

DANĚ A OCHRANA VLASTNICTVÍ

KATEŘINA ŠIMÁČKOVÁ

Právnická fakulta Masarykovy univerzity, Česká republika

Abstrakt v rodném jazyce

Stat' obsahuje několik poznámek k historickému vývoji problematiky z pohledu celoevropského, českého i moravského, dále se zabývá problematikou vývoje i aktuální ochrany vlastnictví z pohledu lidskoprávního na vnitrostátní i mezinárodněprávní úrovni. Zdanění je jedním ze zásadních zásahů do ochrany vlastnictví v demokratickém právním státě a je třeba se zabývat mezemi státních zásahů do vlastnictví z tohoto důvodu.

Klíčová slova v rodném jazyce

Daně, ochrana vlastnického práva, meze státu v oblasti zdaňování

Abstract

Taxation and Protection of Ownership: The essay contains a few notes about the historical development of the problemacy, which is viewed from the all-European, Czech and Moravian point of view. It also deals with the problemacy of the development and the actual state of the protection of ownership, viewed from the point of view of the national and the international level. Since taxation is one of the most crucial intervention to the protection of ownership in the democratic legal state, it is needed to be engaged also in the limits of the act of state concerning ownership.

Key words

Taxation, protection of ownership, limits of the act of state concerning taxation.

1. NĚKOLIK ÚVODNÍCH POZNÁMEK K HISTORICKÉMU VÝVOJI

Moderní právně historická věda nabízí pohled na daně jako zdroj mocenské politiky.¹ Ve středověku platila zásada, že pán své výdaje i úkoly hradí ze svého majetku. Jen v případě lenního práva mohl pán za mimořádných podmínek a ve výjimečných případech vybírat jednorázové příspěvky od svých vazalů a poddaných. Označení daní ve středověku bylo „bede“, „subsidy“, „contribution“, „don gratuit“, což vychází ze slova prosba, prosit. Původně tedy měl právo zdaňovat jen papež a císař; papežská bula In coena Domini z roku 1627 zavedla církevní klatbu pro všechny, kteří neoprávněně zaváděli nové daně. Němečtí političtí teoretici akceptovali v období 1590 – 1670 stálé daně, již v té době se právníci marně snažili klonit k principu vzájemnosti a k požadavku oprávněného zdůvodnění a rozdělení zátěže i stanovení horní hranice zdanění. Z původně mimořádných daní se zpravidla stávají řádné trvalé daně – na tuto tendenci upozornil již v roce 1589 Giovanni Botero.²

V raném středověku panovník disponoval obrovským vlastním majetkem (korunní majetek), za panovníkův majetek bylo považováno vše, co podléhalo bezprostředně panovníkovi, nikoli konkrétnímu šlechtici. Dále zde byl velký církevní majetek, jehož pozice však byla postupně zpochybňována. Například říšská města byla považována za majetek císaře, rakouská zemská

¹ Podrobněji viz Reinhard, W. Geschichte der Staatsgewalt. Munchen: C.H.Beck, 1999, s. 303 a n.

² Reinhard, W. Geschichte der Staatsgewalt. Munchen: C.H.Beck, 1999, s. 315

města byla majetkem panovníka, ve Francii od 16. století byla celá země považována za korunní doménu, tedy majetek panovníka.

V raných fázích byly pro výběr daní nejdůležitější regály – mincovní, celní, tržní, těžební; obdobný význam jako regály mělo i právo obsadit úřad. Pro období, kdy převládala samozásobitelská ekonomika méně vyvinutých zemědělských oblastí, bylo velmi důležité i zdanění zahraničního obchodu cly na cestách či přechodech hranic.

Postupně tedy docházelo k vývoji od doménního státu (tedy státu jako majetku panovníka) k daňovému státu. V doménním státě pocházely zdroje z vlastního majetku panovníka, v daňovém pak z odvodů získaných od poddaných. Přechodná fáze bývá označována jako peněžní stát.³

I ve středověku platilo, že nikdo neplatí rád daně a že panuje latentní přesvědčení, že zdanění je porušením práva. Relativně dobrou daňovou morálku bylo možno udržet jen tehdy, když si povinní mysleli, že zdanění je smysluplné, transparentní a oprávněné. Rovněž pokud jsou daně schváleny parlamentem a absentují formální daňová privilegia, daňová morálka je lepší – toto tvrzení lze dokázat na tom, že se Angličané daním podřídili, kdežto ve Francii stále docházelo ke konfliktům a revolučním výbuchům proti daním. Vždyť již anglická Magna Charta Libertatum obsahovala příslib, že některé poplatky (štitový poplatek a výpomoc) může panovník vybírat jen na základě „společného usnesení království“. V tomto příslibu práva stavů povolovat veřejné poplatky jakoby začínala pozdější zásada „no taxation without representation“.⁴ Anglii také někdy docházelo k neformálním zvýhodněním horní vrstvy, což vyvolávalo problémy. Zdanění jen určitých skupin v italských městských státech ve 14. a 15. století mělo naopak primárně politický význam a sloužilo k podpoření požadovaných politických změn. Právě v zemích, kde nebyla žádná transparentnost ve výběru daní docházelo často k daňovým povstáním, potlačovaným armádou (Francie, Rakousko).⁵

Ve stavovských monarchiích probíhal subtilní mocenský boj o schválení daní. Stupeň závislosti panovníka na stavech odpovídal stavu státních financí. Pokud byla korunní pokladna naplněna, monarcha stavy nepřipustil ke spolurozhodování. „Jestliže panovník nepotřeboval peníze, zůstávalo stavovské právo schvalovat daně bezmocné.“⁶

Typická pro stavovskou monarchii však byla spíše špatná organizace státu, kde absentovala finanční správa, která by daně vybírala, a proto docházelo k propachtování daní bankéřům. Ti byli na rozdíl od korumpovatelných úředníků ekonomicky zainteresováni na výběru daně. Postupně pak bankéři vybírající daň poskytovali panovníkům půjčky, které pokrývala právě vybraná daň. Opět anglický příklad z doby 1671 – 1683 ukazuje, že centrálně vytvořená finanční správa je z dlouhodobějšího pohledu politického i finančního výhodnější.

V oblastech s vyvinutým peněžním hospodářstvím docházelo díky mincovnímu regálu k dosahování inflačních zisků zhoršováním mincí. Toto zhoršování hodnoty mincí bylo také „zakuklenou daní“ – francouzský Filip VI. své příjmy z mincovního regálu zvýšil až o 67 % právě snížením hodnoty mincí. V kastilském pozdním středověku ztratil Marvedí během sto

³ Kruger, K. Finanzstaat Hessen 1500 – 1576. Marburg. 1981

⁴ Hattenhauer, H. Evropské dějiny práva, Praha: C.H.Beck, 1998, s. 281, 282

⁵ Reinhard, W. Geschichte der Staatsgewalt. Munchen: C.H.Beck, 1999, s. 311

⁶ Hattenhauer, H. Evropské dějiny práva, Praha: C.H.Beck, 1998, s. 381

třiceti let do stabilizace v roce 1504 95 % své hodnoty. Rovněž vydávání papírových peněz nebylo často nic jiného než inflační zhodnocení, za Ludvíka XIV. byla poprvé tato možnost vyzkoušena ve větším rozsahu, došlo ke kurzové ztrátě měny až 70%. Francouzskou měnu se podařilo zpevnit až roku 1803 (Livre Tournois), stalo se tak však jen díky ekonomickému zplundrování poražených zemí válečnými odškodněními a exportem asignací (cenné papíry navázané na mince).⁷

Již v historii se jasně prokázalo, že různé typy daní mohou mít rozdílné sociální a politické důsledky. I středověké daně je možno rozlišit na přímé a nepřímé. Nepřímé daně byly sice fiskálně praktické, neboť jim skoro nikdo nemohl uniknout (např. tržná daň, kde na jednom místě byly zdaňované transakce jednoduše kontrolovatelné), avšak byly sociálně nevýhodné, neboť byly regresivní – nominální zdanění dokonce více zatěžovalo chudé než bohaté. Prvním příkladem nepřímé daně byla cla vybíraná na hranicích či obchodních cestách, později s nárůstem obchodování předměty denní potřeby (odklon od samozásobitelství) se zvýšil význam akcízů na městských branách či u spotřebitelů. Zejména zdanění potravin (obilí, pivo, víno, maso), ačkoli bylo velmi nízké, bylo výrazně tíže únosné u chudšího obyvatelstva a v době horší ekonomické situace mohlo vyvolávat i vzbouření proti tomuto zdanění. Na nespravedlnost nepřímého regresivního zdanění je upozorňováno v Akcízových sporech, které se odehrávaly v roce 1684 v Německu – kde proti odporu k takovému zdanění bylo argumentováno, že za daně stát poddaným poskytuje jako protislužbu státní ochranu, která je pro chudé i bohaté stejná. Anglický příklad ukazuje, že zdanění u výrobce vedlo k nižším sociálním výhradám než zdanění u spotřebitele. Tato daň se pak již přibližuje dani přímé. Charakter přímých daní měly i solné daně, v některých částech Itálie a Francie panovník stanovil určitou spotřebu soli na obyvatele a tuto zdanil, ať už sůl byla či nebyla spotřebována. Obchod se solí byl monopolem panovníka, takže příjem ze spotřeby soli byl rovněž příjmem panovníka. Obdobně to bylo i u monopolu na tabák. V tomto případě však monopoly měly charakter spíše nepřímého zdanění, pokud měl panovník monopol, mohl libovolně stanovit vyšší ceny, tedy i vyšší svého zisku. Nepřímá daň byla i stará španělská Alcabala ve výši 8 – 14 %, která zdaňovala každý prodej, čímž se přiblížila moderní dani z přidané hodnoty. Dále bylo zdaňováno použití dopravních cest či orazítkových papírů, bez nichž nebylo možno provést určité právní úkony (toto spíše připomíná aktuální správní poplatky). Jeden z důvodů sporů mezi americkými osadami a Anglií v 18. století byl právě koncept zpoplatnění úředních a obchodních aktů tímto způsobem. V Itálii stále zůstává zachována Napoleonem zavedená carta bolata.

Přímé daně byly placeny z výnosů z půdy nebo za jednoznačné měrné jednotky (na hlavu, domácnost, střechu, okno, krb). Určitou podobnost lze spatřovat u aktuální zdanění bytu ve Francii či podobnost daně z vozu s daní z automobilu. Taktéž zajímavou paralelu lze najít mezi Ancien Régime ve Francii a dneškem kdekoli – hlavním zdrojem placení daní byli ve Francii rolníci, ti bohatí vždy našli nějakou cestu, jak se zdanění vyhnout. Opravdu chudí rolníci si své daně museli odpracovat, pokud neměl dost finančních zdrojů (Reinhard v citovaném díle upozorňuje na ne z nejzajímavou paralelu se zeměmi třetího věta v současnosti).

Pojem progresivního zdanění se objevuje až v 18. století, vychází však z tradičních pokusů ohodnotit movitý a nemovitý majetek výnosem a ten pak zdanit.⁸ Obvykle se výše majetku

⁷ Reinhard, W. Geschichte der Staatsgewalt. Munchen: C.H.Beck, 1999, s. 312

⁸ Florentinský Catasto a německý gemeine Pfenig v 15. století

pro zdanění určovala na základě čestných prohlášení majitele či denunciací sousedů, což bylo složité. Místní ocenění půdy a majetku bylo obvykle subjektivní a chybělo jejich exaktní podchycení. Právě u těch nejbohatších se pak fiskus spokojil s dobrovolnou paušální platbou.⁹

2. VÝVOJ DANÍ NA NAŠEM ÚZEMÍ

První zmínky o celním regálu pochází v českých zemích z 10. století z období vlády knížete Václava, Boleslav I. pak zavádí „daň z míru“ a právo ražby mincí se postupuje za pravidelný odvod. V dalším období se pak zavádějí majetkové daně z pozemků a městských domů i výnosové daně pro měšťany. V 16. století se objevuje v českých zemích první ucelený náznak daňové soustavy – berní předpis stavovského sněmu z roku 1517.¹⁰

Středověké střeoevropské zemské sněmy měly v podstatě dva základní úkoly, tedy důvody své existence, a to schvalování daní a použití vojska (právě ekonomické a lidské zdroje pro vedení války potřeboval panovník získat od šlechty, a proto jí musel umožnit spolurozhodování o jejich použití). Středověký systém finančních toků v období právního partikularismu byl partikulární. Poddanská dávka vybíraná šlechtou od poddaných nebyla z počátku vnímána jako daň státu, ale spíše jako potvrzení poddanství – tato dávka ztrácela svůj ekonomický význam vzhledem k nárůstu inflace a zákazu zvyšování této dávky. Dále zde vznikl systém centrální dávky (berně), kterou prostřednictvím šlechty taktéž hradili poddaní, ta byla určena na zahraniční politiku a vojsko, posléze pak i na fungování dvora a centrálních úřadů. Čeští králové stejně jako ostatní evropští kontinentální panovníci nevybírali pravidelně se opakující daně pro mírové potřeby do 16. až 17. století. Teprve když jejich dvůr dosáhl takové velikosti, že jej panovník nebyl schopen financovat ze svého majetku, musel začít uvažovat o pravidelné dani. Nákladné fungování dvora mělo důležitý státně politický význam, dvůr měl disciplinární a legitimační funkci (šlechta se účastnila dvorských rituálů, čímž se posilovaly a institucionalizovaly vztahy mezi ní a panovníkem, velkolepý dvůr svědčil o moci a významu panovníka).

V 16. století se na Moravě vyvinula velmi složitá soustava berní, která zdaňovala téměř vše, movitý i nemovitý majetek, průmyslové výrobky, cenné předměty, ale i víru. Podle sněmovního usnesení byly berně rozvrženy na jednotlivé země a vrstvy obyvatelstva. Na počátku 17. století vznikl určitý klíč rozdělení berní zátěže, podle které české země měly platit dvakrát tolik jako země rakouské.¹¹

Každá berně musel být ustanovena zemským sněmem. Panovníci sněmu odůvodňovali, proč a jakou finanční nebo vojenskou pomoc požadují. Moravští stavové jen zřídka povolili berni v takové výši jakou panovník žádal. „...vymluvajíce se (někdy důvodně někdy jen na oko) na veliké přetížení, na neúrodu, mor a podobně, povolili někdy polovici, někdy třeba vůbec nic.“¹² Při větších berních si stavové na panovníkovi vyžadovali „revers“, o tom, že je panovníkovi povolili z dobré vůle, a někdy dokonce žádali o různé milosti nebo svobody. Na sněmu byli také zvoleni výběřčí daní. Zvolení výběřčí zasedali ve stanovených lhůtách a

⁹ Reinhard, W. Geschichte der Staatsgewalt. Munchen: C.H.Beck, 1999, s. 314

¹⁰ Široký, J. Daňové teorie. Praha: C.H.Beck, 2003, s. 25

¹¹ Po vestfálském míru české země v poměru k rakouským platily o něco méně. Před mírem byl poměr 12:6, po míru pak 11 $\frac{3}{4}$: 6 $\frac{1}{4}$. Z české kvoty připadla od roku 1616 na Čechy půlka, na Moravu 1/6 a na Slezsko a Lužice 2/3.

¹² Kameníček, F. Zemské sněmy a sjezdy moravské, Brno: Moravská akciová knihtiskárna v Brně, 1900, s. 213

podle příznávacích listů a odhadů vybírali berní. Výběřčí každého kraje měli na radnici truhlu na čtyři zámky. Klíče pak byly rozdány tak, aby se jeden bez druhého nemohli k penězům dostat. Platy výběřčích byly v různých dobách a při výběru jednotlivých berní různé. K dispozici však měli i vybrané peníze. „Útratu necht' výběřčí vedou slušnou podle potřeby, ohlédajíce se při tom na zemi“.¹³

Rozvržení berní zátěže na jednotlivé obyvatele se řídil odhadem jejich jmění. Byl odhadován (šacován) majetek všech obyvatel. Na konci 16. století si stavové volili osoby, které jezdily po kraji a odhadovaly všechny statky. Místo odhadu si mohli odhadci vyžádat dobrozdání souseda nebo osob, které dobře znaly hodnotu statku. Poté, co odhadci projeli celý kraj vrátili se do Olomouce a Brna, kde společně srovnali všechny odhady a odevzdali je nejvyšším úředníkům a soudcům ke schválení. Páni, preláti, rytíři a měšťané královských měst (tedy stavové) odhadovali své jmění sami pomocí tzv. příznávacích listů. Každý obyvateľ musel udat, kolik má půjčeno na úroky doma nebo v cizině. Výběřčí daní, kteří zároveň prohlíželi příznávací listy, oznamovali komorníkovi všechny nesrovnalosti v odhadu jmění a ten pak na viníky vydal „zatýkáč list“. Odhad jmění se měl konat ve všech zemích koruny české stejně, ve skutečnosti však nebyl. Například v Čechách byly v roce 1544 odhadnuty některé statky nejbohatších pánů níže, než by se slušelo. Moravští stavové se to dověděli a zvláštním poselstvím si u krále Ferdinanda I. stěžovali hlavně na Lva z Rožmitálu a pánů z Pernštejna.

Platební morálka na Moravě nebyla podle Kameníčka dobrá. Proto když byly peníze potřeba rychle, stavové si potřebné částky vypůjčili a dluh zaplatili z vybraných peněz. Tento způsob výběru berní nejvíce vyhovoval panovníkovi, za to stavům přibyla povinnost vymáhat berně a někdy byli sami poškozeni. Tento způsob výběru proto užívali velmi zřídka. Neplatičům daní se říkalo „restantníci“ a byli dvojího druhu. Jednak ti, kteří vůbec svůj majetek nepřiznali a pak ti, kteří ho sice přiznali, ale daň nezaplatili. V první polovině 16. století byly berně a odhady vymáhány mírně, úřady se spokojovaly s vymyšlenými výmluvami. Znojemští a Jihlavští nechtěli platit berně vůbec. Jedním z největších dlužníků byl například pán z Pernštejna. Za krále Ferdinanda I. se vyvinul institut vymahačů daní, mezi jejich pravomoci patřila možnost zabavit a prodat dobytek, ale také vsadit dlužníka do vězení dokud nezaplatil.

Vybíraly se nejrůznější druhy berní. „Berně při přijímání pána zemského“ se podobala české korunovační berní. Když byl nový člen panovnického rodu přijat moravskými stavy za pána, stavové mu vybrali vyšší berní na výlohy spojené s jeho cestami po Moravě. „Berně při sňatku panovnickově a při provdávání dcer královských“ byla sice berní obvyklou, ale na Moravě velmi neoblíbenou. Moravští stavové ji totiž na rozdíl od panovníka považovali za dobrovolný dar. Ještě méně oblíbené bylo tzv. posudné nebo pobečovné, které se platilo z každého prodaného sudu piva. Výnos z této daně byl věnován výhradně na udržování královského dvora. Jako roční poplatek byla stanovena domovní daň, zde se nejvíce projevovala nespravedlnost ukládaných daní, z domů ve městech a na předměstích se platily tři zlaté, novokřtenci a židé však platili mezi 10 a 80 zlatými. Nejvíce zatěžovala Moravany „válečná pomoc“. Náklady na svolání zemské hotovosti nebo pobyt vojska za hranicemi byly vysoké. Válečná berně měla ještě další formy: příspěvky na opevnování pomezních hradů a tvrzí nebo šefflgelt (měřičné), což byl malý poplatek za koupi nebo prodej jakéhokoli zboží. Daň třicátého peníze nebo také třicátek byl uložen kupcům, kteří kupovali dobytek v Uhrách, v Polsku nebo v Rakousku a přiháněli ho na Moravu. Daň z masa byla zavedena v posledních desetiletích 16. století a její výtěžek šel z části na potřeby válečné, z části na potřeby zemské.

¹³ Kameníček, F. Zemské sněmy a sjezdy moravské, Brno: Moravská akciová knihtiskárna v Brně, 1900, s. 256

Byla ukládána řezníkům, židům a ostatním lidem, kteří zabíjeli dobytek na prodej. Skopné čili skopní byla daň z kopy obilí, kterou platili stavové i poddaní. Výtěžek skopní daně šel na obživu vojáků v bitevním poli. Vůbec nejméně byly žádosti panovníka, aby se moravští stavové podíleli na úhradě královských dluhů způsobených tureckými válkami. Celková výše dluhu byla asi 10 milionů zlatých, Moravané měli uhradit alespoň 1,5 milionu, Čechy s Lužicemi 2,5 milionu a Slezsko 1,5 milionu zlatých.¹⁴

K výraznému zpřísnění výběru daní dochází v průběhu panování habsburské dynastie. Ministerstva financí byla v Rakousku za Habsburků až do Marie Terezie v podstatě dvě. Jedno civilní a druhé pod ministerstvem války, které vybíralo pro účely vojenské vlastní daň. Finanční závislost panovníka na parlamentu končí s nástupem absolutismu, v Rakousku decenální recesí za Marie Terezie, kdy byly vybírány daně na 10 let dopředu. Ke konci 18. století jsou hlavními pilíři daňové soustavy v Rakousku jednotná kontribuční daň reální (zejména pozemková daň), daň úroková, daň třídní (dle druhů příjmů), nepřímé daně a clo. Církev a šlechta jsou zbaveni daňových výjimek a privilegií.¹⁵

Poslední významná úprava daňového systému v monarchii se odehrává koncem 19. století pod vedením významného národohospodáře Bohm – Bawerka – osobní daň z příjmů je v podstatě paralelou současné daně z příjmu, dále zůstává důležitou daň potravní (s tím souvisí samostatné daně z lihu, piva, vína a oleje, cukerní daň a tabákový monopol). Důležitým příjmem státního rozpočtu zůstávají i cla.

Samostatná Československá republika přebírá daňový systém Rakousko-Uherska včetně stále prodlužovaných válečných přírůžek. Pečlivě a dlouze připravovaná daňová reforma proběhla v roce 1927, která zavedla v Československé republice moderní daňový systém, odpovídající systému ostatních tehdejších evropských rozvinutých kapitalistických států.

Pro právní úpravu daní v první československé republice je samozřejmě velmi zásadní i ústavní úprava přijatá v roce 1920, kdy v Ústavě z roku 1920¹⁶ v ustanovení § 111 v rámci části o svobodě osobní a majetkové je uvedeno, že „daně a veřejné dávky mohou se ukládati jen na základě zákona. Rovněž jen na základě zákona možno tresty hroziti a je ukládati.“ Prvorepubliková právní teorie na tomto ustanovení poukazovala na výklad rozdílu mezi materiální a formální determinací druhotné normy normou prvotní s tím, že formální determinace je dána vždy i bez výslovného ustanovení a materiální nemůže být nikdy plně dosaženo, protože by pak druhotná norma byla zbytečná. Z toho tedy dovozuje, že §111 Ústavy vlastně nemá valný praktický význam. Weyr poukazuje na obrat „na základě zákona“, který dle jeho názoru má podle úmyslu zákonodárce materiální determinaci zeslabiti, protože nepoužívá silnější pojem „daně se mohou ukládati jen zákonem.“ Podle Weyra tam, kde je užito obratu „na základě zákona“, předpokládá zákonodárce, že mezi objektivní normu ve formě zákona a individuální, konkrétní subjektivní povinnost (konkrétní daňový výměr), může vstoupit ještě prováděcí nařízení (např. usnesení nějaké veřejné korporace).¹⁷ Takováto formulace i výklad jsou z dnešního pohledu neakceptovatelné. Prvorepubliková judikatura správních soudů v oblasti daňové je formálně vytříbená, avšak z hmotněprávního a lidskoprávního hlediska zastaralá. V aktuální situaci je poměrně problematický např. výrok,

¹⁴ Kameníček, F. Zemské sněmy a sjezdy moravské, Brno: Moravská akciová knihtiskárna v Brně, 1900

¹⁵ Winkelbauer, T. Österreichische Geschichte. Wien: Verlag Carl Ueberreuter, 2003

¹⁶ Zákon č. 121/1920 Sb., kterým se uvozuje ústavní listina Československé republiky

¹⁷ Weyr, F. Československé právo ústavní. Praha: Melantrich, 1937, s. 256

že „u správního soudu se nelze dovolat pro rozpor se slušností a spravedlností“.¹⁸ Poměrně zásadní výrok ve věci osvobození od daně důchodové je mírně problematizován tím, že se týká osvobození druhého presidenta Nejvyššího správního soudu od důchodové daně, pokud jde o jeho služební požitky ze státní pokladny.¹⁹

Po druhé světové válce se prvním znakem třídního vnímání ekonomiky v daňové oblasti stává v roce 1946 vydání zákona o dávce z majetku (tzv. milionářská dávka). Brzy po únoru 1948 dochází k významným změnám v politickém i ekonomickém systému země – jsou činěny postupné kroky, kterými se komunistický stát stává nejvýznamnějším vlastníkem majetku i zaměstnavatelem. Daně tedy ztrácejí svůj skutečný ekonomický význam a daňový systém napomáhá likvidaci posledních drobných soukromých podnikatelů a vlastníků. Zdanění podniků ve státním vlastnictví je přeléváním peněz v rámci jedné majetkové struktury, pokud podniky vytvořily více zisku nad rámec plánu, byly zdaněny dodatkovým odvodem, aby tvorba zisku odpovídala původním plánům. I s ohledem na to, že daňový systém v době komunismu nedával ekonomicky smysl a byl deformován státním dirigismem v ekonomice, bylo nutno co nejdříve vytvořit novou daňovou soustavu, k tomu došlo k 1.1.1993 (základní struktura daní zůstává stejná až do současnosti).

3. VÝVOJ OCHRANY VLASTNICKÉHO PRÁVA

Ústavní chápání svobody vlastnictví moderní doby je spjato se jménem Johna Locka, který smluvní koncepci státu vybudoval právě na svobodě vlastnictví.²⁰ Deklarace práv člověka a občana v čl. 17 vlastnické právo označila za „neporušitelné, posvátné a neodňatelné“. Vyvlastnění sice připouštěla, avšak pouze na základě „zákonně ustanovené veřejné nevyhnutelnosti“ (tedy na základě veřejného zájmu) a „pod podmínkou spravedlivého a předcházejícího odškodnění“ (tedy předem poskytnuta spravedlivá náhrada). K problematice zdanění Deklarace práv člověka a občana ve svém čl. 13 uvádí: „K vydržování veřejné moci a správních výloh je nezbytná obecná daň, musí být rovnoměrně rozdělena mezi všechny občany podle jejich možností.“

Čl. 14 Deklarace práv člověka a občana dodává: „Všichni občané mají právo rozhodovat – sami nebo prostřednictvím svých zástupců – o nezbytnosti veřejné daně, vyjádřit s ní svobodně souhlas, kontrolovat, jak je používána a stanovit její kvótu, základ vymáhání a trvání.“

Pro ochranu vlastnického práva na našem území byla velmi podstatná právní úprava v rakouském obecném zákoníku občanském z roku 1811, který stanovoval v ustanovení § 354, že: „Vlastnictví, posuzováno jako právo, je oprávněním volně nakládati s podstatou věci a s jeho užitky a každého jiného z toho vyloučiti.“ a v ustanovení § 364, že „Vlastnické právo lze vůbec vykonávat jen potud, pokud se tím ani nezasahuje do práv osoby třetí, ani nevybočuje z mezí daných v zákonech k zachování a podporování obecného blaha.“ Rakouský Základní zákon státní č. 142 z roku 1867 stanovil, že: „Vlastnictví je neporušitelné. Vyvlastnění proti vůli vlastníka může nastati pouze v případech a způsobem, jak to zákon stanovuje.“ I bez výslovné právní úpravy se považovalo za nesporné, že vyvlastněnému náleží

¹⁸ Bohuslavova sbírka rozhodnutí finanční 82 3202/19

¹⁹ Bohuslavova sbírka rozhodnutí finanční 5834 7828/31

²⁰ Hollander, P. Základy všeobecné státovědy. Praha: Nákladem Spolku čs. právníků Všeherd, 1995, s. 68

nárok na odškodnění. Československá Ústava z roku 1920²¹ v ustanovení §109 stanovila, že soukromé vlastnictví lze omezit jen zákonem a dokonce umožňovala vyvlastnění i bez náhrady, pokud tak zákon stanoví. Takovéto vyvlastnění bez náhrady byla například v období první republiky pozemková reforma. I následný historický vývoj relativizoval vlastnické právo určitých skupin obyvatel, v době německé okupace docházelo k arizaci majetku židů i vyvlastnění některého českého majetku ve prospěch Němců. Těsně po skončení druhé světové války pak byly přijaty tzv. Benešovy dekrety²², které dále pokračovaly v relativizaci majetkových práv některých skupin obyvatelstva. Na to pak již navazovaly určité kroky znárodnování soukromého majetku jako začátek třídního boje proti vlastníkům výrobních prostředků. Ústava 9. května z roku 1948²³ rozlišuje typy majetku, petrifikuje znárodnění, zatím chrání jen drobné a střední podnikatele a osobní majetek. I přes tuto ústavní úpravu však vyvlastňování soukromých podnikatelů a združstevňování vlastníků půdy dále pokračuje. Socialistická ústava z roku 1960²⁴ již jednoznačně nadřazuje státní vlastnictví nad ostatní, soukromé vlastnictví již jen toleruje. Listina základních práv a svobod zavádí základ právní úpravy vlastnického práva v demokratickém právním státě. Až do přijetí Ústavy České republiky ústavní úprava obsahovala výlučný majetek státu - nerostné bohatství, základní zdroje energie, základní lesní půdní fond, přírodní zásoby podzemních vod, vodní toky a přírodní léčivé zdroje.

4. MEZINÁRODNÍ OCHRANA VLASTNICKÉHO PRÁVA

Stávající mezinárodní i vnitrostátní úprava vlastnictví jako lidského práva navazuje na Všeobecnou deklaraci lidských práv, která v čl. 17 stanoví, že každý má právo vlastnit majetek jak sám, tak spolu s jinými a nikdo nesmí být svévolně zbaven svého majetku.²⁵ Úmluva o odstranění všech forem rasové diskriminace z roku 1965 mezi občanská práva zařazuje právo každého vlastnit majetek a nabývat dědictví.²⁶

V Mezinárodním patku o občanských a politických právech, v Mezinárodním paktu o hospodářských sociálních a kulturních právech²⁷ ani v původním textu evropské Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod²⁸ vlastnické právo nebylo zakotveno mezi chráněnými lidskými právy. Mezinárodní pakty pouze znají přirozené právo všech národů užívat plně a svobodně jejich přírodního bohatství a zdrojů (tedy jakési vlastnické právo národů – v čl. 47). Vlastnické právo patří mezi základní práva v Africké chartě (čl. 14), Americká úmluva právo na soukromé vlastnictví potvrzuje, avšak zakazuje lichvářství a veškerou jinou formu vykořisťování člověka člověkem.²⁹ V Evropě se až v čl. 1 Dodatkového protokolu evropské Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod z roku 1952 stanoví, že každá fyzická nebo právnická osoba má právo pokojně užívat svůj majetek, nikdo

²¹ Zákon č. 121/1920 Sb., kterým se uvozuje ústavní listina Československé republiky

²² Obsah i ústavněprávní kritika těchto dekretů nemůže vzhledem ke své rozsáhlosti být předmětem této práce.

²³ Ústavní zákon č. 150/1948 Sb., Ústava Československé republiky

²⁴ Ústavní zákon č. 100/1960Sb., Ústava Československé socialistické republiky

²⁵ Usnesení Valného shromáždění OSN, uveřejněno v č.1ú1948 Vybraných Deklarací valného shromáždění OSN

²⁶ Vyhláška Ministra zahraničních věcí č. 95/1974 Sb.

²⁷ Vyhláška Ministra zahraničních věcí č. 120/1976 Sb.

²⁸ Sdělení FMZV č. 209/1992 Sb.

²⁹ Sudre, F. Mezinárodní a evropské právo lidských práv. Brno: Masarykova univerzita, 1997, s. 213

nemůže být zbaven svého majetku s výjimkou veřejného zájmu a za podmínek, které stanoví zákon a obecné zásady mezinárodního práva a dále dává státům právo přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní a jiných poplatků nebo pokut.³⁰ Je třeba poukázat na to, že Evropská úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod považuje udělování daní za právo státu.

Vlastnické právo je právem, které bývá zařazováno jak mezi hospodářská práva, tak mezi práva občanská. V různých obdobích, politických směrech i individuálních názorech je soukromému vlastnictví přikládána různá důležitost. Pro aktuální ústavní úpravu v České republice je třeba vycházet i z toho, že v předchozím komunistickém období bylo vlastnické právo častokrát vyprázdněno a u větších vlastníků úplně expropriováno.

Čl. 11 české Listiny základních práv a svobod stanoví: „Každý má právo vlastnit majetek. Vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Dědění se zaručuje. (odst. 1) Zákon stanoví, který majetek nezbytný k zabezpečování potřeb celé společnosti, rozvoje národního hospodářství a veřejného zájmu smí být jen ve vlastnictví státu, obce nebo určených právnických osob³¹; zákon může také stanovit, že určité věci mohou být pouze ve vlastnictví občanů nebo právnických osob se sídlem v České a Slovenské Federativní Republice. (odst. 2) Vlastnictví zavazuje. Nesmí být zneužito na újmu práv druhých anebo v rozporu se zákonem chráněnými obecnými zájmy. Jeho výkon nesmí poškozovat lidské zdraví, přírodu a životní prostředí nad míru stanovenou zákonem. (odst. 3) Vyvlastnění nebo nucené omezení vlastnického práva je možné ve veřejném zájmu, a to na základě zákona a za náhradu. (odst. 4) Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona (odst. 5).“ Vlastnictví je předpokladem svobody a rozvoje jednotlivce a základ jeho soukromé iniciativy.³² Současné však není odtrženo od společnosti a od práv a postavení jiných osob. Naše Listina základních práv a svobod tuto sociální podmíněnost vlastnictví či společenskou odpovědnost vlastníka vyjadřuje v čl. 11 odst. 3 shodně jako ústava Výmarské republiky (i aktuální německá ústava) tak, že „vlastnictví zavazuje“.

5. VZTAH DANÍ A VLASTNICTVÍ DLE EVROPSKÉ ÚMLUVY O OCHRANĚ LIDSKÝCH PRÁV A ZÁKLADNÍCH SVOBOD

Evropský soud pro lidská práva v řadě svých rozhodnutí doplnil výklad ochrany vlastnického práva Evropskou úmluvou. Majetek, který je chráněn, je veškeré jmění, tedy nehmotné statky, klientela, podnik, ekonomické zájmy spojené s určitým podnikatelským zájmem, pohledávka. Pojem „majetek“ má autonomní rozsah, který není omezen na vlastnictví hmotného jmění, a nezávisí na formální kvalifikaci vnitrostátního práva (J. Broniowski proti Polsku, 2002). Může zahrnovat jak "existující majetek", tak majetkové hodnoty, včetně pohledávek, na jejichž základě stěžovatel může tvrdit, že má přinejmenším „legitimní očekávání“ (ésperance légitime/ legitimate expectation) dosáhnout účinného užívání vlastnického práva (Gratzinger a Gratzingerová proti České republice, 2002 nebo Zvolský a Zvolská proti České republice, 2001). Ačkoli Evropská úmluva neobsahuje ustanovení o odškodnění za omezení či zbavení vlastnického práva, Evropský soud pro lidská práva jednoznačně dovodil, že povinnost

³⁰ Československo v roce 1992 přistupovalo k Evropské úmluvě již ve znění tohoto dodatkového protokolu, a proto je i tento Dodatkový protokol publikován spolu s Evropskou úmluvou ve sdělení č. 209/1992 Sb.

³¹ Aktuálně jde například o ložiska vyhrazených nerostů a nerostné bohatství dle zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon)

³² Filip, J. Vybrané kapitoly ke studiu ústavního práva. Brno: Masarykova univerzita, 1997, s. 87

odškodnit vyplývá implicitně z článku 1 Protokolu 1 jako celku. Omezení vlastnického práva je úvropskou Úmluvou dovoleno jako zbavení vlastnictví a úprava užívání majetku, avšak při respektování vlastnictví (nejpodstatnější judikát v této věci je určitě ve věci Sporrang a Lönnroth proti Švédsku), toto není možno omezeními úplně vyprázdnit.³³

Evropský soud pro lidská práva a Evropská komise při Radě Evropy v otázce úpravy užívání majetku vycházejí z toho, že pravomoc zdaňovat je atributem suverénního státu. Orgány Evropské úmluvy nemají za úkol kontrolovat jednotlivá rozhodnutí o zdanění, ale proporcionalitu mezi částkou daně a finančními schopnostmi poplatníka. Judikatura v této věci je však málo rozvinutá a těžko interpretovatelná. Evropská komise minimálně teoreticky uznala, že zásah státu spočívající ve zdanění může být zbavením vlastnického práva (privation de propriété). V oblasti zdanění je míra dovoleného rozhodování států široká a kontrola proporcionality úzká, někdy až formální. V případě Svenska proti Švédsku finanční povinnost plynoucí z výběru daně může zasahovat do ochrany vlastnictví, pokud je nepřiměřeným břemenem pro poplatníka a radikálně ohrožuje jeho finanční situaci (nakládá nesnesitelné břemeno nebo rozvrací jeho finanční situaci).³⁴ Aby bylo zdanění v souladu s Evropskou úmluvou, musí sledovat obecný zájem, avšak je volností států, aby definovaly, co „považují za nezbytné“. Evropský soud pro lidská práva tedy vykonává omezenou kontrolu zákonnosti a účelnosti omezení, do kategorie obecného zájmu spadá úprava povolání, zákaz dovozu zlatých mincí, územní plánování, ochrana životního prostředí, ochrana nájemníka. V oblasti zdanění soud nezjišťuje přiměřenost, neboť nezbytnost opatření je oprávněn posoudit stát.³⁵

Ve věci Špaček s.r.o. proti České republice Evropský soud pro lidská práva dospěl k závěru, že pojem zákona, kterým dochází ke zdanění, musí být vykládán v materiálním smyslu, tedy že musí být přístupný a předvídatelný, postačila mu tedy publikace Postupů ve Finančním zpravodaji, zejména pokud žalobce sám aplikoval ve svém účetnictví požadované postupy a tudíž musel vědět o povinnosti, z nich plynoucí.³⁶ Ve věci Van Raalte proti Nizozemí Evropský soud pro lidská práva konstatoval, že vyžadovat příspěvky na rodinné přídatky od svobodného bezdětného muže staršího 45ti let je diskriminační, pokud byly v téže době od příspěvku osvobozeny ženy – jedná se o odlišné zacházení, které je neopodstatněné.³⁷ Ve věci Orion Břeclav s.r.o. proti České republice bylo konstатовáno, že zavedení místních poplatků, kterými se zatěžuje provozování výherních automatů není nepřiměřeným zásahem, neboť nebylo zavedeno ve všech obcích, jedná se tedy o relativní břemeno.³⁸ V případě Bufalo srl v likvidaci proti Itálii Evropský soud pro lidská práva konstatoval porušení vlastnického práva daněmi, které jsou nepřiměřené břemeno nebo zásadně zasahují do jeho finanční situace, neboť se společnost zaviněním státu dostala do situace, kdy po dlouhou dobu neměla k dispozici velkou sumu peněz a byla nucena si půjčit od banky, což zapříčinilo její další náklady. Situace společnosti byla o to horší, že neexistuje žádný způsob odvolání nebo

³³ Tato problematika je velmi dobře popsána v diplomové práci Smetáková, G. Ochrana vlastnického práva v judikatuře Ústavního soudu ČR a Evropského soudu pro lidská práva. PrF MU, 2004

³⁴ Sermet, L. La Convention européenne des Droits de l'Homme e tle droit de propriété. Strasbourg: Les éditions du Conseil de l'Europe, 1991

³⁵ Sudre, F. Mezinárodní a evropské právo lidských práv. Brno: Masarykova univerzita, 1997, s. 215

³⁶ Čapek, J. Právníký slovník evropské ochrany lidských práv. Praha: Orac, 2002, s. 228

³⁷ <http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=0&Action=Html&X=713105036&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>

³⁸ <http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=1&Action=Html&X=713111440&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>

nápravy vzniklé situace.³⁹ Ve věci Jokela proti Finsku došlo k tomu, že stát pro účely vyvlastnění děděných pozemků využil nízkého odhadu ceny, avšak pro účely daně dědické provedl odhad vyšší, samostatně ani vyvlastnění, ani daň dědická nejsou porušením č. 1 Dodatkového protokolu, avšak souběh těchto dvou omezení porušením Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod je.⁴⁰ Gasus Dosier – und Fordertechnik GmbH prodal holandské firmě své stroje s výhradou vlastnického práva až úplným zaplacením ceny strojů, tyto stroje byly u jeho kupce Nizozemím exekučovány pro daňový nedoplatek. Evropský soud pro lidská práva konstatoval, že zde došlo k jistému zásahu do „pokoje užívaní majetku“, avšak dle holandských předpisů mají daňové úřady právo zabavit majetek patřící třetí osobě, ale nacházející se na půdě dlužníka. Stěžovatel si měl být vědom toho, že jeho obchodní partner se může dostat do platební neschopnosti a že případný spor se by se řešil podle nizozemského práva, měl si tedy být vědom rizika a obchod lépe zabezpečit - požadavek vyváženosti mezi obecným zájmem a ochranou práv jednotlivce byl v tomto případě dodržen.⁴¹ Ve věci Dangeville proti Francii a Pine Valley Development Ltd. proti Irsku Evropský soud pro lidská práva stěžovatelům vyhověl, neboť k zásahům do jejich vlastnického práva došlo diskriminačně oproti jiným daňovým poplatníkům v obdobné situaci.⁴²

6. MEZE STÁTU V OBLASTI ZDAŇOVÁNÍ

Kolize daňového zákonodárství a daňové praxe v našem státě s principy demokratického právního státu, ochrany lidských práv a přímo s jednotlivými základními právy a svobodami není v odborné právní literatuře příliš frekventovaná. Dokonce toto téma není považováno za dostatečně důležité a zajímavé ani v politickém či etickém diskursu.

Právo podnikat a ochrana majetku jsou základem tržní ekonomiky. Současně naše společnost garantuje každému svému příslušníkovi sociální práva a plní i řadu služeb, které automaticky od státu očekáváme. K zajištění tohoto standardu stát potřebuje velké finanční zdroje.

Ochrana vlastnického práva byla od svých počátků spojena i s odpovědností vlastníka vůči ostatním a s možností toto právo v zájmu celku či státní moci nějak a za nějakých okolností omezit. Na druhou stranu panovník obvykle připustil účast ostatních na vládnutí pouze tehdy, pokud potřeboval jejich pomoc, tedy často pokud potřeboval jejich peníze. V oblasti zdanění platí velmi starý princip „není zdanění bez zastoupení“ – tedy, že daňovou povinnost může stanovit jen nějaký sbor zastupující poplatníky; nyní tedy pravidlo, že občanům není možno ukládat povinnosti (tedy i daňovou povinnost) jinak než zákony. Případné úvahy o tom, zda je státní moc nějak jinak omezena ve zdaňování osob nacházejících se na jejím území či svých občanů se objevují i v dějinách politického a ekonomického myšlení (Akvinský, Smith, Keynes) i v ústavách a rozhodnutích soudů. V Evropě obvykle občané v podstatě polovinu

³⁹<http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=1&Action=Html&X=713105859&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>

⁴⁰<http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=0&Action=Html&X=713110054&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>

⁴¹<http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=0&Action=Html&X=712094742&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>

⁴²<http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=0&Action=Html&X=713105942&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>
<http://hudoc.echr.coe.int/hudoc/ViewRoot.asp?Item=0&Action=Html&X=713110012&Notice=0&Noticemode=&RelatedMode=0>

svého příjmu dávají státu jako nějakou daň a jen tu druhou polovinu mohou využít pro své potřeby.⁴³ Ve státech s velkou tradicí solidarity (např. ve Francii či Německu) jsou lidé srozuměni s vysokou mírou zdanění, neboť vnímají povinnost státu postarat se o sociálně slabší, ale také po státu požadují určitý vysoký standard služeb (školství, kultura, veřejné knihovny apod.) i státní podporu určitým skupinám podnikatelů (např. vinaři, restauratéři, zemědělci apod.) a občanům (zdravotně postižení, etnické menšiny, ženy s dětmi, senioři). Evropané také chápou své platby pojištění zdravotního a sociálního jako daň svého druhu, za své zabezpečení ve stáří a nemoci pak činí stát rovněž odpovědný. Oproti Evropě je výše zdanění v USA výrazně nižší, dále i výdaje na sociální a zdravotní služby jdou mimo stát, takže občané spoření na důchod či zdravotní pojištění vnímají jako svůj soukromý výdaj, nikoli jako plnění vůči veřejným rozpočtům. Z tohoto pohledu pak je možno pozorovat i judikaturu ústavních a nejvyšších soudů pokud jde o proporcionalitu zdanění, kdy americký Nejvyšší soud stojí spíše na stanovisku povinnosti platit daně, jsou-li stanovené zákonem, bez možnosti jejich poměrování principem proporcionality, naopak evropské ústavy stanoví či ústavní soudy judikují o povinnosti státu zachovat přiměřenost daňové zátěže.

V souvislosti s daňovou politikou státu a hospodařením státu se také naskytá otázka, zda a v jakém rozsahu může stávající politická reprezentace zadlužit budoucnost. V daňové politice, ale i související politice v oblasti ochrany a podpory investic nadnárodních korporací i v stále se rozšiřující možnosti vyvlastňování je jednoznačně patrná a občany akceptovaná snaha za každou cenu se podbízet nadnárodním korporacím, které sice mohou přinést do naší země či konkrétních regionů pracovní příležitosti, ale současně mohou pracovní trh záměrně deformovat pro své potřeby.

Pojem daně v české teorii právní i ekonomické je traktován řadou významných představitelů odborné veřejnosti. Daň je možno vnímat z ústavněprávního pohledu jako omezení vlastnického práva i z pohledu státovědného jako občanskou povinnost. Přímo v Listině základních práv a svobod se vyskytuje pojem daň a poplatek, kteréžto pojmy jsou v právní teorii různě vykládány. Daň není možno chápat jen jako zdroj financování státu, ale také jako stimulaci žádoucího chování zdaňovaných subjektů.

Výběr daní státem, respektive získané peníze jsou podmínkou mocenské politiky. Vybírání daní se však stalo i jednou z příčin vzniku parlamentů, vedlo k sociálním nepokojům, které v důsledku zlepšovaly sociální situaci chudých. Jejich vyšší výběr a progresivita byly podmínkou zavádění a realizace nových sociálních lidských práv.

Při úvahách o mezích státu při zdaňování občanů je velmi důležitá myšlenka rovnosti a zákazu diskriminace. Zejména v německém ústavním právu i právní filozofii se problematika rovnosti v daňovém právu objevuje velmi často (pro francouzské pojetí je vůbec nejdůležitějším principem). V české judikatuře bývá princip rovnosti často řešen v rámci daňového řízení, a to nejčastěji jako princip rovnosti zbraní. V této souvislosti je jistě zajímavé srovnání právní úpravy penále, které platí poplatník v případě prodlení s úhradou daně a úroku, který platí stát, pokud neoprávněně vybral daň od poplatníka. Dřívější legislativní disproporce se nyní již vyrovnala a obě sankce jsou stejně vysoké.

⁴³ Viz např. každoročně vyhlašovaný Den daňových prázdnin, tedy den (obvykle v květnu až červenci), od kdy si občané mohou své vydělané peníze ponechat s tím, že do tohoto dne vydělávali jen na daň a poplatky odváděné do veřejných rozpočtů.

Z hlediska české ústavní úpravy je nejdůležitější vnímání daní jako omezení vlastnického práva, česká Listina základních práv a svobod se o daních zmiňuje právě v souvislosti s ochranou vlastnického práva jako o jedné z možností omezení vlastnického práva.

Český zákonodárce se ve své daňové legislativě dopustil snad všech nešvarů, jakých je možno se dopustit. Daňové předpisy jsou přehlídkou nedobře odvedené legislativní práce, kdy se setkáváme s pojmy, které nejsou v rámci právního řádu kompatibilní (např. pronájem x nájem a podnájem), s instituty nespojitelnými s civilněprávními instituty (technické zhodnocení) s těžkopádnými a nesrozumitelnými formulacemi připouštějícími více výkladů. V některých případech měla dokonce nejednoznačnost či spornost výkladu pojmů asi kriminální příčiny a rozhodně kriminální důsledky (LTO). Daňová legislativa vede ke zbytečné právní nejistotě a netransparentnosti. Daňové předpisy jsou rovněž přehlídkou lobbyismu, v jednotlivých předpisech je naprosto zřejmé, kdo prosadil svůj zájem na nižším či výhodnějším zdanění svého podnikání či svých zákazníkům. Aktuální změna daňového práva⁴⁴ byla přijímána spornou legislativní procedurou.

Nejrozsáhlejší ústavněprávní a lidskoprávní judikatura v daňové oblasti se dotýká problematiky spravedlivého procesu, která se v oblasti daňověprávní nevyčerpává jen tím, že správní rozhodnutí v daňovém řízení jsou přezkoumávána nezávislými soudy předepsanou procedurou, ale že řada principů spravedlivého procesu zavazuje i správní orgány, vykonávající daňové řízení.⁴⁵

Pro české prostředí je nesmírně důležité v souvislosti s činností jakýchkoli správních orgánů zdůrazňovat principy dobré správy. Podmínkou dobré správy je transparentní právní úprava, vázanost správy zákonem a judikaturou i zaměření na lidských faktor veřejné správy. Za zmínku v tomto směru stojí tzv. daňový kánon Adama Smithe (uvedený v knize Blahobyt národů z roku 1776), podle něhož „(I.) poddaní každého státu mají přispívat k vydržování vlády pokud možno přesně úměrně k jejich příslušným schopnostem; to jest, v poměru k důchodu, kterému se každý těší pod ochranou státu. ... V zachování nebo nedbání této zásady spočívá stejnoměrnost nebo nerovnost zdanění. (II.) Daň, kterou každý jednatel jest zavázán platiti, má býti určitá a nikoli libovolná. ... (III.) Každá daň má býti vybírána v době i způsobem pro poplatníka pravděpodobně nejvýhodnějším. (IV.) Každá daň má býti tak vyměřena, aby vybírala a odníkala z kapes lidí co možno nejméně nad to, co přináší do veřejné pokladny státu.“⁴⁶

Při úvahách o zdaňování a výběru daní nelze opominout ani zásadní společenské jevy ovlivňující výběr daní, a to globalizaci, korupci a lobbyismus.⁴⁷

V životě většiny lidí je povinnost platit daně a právo státu omezovat tímto způsobem jejich pracovní činnost a majetek asi nejviditelnější jejich povinností vůči státu a nejrozsáhlejším omezením vlastnického práva. Ostatní právní pravidla a omezení jsou vysvětlitelná obvykle

⁴⁴ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

⁴⁵ Z procesního hlediska je v českém daňovém řízení zajímavá judikatura ve věci započitatelnosti daňových přeplatků v konkurzu, práva na plný přezkum správního rozhodnutí a přezkoumatelnost procedurálních rozhodnutí, judikatura o problematice náležitostí rozhodnutí v daňovém řízení i další procedurální otázky.

⁴⁶ Citováno i v rozhodnutích českého Nejvyššího správního soudu (viz 2 Afs 4/2005).

⁴⁷ Viz např. práce autorky Jevy ovlivňující výběr daní : spravedlnost, lidská práva a svobody, Evropská unie, globalizace, lobbyismus, korupce. Časopis pro právní vědu a praxi, Brno : Masarykova univerzita. Právnická fakulta, Roč. 14, č. 1, od s. 13-17, 5 s. ISSN 1210-9126. 2006.

zájmem ostatních spoluobčanů, musíme se zdržet v nějaké své svobodě či právu, abychom nezasahovali do svobody či práva druhého. V oblasti daní však stát bere náš majetek pro sebe, respektive pro svou činnost. Současně však toto omezení vlastnického práva je nutnou podmínkou, aby stát měl dostatek prostředků pro zabezpečení jiných našich základních práv (zejména v oblasti sociálních, hospodářských a kulturních práv). Při stanovování a výběru daní stát často omezuje naše další práva, svobodu povolání a podnikání, právo na spravedlivý proces, dobrou správu, právo na rovnost a na dodržování zásad demokratického právního státu.

Z pohledu principů právního státu je aktuálně nejdůležitějším problémem zjednodušení předpisů o zdaňování, předvídatelnost práva a transparentnost předpisů i individuálních rozhodnutí.

Pro vyšší legitimitu daňové právní úpravy a tím i větší ochotu lidí platit daně je třeba, aby finanční úřady dbaly všech základních ústavních hodnot a dodržovaly princip dobré správy. Nezbytně nutné je, aby byli občané informováni co nejvíce o využití jim odebraných peněz a aby nedocházelo ke korupci při zadávání veřejných zakázek a při hospodaření s veřejnými prostředky. Stávající postoj politické elity k problému korupce je alarmující – proklamace o boji s korupcí zaznívají od politiků, kteří nedokáží vysvětlit zdroje svého majetku. Legislativa by se pak měla vymanit z vlivu různých lobujících skupin a případné vyhovění lobbyismu v daňových předpisech by mělo být transparentní, kontrolovatelné a veřejnosti známé.

V oblasti veřejných financí je zřejmé, že je nutno je reformovat, a to proto, že dosavadní praxe by mohla vést k úplnému zhroucení sociálního státu, a tím k porušení všech sociálních práv občanů. Při reformování oblasti veřejných financí však není možno s ohledem na dosaženou úroveň lidskoprávní ochrany připustit ani omezení doposud získaného standardu sociálních práv. Propad financování sociálních práv ze strany státu může nastat i v důsledku změn způsobených globalizací, kdy se spotřeba a čerpání sociálních výhod, výroba a zdanění oddělují do různých míst na planetě (tedy do různých států). Pro další mezinárodní spolupráci je třeba při zachování národních zvláštností sladovat zdanění v Evropské unii, aby se podmínky podnikání v jednotlivých státech co nejvíce přibližovaly – různé míry a způsoby zdanění jsou v podstatě poslední brzdou volného pohybu zboží, služeb a kapitálu.⁴⁸ Na druhou stranu však právě způsob zdanění, míra progresivity, rozsah sociálního státu často jednotlivé státy výrazně odlišuje, v Irsku se vybrané daně podílejí na hrubém domácím produktu výrazně méně než ve Švédsku, kromě těchto extrémních případů je třeba si uvědomit i velký rozdíl Francie a Velké Británie nebo České republiky a Slovenska. V Irsku podle OECD v roce 2003 činil podíl zdanění na hrubém domácím produktu 30 %, ve Švédsku 50,8 %, ve Francii 44,2 % a ve Velké Británii 35,4 %. Ve České republice v roce 2003 podíl zdanění na HDP činil 39,9 %, v roce 2002 na Slovensku 33,1 %.

V globalizované ekonomice jsou evropské sociální státy vedeny k tomu, že mzdy stagnují a zaměstnanci jsou stále více zatěžováni daněmi a odvody, naproti tomu podnikatelé a firmy, mající stoupající podíl na příjmech z hrubého domácího produktu, mají klesající podíl na platbě daní, postupně se tedy přerozdělování děje směrem zdola nahoru. K tomu pak je možno přičíst omezování daňové progresse, rovnou daň, vedoucí někdy až k regresivnímu zdanění.

⁴⁸ Viz autorčin článek Daně a evropská integrace v časopise Daně a finance Orac 5/2006

Neopomenutelnou podmínkou řešení problematiky práva na příznivé životní prostředí i práva získávat prostředky pro své životní potřeby prací by mohla být dobrá ekologická daňová reforma tak, aby se přírodní vstupy a externality zdražily a pracovní síla zlevnila.

Z uvedených úvah o struktuře zdanění i s přihlédnutím k doporučením OECD a snaze snížit daňové úniky vyplývá, že spravedlivější a jednodušší je daňově zatížit spotřebu, nikoli příjmy, avšak u toho zohlednit sociálně důležité zboží tak, aby nebyla zdaněna chudoba (tedy více zdanění luxusu, méně základní spotřeby). Mezinárodní srovnání ukazují, že i velmi sociální země na nepřímých daních (spotřební a z přidané hodnoty) vybírají více než Česká republika. U zdanění je rovněž potřeba se zabývat platbami na sociální zabezpečení, které jsou obvykle považovány za určitou formu zdanění. Platby sociálního pojištění v České republice výrazně zdražují náklady na zaměstnance a mají vlastně charakter rovné daně, jsou procentuálně stejně vysoké pro všechny výše příjmů fyzických osob. Česká republika by měla rovněž snížit náklady spojené s výběrem a správou daní (má je ze všech členských zemí Evropské unie relativně nejvyšší).

Pro ochranu daňového poplatníka by mohlo být v oblasti ústavního práva na zvážení, zda nezavést rozsáhlejší ústavní úpravu, aby nebylo možno zavádět nové daně bez daňového konsensu vlády i opozice, aby došlo k ústavnímu zákazu retroaktivity daňových předpisů, aby byly na ústavní úrovni stanoveny meze zákonodárci i cíle daňové politiky apod.

V kapitalistické společnosti jsou peníze zásadní mírou úspěšnosti člověka. Od výše příjmu a velikosti majetku se odvozuje pozice individua ve společnosti. O skutečné státní politice rozhodují stále ve větší míře vedle politiků vzešlých z voleb nadnárodní korporace; státní i mezinárodní politika je často bezradná před důsledky a účinky celosvětových finančních toků a jednání hospodářských aktérů. Vnímání těchto globálních souvislostí i aktuálních politických a korupčních skandálů by však konkrétního poplatníka daní, úředníka, politika nemělo vést k defetismu a rezignaci či dokonce k tolerování a provozování protiprávních a nemorálních kroků.

Použité prameny:

- Bakeš, M. a kol. Finanční právo. 3. aktualizované vydání. Praha: C.H. Beck, 2003
- Bárta, J. Státní rozpočet jako součást majetku státu a jako předmět právní úpravy (teze). ASPI
- Bauman, Z. Globalizace. Praha: Mladá fronta, 2000
- Buchanan, J. Veřejné finance v demokratickém systému. Praha: Computer Press, 1998
- Čapek, J. Právní slovník evropské ochrany lidských práv. Praha: Orac, 2002
- Čáslavský, M. a kol. Daňové judikáty. 1. díl. Praha: Linde, 1999, 2. díl. Praha: Linde, 2000, 3. díl. Praha: Linde, 2000, 4. díl. Praha: Linde, 2002
- Dančák, B. a Šimíček, V.: Základní práva a právní stát v judikatuře ústavních soudů, Brno: Masarykova univerzita, 2000

- Dienstbier, F.: Ekonomické nástroje ochrany životního prostředí, disertační práce na právnické fakultě Masarykovy univerzity, katedra práva životního prostředí a pozemkového práva, 2006
- Filip, J. Ústavní právo České republiky 1. Brno: Masarykova univerzita, Doplněk, 2003
- Filip, J. Vybrané kapitoly ke studiu ústavního práva. Brno: Masarykova univerzita, 1997
- Grůň, L. Finanční právo a jeho instituty. Praha: Linde Praha, a.s., 2004
- Hácha, E. Slovník veřejného práva československého. Brno: Polygrafia, 1929, reprint původního vydání, Praha: Eurolex Bohemia, 2000
- Hattenhauer, H.: Evropské dějiny práva, 1.vyd., Praha: C.H.Beck, 1998
- Hollander, P. Ústavněprávní argumentace. Praha: Linde nakladatelství s.r.o., 2003
- Hollander, P. Základy všeobecné státovědy. Praha: Nákladem Spolku čs. právníků Všehrd, 1995
- Chmelík, J. a kol. Pozornost, úplatek a korupce. Praha: Linde Praha, a.s., 2003
- Jirásková, V. Dokumenty k ústavním systémům. Praha: Vydavatelství Karolinum, 1996
- Kameníček, F. Zemské sněmy a sjezdy moravské, Brno: Moravská akciová knihtiskárna v Brně, 1900
- Keller, J. Politika s ručením omezeným. Praha: Evropský literární klub, 2001
- Keller, J. Soumrak sociálního státu. Praha: Sociologické nakladatelství, 2005
- Keynes, J.M. Ekonomické důsledky míru. Brno: Centrum pro studium demokracie a kultury, 2004
- Keynes, J.M. Obecná teorie zaměstnanosti, úroků a peněz. Praha, 1963
- Kindl, M., Telecký, D. a Válková, H. Zákon o správě daní a poplatků - komentář, Praha: C.H. Beck, 2002
- Klabouch, J. Západoevropská právní filozofie ve 2. polovině 20. století. Praha: Academia, 1989
- Klein, S. Daňové ráje. Ostrava: Sagit, 1998
- Klíma, K. Ústavní právo. Dobrá Voda: Aleš Čeněk, 2002
- Knapp, V. a kol. Tvorba práva a její současné problémy. Praha: Linde Praha a.s., 1998
- Kobík, J. a kol. Daňové spory, jejich prevence a řešení. CODEX Bohemia, 1998
- Kol. autorů PF UK. Občanská a lidská práva. Praha: Aleko, 1992

- Kubátová, K. Daňová teorie a politika, 1.vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2000
- Kubátová, K. Daňová teorie - úvod do problematiky. Praha: ASPI, a.s., 2005
- Kubátová K., Vítek, L. Daňová politika. Praha: Codex. 1997
- Kuhn, Z. Aplikace práva ve složitých případech. K úloze právních principů v judikatuře. Praha: Nakladatelství Karolinum, 2002
- Kvasničková, A. Dějiny ekonomického myšlení. Praha: Nakladatelství Rego, 1999
- Laitkepová, E. Veřejné finance. Brno: VUT v Brně, 2001
- Landes, D.S. Bohatství a bída národů. Proč jsou někteří tak bohatí a někteří tak chudí. Praha: Nakladatelství bb/art, 2004
- Madar, Z. Slovník českého práva, 2. rozšířené a podstatně přepracované vydání. Praha: Linde Praha, 1999
- Malenovský, J. Mezinárodní právo veřejné. Obecná část. Brno: Masarykova univerzita a nakladatelství Doplněk, 1997
- Mikule, V., Sládeček, V. Ústavní soudnictví a lidská práva. Praha: CODEX, 1994
- Mill, J.S. O individualitě. Praha: John Stuart Mill, 1880
- Morange, J. Libertés publiques. Paris: Preses Universitaires de France, 1985
- Mrkývka, P. Finanční právo a finanční správa, 2. díl, 1. vyd., Brno: MU v Brně, 2004
- Pavlíček, V., Hřebejk, J. Ústava a ústavní řád České republiky, Svazek I.: Ústava ČR, Praha: Linde Praha a.s., 1994
- Pomahač, R., Vidláková O. Veřejná správa. Praha: C. H. Beck, 2002
- Pražák, J. Rakouské právo ústavní, část třetí - ústava říšská, Praha: Jednota právnická, 1902
- Quesnay, F. Ekomomická tabulka a jiné ekonomické spisy. Praha: SNPL, 1958
- Rambousek, J. Nový zákon o DPH platný od vstupu ČR do EU. ASPI. 2004
- Ricardo, D. Zásady politickej ekonómie a zdaňovania, Bratislava: Pravda, 1980
- Sbíрка nálezů a usnesení Ústavního soudu ČR. Sv. 1 – 39. Praha: C.H. Beck
- Smith, A. Pojednání o podstatě a původu bohatství národů. Praha: Státní nakladatelství politické literatury, 1958, případně nové vydání Praha: Liberální institut, 2001
- Sudre, F. Mezinárodní a evropské právo lidských práv. Brno: Masarykova univerzita, 1997
- Svatoň, J. Vládní orgán moderního státu. Brno: Doplněk, 1997
- Široký, J. Daňové teorie. Praha: C.H. Beck, 2003

- Šišková, N. Dimenze ochrany lidských práv v EU. ASPI, 2003
- Šišková, N. Evropská unijní ochrana lidských práv. Praha: Linde Praha, a.s., 2001
- Šamalík, F. Právní stát – geneze a principy. Právo a zákonnost. Ročník XL. Číslo 1. 1992
- Šubert, F.A. Malý Ottův slovník naučný dvoudílný. Praha, 1905
- Wagnerová, E. Ústavní soudnictví. Praha: Linde Praha a.s., 1996
- Weinberger, O. Norma a instituce. Brno: Masarykova univerzita, 1995
- Weyr, F. Československé právo ústavní. Praha: Melantrich, 1937
- Zakaria, F. Budoucnost svobody, Praha: Academia, 2005
- Žák, M. a kol. Velká ekonomická encyklopedie. Praha: Linde Praha, a.s., 1999
- Bárta, J. Ke zdaňování příjmů v historické perspektivě a v platné právní úpravě. Právník 1996. č. 4
- Hertl D. Velká daňová válka v Čechách. Respekt. 2005. č. 21
- Kosikowski, C. Propozycja reformy polskiego systemu podatkowego. Państwo i prawo. Roč. 2003. č. 3
- Krnáčová A. Co se stane, když se zhasne? In Co se stane, když se zhasne? Kolektiv autorů. Praha: Prostor, 2004
- Kudrna, J.: Mimořádná fiskální opatření a zásady právního státu - polský případ a jeho význam pro český právní řád in Pocta prof. JUDr. Václavu Pavlíčkovi, CSc. k 70. narozeninám, Linde Praha a.s., 2004
- Mezřický, V. Peripetie procesu globalizace. In Globalizace, Václav Mezřický (ed.). Praha: Portál, 2003
- Slačálek, O. V kontextu dnešní možné revoluce ... In Člověk, moc a spravedlnost, Noam Chomsky, Fons Elders, Michel Foucault. Praha: Intu:, 2005
- Šimáčková, K. Bezmoc daňového poplatníka. Právní fórum. 2004, č. 3
- Šimíček, V. Opomenutí zákonodárce jako porušení základních práv. In Deset let Listiny základních práv a svobod v právním řádu České republiky a Slovenské republiky. 1. vyd. Brno : Masarykova univerzita. Mezinárodní politologický ústav, 2001
- Šturma P. Vztah Charty EU k dosavadnímu systému ochrany lidských práv v Evropě. Právní rozhledy č.9, 2004
- Šturma, P., Vláda práva podle Evropské úmluvy o lidských právech, Právník č. 5, 1993

- Švehla, M. Boj s rakovinou české korupce bude těžší, než se čekalo. Respekt. č. 38, 2005
- Afheldr, H. Wirtschaft, die arm macht. Vom Sozialstaat zur gespaltenen Gesellschaft. Munchen: Verlag Antje Kunstmann, 2003
- Arndt, H.-W. Grundzüge des Allgemeinen Steuerrechts. München: Verlag Franz Valen Muenchen, 1988
- Birk, D. Steuerrecht, 7. vyd., Heidelberg: C.F.Müller, 2004
- Gicquel, J. Droit constitutionnel et institutions politiques. Paris: Montchrestien, 1991
- Dago, G. Contentieux constitutionnel francois, Paris: PUF, 1998
- Doehring, K. Ernst Forsthoff als Hochschullehrer, Kollege und Freund. Vortrag anlässlich einer Gedenkfeier zum 100. Geburtstag von Ernst Forsthoff. Heidelberg: Max Planck Institut, 13.9.2002
- Doralt, W., Ruppe, H.G. Grundriss des oesterreichischen Steuerrechts. Wien, 1989 (2 díly)
- Duguit, L. L'Etat, le droit positif et la loi positive, Paris, 1901, Leçon de droit public général, Paris 1925
- Duhamel, O. Dictionnaire constitutionnel, Presses Universitaires de France, Paris, 1992
- Ermacora, F. Menschenrechte in der sich wandelnden Welt. Historische Entwicklung der Menschenrechte und Grundfreiheiten. Wien: Verlag der Osterreichischen Akademie der Wissenschaften, 1974
- Favoreu, L., Philip, L. Les grandes décisions du Conseil constitutionnel. Paris: Sirey, 1986
- Gawel, E. Das Steuerstaatsgebot des Grundgesetzes. Der Staat. Roč. 2000. č. 2,
- Gounelle, M. Introduction au droit public francais. Paris: Editions Montchrestien, 1979
- Kosikowski, C. Propozycja reformy polskiego systemu podatkowego. Państwo i pravo. Roč. 2003. č. 3
- Kostecki Apoloniusz a kol. Prawo finansowe i nauka prawa finansowego na przelomie wiekow. Zakamycze, 2000
- Krichhof, P. Der Staat als Garant und Gegner der Freiheit. Heidelberg: Schoningh, 2004
- Kruger, K. Finanzstaat Hessen 1500 - 1576. Marburg, 1981
- Maurer, H. Idee und Wirklichkeit der Grundrechte. Jurist. Zeitung. 14. 54. Jahrgang. 16.Juli 1999

- Mirrlees, J. Information and Incentives: The Economics of Carrots and Sticks. Reprint from Les Prix Nobel, 1996, Stockholm, Norstedts Tryckeri
- Pigou, A.C. The Economics of Welfare. London, 1932
- Reinhard, W. Geschichte der Staatsgewalt. Munchen: C.H. Beck, 1999
- Schvennicke, A.: Ohne Steuer kein Staat. Zur Entwicklung und politischen Funktion des Steuerrechts in den Territorien des Heiligen Romischen Reiches 1500 - 1800, Frankfurt 1996
- Rodi, M. Die Rechtfertigung von Steuern als Vefassungsproblem. Munchen: C.H. Beck, 1994
- Schultz, U. Mit dem Zehnten fing se an. Eine Kulturgeschichte der Steuer. Munchen, 1986
- Sermet, L. La Convention européenne des Droits de l'Homme e tle droit de propriété. Strasbourg: Les éditions du Conseil de l'Europe, 1991
- Starck, Ch. Das Bonner Gundgesetz. Band I. Mnichov: Verlag Franz Vahlen, 2000
- Tipke, K. Besteuerungsmoral und Steuermoral. Wiesbaden: Westdeutscher Verlag GmbH, 2000
- Totabas, L., Cotteret J.-M. Droit budgétaire et domptabilité publique. Paris: Dalloz 1985
- Turpin, D. Drouit constitutionnel, Paris: Preses Univeritaires de France, 1999
- Vogel, K. Kirchof, P. Grundlagen des Finanzverfassungsrechts, Heidelberg, 1999
- Wolff, M. Privat International Law, S. 461; Kahn-Freund, Modern Law Review 2, 1938
- Winkelbauer, T. Österreichische Geschichte. Wien: Verlag Carl Ueberreuter, 2003
- Wittmann W. Finanzwissenschaft. Stuttgart: Lucius und Lucius, 1977

Judikatura

Ústavní soud ČR

- Pl. ÚS 19/93, publikován ve Sbírce zákonů pod č. 14/1994 Sb.
- Pl. ÚS 38/95, publikováno ve Sbírce zákonů pod č. 130/1996 Sb.
- Pl. ÚS 8/98, publikováno ve Sbírce zákonů 300/1998 Sb.
- Pl. ÚS 28/98, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 16. Nález č. 161, s. 185, č. 2/2000 Sbírky zákonů
- Pl. ÚS 24/99, publikováno ve Sbírce zákonů pod č. 167/2000 Sb.
- Pl. ÚS 16/99, publikováno ve Sbírce zákonů pod č. 276/2001 Sb.

- Pl. ÚS 17/99, publikováno ve Sb. n. a u. US. Svazek č. 16. Nález č. 174, s. 267, č. 3/2000 Sb.
- Pl. ÚS 51/2000, publikováno ve Sb. n. a u. US. Svazek č. 21. Nález č. 42, s. 369, č. 128/2001 Sb.
- Pl. ÚS 39/01, publikováno ve Sb. n. a u. US. Sv. č. 28. Nález č. 135, s. 151 (č. 499/2002 Sb.)
- Pl. ÚS 3/02, publikováno ve Sb. n. a u. US. Sv. č. 27. Nález č. 105, s. 177 (č. 402/2002 Sb.)
- I. ÚS 466/97, publikováno ve Sb. n. a u. US. Svazek č. 11. Nález č. 88, s. 279
- I. ÚS 107/2000, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 18. Nález č. 82, s. 205
- I. ÚS 504/03, publikováno ve Sb. n. a u. US. Sv. č. 31. Nález č. 138, s. 227
- II. ÚS 271/96, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 9. Nález č. 140, s. 253
- II. ÚS 91/98, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 12. Nález č. 101, s. 57
- II. ÚS 318/98, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 14. Nález č. 89, s. 241
- II. ÚS 31/99, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 16. Nález č. 181, s. 315
- II. ÚS 444/2000, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Svazek č. 24. Nález č. 185, s. 379
- II. ÚS 660/2000, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 24. Nález č. 171, s. 275
- II. ÚS 232/02, publikováno ve Sb. n. a u. US. Sv. č. 28. Nález č. 134, s. 132
- II. ÚS 334/02, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Svazek č. 30. Nález č. 63, s. 129
- III. ÚS 86/99, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Svazek č. 16. Nález č. 155, s. 151
- III. ÚS 259/2000, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 21. Usnesení č. 5, s. 481
- IV. ÚS 168/96, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 7. Nález č. 39, s. 271
- IV. ÚS 324/97, publikováno ve Sb. n. a u. Sv. č. 10. Usnesení č. 8, s. 363
- IV. ÚS 198/99, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 14. Usnesení č. 43, s. 367
- IV. US 402/99 publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 22. Nález č. 73, s. 131
- IV. ÚS 179/2001, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 23. Nález č. 131, s. 251
- IV. ÚS 42/02, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 29. Usnesení č. 1, s. 429
- IV. ÚS 267/02, publikováno ve Sb. n. a u. US. Sv. č. 28. Nález č. 150, s. 353
- IV. ÚS 273/02, publikováno ve Sb. n. a u. US. Sv. č. 28. Nález č. 131, s. 125

- IV. ÚS 40/03, publikováno ve Sbírce n. a u. US. Sv. č. 30. Nález č. 107, s. 483
- IV. ÚS 29/05

Nejvyšší správní soud ČR

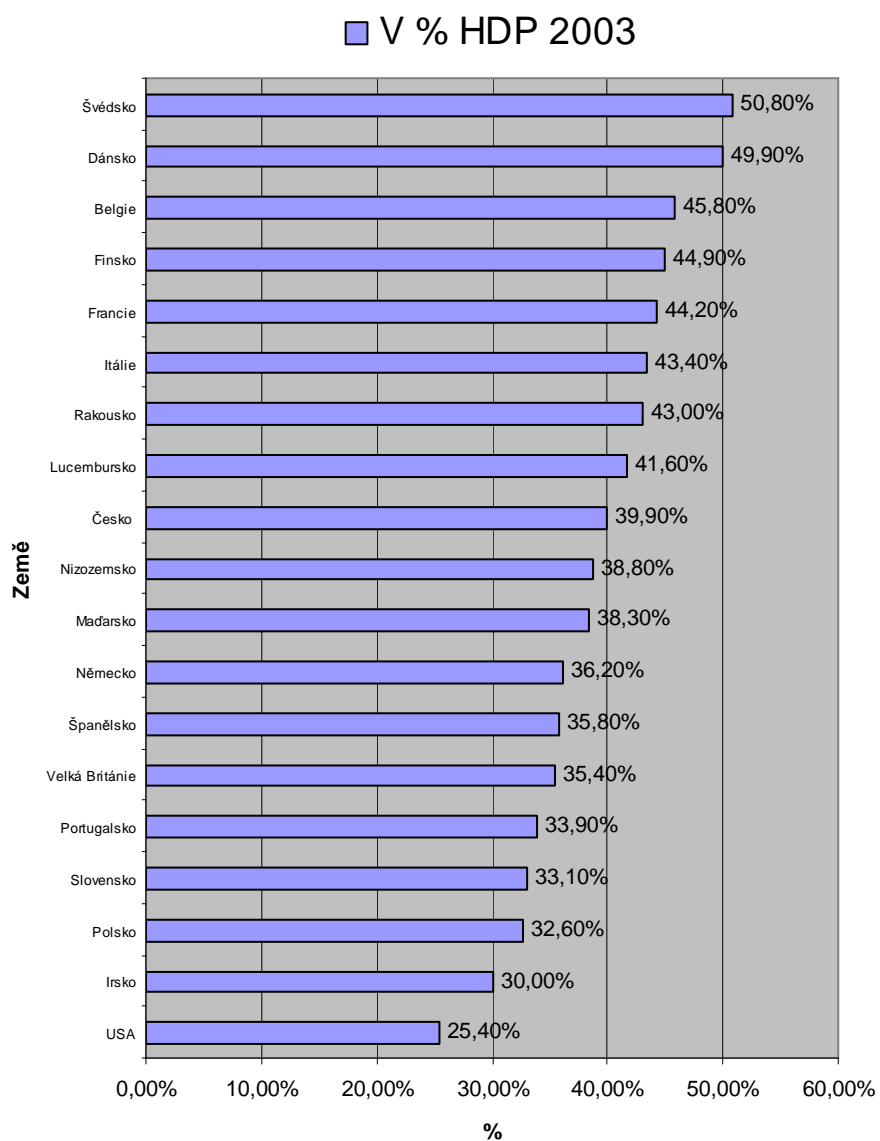
- rozhodnutí sp. zn. 2 Afs 4/2005 a 2 Afs 22/2005, obě ze dne 12.1.2006
- rozhodnutí 2 Afs 62/2004 ze dne 24.2.2005, publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS č. 6/2005, rozh. č. 572
- rozhodnutí sp. zn. 2 Afs 202/2004 ze dne 18.8.2005
- rozhodnutí sp. zn. 2 Afs 180/2004 ze 14.5.2005
- rozhodnutí sp. zn. 1 Afs 3/2003 ze dne 11.3./2004, publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS č. 9/2004, rozh. č. 327.
- Evropský soud pro lidská práva
- Rozsudek ESLP ve věci BRANDSTETTER v. Rakousko, 1991, A-211
- Rozsudek ELSP ve věci GOLDER v. Velká Británie, 1975, A-18
- Rozsudek ESLP ve věci BARBERA v. Španělsko, 1988, A-146
- Rozsudek ESLP ve věci CUBBER v. Belgie, 1984, A-86
- Rozsudek ESLP ve věci DE MICHELI v. Itálie, 1993, A-257D

Kontaktní údaje na autora – email:

katerina@simackova.cz

katerina.simackova@law.muni.cz

Přílohy:



Obrázek 1: Výše daní v jednotlivých státech (v % HDP, rok 2003), zdroj: OECD

Země	Příjem na úrovni 2/3 průměrného platu	Průměrný plat	Příjem o 2/3 převyšující průměrný příjem	Průměrný plat v Kč
Rakousko	38,6	44,9	50,4	62 365
Belgie	46,9	54,2	60,3	80 702
Česko	41,9	43,6	46,0	18 000
Dánsko	39,4	41,5	49,9	108 327
Finsko	38,6	43,8	49,7	73 622
Francie	32,5	47,4	50,6	57 717
Německo	45,4	50,7	55,7	85 220
Maďarsko	38,7	43,8	54,5	11 588
Irsko	15,6	23,8	35,0	68 227
Itálie	41,7	45,7	50,5	56 707
Lucembursko	27,5	31,9	39,8	81 465
Nizozemsko	38,1	43,6	40,5	81 142
Polsko	41,9	43,1	44,1	16 703
Portugalsko	29,6	32,6	38,2	22 262
Slovensko	38,8	42,0	44,5	11 400
Španělsko	33,6	38,0	41,9	44 782
Švédsko	46,2	48,0	52,4	64 914
Vel. Británie	20,1	24,4	26,9	84 316
USA	27,3	29,6	34,8	71 032

Obrázek 2: Kolik si jednotlivé státy berou z příjmů obyvatel: Daně z příjmu a pojištění včetně části placené zaměstnavatelem, rok 2003. Zdroj: OECD