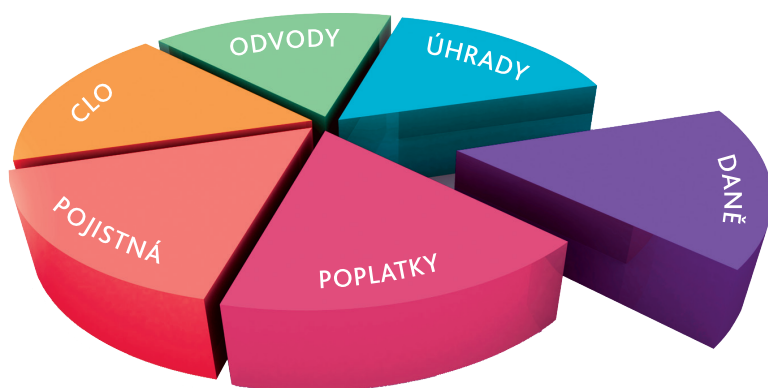


DAŇOVÉ PŘÍJMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ v České republice

Radim Boháč



Wolters Kluwer
Česká republika

Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice

DAŇOVÉ PŘÍJMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ v České republice

Radim Boháč



Wolters Kluwer
Česká republika

Vzor citace: BOHÁČ, Radim. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2013., s. 332.

KATALOGIZACE V KNIZE – NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Boháč, Radim

Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice / Radim Boháč. -- Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013. -- 332 s.
ISBN 978-80-7478-045-5

336.2 * (437.3)

- veřejné příjmy -- Česko
- monografie

336.1/.5 - Veřejné finance [4]

Upozornění

Všechna práva vyhrazena. Žádná část tohoto díla nesmí být reprodukována nebo kopírována v jakékoliv formě, bez předchozího souhlasu nakladatele. Dílo nebo jeho části nelze přetisknout, ani jinak užít včetně užití v elektronické podobě. Chráněno je textové uspořádání i grafická úprava a zapovídá se i jejich napodobování. Právo na ochranu před nekalou soutěží zůstává nedotčeno.

Tato publikace byla zpracována v rámci programu „PRVOUK P06 – Veřejné právo v kontextu europeizace a globalizace“ realizovaného na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

Recenze: prof. JUDr. Hana Marková, CSc.

© JUDr. Radim Boháč, Ph.D., 2013

ISBN 978-80-7478-045-5 (brož.)

ISBN 978-80-7478-363-0 (pdf)

Obsah

O autorovi	10
Seznam zkratek některých právních předpisů	11
Úvod	14

1 PŘÍJMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ 17

1.1 Veřejné rozpočty	17
1.2 Příjmy veřejných rozpočtů	19
1.3 Právní pohled na příjmy veřejných rozpočtů	20
1.3.1 Objektivní právo a jeho členění na právo veřejné a právo soukromé	21
1.3.2 Subjektivní právo a (subjektivní) právní povinnost	23
1.3.3 Právní vztah	26
1.3.4 Příjmy veřejných rozpočtů jako právní povinnosti	26
1.4 Třídění příjmů veřejných rozpočtů	29
1.4.1 Veřejné a soukromé příjmy veřejných rozpočtů	30
1.4.2 Řádné a mimořádné příjmy veřejných rozpočtů	30
1.4.3 Pravidelné a nepravidelné příjmy veřejných rozpočtů	31
1.4.4 Návrtné, podmíněně návratné a nenávratné příjmy veřejných rozpočtů	32
1.4.5 Účelové a neúčelové příjmy veřejných rozpočtů	32
1.4.6 Ekvivalentní a neekvivalentní příjmy veřejných rozpočtů	33
1.4.7 Dobrovolné a nedobrovolné příjmy veřejných rozpočtů	35
1.4.8 Sankční a nesankční příjmy veřejných rozpočtů	36
1.4.9 Plánované a neplánované příjmy veřejných rozpočtů	37
1.4.10 Státní, místní a nadstátní příjmy veřejných rozpočtů	37
1.5 Příjmy veřejných rozpočtů daňového charakteru	38

2 ÚSTAVNÍ ZÁKLADY DANÍ, POPLATKŮ A JINÝCH OBDOBNÝCH PENĚŽITÝCH PLNĚNÍ 42

2.1 Mezinárodní přehled a srovnání	42
2.1.1 Belgie	42
2.1.2 Dánsko	43
2.1.3 Finsko	44
2.1.4 Francie	44

2.1.5	Irsko	46
2.1.6	Itálie	46
2.1.7	Lucembursko	47
2.1.8	Německo	48
2.1.9	Nizozemí	50
2.1.10	Portugalsko	50
2.1.11	Rakousko	53
2.1.12	Řecko	53
2.1.13	Španělsko	55
2.1.14	Švédsko	56
2.1.15	Srovnání s českou právní úpravou	57
2.2	Současná právní úprava v Listině základních práv a svobod	61
2.3	Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění v judikatuře Ústavního soudu	65
2.4	Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění jako omezení vlastnického práva a příspěvek na financování věcí veřejných	70
3	KONSTRUKČNÍ PRVKY DANÍ, POPLATKŮ A JINÝCH OBDOBNÝCH PENĚŽITÝCH PLNĚNÍ	73
3.1	Vymezení konstrukčních prvků daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění	73
3.2	Systém konstrukčních prvků daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění	75
3.3	Základní prvky daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění	79
3.3.1	Subjekt	79
3.3.2	Předmět	81
3.3.3	Základ	83
3.3.4	Sazba	84
3.3.5	Výpočet	85
3.3.6	Období	86
3.3.7	Rozpočtové určení	86
4	DANĚ	90
4.1	Daně z hlediska teorie	90
4.2	Daně v hmotněprávních daňových zákonech	92
4.2.1	Zákon o daních z příjmů	92
4.2.2	Zákon o dani z nemovitostí	95
4.2.3	Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí	95
4.2.4	Zákon o dani silniční	95
4.2.5	Zákon o dani z přidané hodnoty	96
4.2.6	Zákon o spotřebních daních	97
4.2.7	Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů (energetické daně)	100

4.3	Daně v daňovém řádu	101
4.4	Vymezení daní	105
5	POPLATKY	107
5.1	Poplatky z hlediska teorie	107
5.2	Vymezení poplatků	108
5.3	Východiska pro poplatky v právním řádu	111
5.4	Přehled použití pojmu poplatek v právním řádu	112
5.5	Vybrané poplatky v právním řádu	117
5.5.1	Audiovizuální poplatky	117
5.5.2	Poplatek za znečišťování	120
5.5.3	Poplatek za ukládání oxidu uhličitého	123
5.5.4	Poplatek za regulované látky	124
5.5.5	Poplatek za využívání přístupového rozhraní	126
5.5.6	Poplatek za autorizaci kontaktního místa veřejné správy	128
5.5.7	Rozhlasové a televizní poplatky	129
5.5.8	Poplatky za využívání rádiových kmitočtů	133
5.5.9	Poplatky za práva plynoucí z oprávnění k využívání čísel	136
5.5.10	Poplatky za udržování patentů a dodatkových ochranných osvědčení pro léčiva a pro přípravky na ochranu rostlin	137
5.5.11	Registrační a evidenční poplatky podle zákona o obalech	140
5.5.12	Poplatek za odebrané množství podzemní vody	142
5.5.13	Poplatky za vypouštění odpadních vod do vod povrchových	145
5.5.14	Poplatek za povolené vypouštění odpadních vod do vod podzemních	149
5.5.15	Poplatek z vysílání reklamy	150
5.5.16	Poplatek za komunální odpad	152
5.5.17	Poplatek na podporu sběru, zpracování, využití a odstranění vybraných autovraků	154
5.5.18	Poplatek za uložení odpadů	156
5.5.19	Poplatek za využívání zdroje přírodní minerální vody	158
5.5.20	Poplatky za trvání ochranných práv k chráněné odrůdě (udržovací poplatky)	160
5.5.21	Poplatek za právo plout pod státní vlajkou České republiky	162
5.5.22	Poplatky spojené se studiem	165
5.5.23	Regulační poplatky	168
5.5.24	Poplatky na odbornou činnost Státního úřadu pro jadernou bezpečnost	171
5.5.25	Časový poplatek	172
5.5.26	Poplatek za odnětí pozemků plnění funkcí lesa	175
5.5.27	Poplatky za úkony prováděné Puncovním úřadem	178
5.5.28	Poplatky v národních parcích	180
5.5.30	Poplatek za oprávnění provádět ložiskový průzkum	183

6 CLO	186
6.1 Clo z hlediska teorie	186
6.2 Clo v právních předpisech a judikatuře	187
6.3 Vymezení cla	188
7 POJISTNÁ	192
7.1 Pojistná z hlediska teorie a v právních předpisech	192
7.2 Jednotlivá veřejná pojistná	194
7.2.1 Pojistné na sociální zabezpečení	194
7.2.2 Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	199
7.2.3 Pojistné na důchodové spoření	203
7.3 Vymezení veřejných pojistných	207
8 DÁVKY	210
8.1 Dávky z hlediska teorie a právních předpisů	210
8.2 Dávky v právním řádu	212
8.2.1 Finanční dávka z výroby cukru	212
8.2.2 Dávka z přebytku cukru	214
8.2.3 Dávka z přebytku mléka	217
9 ODVODY	221
9.1 Odvody z hlediska teorie	221
9.2 Odvody v právním řádu	221
9.2.1 Odvod z elektřiny ze slunečního záření	221
9.2.2 Odvod z loterií a jiných podobných her	227
9.2.3 Odvod do státního rozpočtu podle zákona o zaměstnanosti	250
9.2.4 Odvody do Vinařského fondu	255
9.2.5 Odvody za porušení rozpočtové kázně	260
9.2.6 Odvody na jaderný účet	264
9.2.7 Odvody za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu	268
9.2.8 Odvody související s kácením dřevin rostoucích mimo les	272
9.2.9 Odvod za využití výsledků geologických prací hrazených ze státního rozpočtu	272
10 PŘÍSPĚVKY	275
10.1 Příspěvky z hlediska teorie a v právním řádu	275
10.2 Jednotlivé příspěvky	280
10.2.1 Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	280
10.2.2 Příspěvek do Fondu pojištění vkladů	283
10.2.3 Příspěvek do Garančního fondu obchodníků s cennými papíry	286

11 ÚHRADY	290
11.1 Úhrady z hlediska teorie a v současném právním řádu	290
11.2 Jednotlivé úhrady	293
11.2.1 Úhrada z dobývacího prostoru	293
11.2.2 Úhrada z vydobytých nerostů	295
 Závěr	 299
 Seznam použitých právních předpisů	 305
 Seznam použitých zdrojů	 318
 Shrnutí	 326
 Summary	 327
 Rejstřík	 328

O autorovi

JUDr. Radim Boháč, Ph.D., odborný asistent katedry finančního práva a finanční vědy Právnické fakulty Univerzity Karlovy v Praze. Po ukončení magisterského studia působil na této katedře jako interní doktorand, poté byl přijat jako odborný asistent a od roku 2006 vykonává funkci tajemníka této katedry. V letech 2004 až 2011 vedl kurz Finančního práva na Metropolitní univerzitě Praha, o. p. s. Od roku 2007 je členem Pracovní komise pro veřejné právo II – finanční právo Legislativní rady vlády České republiky a působí v oblasti přípravy nových právních předpisů v oboru finančního práva. V roce 2010 nastoupil na Ministerstvo financí, kde působí jako zástupce ředitele odboru Daňová legislativa a je vedoucím oddělení Obecná daňová legislativa. V letech 2006 až 2012 byl členem pracovní skupiny Právo a bezpečnostní obory a od roku 2012 je členem a tajemníkem pracovní skupiny Právo a veřejná správa Akreditační komise.

Specializuje se na rozpočtové právo, daňové, poplatkové a celní právo a otázky subjektů finančního práva. Pravidelně publikuje v odborném tisku a je spoluautorem knih Daňový receptář (Praha: LexisNexis, 2004) a Rozpočtové právo (Praha: C. H. Beck, 2007). V letech 2004–2006 byl hlavním řešitelem grantu Grantové agentury Univerzity Karlovy GAUK 543/2004/A-TFP/PF s názvem Právní aspekty rozpočtového hospodaření. Je členem Centra Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej v Białymstoku (Polsko).

Je členem redakčních rad časopisů Právník a Daně a finance.

Seznam zkratk některých právních předpisů

daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
horní zákon	zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů
Listina základních práv a svobod	zákon č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky
nový občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
občanský soudní řád	zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů
občanský zákoník	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
obchodní zákoník	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
rozpočtová pravidla	zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů
rozpočtová pravidla územních rozpočtů	zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
správní řád	zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů
Ústava České republiky	zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů
zákon o audiovizi	zákon č. 496/2012, o audiovizuálních dílech a podpoře kinematografie a o změně některých zákonů (zákon o audiovizi)
zákon o Celní správě České republiky	zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů

zákon o dani z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
zákon o dani silniční	zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
zákon o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
zákon o důchodovém spoření	zákon č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření, ve znění pozdějších předpisů
zákon o místních poplatcích	zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
zákon o podnikání na kapitálovém trhu	zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů
zákon o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti	zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů
zákon o pojistném na veřejné zdravotní pojištění	zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů
zákon o rozpočtovém určení daní	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
zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
zákon o správě daní a poplatků	zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
zákon o správních poplatcích	zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů	zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
zákon o Státním fondu životního prostředí	zákon č. 388/1991 Sb., o Státním fondu životního prostředí České republiky, ve znění pozdějších předpisů
zákon o veřejném zdravotním pojištění	zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

zákon o veřejných zakázkách	zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů
zákon o vysokých školách	zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů

Úvod

Publikace má v názvu pojmy velmi často používané nebo pojmy od nich odvozené, jedná se o tyto: „daň“, „příjem“ a „veřejné rozpočty“.

Z hlediska práva je daňová a rozpočtová problematika předmětem finančního práva, jehož jsou rozpočtové právo a daňové právo nedílnou součástí jako jeho pododvětví. Ovšem i v oblasti práva je největší pozornost věnována aktuálním tématům týkajícím se daní nebo rozpočtu, neboť tato témata mají zcela zásadní vliv na ekonomiku státu, potažmo celou společnost. Mým cílem bylo se od takového pohledu na daně a veřejné rozpočty oprostit a zabývat se jimi čistě z právního hlediska bez vlivu aktuálních otázek ekonomických a politických.

Dalším významným rysem při zkoumání daní a veřejných rozpočtů je skutečnost, že tyto instituty jsou často zkoumány a posuzovány odděleně, ačkoliv spolu bytostně souvisí. Lze nalézt celou řadu publikací o daních, stejně tak celou řadu publikací o veřejných rozpočtech. Cílem této publikace je zkoumat daně jako příjmy veřejných rozpočtů, tj. daňové příjmy veřejných rozpočtů. Jsem toho názoru, že tyto instituty nelze oddělit. Daně bez veřejných rozpočtů by ztrácely svůj smysl, neboť by neměl kam plynout jejich výnos. Stejně tak veřejné rozpočty bez daní by nemohly existovat, neboť by neměly svůj nejvýznamnější zdroj.

Publikace analyzuje, klasifikuje a rozřídí daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice, a to ryze z právního hlediska. Hovořím-li o daňových příjmech veřejných rozpočtů, mám tím na mysli nejenom daně a poplatky, ale též clo, pojistná, odvody, příspěvky, dávky a úhrady, které souhrnně označuji jako jiná peněžitá plnění obdobná daním a poplatkům. Tato publikace by měla přinést komplexní právní pohled na daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění jakožto stěžejní příjmy veřejných rozpočtů v České republice. Doufám, že závěry budou využitelné z hlediska budoucí normotvorby, a to jak při zavádění nových, tak při změně právní úpravy již existujících daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění. Tato publikace by měla odpovědět na otázku, jaká peněžitá plnění mají být označena jako daně a jaká jako poplatky. Současná peněžitá plnění obdobná daním a poplatkům v právním řádu České republiky (např. odvody, příspěvky, úhrady nebo pojistná) budou zhodnocena a konfrontována s teoretickými závěry.

Publikace je rozdělena na **jedenáct částí**. První tři části jsou zaměřeny na obecná témata týkající se daňových příjmů veřejných rozpočtů, ostatní části pak na jednotlivé daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice, tj. na daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění.

Budu rád, pokud svým dílem přispěji k rozpoutání diskuze, vedení polemik v oblasti daňových příjmů veřejných rozpočtů. Jsem si vědom, že některé v publikaci uvedené závěry nejsou tradiční, dají se označit jako novátorské a mohou vyvolat kritiku. Publikace může být využita i v praxi zejména při zavádění nových daní nebo poplatků nebo při změně stávajících daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění.

Publikace vychází z platných a účinných právních předpisů k 1. září 2013.

1.1 Veřejné rozpočty

Pojem veřejné rozpočty bývá často spojován s pojmy rozpočtová soustava, veřejné finance, veřejný sektor, veřejné fondy apod. Všechny tyto pojmy spolu souvisí a spadají do oblasti rozpočtového práva. S ohledem na zaměření publikace na daňové příjmy veřejných rozpočtů se budu soustředit pouze na pojem veřejné rozpočty. Není mou ambicí definovat pojem rozpočet, o což se pokouší téměř všichni autoři věnující se finančnímu, resp. rozpočtovému, právu, ale vymezit, které rozpočty jsou rozpočty veřejnými.

V odborné právní literatuře pojem veřejné rozpočty většinou není definován, spíše je jeho pomocí vymezován pojem rozpočtová soustava.¹ Někteří autoři vnímají veřejný rozpočet jako peněžní fond, bilanci, finanční plán, nástroj řízení a nástroj veřejné politiky². Ekonomické publikace pak veřejné rozpočty chápou jako část rozpočtové soustavy, a to vedle státních a místních mimorozpočtových peněžních účelových fondů a rozpočtů veřejnoprávních neziskových organizací.³ Jak je patrné, jednotliví autoři pojímají veřejné rozpočty odlišně, je však možné najít jednotící prvky.

Co se týká právního řádu České republiky, je pojem veřejný rozpočet používán poměrně zřídka. Zajímavé je, že tento pojem nepoužívají právní předpisy spadající do rozpočtového práva⁴, kde by měl být stěžejním. Pojem veřejný rozpočet tak lze nalézt např. v zákoně č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákoně o veřejných zakázkách, zákoně o daních z příjmů či zákoně č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů. Na několika místech tento pojem používá i nový občanský zákoník⁵. Ovšem žádný právní předpis pojem veřejný rozpočet nevymezuje a nedefinuje. Výjimkou je však

¹ Blíže viz BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 110 an., MARKOVÁ, Hana a Radim BOHÁČ. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007, 248 s. ISBN 978-80-7179-598-8. s. 91, JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA, Ivan TOMAŽIČ et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. s. 72 a 77 an. nebo GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. s. 71.

² ČERVENKA, Miroslav. *Soustava veřejných rozpočtů*. Praha: Leges, 2009, 208 s. ISBN 978-80-87212-11-0. s. 23 an.

³ PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 644 s. ISBN 978-80-7357-698-1. s. 94 an.

⁴ Zvláště rozpočtová pravidla a rozpočtová pravidla územních rozpočtů.

⁵ Viz ustanovení § 196 odst. 2, § 273, § 279 odst. 2, § 293 odst. 2 a § 381 nového občanského zákoníku.

daňový řád. Takový stav není žádoucí, neboť takto zásadní pojem, jakým je pojem veřejné rozpočty, by měl mít v právním řádu jasný význam. Proto se domnívám, že **právní předpisy rozpočtového práva by měly tento pojem uchopit a vymezit, a to nejlépe pro účely celého právního řádu.**

Co se týká vymezení pojmu veřejný rozpočet v **daňovém řádu**, tento zákon vymezuje pojem veřejný rozpočet pouze pro své vlastní účely.⁶ Veřejným rozpočtem se pro účely daňového řádu rozumí státní rozpočet, státní finanční aktiva nebo rezervní fond organizační složky státu, rozpočet územního samosprávného celku, rozpočet státního fondu nebo Národní fond, rozpočet Evropské unie a rozpočet, o němž to stanoví zákon. Jak je patrné, jde o výčet taxativní, ovšem neuzavřený, neboť umožňuje, aby jiný zákon než daňový řád stanovil, že i jiný rozpočet je rozpočtem veřejným. Je však třeba uvést, že v právním řádu lze nalézt rozpočty, které jsou jistě veřejnými (např. rozpočty dobrovolných svazků obcí nebo rozpočty regionálních rad regionů soudržnosti), ovšem nejsou za veřejné označeny, tudíž nejsou veřejnými rozpočty podle daňového řádu. Tato skutečnost souvisí s tím, že do těchto rozpočtů neplynou žádné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění, která by byla spravována podle daňového řádu.

Vymezení veřejných rozpočtů v daňovém řádu je totiž vymezením neúplným, funkčním, neboť je podřízeno účelu daňového řádu, tj. správě peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů. Pokud žádné peněžité plnění do příslušného rozpočtu neplyne, nemá daňový řád ambici takový rozpočet označit za veřejný. Tato skutečnost pouze **podtrhuje výše uvedený závěr, že právní předpisy rozpočtového práva by měly pojem veřejný rozpočet vymezit pro celý právní řád.**

Je tak patrné, že řada autorů a rovněž daňový řád volí pro vymezení pojmu veřejné rozpočty výčtovou metodu, tj. uvádí výčet konkrétních rozpočtů, které jsou veřejné. Domnívám se však, že mnohem vhodnější je vymezit veřejné rozpočty pomocí subjektů (příp. jednotek bez právní subjektivity), jejichž rozpočty jsou veřejné.

Velmi obecně lze konstatovat, že veřejný je rozpočet jakéhokoli subjektu nebo jednotky veřejného práva, resp. veřejnoprávní korporace. Záměrně uvádím slovní spojení „subjekty nebo jednotky“, neboť se může jednat o subjekty (tj. osoby s právní subjektivitou) anebo o jednotky (tj. entity bez právní subjektivity, resp. s kvazisubjektivitou). Rozpočet obce je veřejný rozpočet osoby veřejného práva, rozpočet organizační složky státu je veřejný rozpočet jednotky veřejného práva.

Příliš široké by podle mého názoru bylo vymezení veřejných rozpočtů jako rozpočtů subjektů nebo jednotek veřejného sektoru. Pojem veřejný sektor je ekonomickým pojmem, který je opakem soukromého sektoru, a jeho typickým znakem je neziskovost.⁷ Ovšem ne každý neziskový subjekt je osobou či jednotkou veřejného práva, veřejnoprávní korporací. Soukromoprávní neziskové subjekty spadají podle výše uvedeného vymezení do veřejného sektoru, veřejné rozpočty však nemají.

⁶ Viz ustanovení § 2 odst. 2 daňového řádu.

⁷ Blíže viz PEKOVÁ, Jitka, Jaroslav PILNÝ a Marek JETMAR. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3. přepracované vydání. Praha: ASPI, 2008. 712 s. ISBN 978-80-7357-351-5. s. 29 an.

Dalším v úvahu přicházejícím pojmem je pojem veřejná instituce, který používá návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti⁸. Tento pojem však bude vymezen až prováděcím zákonem, neboť návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti pouze stanoví, že veřejné instituce vymezené zákonem tvoří sektor veřejných institucí. Sektor veřejných institucí je *de lege lata* vymezen v zákoně č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o státní statistické službě“)⁹, jako organizační složky státu, územní samosprávné celky, státní a ostatní mimorozpočtové fondy, veřejné vysoké školy, zdravotní pojišťovny a ostatní organizace zařazené Českým statistickým úřadem do tohoto sektoru. Je patrné, že jde o definici neuzavřenou, neboť záleží na Českém statistickém úřadu, koho do sektoru veřejných institucí zařadí. Podle důvodové zprávy k návrhu ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti pojem sektor veřejných institucí v zákoně o státní statistické službě odráží stejný obsah pojmu, jako je předkládán a v doprovodném zákoně o pravidlech rozpočtové kázně zpřesňován. Nicméně v souvislosti s vymezením pojmu sektor veřejných institucí v zákoně o státní statistické službě vyvstává otázka, zda osoba soukromého práva může mít veřejný rozpočet. Příkladem jsou ve výše uvedené definici zdravotní pojišťovny. Všeobecnou zdravotní pojišťovnu¹⁰ lze označit jako osobu veřejného práva, protože byla zřízena přímo zákonem, ovšem tzv. zaměstnanecké zdravotní pojišťovny¹¹ jsou osobami soukromého práva. Podle mého názoru by primárně osoby soukromého práva neměly mít veřejný rozpočet, nelze to však úplně vyloučit, a to zejména v případech, kdy takové osoby výlučně vykonávají působnost v oblasti veřejné správy. To může být případ i uvedených zaměstnaneckých zdravotních pojišťoven.

S ohledem na uvedené lze veřejné rozpočty definovat velmi široce, a to jako **rozpočty státu, územních samosprávných a jiných obdobných celků, veřejnoprávních korporací a dalších osob a jednotek veřejného práva, příp. výjimečně i osob soukromého práva výlučně vykonávajících působnost v oblasti veřejné správy**. Z takového vymezení veřejných rozpočtů budu dále vycházet.

1.2 Příjmy veřejných rozpočtů

Každý veřejný rozpočet má své příjmy a výdaje, resp. příjmovou a výdajovou stranu. S ohledem na zaměření této publikace se nyní budu zabývat pouze příjmy veřejných rozpočtů, a to se zaměřením na jejich členění, třídění a klasifikaci. Klasifikace příjmů veřejných rozpočtů je totiž velmi důležitá z hlediska typologie daní, poplatků a jiných podobných peněžitých plnění.

V minulosti byly příjmy veřejných rozpočtů tříděny různě. Z období před první světovou válkou a první republiky lze zmínit např. třídění na příjmy důchodové

⁸ Viz *Psp.cz* [online]. 2013 [cit. 2013-01-27]. Sněmovní tisk 821/0, část č. 1/4, VI. n. ústav. z. o rozpočtové odpovědnosti – EU. Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=821&CT1=0>>.

⁹ Viz ustanovení § 2 písm. w) zákona o statistické službě.

¹⁰ Zákon č. 551/1991 Sb., o Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹ Zákon č. 280/1992 Sb., o resortních, oborových, podnikových a dalších zdravotních pojišťovnách, ve znění pozdějších předpisů.

neboli důchody (výrobní, berní a odvozené) a příjmy, které nemají povahy důchodové¹², nebo třídění na příjmy řádné (soukromohospodářské a veřejnohospodářské) a mimořádné¹³. Konečně lze uvést členění příjmů na příjmy soukromé a veřejné příjmy (daně a poplatky)¹⁴. V období socialistického práva se rozpočtové příjmy klasifikovaly na (i) soustavu odvodů do rozpočtu od hospodářských organizací a daně od socialistického sektoru, (ii) daně od obyvatelstva, (iii) poplatky, (iv) příjmy doplňkové (akcesorické) a (v) půjčky.¹⁵

V současných, zejména ekonomických, publikacích lze nalézt třídění příjmů na příjmy daňové, nedaňové, kapitálové a přijaté dotace¹⁶, řádné a mimořádné¹⁷, neúvěrové (daňové a nedaňové) a úvěrové (účelové nebo neúčelové), běžné a kapitálové, fiskální a parafiskální, plánované a neplánované, obligatorní a fakultativní apod.¹⁸ Současné právní publikace zabývající se finančním nebo rozpočtovým právem zpravidla žádné třídění příjmů veřejných rozpočtů neuvádějí.

Definovat pojem příjem je velmi nesnadné a většina autorů odborných publikací se o to ani nepokouší. Slovní spojení „příjem veřejného rozpočtu“ je však již jasnější. **Příjmy veřejných rozpočtů tvoří spolu s výdaji veřejných rozpočtů obsah veřejných rozpočtů, přičemž je lze vymezit jako zdroje určitého veřejného rozpočtu sloužící k financování výdajů příslušného veřejného rozpočtu.**¹⁹ K třídění příjmů viz kapitola 1.4.

1.3 Právní pohled na příjmy veřejných rozpočtů

Na příjmy veřejných rozpočtů je většinou nahlíženo z ekonomického hlediska. Publikace se však na příjmy veřejných rozpočtů dívá z hlediska práva, tj. jednak z hlediska objektivního práva, ale i z hlediska subjektivních práv a právních povinností.

¹² KAIZL, Josef. *Finanční věda. Část I. Kn. 1, Hospodářství veřejné a finanční věda. Kn. 2, Druhy a vývoj financí*. Praha: Jos. R. Vilímek, 1892. 157 s. s. 25.

¹³ EHEBERG, Karel, Theodor. *Finanční věda od Dr. Karla Theodora Eheberga*, přeložil Jaroslav Eg. Salaba. Praha: Pelcl, 1903. 471 s. s. 56 an. nebo ENGLIŠ, Karel. *Finanční věda: nástin teorie hospodářství veřejných svazků*. Praha: Fr. Borový, 1929. 407 s. s. 212 an.

¹⁴ ENGLIŠ, Karel. *Finanční věda: nástin teorie hospodářství veřejných svazků*. Praha: Fr. Borový, 1929. 407 s. s. 70 an.

¹⁵ SPÁČIL, Bedřich. *Teorie finančního práva ČSSR*. 1. vydání. Praha: Orbis, 1970. 176 s. s. 66 an.

¹⁶ ČERVENKA, Miroslav. *Soustava veřejných rozpočtů*. Praha: Leges, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87212-11-0. s. 46-47 an.

¹⁷ NĚMEČEK, Eduard. *Úvod do studia finanční politiky*, Praha: Všehrd, 2001. 61 s. ISBN 80-85305-45-3. s. 55 an.

¹⁸ Bližší viz HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Květa KUBÁTOVÁ. *Veřejné finance: učebnice*. 2. vydání. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. s. 355. ISBN 80-86432-88-2. s. 161 an. a PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4. s. 294 an.

¹⁹ Srov. BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 115 an. a PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4. s. 294 an.

1.3.1 Objektivní právo a jeho členění na právo veřejné a právo soukromé

Objektivní právo bývá vymezeno velmi stručně jako „*soubor platných právních norem*“²⁰ a bývá členěno z různých hledisek. Z hlediska zaměření této publikace je významné členění na právo veřejné a právo soukromé. Obvykle pojednání o členění práva na právo soukromé a právo veřejné začíná odkazem na Ulpianovo rozdělení práva podle věty *Publicum ius est, quod ad statum rei Romanae spectat; privatum, quod ad singulorum utilitatem pertinet*²¹, přičemž lze souhlasit s tím, že toto rozdělení je geniální a v zásadě stále aktuální.²² Dále se obvykle autoři věnují jednotlivým teoriím, které ozřejmují toto členění práva.²³ Členění práva na právo veřejné a soukromé bývá často bráno jako samozřejmost, ovšem vyskytují se i názory, které toto členění zpochybňují. Například Knapp uvádí, že rozlišování práva na veřejné a soukromé má „*jen velmi omezený praktický význam a vždy bylo a je nejasné*“²⁴. Ovšem většina autorů objektivní právo na veřejné a soukromé člení s tím, že dodává, že hranice není ostrá. Soudobá pražská Gerlochova učebnice Teorie práva uvádí, že „*na základě kritéria metody právní regulace dělíme právo na právo soukromé a právo veřejné*“. To je poměrně kategorické tvrzení, které je však následně zjemněno tím, že autor doplňuje, že distinkce mezi soukromým a veřejným právem nejsou ostré a jednoznačné.²⁵ **Domnívám se, že zejména z hlediska tvorby a aplikace práva má členění práva na právo veřejné a právo soukromé velký význam a může přispět k větší bezrozpornosti a paradoxně i jednotě právního řádu.**

Vzájemný vztah mezi právem veřejným a právem soukromým je řešen i v recentní judikatuře Ústavního soudu. V nálezu sp. zn. Pl. ÚS 33/2000 Ústavní soud uvedl, že: „*Meritorně vychází Ústavní soud z toho, že v současné době není soukromé a veřejné právo odděleno, čínskou zdí. Dochází k častějšímu a užšímu prolínání prvků soukromoprávních a veřejnoprávních.*“ Rovněž v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 26/08 Ústavní soud uvádí, že: „*Podle názoru Ústavního soudu v současné době není soukromé a veřejné právo odděleno, čínskou zdí. Právní řád České republiky je sice založen na dualismu veřejného a soukromého práva. Toto rozlišování na dvě velké oblasti práva vycházející z klasického římského práva nelze však pojímat dogmaticky. Náhled na znaky charakteristické pro tu kterou oblast se mohou měnit a mění, což ostatně dokládá i výše nastíněný vývoj hodnocení povahy rozhodnutí*

²⁰ BOGUSZAK, Jiří, Jiří ČAPEK a Aleš GERLOCH. *Teorie práva*. 2. přepracované vydání. Praha: ASPI Publishing, 2004. 347 s. ISBN 80-7357-030-0. s. 27.

²¹ D 1.1.1.2; právo veřejné je to, které se týká záležitosti římského státu, právo soukromé, které směřuje ku prospěchu jednotlivců.

²² SALAČ, Josef. *Soukromé a veřejné právo*. In: KOLEKTIV AUTORŮ: Pocta Prof. JUDr. Milanu Bakešovi, DrSc., k 70. narozeninám. Praha: Leges, 2009. 455 s. ISBN 978-80-87212-23-3. s. 347.

²³ Viz např. GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2. s. 114-116 nebo HENDRYCH, Dušan, et al. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3. s. 23 an.

²⁴ KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: Beck/SEVT, 1995. 247 s. ISBN 80-7179-028-1. s. 68.

²⁵ GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2, s. 114-116 nebo HENDRYCH, Dušan, et al. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3. s. 21 an.