
2 Daňověprávní teorie

Objektem daňověprávních vztahů jsou berně, tj. daně sensu lato. Berně zahrnují daně sensu stricto, poplatky a další peněžité plnění, pokud jsou příjmem veřejných rozpočtů. Mezi tato další peněžité plnění patří zejména cla, dávky, odvody, úhrady, příspěvky, pojistné, mýtné, mostné apod. Jiné pojmy pro tyto berně zákonodárce volí především s ohledem na negativní vnímání daní poplatníky, případně přihlíží k historickým tradicím. Ačkoliv se jedná o běžné pojmy nejen v právu používané, v českém právním řádu nejsou nijak definované. Ve shodě s Boháčem⁵ je možné konstatovat, že všechny berně mají buď daňový, nebo poplatkový charakter. Tedy jedná se o platby buď pravidelné bez poskytnutí ekvivalentního protiplnění (daně sensu stricto), anebo o nepravidelné platby, za které je obvykle poskytováno odpovídající ekvivalentní plnění (poplatky).

Brněnská škola finančního práva tradičně vymezuje **daň** jako povinnou, zákonem předem sazbou stanovenou částku, kterou se více méně pravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu bez poskytnutí ekvivalentního protiplnění.

Zákonnost daně (zásada nullum tributum sine lege) je stanovena v článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Nicméně i z dalších článků Listiny základních práv a svobod a z Ústavy České republiky vyplývá zásada, že povinnosti může stanovit toliko zákon. Zákonný charakter daně znamená, že ani orgány státní správy, ani orgány místní samosprávy nemohou volně rozhodovat o zavedení daní či o jejich výši. V některých případech, např. u daně z nemovitých věcí či u místních poplatků, existuje v zákoně zmocnění pro obce k vydání prováděcí vyhlášky. Každá vyhláška však musí vždy respektovat zákonné zmocnění. Zákonnost daně se projevuje rovněž v tom smyslu, že daňový subjekt nemá obecně možnost se správcem daně uzavírat dohody o výši a podmínkách placení daně. Obdobně je až na výjimky vůči správci daně neúčinné ujednání poplatníka daně a dalšího subjektu o přenosu daňové povinnosti. Se zákonností daně je úzce propojena povinnost

⁵ BOHÁČ, R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2013.

platit daně. Pokud je zákonnou formou stanovena povinnost hradit daň, daňový subjekt nemá až na výjimky (osvobození, sleva na dani apod.) možnost se této povinnosti vyhnout. Výjimka však musí být opět zakotvena v zákoně.

Obvyklým znakem daní je pravidelnost. U většiny daní je zákonem zakotveno zdaňovací období, za které se daň platí. Výjimku představují jednorázové daně, navázané na vznik určité právní skutečnosti. Typickými představitelkami jsou v tomto směru transferové majetkové daně (na území České republiky již zrušené daně z nabytí nemovitých věcí, dědická a darovací). Nenávratnost daně se projevuje tím, že daňový subjekt nemá možnost nárokovat si vrácení uhrazené daně. Neekvivalentnost daně pak úzce navazuje v tom smyslu, že příjemce platby není zavázán poskytnout daňovému subjektu žádné protiplnění. Neekvivalentnost daní však není absolutní; daně tvoří spolu s dalšími zdroji materiální základ pro poskytování veřejných statků, přičemž tento systém je založen na solidaristickém principu. Finanční prostředky jsou alokovány ve veřejných fondech, obvykle ve státním rozpočtu, případně v rozpočtech územních samosprávných celků. Odčerpávání důchodů ekonomicky činných subjektů ve formě daní je projevem mocenského zasahování státu do procesu rozdělování, přičemž nejde o ingerenci ekonomickou, ale právní.

S ohledem na teoretické vymezení se **poplatky** liší od daní zejména protiplněním a nepravidelností. V dalším jsou jeho charakteristiky stejné jako u daně, a proto je možné vymezit poplatek jako povinnou, zákonem předem sazbou stanovenou částku, kterou se spíše nepravidelně odčerpává na nenávratném principu část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu za státem nebo jinými veřejnoprávními korporacemi stanovené úkony jejich orgánů. Uvedená definice samozřejmě není platná absolutně: poplatek ze psů svojí konstrukcí připomíná spíše daň ze psů, když je pravidelný a kvalita a hodnota protiplnění se mezi jednotlivými obcemi velmi různí. Obdobně bychom mohli diskutovat o místním turistickém poplatku (protiplnění) či místních poplatcích za komunální odpad (pravidelnost). Opačně pak silniční daň s ohledem na rozpočtové určení a účelovost využití finančních prostředků může mít do jisté míry charakter poplatku.

Poplatek se více než dani podobá ceně a v praxi je někdy cena soukromého statku uváděna jako poplatek (poplatek za šatnu, poplatek za úschovu zavazadla, poplatek za použití WC apod.). Cena však není stanovena zákonem, je smluvní, pro její určení je možné použít cenovou kalkulaci, kdežto u zpoplatněného úkonu jsou skutečné náklady obvykle jen těžce měřitelné a výše poplatku pravděpodobně nepokryje celkové náklady.

Ačkoliv článek 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod podmiňuje zákonnou regulací výhradně daně a poplatky, stejný požadavek nepochybně platí i pro další příjmy veřejných rozpočtů berního charakteru jako jsou cla, dávky, odvody, úhrady, příspěvky, pojistné, mýtné atd.

Pro úplnost výkladu je možné definovat **clo** jako zákonem (či jiným právním předpisem obdobné či vyšší síly) předem sazbou stanovenou částku, 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 celně schváleným určením, celním režimem, se kterým je platba cla spojena. Clo má tedy nepochybně poplatkový charakter. Na rozdíl od daně má ve vyspělých ekonomikách clo spíše funkce nefiskální: ochraňuje vnitřní trh (funkce ochranná) a může ovlivňovat strukturu dovozu a vývozu zboží (funkce obchodně politická).⁶

Pojistné veřejnoprávního charakteru je možné rozdělit na pojistné na sociální zabezpečení (zahrnuje pojistné na důchodové pojištění a pojistné na nemocenské pojištění), příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění. Je diskutabilní, zda na pojistné nahlížet jako na skutečné pojistné, nebo jako na daň. Minimálně příspěvek na státní politiku zaměstnanosti má nepochybně daňový charakter. Na této skutečnosti nic nemění ani fakt, že pojistné není spravováno podle daňového řádu.⁷

Další berně (dávky, odvody, úhrady, příspěvky, mýtné apod.) mají velmi různorodý charakter a není možné vytvořit jednotnou definici. V každém případě je možné jim jednotlivě přiřknout buď daňový, nebo poplatkový charakter.

⁶ Protože je v České republice celní právo chápáno jako specifické pododvětví finančního práva, nebude mu v této publikaci věnována hlubší pozornost.

⁷ S ohledem na skutečnost, že pojistné je v České republice součástí práva sociálního zabezpečení, nebude mu v této publikaci věnována pozornost.