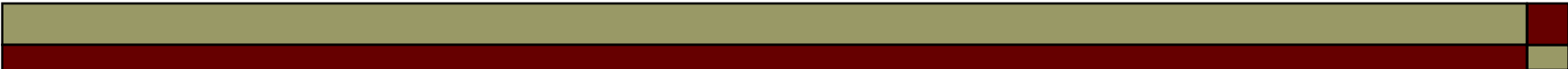
Klasifikace daní

□ **Základní kritéria pro klasifikaci daní**

- Dopad daně
- Vztah plátce a poplatníka
- Subjekt daně
- Objekt daně
- Šíře zachycení objektu daně
- Způsob placení daně
- Způsob výpočtu daně
- Stupeň respektu k osobní situaci poplatníka
- Stanovení hodnoty daně vzhledem k daňovému základu


Soustava daní v ČR

- Daň z příjmů fyzických osob
- Daň z příjmů právnických osob
- Daň z nemovitosti (pozemky, stavby, jednotky)
- Daň silniční
- Daň dědická (od 1.1.2014 v rámci daně z příjmu) – rozšířeno osvobození i na III skupinu. Fakticky se tedy platit nebude
- Daň darovací (od 1.1.2014 v rámci daně z příjmu)
- Daň z nabytí nemovitostí
- Daň z přidané hodnoty
- Daně spotřební
- Daně energetické
- Daň z hazardních her...



Poplatky

- Soudní
- Správní
- Místní
- Jiné (užívání dálnic – mýtné, časový poplatek, „ekologické“ – související s ochranou přírody – poplatek za vynětí ze zemědělského půdního fondu, poplatek za rozhlasové a televizní přijímače)



Děkuji za pozornost