

Úvod do berního práva

Mrk.©MMXII

Alternativní názvy

- Daňové právo
- Daňové a poplatkové právo
- Děs
-

Literatura

- Radvan, M. a kol.: Finanční právo a finanční správa – berní právo. Brno : Doplněk 2008

nahrazuje zastaralou publikaci

- Mrkývka, P. a kol.: Finanční právo a finanční správa. 2. díl. Brno : Masarykova univerzita 2004 – což je nám líto, ale takový je život ...

alternativa (?)

- Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomažič, I. a kol.: Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk 2009

Předmět regulace

- 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

- **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

- **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

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

„Daň“ jako předmět správy daní

- Peněžité plnění
- Zákonem označené za **daň, clo nebo poplatek**
- Jiné peněžité plnění spravované **podle DŘ**
- Peněžité plnění z **dělené správy**
- Rovněž: daňový odpočet, daňová ztráta, jiný způsob zdanění, příslušenství daně (úroky, penále, pokuty, náklady řízení).

System berního práva

- systém berního práva \neq 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

Problém akceptace

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

Prameny berního práva

- Ústavní pořádek ČR
- Právo ES/EU
- Smlouvy o zamezení dvojího zdanění
- Daňové zákony, daňové předpisy
- Základní princip demokratického právního státu: NULLUM TRIBUTTUM SINE LEGE = *žádná daň bez zákona*
- Lokální normativní správní akty
- Schopnost regulovat a spravovat daně znak suverenity státu a měřítko fiskální autonomie veřejné samosprávy

Pramenem berního práva nejsou

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

Obecné zásady berního práva

Nykiel - Brzeziński

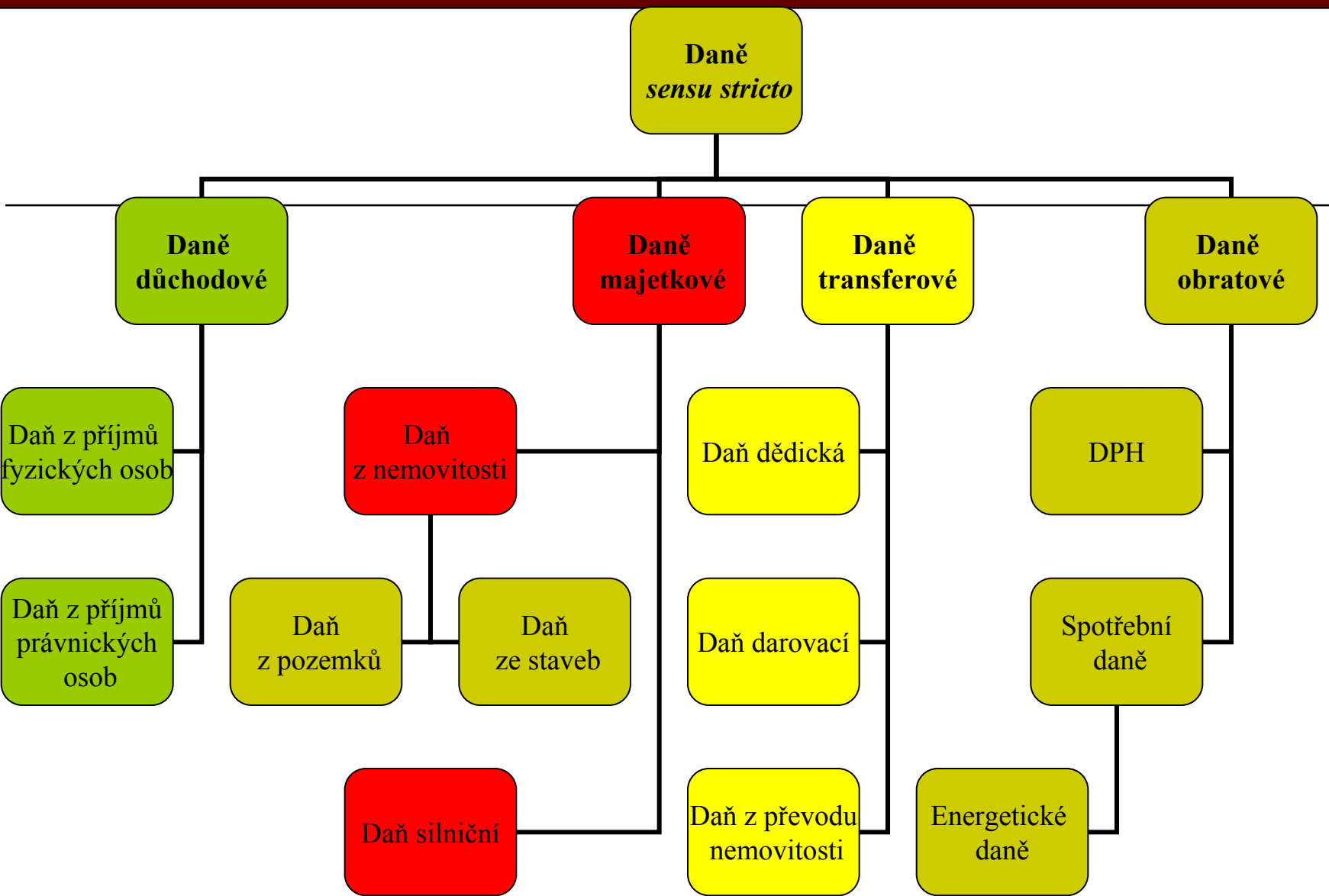
- Zásada řešení pochybnosti: *V pochybnosti ve prospěch poplatníka = zákaz řešení pochybnosti v neprospěch poplatníka*
- Zásada omezeného aplikování analogie při interpretaci berního práva
- Zásada zachování vazby práv a povinností k zdaňovacímu období – časová integrita daně
- Zákaz retroaktivity
-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

Skupiny zásad

- Základní zásady daňového systému
- Základní zásady berního práva
- Zásady tvorby berního práva
- Zásady ochrany lidských a občanských práv v oblasti berního práva
- Zásady správy daní

Soustava daní v ČR

- Daň z příjmů fyzických osob
- Daň z příjmů právnických osob
- Daň z nemovitosti
- Daň silniční
- Daň dědická
- Daň darovací
- Daň z převodu nemovitostí
- Daň z přidané hodnoty
- Daně spotřební
- Daně energetické

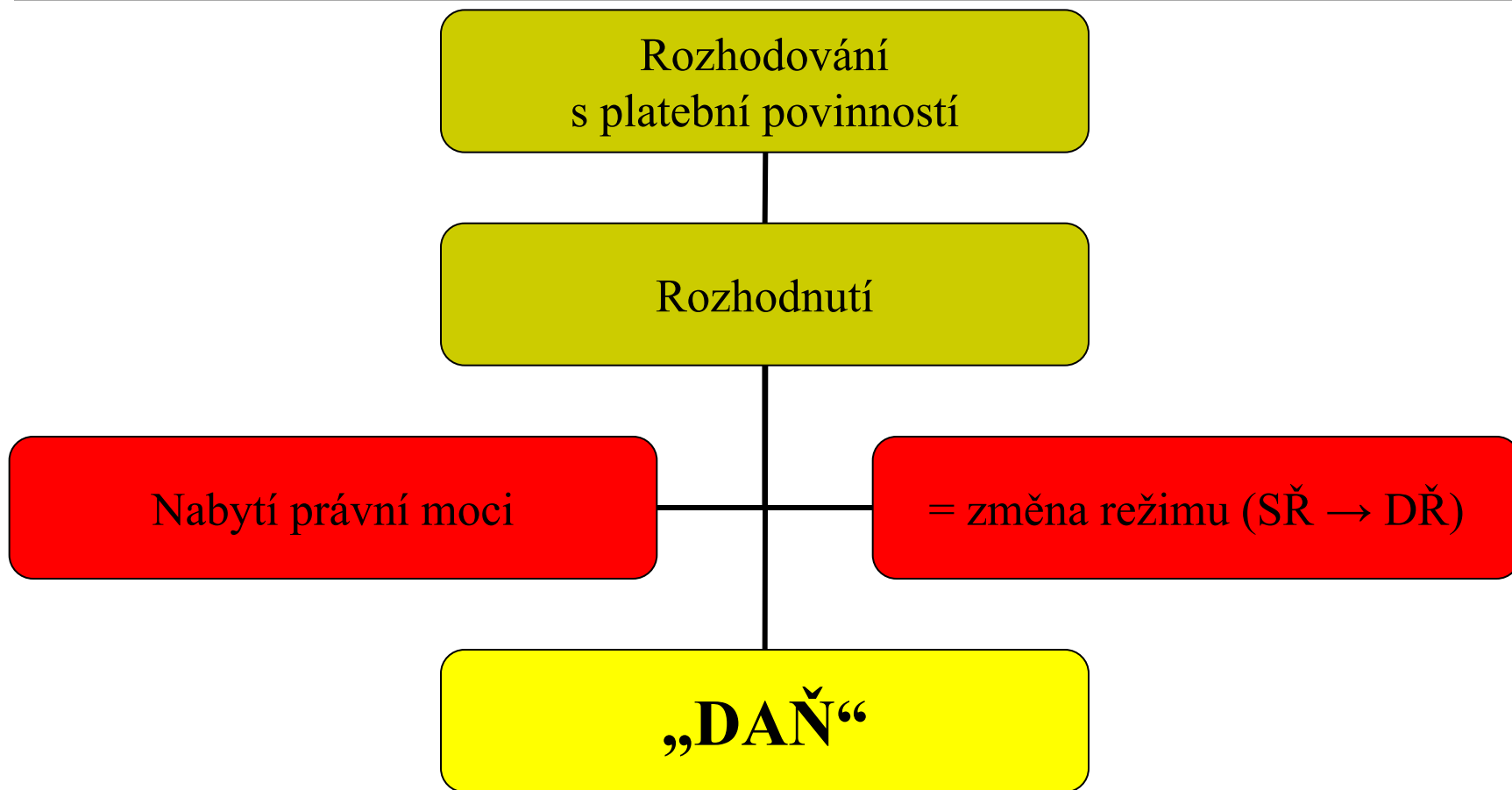




Poplatky

- Soudní
- Správní
- Místní
- jiné

Platební povinnost z dělené správy



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

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

LEGES AB OMNIBUS
INTELLEGI DEBENT

Úvod do berní interpretace

Výklad x Interpretace

- Promiskuitní použití
- 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
- Pragmatický výklad – činnost interpretatora podle příslušných regulí směřující k určení obsahu právní normy
- Apragmatický výklad – dopady výkladu

Interpretace berního práva

- Užití autoaplikace v metodě právní regulace berního práva vyžaduje patřičnou míru schopnosti adresátů berněprávních norem pochopit, jaké chování je v intencích vůle zákonodárce. Vzor chování by měl být jasný z právního textu, není-li tomu tak, pak je nutné přistoupit k procesu interpretace.
- Ovlivnění interpretace při autoaplikaci:
 - a) Judikatura
 - b) Správní metodika
 - c) Berní dogmatika
 - d) Berní metodologie
 - e) Berní didaktika
 - f) Správní editace – závazné posouzení správcem daně
 - g) Právní a ekonomické vědomí, subjektivní orientace v objektu zdanění
 - h) Jazyková (jazykovědná) schopnost adresáta.

Exegetická (výkladová) schopnost

- Jazyková kompetence
- Znalost konstrukčních pravidel právních aktů a právních norem
- Znalost pravidel eliminace nejasnosti výrazů v právních textech
- Znalost vazeb odvětví a pravidel použití norem z jiných předpisů (Orientace v rámci vnitřní a vnější systémové charakteristiky berního práva)

Pozn.: Neznalost zákona neomlouvá. Omlouvá exegetická neschopnost? X Předpokládaná zákonodárcem schopnost -- editace

Editační proces

- Editiční povinnost
- Všeobecná editační povinnost (PL)
- Kvalifikovaná editační povinnost (CZ)
- § 132 a násl. DŘ – ZDPH, ZDP:
- § 47a ZDPH – správnost zařazení zdanitelného plnění do sazby DPH
-
- § 24a ZDP – posouzení způsobu rozdělení výdaj/nákladů, které nelze přiřadit pouze ke zdanitelným příjmům
- § 24b – poměr výdajů/nákladů spojených s provozem nemovitosti k různým účelům
- § 33a – technické zhodnocení nemovitosti
- § 34a – výdaje/náklady vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje
- § 38na – uplatnitelnost daňové ztráty jako odpočitatelné položky od základu daně
- § 38nc – sjednání ceny mezi spojenými osobami

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)

Interpretační hypotéza

- Výsledek interpretace dostatečně podpořený argumenty
- Jednoznačný text – jedna interpretační hypotéza
- Při více možných interpretačních hypotézách – přiznání správnosti jedné z nich – interpretační rozhodnutí (akt vůle výběru)
- Interpretační rozhodnutí předchází právnímu rozhodnutí ve smyslu individuálního právního aktu vydaného na základě rekonstrukce právní normy
- Síla argumentů

Interpretační domněnka

- Existuje interpretační dilema
- Nejsou známy protiargumenty

Příklady interpretačních domněnek:

- D. mezery v právu
- D. souladu právní normy s ústavním pořádkem
- D. souladu normy nižšího řádu s normou hierarchicky vyšší
- D. racionálního zákonodárce =
- D., že zákonodárce nepřipustí existenci protichůdných norem
- D., že v předpise nejsou mezery
- D., že zákonodárce nestanoví zbytečné normy
- D., že zákonodárce směřuje ke společensky akceptovaným cílům, účelům

Principy jazykového výkladu v berním právu

Determinanty primátu jazykového výkladu

- Základní význam ve všech odvětvích práva.
- Obsah = interpretace textu právního aktu za účelem rekonstrukce v něm zakódovaných právních norem
- Neopomenutelnost – myšlenkový proces subjektu vedoucí k pochopení obsahu právní normy – možnost modifikace – možnost eliminace j.v. v případě absurdních výsledků

Důvody primátu

- Jazyk – jediný nositel informace o vůli zákonodárce
- Jazyk – jediná forma přenosu informace od zákonodárce k adresátovi požadavky: jednoznačnost, komplexnost kvalita je jednou z podmínek chování adresátů právní normy v souladu s jejím obsahem (příkazy, zákazy)
- Jazykový výklad opírající se o pravidla sémantiky a syntaxe jazyka je všeobecně používána v soudní a správní praxi při rozhodování o daních
- Daňový zákon – text v jazyce založeném na pravidlech stejných jako jiný text

Zákon - ne právo

- Vázanost zákonem
- Autoaplikace
- Neznalost zákona neomlouvá x neznalost práva
- Jazykový výklad garantuje – rovnost

Jazyková racionalita

- Zákodárce používá jazyk racionálním způsobem, tj. dodržuje pro něj platná pravidla, standardy
- Semiotická racionalita
- Praxeologická racionalita
- Epistemologická racionalita
- Axiologická racionalita

Semiotická racionalita

- Správné používání pravidel skladby, kterými se řídí konstrukce vět, a lexikálních pravidel, která umožňují ustálený výklad obsahu pojmů, názvů, funktorů právního jazyka

Praxeologická racionalita

- Snaha o vytvoření takového systému pravidel chování, který je aplikovatelný v praxi a který umožňuje odpovídajícím způsobem dosažení předpokládaného zákonodárcem účelu

Epistemologická racionalita

- Je stavem, ve kterém se uskutečňuje tvorba právních norem opřená o dostatečnou znalost společenských vztahů a jevech, kterých se právní regulace týká



Axiologická racionalita

- Je situace, kdy zákonodárce při tvorbě právních norem respektuje uspořádaný společný systém hodnot a hodnocení

Interpretační zásady jazykového výkladu vycházející z předpokladu racionality zákonodárce

- ❑ Zákaz výkladu *per non est* (zbytečnost textu zákona) x normativní povaha části textu NPA
- ❑ Příkaz respektovat legální definice
- ❑ Dodržení stejného významu pojmů x argumentace
- ❑ Zákaz synonymického výkladu – promiskuitní používání slov x argumentace
- ❑ Zásada *expressio unius* – použití prvků jednoho souboru, eliminuje prvky jiné
- ❑ Zásada *eiusdem generis* – demonstrativní výčet eliminuje ty objekty, kterým chybí podobnost k uvedeným
- ❑ Zásada *lege non distinguende* – pokud pojem zahrnuje více objektů, subjektů ... nelze některý z nich eliminovat, pokud tak nestanoví právní norma

Zákaz eliminace jazykového výkladu

1. Pokud zákon formuluje definici pojmu
2. Pokud se jedná o ustanovení vymezující kompetence orgánu veřejné moci
3. Pokud jiný než jazykový výklad byl by v neprospěch poplatníka