Dny práva 2012 – Days of Law 2012

Část X. - Veřejná finanční činnost - právní a ekonomické aspekty

Masarykova univerzita

Brno, 2013

NĚKOLIK POZNÁMEK K NÁLEZU ÚSTAVNÍHO SOUDU SP.ZN. I. ÚS 3244/09

KAREL ALEXA

Právnická fakulta, Univerzita Karlova v Praze, Česká republika

Abstract in original language

Příspěvek analyzuje některé aspekty nálezu Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 3244/09. Nejprve popisuje hlavní myšlenku soudu – uplynutí lhůty pro stanovení daně může ve zvláštních případech a za určitých podmínek vyvolat stanovení daně. Následně poukazuje na některé problémy soudní argumentace. Poslední část příspěvku je věnována vymezení rámce dalších případů, ve kterých by se mohl nález uplatnit.

Key words in original language

nález I. ÚS 3244/09, lhůta pro stanovení daně, daňový řád

Abstract

This paper analyses some aspects of the judgment of the Constitutional Court of the Czech Republic No. I. ÚS 3244/09. At first, it describes the main idea of the Court, i.e. that the lapse of time limit for tax assessment can, in specific cases and under certain conditions, result in a tax assessment. As next, it points out at some difficulties regarding the Court's argumentation. The last part of the paper is dedicated to the specification of the range of other cases in which the judgment could be applied.

Key words

judgment I. ÚS 3244/09; time limit for tax assessment; Tax Procedure Code

1. ÚVOD

Oblast veřejné finanční činnosti zcela nepochybně zahrnuje i způsob, jakým si veřejný sektor opatřuje většinu svých příjmů – problematiku zdaňování. Veřejný sektor si však při tom nemůže počínat libovolně, nýbrž je při tom důsledně vázán právem. Jedním z omezení, které v tomto ohledu platí, je, že zásadně nelze stanovit daň po uplynutí lhůty pro její stanovení. Dosavadní nazírání na prekluzi pravomoci správce daně stanovit daň ovšem poměrně převratným způsobem změnil Ústavní soud, když ve svém nálezu sp.zn. I.ÚS 3244/09 ze dne 10.3.2011[1] (dále jen „nález") vyslovil názor, že marné uplynutí lhůty pro stanovení daně může za splnění některých podmínek vyvolat přímo stanovení daně. Aktuálnost tématu tohoto příspěvku pak

Tento text byl zpracov§n s finanļ n² podporou a v r§mci projektu "Finaļ nĐ pr§vn² n§stroje boje s dluhovou kriz²", SVV ļ. 264 407/2012, realizovan®ho na Pr§vnick®fakultĐ Univerzity Karlovy v Praze.

[1] dostupný na www.nalus.usoud.cz

podporuje to, že ačkoli se Ústavní soud v uvedeném nálezu zabýval předchozí právní úpravou správy daní[2], explicitně uvedl, že se má stejný princip uplatnit i za účinnosti daňového řádu[3].

2. MERITUM NÁLEZU

V dané věci šlo o to, že správce daně provedl vytýkací řízení na dani z přidané hodnoty, avšak nepodařilo se mu pravomocně stanovit daň v rámci lhůty pro její vyměření. A protože lhůta pro vyměření daně uplynula marně, odvolací orgán platební výměr, jenž z vytýkacího řízení vzešel a byl napaden odvoláním, zrušil.

Daňový subjekt následně požádal správce daně o vrácení vratitelného přeplatku a přiznání příslušného úroku z přeplatku. Tento přeplatek měl podle jeho názoru vzniknout tím, že ve smyslu § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků došlo ke konkludentnímu vyměření daně v souladu s daňovým přiznáním k dani z přidané hodnoty, ve kterém vykázal nadměrný odpočet a které bylo předmětem vytýkacího řízení. Správce daně jeho žádosti nevyhověl. Odvolání, které daňový subjekt podal proti rozhodnutí o žádosti, odvolací orgán zamítl. Daňový subjekt se proto obrátil na krajský soud se správní žalobou, avšak neuspěl. Neuspěl ani s kasační stížností, kterou napadl rozsudek krajského soudu. Podal proto ústavní stížnost a věc tak měl posoudit Ústavní soud.

Daňový subjekt v ústavní stížnosti a následné replice[4] především zpochybnil závěr správce daně a správních soudů, že v jeho věci nebyla daň vůbec vyměřena. Namítal, že zákon o správě daní a poplatků s takovou situací nepočítá, protože k vyměření daně dochází vždy, a to buď konkludentně (podle § 46 odst. 5 tohoto zákona) anebo platebním výměrem, který je vydán v návaznosti na provedené vytýkací řízení. Daňový subjekt tak zastával názor, že v jeho věci měla být daň stanovena konkludentně, protože nebyla vyměřena žádná daň, která by se od daně přiznané odchylovala.

Dále pak namítal nesprávnost názoru správních soudů, podle kterého daňovému subjektu v dané věci nezbývalo nic jiného, než uplatnit nadměrný odpočet, který mu měl podle podaného daňového přiznání vzniknout, prostřednictvím žaloby podle zákona č. 82/1998 Sb.[5].

---

[2] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“)

[3] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)

[4] Viz bod 3 a 9 nálezu

[5] Zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně

V této souvislosti především poukazoval na to, že podle tohoto zákona rozhodují obecné soudy, které by v dané věci musely nutně posoudit i otázku daňovou, avšak obecné soudy nejsou k přezkoumávání veřejnoprávních nároků příslušné.

Ústavní soud se nejprve zabýval námitkou nesprávného názoru Nejvyššího správního soudu. Ústavní soud uvedl: „Nejvyšší správní soud dospěl v projednávané věci k závěru, že pro posouzení daného případu je rozhodné, že rozhodnutí o vyměření předmětné daně nebylo vůbec v dané věci v důsledku uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně vydáno, tedy že správce daně nepostavil daňovou povinnost stěžovatele najisto a předmětnou daň nevyměřil. Nebyla-li daňová povinnost stěžovatele vyměřena, nemohl vzniknout ani přeplatek na dani, a nemohly být proto splněny podmínky pro jeho vrácení podle § 64 zákona č. 337/1992 Sb., jak požaduje stěžovatel. Nejvyšší správní soud přitom zásadně nesouhlasil s názorem stěžovatele, že nebyla-li daňová povinnost vyměřena ve lhůtě stanovené § 47 zákona o správě daní a poplatků, potom je nutno uplatnit postup podle § 46 odst. 5 citovaného zákona, tj. konkludentní vyměření daně. V této souvislosti poukazuje Nejvyšší správní soud na své rozhodnutí ze dne 15. 3. 2007 č. j. 7 Afs 10/2006-57, ve kterém bylo uvedeno, že "zahájení vytýkacího řízení představuje absolutní překážku pro možnost aplikace § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků". Absolutnost této překážky dle Nejvyššího správního soudu přitom nevyvrátí ani skutečnost, že by k vyměření daně po zahájení vytýkacího řízení vůbec nedošlo.“[6].

Ústavní soud k tomu uvedl, že: „Ústavní soud zejména nesouhlasí s Nejvyšším správním soudem v tom, že jinak nezpochybnitelný závěr, že zahájení vytýkacího řízení představuje absolutní překážku pro možnost aplikace § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., platí bezvýhradně i za situace, kdy vytýkací řízení neskončilo zákonem předpokládaným způsobem, tedy vyměřením daně. Ústavní soud má naopak za to, že v případě, kdy nedošlo z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně k uzavření vytýkacího řízení, tj. nedošlo k pravomocnému vyměření daně, nemůže jít tato skutečnost k tíži daňového subjektu. Účelem zavedení prekluzivních lhůt pro vyměření daně bylo stimulovat správce daně k včasnému výkonu jeho práv a povinností a z hlediska právní jistoty daňových subjektů pak nastolit situaci, kdy po jejich uplynutí zanikají i jejich povinnosti, které, zejména pokud jde o povinnost prokazovat, jsou po uplynutí delší doby vždy spjaty s určitými problémy…

---

zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 82/1998 Sb.“)

[6] Viz bod 18 nálezu. Podrobněji k argumentaci Nejvyššího správního soudu pak jeho rozhodnutí ze dne 30.9.2009, č.j. 9 Afs 73/2009 -110 (dostupné na www.nssoud.cz).

Podle ustanovení § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. Možnost tzv. konkludentního stanovení daně tedy nastupuje za situace, kdy pracovník správce daně nemá při vyměřovacím řízení pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání, a nemusí tedy platební výměr vystavovat a ani doručovat, pouze zaznamená potřebné údaje do tiskopisu daňového přiznání a současně daň předepíše. Jakkoli je zjevné, že se jedná o takovou předpokládanou situaci, kdy se ze zákona uplatní fikce vydání platebního výměru a jeho doručení, aniž by bylo proběhlo vytýkací řízení, není z textu tohoto ustanovení pojmově vyloučeno aplikovat je také na situaci, kdy ve věci bylo zahájeno vytýkací řízení, ve kterém však z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně daň nebyla pravomocně vyměřena. V takovém případě totiž také není dána existence daně vyměřené odchylně od daně uvedené v daňovém přiznání. Jinými slovy, pokud vytýkací řízení neskončilo zákonem předpokládaným a žádoucím způsobem, tedy stanovením daňové povinnosti, a to z toho důvodu, že uplynula prekluzivní lhůta k vyměření daně, pak je nastolena situace, jako by toto vytýkací řízení vůbec neproběhlo, neboť nemá žádné zákonné účinky na daňovou povinnost daňového subjektu. Nic tak nebrání tomu, použít za dané procesní situace ustanovení § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., ostatně jiný způsob vyměření daňové povinnosti zákon v takovém případě ani neumožňuje.

Ústavní soud v této souvislosti zdůrazňuje, že v dané věci došlo k tomu, že vytýkací řízení neskončilo stanovením daňové povinnosti zaviněním správce daně, kterému dává zákon č. 337/1992 Sb. dostatek zákonných instrumentů k tomu, aby byla daň v zákonné lhůtě vyměřena. Pokud se tak nestalo, nelze tuto skutečnost přičítat k tíži daňového subjektu.“[7].

Ve vztahu k úpravě daňového řádu je zásadní, že se Ústavní soud vyjádřil i k ní. Není bez zajímavosti, že jde současně o první případ, kdy se tento soud zabýval zásadní otázkou týkající se této nové právní úpravy[8]. Ústavní soud zde uvedl, že: „…si je vědom skutečnosti, že dnem 1. 1. 2011 vstoupil v účinnost zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, jehož § 140 odst. 1 stanoví, že neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Na rozdíl od zákona č. 337/1992 Sb. účinného do 31. 12. 2010 tedy nový daňový řád s účinností ode dne 1. 1. 2011 výslovně zakotvuje, že zahájení postupu k odstranění pochybností (dosud vytýkací řízení) je překážkou konkludentního vyměření daně. Vzhledem ke skutečnosti,

---

[7] Body 20, 21 a 22 nálezu

[8] LICHNOVSKÝ, O.; ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád. Komentář.* 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011. IBSN 978-80-7400-390-5. (str. 309).

že ustanovení § 140 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. nebylo (a ani být nemohlo) předmětem této ústavní stížnosti, není Ústavní soud oprávněn je z hlediska ústavnosti přezkoumávat, je však zřejmé, že závěry, které učinil v nyní projednávané věci, se také k tomuto ustanovení budou vztahovat. Z textu předmětného ustanovení je zjevné, že zákonodárce promítl do § 140 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. dosavadní judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se k dosud platnému § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., aniž by přitom byla odstraněna mezera v zákoně - tedy stav, kdy není právně postižena situace, za které není daňovými orgány v zákonné lhůtě daň vůbec vyměřena, tedy není dána existence pravomocného platebního výměru, který, jak zákon předpokládá, se buď v případě konkludentního vyměření daně pouze založí do spisu, nebo v případě zahájení postupu k odstranění pochybností doručí daňovému subjektu. Taková situace s sebou přitom nese pro daňový subjekt mnohé negativní následky, jak je patrno v nyní projednávané věci při vracení daňového přeplatku.“[9].

Pokud jde o druhou námitku daňového subjektu týkající se řešení dané věci podle zákona č. 82/1998 Sb., pak první senát Ústavního soudu uvedl, že daňový subjekt nebyl odkázán se svým nárokem z titulu uplatněného nadměrného odpočtu na postup podle tohoto zákona. Správní soudy jen daňový subjekt o této možnosti poučily. Ústavní soud ale především uzavřel, že postup podle zákona č. 82/1998 Sb. má místo jen tam, kde byly vyčerpány veškeré procesní prostředky ochrany. V projednávané věci ale bylo možné za použití ústavně souladného výkladu zákona o správě daní a poplatků daň stanovit a předejít tak postupu podle zákona č. 82/1998 Sb.

3. HODNOCENÍ NÁZORU ÚSTAVNÍHO SOUDU

Podle mínění autora tohoto příspěvku trpí výše nastíněný názor Ústavního soudu (minimálně) třemi nedostatky.

Za prvé jde o to, že tento názor nerespektuje prekluzivní charakter lhůty pro stanovení daně. Obecně platí, že marné uplynutí prekluzivní lhůty způsobí zánik práva – zde pravomoci správce daně stanovit daň. Platí-li, že daň může stanovit toliko správce daně, a že tak může učinit jen tehdy, má-li k tomu pravomoc, pak nelze uzavřít jinak, než že nemá-li již správce daně pravomoc stanovit daň, daň nemůže být stanovena nikým, nijak a nikdy. A právě takový následek by mělo mít marné uplynutí lhůty pro stanovení daně.

Podle názoru Ústavního soudu ale marné uplynutí lhůty pro stanovení daně může přivodit stanovení daně. Navíc se tak stane pravomocně a se zpětnými účinky. Nebude-li postup k odstranění pochybností

[9] Bod 26 nálezu

ukončen v rámci lhůty pro stanovení daně, nastane stav, jako kdyby tento postup nebyl vůbec zahájen. Pak ve smyslu nálezu Ústavního soudu bude platit, že daň byla stanovena tzv. konkludentně. To patrně znamená, že za den doručení platebního výměru se bude považovat poslední den lhůty pro podání daňového tvrzení nebo den, kdy bylo skutečně podáno, stalo-li se tak opožděně (§ 140 odst. 2 a § 144 odst. 2 daňového řádu). Tímto dnem současně nabude platební výměr právní moci, protože se proti němu nelze odvolat (§ 140 odst. 4 a § 144 odst. 4 ve spojení s § 103 odst. 1 daňového řádu).

V takovém případě se ale ze lhůty pro stanovení daně, která je jinak obecně chápána jako lhůta bezvýjimečně prekluzivní, stává de facto lhůta vydržecí. Jejím marným uplynutím totiž dojde ke stanovení daně, což staví na jisto daňovou pohledávku – v daném případě pohledávku daňového subjektu za státem resp. veřejným rozpočtem. Na takový následek lze pohlížet i tak, že daňový subjekt vlastně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně vydržel snášet takovou správu daně, která nebyla schopná účinné změnit daň jím deklarovanou.

Za druhé názor Ústavního soudu vychází podle mínění autora tohoto příspěvku z nesprávného chápání institutu tzv. konkludentního stanovení daně. Ono konkludentní stanovení daně nespočívá a ani podle předchozí právní úpravy nespočívalo v jakémsi samovolném či automatickém rozhodnutí. Nejde o fikci vydání vyhovujícího rozhodnutí, jak je známá například u souhlasu stavebního úřadu s provedením ohlášené stavby[10]. Takové řešení by nepochybně vyžadovalo výslovnou zákonnou úpravu, která ovšem v daňovém řádu chybí.

Jediné specifikum, které se k tzv. konkludentnímu stanovení daně vztahuje, je, že rozhodnutí o stanovení daně není třeba doručovat. To ale správci daně nebrání, aby i takové rozhodnutí adresátovi doručil. Pro případ, že doručováno nebude, stanoví zákon fikci doručení – vymezuje okamžik, který se považuje za den doručení. To, že se tzv. konkludentní stanovení daně může uplatnit jen tehdy, pokud se vyměřovaná daň neodchyluje od daně tvrzené, je jen podmínkou takového postupu.

Tzv. konkludentní stanovení daně tedy není fikcí rozhodnutí a nemůže tak rozhodnutí suplovat, protože k žádnému rozhodnutí o stanovení daně nedošlo. Toto konkludentní stanovení daně spočívá jen ve zjednodušení postupu doručování. Sám daňový řád z této koncepce vychází, když stanoví, že platební výměr resp. dodatečný platební výměr má správce daně založit do spisu (§ 140 odst. 1 a § 144 odst. 1 daňového řádu). Nejprve je tak třeba rozhodnutí vydat (vyhotovit), aby mohlo být založeno do spisu a fiktivně doručeno. Z podobného řešení vycházela i předchozí právní úprava podle § 46 odst. 5 zákona

---

[10] Viz § 106 odst. 1 zákona č. 183/2006 Sb. o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

o správě daní a poplatků, avšak s tím rozdílem, že tu nebylo třeba platební výměr vyhotovovat – ten byl nahrazen příslušným zápisem pracovníka správce daně do formuláře daňového přiznání, čímž se z takového podání v podstatě stalo rozhodnutí.

I Nejvyšší správní soud ohledně zákona o správě daní a poplatků důsledně rozlišoval den provedení úkonu vyměření (záznam do příslušné kolonky formuláře daňového přiznání) a den, ke kterému je daň vyměřena (den fiktivního doručení rozhodnutí)[11].

Pokud tudíž daň nestanoví správce daně, tak daň stanovena není a nemůže být ani stanovena jinak, protože nikdo jiný k tomu pravomoc nemá a zákon fikci stanovení daně nezakládá.

Třetím problémem, který lze ohledně názoru Ústavního soudu shledat, je jeho převratnost. Ústavní soud totiž přerušil poměrně konstantní názor na to, co marné uplynutí lhůty pro stanovení daně způsobí. Zejména Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že ani v případě nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty nelze po uplynutí lhůty pro vyměření daň stanovit[12]. To znamenalo, že pokud byly v konkrétním případě splněny podmínky podle zákona č. 82/1998 Sb., spočívala jediná cesta nápravy skrze náhradu škody podle tohoto zákona.

Ústavní soud tedy zasáhl do vývoje minulých let podobně, jak to učinil v případě formulace tzv. teorie 3+0[13].

Přes výhrady, které autor tohoto příspěvku k názoru Ústavního soudu má, souhlasí v podstatě s důsledky, které tento názor přináší. Pro daňový subjekt je totiž nepochybně jednodušší dosáhnout uspokojení své pohledávky z titulu nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty takto, než podstoupit zdlouhavé a zhusta i komplikované civilní soudní řízení o náhradě škody. Od věci není ani argument, že se soudci civilních soudů daňovou problematikou běžně nezabývají, takže se zvyšuje riziko jejich nesprávného rozhodnutí.

Správce daně má navíc dostatek prostoru (minimálně tři roky) na to, aby přiznaný nadměrný odpočet zpochybnil a stanovil jej jinak. To platí za předpokladu, že se daňový subjekt nedopustil takových procesních obstrukcí, které správci daně efektivně zabránily stanovit

---

[11] Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 92/2008 – 147 ze dne 27.7.2010 (dostupný na www.nssoud.cz)

[12] Např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 43/2007 – 130 ze dne 1.8.2007 či rozsudek téhož soudu č.j. 5 Afs 9/2009 – 65 ze dne 28.8.2009.

[13] Ústavní soud ve svém nálezu sp.zn. I.ÚS 1611/07 ze dne 02.12.2008 vyložil počátek běhu lhůty pro vyměření podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků jinak, než jak byl interpretován od počátku účinnosti tohoto zákona.

daň včas. Pokud by ostatně daňový subjekt zmařil včasné stanovení daně sám, pak by mu patrně nenáležela náhrada ani podle zákona č. 82/1998 Sb.

Autor tohoto příspěvku tak považuje za spravedlivé, aby důsledky marného uplynutí lhůty pro stanovení daně, které správce daně zavinil, byly přičítány k jeho tíži a ne k tíži daňového subjektu, jemuž zavinění přičíst nelze. Nicméně takové řešení by měla spíše přinést výslovná změna právní úpravy než poněkud „kostrbatý“ výklad Ústavního soudu.

4. MEZE UPLATNĚNÍ NÁZORU ÚSTAVNÍHO SOUDU

Případ, kterým se Ústavní soud zabýval ve svém nálezu, se týkal nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty a vytýkacího řízení podle § 43 zákona o správě daní a poplatků. Závěry Ústavního soudu ale mají být patrně platné i pro další, obdobné případy, jakož i pro správu daní podle daňového řádu, což ostatně Ústavní soud uvedl explicitně.

Nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty představuje ve smyslu daňového řádu vratku, tj. snížení příjmu veřejného rozpočtu (§ 2 odst. 1 daňového řádu). Jde totiž o situaci, kdy peněžní prostředky (daň) plynou z veřejného rozpočtu směrem k daňovému subjektu (většinou to samozřejmě platí naopak). Typově stejné znaky ale mohou vykazovat i další případy, zejména daňový bonus u daně z příjmů fyzických osob[14], takže není patrně důvodu, aby se názor Ústavního soudu neuplatnil i zde.

Institut vytýkacího řízení podle § 43 zákona o správě daní a poplatků nahradil daňový řád postupem k odstranění pochybností (§ 89 a 90 daňového řádu). Princip zůstal zachován, takže by se měl názor Ústavního soudu vztahovat i na tento postup.

Dále by mělo do rámce názoru Ústavního soudu spadat i provedení daňové kontroly před stanovením daně, tj. v době od podání daňového tvrzení do doby vydání rozhodnutí o stanovení daně. Takový postup není vyloučen a co do procesních důsledků jde o obdobu[15] provedení

---

[14] § 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

[15] Správce daně samozřejmě nemůže libovolně volit, zda zahájí postup k odstranění pochybností nebo daňovou kontrolu. Jsou zde totiž rozdílné podmínky pro jejich zahájení (u postupu k odstranění pochybností jde zejména o lhůtu pro jeho zahájení podle § 89 odst. 4 daňového řádu). Zejména tu je ale rozdíl v tom, že daňová kontrola je ze své povahy nejintenzivnější a nejucelenější kontrolní postup, který daňový řád zná, kdežto postup k odstranění pochybností má být jen rychlým a jednoduchým způsobem, jak prověřit údaje uvedené v daňovém tvrzení. Jsou-li splněny

postupu k odstranění pochybností. I po provedení daňové kontroly před vyměřením daně, kdy z kontroly nevyplynul důvod pro odchylné stanovení tvrzené daně, by měl správce daně daňovému subjektu platební výměr doručit (zde se patrně analogicky uplatní úprava podle § 140 odst. 1 věty první za středníkem a § 144 odst. 1 věty první za středníkem daňového řádu).

Z odůvodnění nálezu Ústavního soudu lze podle mínění autora tohoto příspěvku dále dovodit tři podmínky, za splnění kterých může být názor zde uvedený aplikován.

První podmínkou patrně je, že musí jít o řízení, které nebylo pravomocně ukončeno a v průběhu něhož došlo k marnému uplynutí lhůty pro stanovení daně. Ústavní soud totiž řešil případ, kdy se nepodařilo po zahájení vytýkacího řízení daňové řízení ukončit vydáním platebního výměru, který by nabyl právní moci.

Nedostatek vztahující se k probíhajícímu řízení by tak neměl ovlivnit jiná, již ukončená řízení. To znamená, že pokud se například nepodaří dokončit postup k odstranění pochybností, který se vede ohledně dodatečného daňové tvrzení, nemá to vliv na předchozí pravomocné stanovení daně (zejm. podle řádného daňové tvrzení). Je tomu tak jednoduše proto, že správce daně v předchozím řízení liknavý nebyl, takže se zde takového pochybení nedopustil.

Druhou podmínkou nejspíš je, že následky plynoucí z názoru Ústavního soudu mohou působit jen ve prospěch daňového subjektu, nikoli však již k jeho tíži. Ústavní soud se sice ve svém nálezu zmiňuje jen o nepřípustnosti postupu k tíži daňového subjektu, ale z toho jistě vyplývá i opak, tj. přípustnost (snad i výlučná) postupu v jeho prospěch.

To by mělo znamenat, že k onomu konkludentnímu stanovení daně v důsledku marného uplynutí lhůty nemůže dojít tehdy, pokud by to mělo znamenat povinnost daňového subjektu daň platit. Zejména půjde o případy, kdy daňový subjekt ve svém daňovém přiznání uvedl daň, kterou má uhradit. Dále pak by se mělo jednat o ty situace, kdy nalézací řízení zahájil správce daně ex offo, zejména v souvislosti se zahájením daňové kontroly po stanovení daně, ve které zjistil, že daň měla být vyšší, než jak byla doposud stanovena.

Autor tohoto příspěvku by však za spravedlivé považoval i takové řešení, podle kterého dojde uplynutím lhůty pro stanovení daně ke stanovení daně tak, jak byla daňovým subjektem uvedena v daňovém tvrzení bez ohledu na to, zda měl daňový subjekt podle svého tvrzení daň platit nebo obdržet vratku. Byl to totiž daňový subjekt, kdo daň tvrdil a kdo měl povinnost tvrdit jí správně.

---

podmínky pro oba postupy, měl by mezi nimi správce daně volit tak, aby nevybočil z principu proporcionality. K tomu lze odkázat na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 92/2008 -147 ze dne 27.7.2010 (dostupný na www.nssoud.cz).

Třetí podmínkou nejspíš bude to, že marné uplynutí lhůty pro stanovení daně v průběhu daňového řízení zavinil správce daně.

Mimo rámec názoru Ústavního soudu by tak měly být případy, kdy uplynutí lhůty pro stanovení daně zavinil sám daňový subjekt. Především by se mohlo jednat o takové počínání daňového subjektu, kdy tento úmyslně a soustavně bojkotoval řádný postup správce daně. V praxi by k tomu ale mělo docházet minimálně, protože správce daně stále disponuje celou řadou prostředků, kterými tomu může čelit[16].

5. ZÁVĚR

Ústavní soud svým nálezem zrušil nejen ústavní stížností napadené rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, ale i předcházející rozhodnutí soudu krajského. Krajský soud v Ústí nad Labem tak musel o věci rozhodnout znovu a učinil tak svým rozsudkem ze dne 14.9.2011, č.j. 15 Af 51/2011-176[17], kterým při respektování názoru Ústavního soudu zrušil jak žalobou napadené rozhodnutí finančního ředitelství, tak i jemu předcházející rozhodnutí správce daně prvního stupně. Žalovaný správní orgán tento rozsudek napadl kasační stížností, o které však Nejvyšší správní soud doposud nerozhodl[18]. Lze sice předpokládat, že Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítne, neboť bude rovněž respektovat názor Ústavního soudu, nicméně ani není vyloučeno, že se nejvyšší instance správního soudnictví přelomovému nálezu vzepře. Nebylo by to poprvé, kdy by se Nejvyšší správní soud pustil do sporu se soudem Ústavním[19]. Pokud by se Ústavní soud následně hodlal od svého názoru odchýlit, muselo by se tak stát rozhodnutím plenárním[20].

---

[16] Tak např. daňovému subjektu, který se na jedné straně dovolává svého práva účastnit se výslechu svědka a na straně druhé opakovaně a v podstatě bezdůvodně žádá o odložení termínu takového výslechu, lze buď ustanovit zástupce, anebo mu lze jednoduše sdělit, že se výslech v uvedený termín prostě uskuteční ať už za jeho účasti či bez ní.

[17] dostupný na www.nssoud.cz

[18] Vyplývá tak z informace o řízení ve věci sp.zn. 9 Afs 6/2012, která je dostupná na www.nssoud.cz

[19] Tu lze připomenout zejména spor ohledně nálezu Ústavního soudu ze dne 18.11.2008, sp.zn. I. ÚS 1835/07 ve věci svévole při zahájení daňové kontroly, který skončil tak, že Ústavní soud ze svého názoru ustoupil (stalo se tak stanoviskem pléna Ústavního soudu ze dne 8.11.2011, sp.zn. Pl. ÚS-st. 33/11).

[20] Viz § 23 ve spojení s § 11 odst. 2 písm. i) zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů

Je také možné, že důvod pro odchýlení se od názoru Ústavního soudu vznikne až v souvislosti s případem, na který bude dopadat daňový řád. Nelze totiž přehlédnout, že část nálezu, ve které Ústavní soud konstatuje aplikovatelnost svého názoru i na poměry podle daňového řádu, je patrně „jen“ obiter dictum, když se Ústavní soud pro účely rozhodnutí konkrétního případu nemusel touto otázkou vůbec zabývat a jeho nosnou myšlenku vlastně ani nepodporuje, nýbrž je až jejím důsledkem.

Odborné veřejnosti tak nezbude než čekat, jak se celá věc vyvine. Do té doby však rozhodně nelze nález Ústavního soudu opomíjet.

Literature:

LICHNOVSKÝ, O.; ONDRÝSEK, R. a kol: Daňový řád. Komentář, 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011, 614 str., IBSN 978-80-7400-390-5

Contact – email

karelalex@volny.cz

POJEM POPLATEK V PRÁVNÍM ŘÁDU ČESKÉ REPUBLIKY

RADIM BOHÁČ

Právnická fakulta, Univerzita Karlova, Česká republika

Abstract in original language

Tento příspěvek se zabývá vymezením pojmu poplatek v právním řádu České republiky. Tento pojem totiž není v právním řádu používán jednotně. Cílem příspěvku je určit správný význam tohoto pojmu v právním řádu.

Key words in original language

poplatek, daň, právní řád

Abstract

This article deals with the definition of the term charge in the legal order of the Czech Republic. This term is not used in the legal order uniformly. The aim of this article is to determine the correct meaning of the term charge in the legal order.

Key words

charge, tax, legal order

1. ÚVOD

Vymezení pojmu poplatek je úkol především pro právní a ekonomickou teorii, nicméně zejména v souvislosti s přijetím nového daňového řádu je významné i vymezení tohoto pojmu v platných právních předpisech České republiky.

V tomto článku[1] bych se chtěl primárně zabývat používáním pojmu poplatek v právním řádu České republiky. Nicméně nejprve se budu stručně věnovat vymezením tohoto pojmu zvláště v soudobé právní a ekonomické odborné literatuře, přičemž toto vymezení bude základem pro zkoumání pojmu poplatek v platném právu.

Neméně důležitá jsou dvě základní východiska pro používání pojmu poplatek v právním řádu, na která se zaměřuji v části třetí, a to použití pojmu poplatek v Listině základních práv a svobod a v daňovém řádu. Samotný popis a zhodnocení používání pojmu poplatek v právním řádu České republiky je předmětem čtvrté části článku.

---

[1] Tento text byl zpracován v rámci programu „PRVOUK – Veřejné právo v kontextu europeizace a globalizace“ realizovaného v roce 2012 na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

Cílem tohoto článku je určit správný význam tohoto pojmu v právním řádu a v návaznosti na to navrhnout, jak by měl být pojem poplatek v právním řádu používán.

2. POJEM POPLATEK Z HLEDISKA TEORIE

V České republice existuje ohledně vymezení pojmu poplatek stejně jako v případě pojmu daň poměrně propracovaná teorie, a to jak teorie právní, tak teorie ekonomická. Nejprve se proto zaměřím na teoretické vymezení pojmu poplatek z právního hlediska a poté z hlediska ekonomického.

Na konci devatenáctého století Kaizl řadil poplatky mezi důchody berní (tj. mezi příjmy z nehospodářské činnosti) a vymezoval je jako „příspěvky občanů k nákladům správy veřejné ukládané zvláště těm, kdo ve svém obzvláštním interessu užívají zařízení a činností veřejných, jež nejsou hospodářsko-výrobní; mají tedy poplatky ráz úplaty speciálné“[2] nebo velmi podobně jako „podatek, kterýž občanům zvláště a podle zásady specialné úplatnosti ukládán jest k úhradě nákladů veřejných tehdy, když sami způsobují činnost orgánův anebo užívají institucí veřejných, aniž šlo o výkony neb užitky rázu hospodářského“.[3]

Engliš, významný teoretik finančního práva první československé republiky, vymezoval poplatky jako „příspěvky podřízených hospodářství autoritativně stanovené, avšak daně pouze se zřetelem k únosnosti, poplatky též se zřetelem k individuálnímu prospěchu“. [4] Poplatky pro Engliše znamenají přechodné pásmo mezi hospodářstvím soukromým a hospodářstvím veřejným.

Spáčil v publikaci Teorie finančního práva ČSSR z roku 1970[5] poplatek vymezuje jako „peněžní částku, vybíranou pro státní rozpočet v souvislosti s nějakou činností státních orgánů, za propůjčení nebo utvrzení práva nebo oprávnění, za zrušení nebo zmenšení jiného než daňového závazku, za poskytnutou službu či úsluhu státním zařízením nebo orgánem správy“. Podle autora jsou poplatky vždy spojeny s aktivní činností státních orgánů ve prospěch poplatníka.

---

[2] 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. 86.

[3] KAIZL, Josef. Finanční věda. Část II. Kn. 3, Důchody výrobní. Kn. 4, Důchody berní : Poplatky : Všeobecná teorie daní. Praha : Jos. R. Vilímek, 1892. 197 s. s. 71 an.

[4] ENGLIŠ, Karel. Finanční věda : nástin theorie hospodářství veřejných svazků. Praha : Fr. Borový, 1929. 407 s. s. 74.

[5] SPÁČIL, Bedřich. Teorie finančního práva ČSSR. 1. vydání. Praha : Orbis, 1970. 176 s. s. 122.

Současná pražská učebnice finančního práva[6] vymezuje poplatky jako „platby, které se platí jako částečná úhrada nákladů spojených s činností státních orgánů nebo za oprávnění poskytovaná poplatníkovi“. Poplatky jsou většinou vybírány jednorázově, a to v souvislosti s nějakým protiplněním ze strany státu či jeho orgánů, kraje obce atd. V učebnici jsou uváděny tři základní skupiny poplatky, a to poplatky soudní, správní a místní. Určité poplatky jsou však zmiňovány i v rámci pojednání o platbách spojených s ochranou životního prostředí.[7]

Brněnsko-plzeňská učebnice finančního práva[8] vymezuje poplatek jako peněžní ekvivalent za služby poskytované veřejným sektorem. Poplatek je podle učebnice tedy „účelový, dobrovolný, nepravidelný a nenávratný“. Učebnice doplňuje, že v jistém slova smyslu je poplatkem jakákoli platba za služby nebo zboží poskytované veřejným sektorem, například jízdné na státní železnici. V kapitole týkající se poplatků je pak poplatek definován jako peněžitá dávka zákonem stanovená, nenávratná, vybíraná státem nebo jinými veřejnoprávními korporacemi za zákonem stanovené úkony jejich orgánů. Dále je pak pojednáváno o místních poplatcích, správních poplatcích, soudních poplatcích, poplatcích spojených s užíváním dálnic a silnic a ekologických poplatcích.

Velmi obdobně je poplatek vymezen v brněnské učebnici daňového práva[9], neboť poplatek je „peněžitou dávkou zákonem stanovenou, nenávratnou, vybíranou státem nebo jinými veřejnoprávními korporacemi za zákonem stanovené úkony jejich orgánů“. Je to nepravidelná dávka s ekvivalentem. Dále se učebnice zabývá rozdílem mezi poplatkem a cenou. Poplatky učebnice člení na místní poplatky, správní poplatky, soudní poplatky a zvláštní dávky poplatkového charakteru (např. poplatky spojené s užíváním dálnic, poplatky na ochranu životního prostředí apod.).

Pojem poplatek vymezují i ekonomické publikace. Kubátová[10] definuje poplatek jako peněžní ekvivalent za služby poskytované veřejným sektorem. Poplatek je podle ní „účelový, dobrovolný,

---

[6] BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 93 a s. 245 an.

[7] BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 314 an.

[8] JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. s. 288 a 413.

[9] RADVAN, Michal, et al. Finanční právo a finanční správa : Berní právo. 1. vydání. Brno : Doplněk, Masarykova univerzita, 2008. 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7, 978-80-7239-230-8. s. 25 a 462 an.

[10] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. aktualizované vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010, 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8. s. 16.

nepravidelný a nenávratný“, přičemž subjekt a stát (obec) vstupují do transakce, kdy subjekt dostává nějakou konkrétní protihodnotu. Dále uvádí, že v jistém slova smyslu je poplatkem jakákoli platba za služby nebo zboží poskytované veřejným sektorem, například jízdné na státní železnici.

V současné době lze na základě výše uvedených teoretických definic poplatků a s ohledem na charakter poplatků jako daňových příjmů veřejných rozpočtů, resp. daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, dovodit následující hlavní znaky poplatků. Zohlednit je nutné rovněž ústavní kautelu, že poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Poplatky jsou

1) peněžitá plnění,

2) zákonné,

3) nenávratné,

4) nedobrovolné,

5) ekvivalentní,

6) nesankční,

7) spravované státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu,

8) veřejnými příjmy veřejných rozpočtů,

9) zpravidla účelové,

10) zpravidla řádné,

11) zpravidla pravidelné,

12) zpravidla plánované.

Znaky uvedené pod čísly 1 až 8 lze označit jako obligatorní (základní) znaky poplatků. Tyto znaky musí mít každý poplatek. Znaky uvedené pod čísly 9 až 12 jsou fakultativní (ostatní) znaky poplatků. Tyto znaky jsou obvykle u jednotlivého poplatku přítomny, ale nemusí tomu tak být. Tyto znaky by se rovněž daly označit jako převažující.

Z uvedeného je možné vytvořit následující obecnou definici poplatků. Poplatky jsou nenávratná, nedobrovolná, ekvivalentní a nesankční peněžitá plnění ukládaná na základě zákona spravovaná státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu, která jsou veřejnými příjmy veřejných rozpočtů, a to příjmy zpravidla účelovými, řádnými, pravidelnými a plánovanými.

3. VÝCHODISKA PRO POJEM POPLATEK V PRÁVNÍM ŘÁDU ČESKÉ REPUBLIKY

Východiskem pro pojednání o poplatcích v právním řádu České republiky je ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod stanovící, že poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Pojem poplatek použitý v tomto ustanovení by měl mít výše uvedený teoretický význam, tj. mělo by jít o nenávratné, nedobrovolné, ekvivalentní a nesankční peněžité plnění ukládané na základě zákona spravované státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu, které je veřejným příjmem veřejných rozpočtů, a to příjmem zpravidla účelovým, řádným, pravidelným a plánovaným.

Pojem poplatek je v ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod použit vedle pojmu daň, ve spojení daně a poplatky. Ovšem na rozdíl od pojmu „daň“, který je v právním řádu používán výlučně ve významu stejném jako v ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, pojem poplatek je v právním řádu používán ve více významech. Bohužel ne vždy je pak zřejmé, který z významů pojmu poplatek je v daném právním předpisu použit. V dalším textu se pokusím shrnout nejčastější významy používání pojmu poplatek v právním řádu.

Druhým východiskem pro pojem poplatek v právním řádu České republiky je ustanovení § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu. Podle tohoto ustanovení se daní pro účely daňového řádu rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako poplatek. Je-li pak takové peněžité plnění příjmem veřejného rozpočtu, je předmětem správy daní, tj. daný poplatek se spravuje podle daňového řádu. Jinými slovy ve zvláštním zákoně postačí určité peněžité plnění plynoucí do některého z veřejných rozpočtů označit jako poplatek a takový poplatek bude spravován podle daňového řádu. Je samozřejmě možné, aby takový zvláštní zákon jako lex specialis aplikaci daňového řádu vyloučil, ale domnívám se, že to není z hlediska jednoty a bezrozpornosti právního řádu správné.

K tomu je ještě nutné dodat, že aby byl určitý poplatek automaticky spravován podle daňového řádu, musí být příjmem veřejného rozpočtu vymezeného v ustanovení § 2 odst. 2 daňového řádu, tj. státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervního fondu organizační složky státu, rozpočtu územního samosprávného celku, rozpočtu státního fondu nebo Národní fondu, rozpočtu Evropské unie, nebo rozpočtu, o němž to stanoví zákon. Není-li určitý rozpočet vymezen jako veřejný rozpočet podle daňového řádu, musí zvláštní zákon výslovně uvést, že takový rozpočet je veřejným rozpočtem (např. se může jednat o rozpočet České národní banky nebo příspěvkové organizace).

Z uvedeného vyplývá, že poplatky v právním řádu by měly

a) splňovat teoretickou definici poplatků,

b) splňovat podmínku danou ustanovením čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, tj. měly by být ukládány na základě zákona,

c) být spravovány podle daňového řádu.

Bohužel v právním řádu České republiky lze nalézt jak poplatky, které výše uvedené podmínky splňují, tak poplatky, které tyto podmínky nesplňují.

4. PŘEHLED POUŽITÍ POJMU POPLATEK V PRÁVNÍM ŘÁDU ČESKÉ REPUBLIKY

Na prvém místě lze uvést, že pojem poplatek je v právním řádu České republiky použit ve shodě s jeho teoretickým vymezením a ve shodě s ustanovením čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, tj. jako nenávratné, nedobrovolné, ekvivalentní a nesankční peněžité plnění ukládané na základě zákona spravované státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu, které je veřejným příjmem veřejných rozpočtů, a to příjmem zpravidla účelovým, řádným, pravidelným a plánovaným. Typickým příkladem jsou správní poplatky[11] a soudní poplatky[12]. Poplatek v tomto významu používají i soukromoprávní předpisy. Jako příklad lze uvést nový občanský zákoník, který na několika místech používá slovní spojení daně a poplatky[13]. Dále pak existuje v právním řádu celá řada poplatků, které přesto, že naplňují všechny obligatorní (základní) znaky poplatků, nepatří mezi správní ani soudní poplatky. Lze uvést poplatky za využívání rádiových kmitočtů[14], registrační a evidenční poplatky podle zákona o obalech[15] nebo poplatek za komunální odpad[16].

Co se týká místních poplatků[17], je situace složitější, neboť pouze některé z místních poplatků naplňují obligatorní (základní) znaky poplatků, tj. jsou poplatky v teoretickém slova smyslu. Místní poplatky, které naplňují obligatorní (základní) znaky poplatků, jsou

---

[11] Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

[12] Zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

[13] Viz ustanovení § 1811 nebo § 1821 nového občanského zákoníku.

[14] Viz ustanovení § 24 zákona č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů.

[15] Viz ustanovení § 30 zákona č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů (zákon o obalech), ve znění pozdějších předpisů.

[16] Viz ustanovení § 17a zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[17] Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. K místním poplatkům blíže viz RADVAN, Michal. Místní daně. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2012. 244 s. ISBN 978-80-7357-932-6.

(i) poplatek za užívání veřejného prostranství, (ii) poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst, (iii) poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů a (iv) poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace. Ostatní místní poplatky, tj. (i) poplatek ze psů, (ii) poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt, (iii) poplatek ze vstupného a (iv) poplatek z ubytovací kapacity, naplňují obligatorní (základní) znaky daní, tj. jsou daněmi v teoretickém slova smyslu. Takových poplatků je v právním řádu celá řada, lze zmínit poplatek za znečišťování ovzduší[18], poplatky podle vodního zákona[19] nebo poplatek z vysílání reklamy[20].

Některé právní předpisy používají pojem poplatek ve velmi blízkém významu jako poplatek charakteru daňových příjmů veřejných rozpočtů. Takovým poplatkem je poplatek upravený v ustanovení § 8a odst. 3 zákona o informačních systémech veřejné správy[21]. Podle tohoto ustanovení držitel poštovní licence, Hospodářská komora České republiky a banka, které byla Ministerstvem vnitra udělena autorizace k výkonu působnosti kontaktního místa veřejné správy, mohou za provedení správního úkonu kontaktního místa veřejné správy nebo jiného správního úkonu svěřeného jim zvláštním zákonem požadovat poplatek, jehož výše nesmí přesáhnout sazbu správního poplatku stanovenou pro tento správní úkon v zákoně o správních poplatcích. V těchto případech jde o výkon veřejné správy, není však vybírán správní poplatek, ale zvláštní poplatek, který se svým charakterem shoduje se správními poplatky. Dalším takovým poplatkem je poplatek upravený v ustanovení § 6 zákona o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty. Podle tohoto ustanovení je žadateli osvědčení k vývozu na dobu určitou nebo osvědčení k trvalému vývozu předmětů kulturní hodnoty vydáno za poplatek 500 Kč. Příjemcem tohoto poplatku jsou muzea, galerie, knihovny nebo pracoviště Národního památkového ústavu. Rovněž tento poplatek svým charakterem odpovídá správním poplatkům, ale není takto označen. Důvodem je patrně skutečnost, že výnos poplatku plyne muzeím, galeriím, knihovnám nebo pracovištím Národního památkového ústavu, která nejsou označena za veřejné rozpočty. Konečně je možné zmínit poplatek podle ustanovení § 9 zákona o kolektivním vyjednávání[22]. Podle tohoto ustanovení je Ministerstvo

---

[18] Viz ustanovení § 15 zákona č. 202/2012 Sb., o ochraně ovzduší.

[19] Viz ustanovení § 88 a násl. zákona č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů.

[20] Viz ustanovení § 32a až 32f zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[21] Zákon č. 365/2000 Sb., o informačních systémech veřejné správy a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[22] Zákon č. 2/1991 Sb., o kolektivním vyjednávání, ve znění pozdějších předpisů.

práce a sociálních věcí povinno na žádost a za stanovený poplatek poskytnout žadateli stejnopis kolektivní smlouvy vyššího stupně. Podle prováděcího právního předpisu[23] činí poplatek za poskytnutí stejnopisu kolektivní smlouvy vyššího stupně 10 Kč za každou i započatou stranu. V tomto případě se podle mého názoru jedná o typický správní poplatek, který pouze takto není označen. Pochybnosti o ústavnosti vyvolává stanovení výše poplatku vyhláškou.

Velmi často je však pojem poplatek v právním řádu použit v jiném významu než jako typický daňový příjem veřejných rozpočtů. Například nový občanský zákoník v ustanovení § 1843 odst. 1 písm. d) uvádí, že „podnikatel v dostatečném předstihu před uzavřením smlouvy nebo před tím, než spotřebitel učiní závaznou nabídku, sdělí spotřebiteli v textové podobě alespoň celkovou cenu poskytované služby včetně všech poplatků“. Dále lze zmínit, že ustanovení § 2527 odst. 1 písm. c) nového občanského zákoníku stanoví, že pořadatel v potvrzení o zájezdu uvede „údaj o ceně zájezdu včetně časového rozvrhu plateb a výše zálohy, jakož i o poplatcích, které nejsou zahrnuty do souhrnné ceny“. Konečně ustanovení § 2530 odst. 2 nového občanského zákoníku uvádí, že „cenu zájezdu může pořadatel zvýšit, zvýší-li se do jedenadvacátého dne před sjednaným okamžikem zahájení zájezdu platby spojené s dopravou, jako jsou letištní, přístavní či jiné poplatky zahrnuté v ceně zájezdu“. Ve všech citovaných ustanoveních nového občanského zákoníku je pojem poplatek použit ve smyslu cena, tj. jako peněžní částka sjednaná při nákupu a prodeji výrobků, výkonů, prací a služeb[24]. Je nutné dodat, že nový občanský zákoník není jediným právním předpisem, který používá pojem poplatek ve smyslu cena. Dále je možné zmínit ustanovení § 153 zákona o veřejných zakázkách[25], podle kterého zadavatel nesmí přiznat dodavateli právo na náhradu nákladů spojených s účastí v zadávacím řízení či soutěži o návrh, ani po dodavatelích požadovat poplatky za to, že se mohou takového řízení účastnit. Rovněž zákon o spotřebitelském úvěru[26] (např. příloha č. 1 – „Nabídka spotřebitelského úvěru… …musí jasným, výstižným a zřetelným způsobem formou reprezentativního příkladu obsahovat výpůjční úrokovou sazbu, a to spolu s údaji o veškerých poplatcích spojených se spotřebitelským úvěrem…) a zákon o podnikání na kapitálovém trhu[27] (např. ustanovení § 15 odst. 3 – „Obchodník s

---

[23] Viz vyhláška č. 114/1991 Sb., o odměně zprostředkovateli a rozhodci, výši poplatku za stejnopis kolektivní smlouvy vyššího stupně a výši a způsobu úhrady nákladů řízení před rozhodcem, ve znění pozdějších předpisů.

[24] Viz vymezení pojmu cena podle zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů.

[25] Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů.

[26] Zákon č. 145/2010 Sb., o spotřebitelském úvěru a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[27] Zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů.

cennými papíry nesmí při poskytování investičních služeb přijmout, nabídnout nebo poskytnout poplatek, odměnu nebo nepeněžitou výhodu…“) velmi často používá pojem poplatek ve smyslu cena.

Dále se lze velmi často setkat s označením „bankovní poplatky“. Toto slovní spojení lze nalézt v některých vyhláškách. Příkladem je vyhláška o regulačním výkaznictví[28], která slovní spojení bankovní poplatky uvádí ve svých přílohách, nebo vyhláška č. 410/2009 Sb.[29], která používá pojem „poplatky za bankovní služby“. Zákony přímo označení bankovní poplatky nepoužívají, lze však nalézt zákony, kde je pojem poplatek použitý ve významu bankovní poplatek nebo obdobném významu. Takovým zákonem je zákon o důchodovém spoření[30] nebo o doplňkovém penzijním spoření[31], které používají slovní spojení „poplatky hrazené bance“[32], nebo zákon o platebním styku[33], který zmiňuje poplatek za přeshraniční platbu. Bankovní poplatky však nemohou být poplatky, které jsou daňovými příjmy veřejných rozpočtů, ale jde o cenu (úplatu) hrazenou bance na poskytnuté služby. V tomto směru je problematické použití pojmu poplatek v zákoně o oběhu bankovek a mincí[34], konkrétně v ustanovení § 5 odst. 3 tohoto zákona. Podle tohoto ustanovení může Česká národní banka nebo úvěrová instituce provádějící pokladní operace za příjem tuzemských bankovek nebo mincí, které nesplňují určité požadavky, požadovat předem stanovený poplatek. Jde o klasický „bankovní poplatek“, nicméně tento poplatek by mohl být daní podle daňového řádu, neboť se jedná o peněžité plnění, které je příjmem veřejného rozpočtu. Není tomu tak pouze proto, že rozpočet České národní banky není výslovně za veřejný rozpočet zákonem označen, ačkoliv z teoretického hlediska o veřejný rozpočet jde. Obdobný charakter jako „bankovní poplatky“ mají „burzovní poplatky“[35].

---

[28] Vyhláška č. 59/2012 Sb., o regulačním výkaznictví.

[29] Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů.

[30] Zákon č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření, ve znění pozdějších předpisů.

[31] Zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, ve znění pozdějších předpisů.

[32] Viz ustanovení § 32 zákona o důchodovém spoření a § 60 zákona o doplňkovém penzijním spoření.

[33] Zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů.

[34] Zákon č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí a o změně zákona č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů.

[35] Viz ustanovení § 12 zákona č. 229/1992 Sb., o komoditních burzách, ve znění pozdějších předpisů.

Nezřídka je označení poplatek používáno pro úhrady placené za možnost vykonání určité zkoušky. Jde například o zákon o auditorech[36] upravující v ustanovení § 8 auditorskou zkoušku a poplatek za přihlášku k dílčí zkoušce nebo rozdílové zkoušce nebo zákon o mediátorech[37] upravující v ustanovení § 23 zkoušku mediátora a poplatek za připuštění k této zkoušce. Obdobnou úpravu lze nalézt u zkoušky insolvenčních správců[38], odborné zkoušky patentových zástupců[39], advokátní zkoušky[40] nebo kvalifikační zkoušky daňových poradců[41]. Ani v těchto případech se nejedná o poplatky charakteru daňových příjmů veřejných rozpočtů. V této souvislosti lze doplnit, že ne za každou zkoušku je vybírán poplatek. Zákon o uznávání výsledků dalšího vzdělávání[42] totiž peněžité plnění za zkoušku hodnotící dosaženou odbornou způsobilost neoznačuje jako poplatek, ale jako úhradu, a dokonce doplňuje, že na tuto úhradu se nevztahují obecné předpisy o poplatcích[43].

Dalším slovním spojením používaným právními předpisy ve vztahu k poplatkům je spojení „hřbitovní poplatky“. Toto slovní spojení je použito v ustanovení § 376 zákoníku práce[44], podle kterého „Náhradu přiměřených nákladů spojených s pohřbem tvoří výdaje účtované za pohřeb, hřbitovní poplatky, výdaje na zřízení pomníku nebo desky do výše nejméně 20 000 Kč, výdaje na úpravu pomníku nebo desky, cestovní výlohy a jedna třetina obvyklých výdajů na smuteční ošacení osobám blízkým“. Obdobná ustanovení lze nalézt i v zákoně o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů[45], zákon o vojácích z povolání[46] nebo zákona o průběhu základní nebo náhradní

---

[36] Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů.

[37] Zákon č. 202/2012 Sb., o mediaci a o změně některých zákonů (zákon o mediaci), ve znění pozdějších předpisů.

[38] Viz ustanovení § 24 a 26 zákona č. 312/2006 Sb., o insolvenčních správcích, ve znění pozdějších předpisů.

[39] Viz ustanovení § 11 zákona č. 417/2004 Sb., o patentových zástupcích a o změně zákona o opatřeních na ochranu průmyslového vlastnictví, ve znění pozdějších předpisů.

[40] Viz ustanovení § 7 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů.

[41] Viz ustanovení § 5 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

[42] Zákon č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání a o změně některých zákonů (zákon o uznávání výsledků dalšího vzdělávání), ve znění pozdějších předpisů.

[43] Viz ustanovení § 17 zákona o uznávání výsledků dalšího vzdělávání.

[44] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

[45] Zákon č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, ve znění pozdějších předpisů.

[46] Zákon č. 221/1999 Sb., o vojácích z povolání, ve znění pozdějších předpisů.

služby a vojenských cvičení a o některých právních poměrech vojáků v záloze[47]. Význam slovního spojení „hřbitovní poplatky“ je poměrně nejasný, neboť zákon o pohřebnictví[48] žádné takové poplatky neupravuje. Z dikce citovaných ustanovení a v návaznosti na právní úpravu užívání hrobového místa se lze domnívat, že jde o náklady související se zřízením hrobu a dalším trváním hrobového místa. Je-li tomu tak, jsou hřbitovní poplatky cenou, úhradou za poskytnuté služby, příp. nájemným za hrobové místo. Rozhodně nejde o poplatky charakteru daňových příjmů veřejných rozpočtů.

V právním řádu lze nalézt i slovní spojení „licenční poplatky“. Jedná se zejména o zákon o daních z příjmů[49]. Tento zákon obsahuje v ustanovení § 19 odst. 7 legální vymezení tohoto pojmu, a to nikoliv pouze pro účely zákona o daních z příjmů. Podle tohoto ustanovení se licenčním poplatkem rozumí „platba jakéhokoliv druhu, která představuje náhradu za užití nebo za poskytnutí práva na užití autorského nebo jiného obdobného práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně filmu a filmových děl, počítačového programu (software), dále práva na patent, ochrannou známku, průmyslový vzor, návrh nebo model, plán, tajný vzorec nebo výrobní postup, nebo za výrobně technické a obchodní poznatky (know-how). Licenčním poplatkem se rozumí také příjem za pronájem nebo za jakékoliv jiné využití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení“. Z uvedeného je zřejmé, že licenční poplatek není poplatkem s charakterem daňového příjmu veřejných rozpočtů, ale soukromoprávním plněním nejčastěji vyplývajícím z licenční smlouvy[50].

V občanském zákoníku je použit pojem „poplatek z prodlení“. Podle ustanovení § 121 odst. 3 občanského zákoníku jsou příslušenstvím pohledávky úroky, úroky z prodlení, poplatek z prodlení a náklady spojené s jejím uplatněním. Podle nařízení vlády č. 142/1994 Sb.[51] výše poplatku z prodlení činí za každý den prodlení 2,5 promile dlužné částky, nejméně však 25 Kč za každý i započatý měsíc prodlení. Poplatek z prodlení tak je sankčním peněžitým plněním. Rozhodně však není poplatkem charakteru daňových příjmů veřejných rozpočtů. V tom směru je pozitivní, že nový občanský zákoník tento institut již nepřevzal a neupravuje ho.

---

[47] Zákon č. 220/1999 Sb., o průběhu základní nebo náhradní služby a vojenských cvičení a o některých právních poměrech vojáků v záloze, ve znění pozdějších předpisů.

[48] Zákon č. 256/2001 Sb., o pohřebnictví a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[49] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

[50] Viz ustanovení § 508 a násl. obchodního zákoníku nebo § 2358 a násl. nového občanského zákoníku.

[51] Nařízení vlády č. 142/1994 Sb., kterým se stanoví výše úroků z prodlení a poplatku z prodlení podle občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

5. SHRNUTÍ A ZÁVĚRY

Z výše uvedeného přehledu vyplývá, že pojem poplatek je v právním řádu používán v řadě různých významů. Taková situace není ideální a měla by být napravena. Pojem poplatek by měl být v právním řádu vyhrazen pouze pro peněžitá plnění splňující všechny obligatorní (základní) znaky poplatků, tj. pro nenávratná, nedobrovolná, ekvivalentní a nesankční peněžitá plnění ukládaná na základě zákona spravovaná státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu, která jsou veřejným příjmem veřejných rozpočtů, a to příjmem zpravidla účelovým, řádným, pravidelným a plánovaným.

Za druhé lze doporučit, aby poplatky, které splňují všechny obligatorní (základní) znaky daní, byly jako daně také označeny. V této souvislosti je třeba poznamenat, že takovému označení může být kladen odpor, a to z důvodů zejména historických, politických a dalších. Historický důvodem může být skutečnost, že takový poplatek byl již vybírán za první republiky, politickým důvodem nevole rozšiřovat daňovou soustavu o nové daně. Z dlouhodobého hlediska se však domnívám, že by zákonodárce měl směřovat k terminologické jednotě a čistotě právního řádu a poplatky, které jsou daněmi v teoretickém slova smyslu jako daně skutečně označit.

Ostatní poplatky, které nejsou poplatky ani daněmi v teoretickém slova smyslu, by v právním řádu neměly být označeny jako poplatky. Nejčastěji jde o soukromoprávní peněžitá plnění, tj. o ceny. Tyto „poplatky“ nejsou poplatky ve smyslu čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod a lze tak tvrdit, že právní úprava těchto poplatků je minimálně v terminologickém nesouladu s Listinou základních práv a svobod.

Literature:

- BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7.

- ENGLIŠ, Karel. Finanční věda : nástin theorie hospodářství veřejných svazků. Praha : Fr. Borový, 1929. 407 s.

- JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, MRKÝVKA, Petr, TOMAŽIČ, Ivan et al. Finanční a daňové právo. Plzeň : Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

- 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.

- KAIZL, Josef. Finanční věda. Část II. Kn. 3, Důchody výrobní. Kn. 4, Důchody berní : Poplatky : Všeobecná teorie daní. Praha : Jos. R. Vilímek, 1892. 197 s.

- KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010, 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

- RADVAN, Michal, et al. Finanční právo a finanční správa : Berní právo. 1. vydání. Brno : Doplněk, Masarykova univerzita, 2008. 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7, 978-80-7239-230-8.

- RADVAN, Michal. Místní daně. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2012. 244 s. ISBN 978-80-7357-932-6.

- SPÁČIL, Bedřich. Teorie finančního práva ČSSR. 1. vydání. Praha : Orbis, 1970. 176 s.

Contact – email
bohac@prf.cuni.cz

DAŇOVÁ POLITIKA VERZUS EKONOMICKÁ EFEKTÍVNOSŤ V OBDOBÍ KRÍZOVÝCH JAVOV[1]

KAROLÍNA ČERVENÁ, KARIN PRIEVOZNÍKOVÁ

Právnická fakulta, Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, SR

Abstract in original language

Zdaňovanie, ako finančno-regulačná činnosť štátu, priamo súvisí s konkrétnou daňovou politikou krajiny, v širšom kontexte podlieha vplyvu daňovej politiky nadnárodnej štruktúry, ktorej je daný štát parciálnou súčasťou. Príspevok je zameraný na vzájomnú interakciu zdaňovania, resp. daňovej politiky, ako regulačnej činnosti štátu, a ekonomickej efektívnosti hospodárstva v období neštandardnej povahy.

Key words in original language

daň; zdaňovanie; daňová politika; efektívnosť;

Abstract

Taxation, as state activity financial-control, directly related to the specific country tax policy state in the wider context of the impact of tax policy is subject to supranational structure, which is part of the partial. The article is focused on the interaction of taxation, respectively, tax policy and regulatory activities of the State and the economic efficiency of the economy during period the non-standard character.

Key words

tax; taxation; tax policy; efficiency;

Ekonomickú efektívnosť, vo všeobecnosti, vníma ekonomická teória ako určitú optimálnu účinnosť existujúcich zdrojov, prostriedkov a výsledkov pracovnej činnosti spoločnosti, ktorá smeruje k dosiahnutiu spoločensky užitočných cieľov. V ekonomickej teórii sa stretávame s množstvom, prístupov (v širšom aj užšom kontexte danej problematiky) autorov[2], modelov, koncepcií, ktoré sa venujú problematike daní, zdaňovania, daňovej politiky, ako súčasti hospodárskej politiky, ktorá je v moderných demokraciách výrazne ovplyvňovaná existujúcim politickým zoskupením v domácej ekonomike, ale zároveň aj vytvoreného nadnárodného celku (ktorého

---

[1] príspevok vznikol v rámci riešenia grantovej úlohy VEGA 1/1170/12 „Vplyv daňovej politiky Európskej únie na vnútroštátnu právnu úpravu v SR“ a projektu APVV-0263-10 „Efektívnosť právnych a ekonomicko-finančných nástrojov v období krízových javov a situácií v podnikaní“

[2] okrem ďalších napr. A. Smith, D. Hume, J. M. Keynes, L. von Mises, P. A. Samuelson, M. Friedman, A. B. Laffer, G. K. Myrdal, J. Mc G. Buchanan, D. Kahneman, J. A. Schumpeter,

je konkrétna krajina súčasťou). Podľa Šulca[3] predstavuje fiskálna politika (ktorej súčasťou je aj daňová politika), v trhových, resp. zmiešaných ekonomikách, jeden z najvýznamnejších nástrojov regulácie ekonomiky. Podľa Šreina[4] z ekonomickej teórie vyplýva, že daňový systém by mal plniť dve dôležité funkcie, a to fiskálnu[5] a stimulačnú[6], pričom sa tieto funkcie môžu dostatať do vzájomného rozporu. Zubaľová[7] uvádza, že konkrétna aplikácia daňových teórií je možná prostredníctvom daňovej politiky, pričom daňovú reformu považuje za jej radikálny prejav.

Dnes už zrejme nemusíme pochybovať, že prebiehajúce procesy globalizácie, ktoré sú sledované desiatky rokov, až celé storočia, vykazujú zvyšujúcu sa dynamiku koncom 20-teho a začiatkom 21. storočia (podľa niektorých autorov[8] majú ale globalizačné procesy pozitívne aj negatívne účinky, v mnohých oblastiach hospodárskeho života, ktoré pôsobia vo vzájomnej interakcii). Vo vzťahu k ekonomickému rozvoju, môžeme globalizáciu považovať za ambivalentnú (bohatstvo krajiny rastie rýchlejšie, aj keď je stále nerovnomerne rozdeľované). Vo vzťahu k demokracii je zatiaľ vplyv globalizácie považovaný prevažne za negatívny, s akcentom na postavenie a ekonomickú silu národných štátov[9]. Jiránková sa vo svojej publikácii[10] zaoberá otázkou či je možné „riadiť“ súčasný svet, pričom konštatuje, že zachovanie národných štátov[11] (ako politických celkov) je z pohľadu budúceho vývoja pravdepodobné, aj keď bude naďalej dochádzať k regionálnemu združovaniu štátov. Z pohľadu budúceho ekonomického vývoja môžeme predpokladať, že v postupujúcom procese globalizácie sa budú stále viac odrážať záujmy ekonomicky silných subjektov (nadnárodných spoločností,

---

[3] Šulc, Z. : Stát a ekonomika. Praha : Karolinum, 2004, s. 178-179

[4] Šrein, Z. : Mechanismy hopodářské politiky a Evropské unie. Ústí nad Labem : PSE UJEP, 2008, s. 252-253

[5] súvisí hlavne so zabezpečením príjmov do štátneho a verejných rozpočtov

[6] v súvislosti s ovpylvňovaním ekonomického správania sa subjektov prostredníctvom daňovej politiky

[7] Podľa Zubaľová, A. a kol : Daňové teórie a ich využitie v praxi. Bratislava : Iura Edition, spol. s. r. o., 2008, s. 153-172

[8] napr. Čipkár, J. : Ekonomika, politika a právo v kontexte súčasnej globálnej krízy. In : Právo, obchod, ekonomika II. Praha : Leges, 2012, s. 393-409

[9] základnou charakteristikou štátov pred érou globalizácie bola od 17-teho storočia teritorionalita (priestorové obmedzenie)

[10] Jiránková, M. : Národní státy v globálních ekonomických procesech. Praha: Professional Publishing, 2010., s. 105 - 109

[11] globalizácia mení fungovanie, resp. vlastnú existenciu doterajších inštitúcií, teda aj fungovanie národného štátu

finančných skupín), čo ale môže viesť následne aj k oslabovaniu tradičných funkcií národných štátov, nevyhnutným predpokladom fungovania akéhokoľvek zoskupenia krajín do určitého celku, je teda nastavenie, implementovanie a dodržiavanie jasných, korektných a účinných pravidiel regulácie, vychádzajúcich už z existujúcich regionálnych podmienok krajín, s rešpektovaním formálnych inštitúcií, ako aj neformálnych pravidiel v konkrétnej spoločnosti.

Fungovanie ekonomicky vyspelých demokratických krajín v období rokov 2008 až 2012 bolo spojené s lokálnymi krízovými javmi (hypotekárna kríza, finančná kríza), ktoré sú zdrojom vzniku hospodárskej recesie, dnes už prejavujúcej sa vo viacerých ekonomicky vyspelých krajinách sveta (ako sú Spojené štáty americké a ekonomicky silné krajiny Európskej únie). Súčasné dosahované hospodárske výsledky nás môžu len utvrdiť v presvedčení, že sa nachádzame v neželateľnej časti hospodárskeho cyklického výkyvu, vo fáze recesie. V období hospodárskej recesie sú medzi prvými krízou zasiahnuté (v zmysle obmedzenia dostupnosti úverových zdrojov, zavádzaním úsporných opatrení, poklesom odbytu a podobne) nefinančné podniky, následne aj finančné inštitúcie. Pokles produkcie a investícií nefinančných podnikov a finančných inštitúcií ovplyvňuje aj úroveň zahraničného obchodu, dopad krízy na dománosti sa prejaví až s určitým časovým oneskorením. Následkom útlmu produkčnej činnosti bude pokles príjmov do štátneho rozpočtu, spôsobený poklesom daňových príjmov do štátneho rozpočtu, a na strane výdavkovej zvýšenie výdavkov na sociálne účely. Pokles investičnej činnosti následne spôsobí pokles hrubej tvorby kapitálu na hrubom domácom produkte.[12]

Z pohľadu teórie a praxe, sa môžeme stretnúť s určitým názorovým rozptylom na zdanenie, daňovú politiku, medzi ekonómami a laickou verejnosťou. Podľa Caplana[13] v demokratických systémoch existuje určitý priestor pre prijatie takých opatrení, ktoré sú v rozpore s aktuálnymi názromi väčšiny občanov. Viacerí ekonómovia[14] už deklarovali myšlienku, že ekonomické názory verejnosti sú často systematicky skreslené. Získavanie objektívnych informácií o ekonomických názoroch ekonómov, ako aj laickej verejnosti, je veľmi náročné a často vedie k protichodným zisteniam, a tým aj výsledným reakciám[15]. Z dostupných výsledkov doteraz realizovaných

---

[12] bližšie pozri Hindls, R., Hronová, S. : Odraz ekonomického vývoje vybraných zemí ve struktuře výdajů na konečnou spotřebu. In : Politická ekonomie 4, 2012, s. 425-441

[13] pozri bližšie Caplan, B. : The Myth of the Rational Voter. Why Democracies Choose Bad Policies. Princeston Unoversity Press, 2007

[14] okrem iných napr. Smith, Mises, Krugman a ďalší

[15] napríklad verejnosť sa prikláňa skôr k protekcionizmu

prieskumov[16] (v období 70 až 90-tych rokov 20-teho storočia), vo vzťahu k inflácii, napr. vyplynulo, že laická verejnosť sa na rozdiel od ekonómov, domnieva, že vláda by mala byť zodpovedná za udržiavanie cien pod kontrolou (túto skutočnosť taktiež ovplyvňuje daňová politika štátu). V čom by teda v súčasnosti mala spočívať ťažisková úloha pôsobenia ekonómov v spoločnosti? V 50-60-tych rokoch 20-teho storočia sa označovala situácia, kedy verejnosť (tvorená jednotlivcami), nemala k dispozícii dokonalé informácie, resp. mala k dispozícii asymetrické informácie (kedy jedna skupina jedincov je kvalitnejšie informovaná ako iná skupina jedincov)[17], za trhové zlyhanie. Spätným pohľadom, príkladom takého trhového zlyhania môže byť v podstate aj demokratický štát (teda ekonomická demokracia). Je isté, že dospieť k jednoznačnej odpovedi na uvedenú otázku nebude zatiaľ možné, keďže stále existuje názorový rozpyt na pôsobenie profesionálnych ekonómov v organizovanej ľudskej spoločnosti, a to ako z pohľadu odborníkov[18], tak aj z pohľadu laickej verejnosti. Známi ekonómovia[19] skúmali systematické omyly už storočia, dnes sa na ich diela[20] (názory, zistenia) akosi zabúda. V uvedenom kontexte aj psychlógovia (výzkumníci), z oblasti skúmania verejnej mienky, permanentne upozorňujú na skutočnosť, že systematicky skreslené názory v ľudskej spoločnosti existujú. Vyzerá to tak, ako keby sa dnešný ekonómovia, už intenzívne nezaujímali o poznatky, ktoré priniesla v uvedenej oblasti história ekonomického myslenia. Aké konkrétne poznanie majú dnes ekonómovia o systémových chybách? Z viacerých výsledkov realizovaných prieskumov[21] medzi verejnosťou, koncom 20-teho až začiatkom 21-ho storočia by sme mohli zhrnúť do štyroch ťažiskových kategórií systematických omylov: 1. Predsudky proti trhu[22] - v praxi sa

---

[16] podľa prieskumu Kearl et. al. a General Social Survey uvádza Caplan, B. : The Myth od the Rational Voter. Why Democracies Choose Bad Policies, Prnceston Unversity Press, 2007

[17] problém racionálnej neinformovanosti sa stal základom novej intelektuálnej ortodoxie, ktorú v ekonomickej teórii reprezentuje klasická škola verejnej voľby

[18] napr. Keynes (1963) si želal, aby profesionálny ekonómovia predstavovali v ľudskej spoločnosti, skromných odborne zdatných ľudí podobných zubárom

[19] ktorými boli aj predstavitelia klasickej ekonómie - napr. W. Petty, A. Smith, D. Ricardo, T. Malthus,J. B. Say, ale aj ďalší napr. významný anglický ekonóm J. M. Keynes

[20] pozri napríklad Lisý, J. : Dejiny ekonomických teórií. Bratislava : Iura Edition, spol. s.r.o., 2003

[21] napr. výsledky prieskumu ekonomických názorov americkej verejnosti a ekonómov (SAEF) z roku 1996 uverejnené vo Washington Post

[22] podstatu predsudkov proti trhu výstižne popísal aj významný historik ekonomického myslenia J. Schumpeter v dielach Capitalism, Socialism, and Democracy (1950), History of Economic Analysis (1954)

vyskytujú v rôznych variáciách, ako sú napríklad - verejnosť má často pochybnosti, či môže podnikanie založené na snahe dosiahnuť zisk priniesť všeobecne spoločensky prospešné výsledky (ekonómovia síce pripúšťajú, že úsilie o maximalizáciu zisku v kombinácii so zlyhaním trhu môže viesť k aj k nepriaznivým výsledkom, verejnosť má zase sklon vnímať sledovanie vlastného prospechu podnikateľov ako škodlivé konanie samo o sebe, neberúc do úvahy, že voľná konkurencia[23] motivuje podnikateľov k ponuke čo najvýhodnejšej pre spotrebiteľov), považovať trhové polatky za transfery (zisky podnikateľov sa často nevhodne považujú za transfery, pričom sa neberie do úvahy ich celospoločenský prospech a motivačná funkcia), teória monopolnej tvorby ceny. 2. Posadnutosť plnou zamestnanosťou - úsporné zaobchádzanie s prácou, keď produkujeme viac tovarov a služieb pri použití menšieho objemu práce, sa verejnosťou nepovažuje za pokrok, ale za veľké nebezpečenstvo (ekonomický prospech, ktorý súvisí s úsporným využívaním práce sa všeobecne verejnosťou neguje). 3. Sklon k pesimizmu[24] - súvisí so skutočňosťou, že verejnosť má často sklon k preháňaniu vážnosti súčasných ekonomických problémov a naopak podceňuje bývalú, súčasnú a budúcu ekonomickú výkonnosť hospodárstva (diskusia ekonómov sa v tomto ohľade týka veľkosti ekonomického rastu, kým verejnosť rieši, či ekonomika stagnuje alebo sa nachádza v recesii). 4. Predsudky voči cudzincom - týka sa sklonu podceňovať ekonomický prospech z obchodných stykov s cudzinou, ekonómovia považujú obchodovanie s cudzinou za veľmi prospešné, pričom ekonómovia takéto "predsudky" kritizujú, pretože sú v rozpore so základnými ekonomickými princípmi (absolútne, komparatíve výhody, špecializácia práce). Zisk a úrok nie je milodarom…často si neuvedomujeme ich ekonomický motivačný význam. Vychádzajúc z teoretických diel a praktických skúseností ekonómov, v minulosti aj súčasnosti, môžeme konštatovať, že neexistuje reálne odôvodnená pochybnosť o pozitívnej motivačnej úlohe trhových cien a taktiež o prospešnosti trhového mechanizmu. Bohatstvo celej spoločnosti súvisí so zvyšovaním pomeru medzi dosiahnutým výsledkom a vynaloženým úsilím. Trhové hospodárstvo sa neustále prispôsobuje novým podmienkam, s čím súvisí presúvanie pracovných síl tam, kde môžu vykonať službu (pričom pôvodné miesta sú často nahradzované novými pracovnými príležitosťami). Ak vezmeme do úvahy, že "čas sú peniaze" a získanie informácií je časovo náročné, tak by bolo potrebné (za každých okolností), porovnanie prospechu zo získania kvalitnejších informácií, vedomostí s nákladmi na ich získanie[25]. Podľa stúpencov klasickej školy teórie

---

[23] jedným z dôrazných zástancov existencie slobodného trhu bol aj ekonóm L. von Mises (predstaviteľ praxeologickej ekonómie)

[24] môžeme konštatovať, že sklon verejnosti k ekonomickému pesimizmu má vo vzťahu k predchádzajúcim dvom bodom a nasledujúcemu zrejme menší význam - niektorí ekonómovia to považujú za zanedbateľný faktor

[25] ak ľudia vedia príliš málo, nemajú kvalitné informácie vznikajú im náklady v podobe stratených príležitostí

verejnej voľby je neinformovanosť verejnosti (voličov) zdroj vážnych trhových porúch (nedostatkov). Ekonómovia strácajú svoje nadšenie vo vzťahu k racionálnym očakávaniam jedinov, a to z dôvodu potvrdenia existencie systematických chýb empirickým výskumom. Vzťah medzi omylom a nedostatkom (nekvalitou) informácií je zrejmý, na druhej strane, ale tento priamy vzťah neplatí paušálne, v praxi sa môžeme stretnúť napr. s názorovým dogmatizmom, čo môže taktiež predstvovať určitý zdroj omylu. Hmotné náklady chybného rozhodnutia, konania jednotlivcov, sa tak premietnu do celospoločenských nákladov, pričom veľkosť nákladov plynúcich z omylov (chýb), súvisí s charakterom omylu (chyby) a situácie v ktorej sa jedinec, resp. spoločnosť nachádza. Podstata ekonomických modelov ľudského správania sa je spojená s preferenciami a cenami. Výrazne asymetrické informácie sú jedným zo zrejmých dôvodov prečo demokracia zlyháva. Ak sa verejnosť obáva ekonomického monopolu, tak by sa rovnako mala obávať aj politického monopolu (ktorý môže mať podobu aj v konkrétnej hospodárskej politiky). Podľa Fialu,[26] ktorý uvádza, že demokratická politika, aj vo vzťahu k ekonomike, vychádza z konceptu všeobecného blaha, ale zároveň odráža aj konkrétne záujmy, ktoré sa vrámci nej stretávajú a presadzujú, má byť zrozumiteľná, prehľadná, jasne definovaná, kontrolovaná…zisťujeme, že uvedené charakteristické znaky akosi vylučujú, aby existovalo niečo ako reálne fungujúca globálna hospodárska politika.

Daňová politika jednotlivých členských štátov Európskej únie je považovaná za koordinovanú (hospodársku) politiku v rámci vytvoreného celku. Zaťažovanie obyvateľstva priamymi daňami je upravované a chápané na národnej úrovni, daňové povinosti v súvislosti s nepriamymi daňami upravuje do určitej miery Komisia EÚ (v súvislosti s funkčnosťou vnútorného trhu). Ako uvádza Kučerová[27] o harmonizácii priamych daní sa v Európskej únii zatiaľ neuvažuje, napriek tomu, že rozdiely v zdaňovaní sú zdrojom narušovania spoločného trhu Európskej únie, v zmysle daňového dumpingu (napr. Luxembursko, Írsko jako aj novoprijaté štáty EÚ). Podľa názoru autorky, predstavujú predovšetkým európske priame dane, akúsi bariéru v riešení problému nezamestnanosti - celkové náklady na pracovnú silu v Euróspkej únii, sú v rámci porovnávania s ďalšími ekonomikami, jedni z najvyšších, a práve z uvedeného dôvodu sa výrobcovia snažia presunúť svoju "výrobnú základňu" do iných krajín sveta[28], čo má vplyv nie len na obmedzovanie tvorby pracovných miest, ale aj priamy úbytok pracovných príležitostí. Z dnešného pohľadu môžeme konštatovať, že daňová a odovodová záťaž v

---

[26] pozri bližšie Fiala, P. : Politika, jaká nemá být. Brno : CDK, 2010, s. 68-69

[27] pozri bližšie Kučerová, I. : Hospodářské politiky v kontextu vývoje Evropské unie. Praha : Karolinum, 2010, s. 272- 275

[28] získavajú tým komparatívnu výhodu, ktorej zdrojom sú nižšie mzdy a nižie odvody

krajinách Európskej únie je vysoká a zároveň diferencová, s tendenciou k prehlbovaniu existujúcich nerovností. Vzhľadom na reálnu skutočnosť, že členské krajiny Európskej únie si ekonomicky vzájomne konkurujú, poskytuje daňová disproporcia výraznú komparatívnu výhodu. Otázkou ale naďalej ostáva, aký je v princípe zmysel existencie vytvorenej intergácie štátov v podobe Európskej únie? Majú si na jednej strane jednotlivé ekonomiky naďalej konkurovať, a ťažiť z možných komparatívnych výhod, ktoré im poskytuje ich domáca ekonomika, a na strane druhej využívať výhody, ktoré im poskytuje členstvo v integrovanom celku? Princípy daňovej politiky Európskej únie vychádzajú zo subsidiarity[29], suverenity, nediskriminácie, transparentnosti, neutrality[30] (spolupráca členských štátov Európskej únie, v daňovej oblasti, môže mať podobu koordinácie, aproximácie a harmonizácie). Odpovede na uvedené otázky budú určite súvisieť s komplexným vnímaním Európskej únie ako takej, a jej jednotlivých súčastí. V súvislosti s krízovými javmi, ktoré sa šíria, nie len európskymi ekonomkami, ale už dlhšie obdobie aj ďalšími krajinami sveta, nás môže napadnúť aj otázka, či integrované celky v rámci tých oblastí ekonomiky, ktoré sú riadené spoločnou, prípadne koordinovanou hospodárskou politikou, skutočne vykazujú aspoň porovnateľnú efektivitu s riadením na národnej, resp. regionálnej úrovni? Objektívne posúdenie tejto skutočnosti dnes ešte nie je možné, resp. je možné, ale len čiastočne, keďže závery plynúce z empirických ekonomických výskumov[31] je možné objektívne posudzovať až na základe získaných údajov za dlhé časové obdobie, a taktiež za podmienok, že uvedený integračný proces je definitívny a jeho vplyv na jednotlivé ekonomiky, ako aj celok, je merateľný (teda údaje je možné porovnať). Za negaívny efekt daňovej konkurencie medzi jednotlivými krajinami, môžeme podľa Schutzovej[32] považovať hľadanie nových spôsobov, ktorými sa fyzické aj právnické osoby, snažia minimalizovať svoju daňovú povinnosť (resp. vyhnúť sa plateniu daní), s čím úzko súvisí "prelievanie" daní z krajiny do krajiny, čoho následkom je aj podpora, resp. obmedzovanie investičnej činnosti v konkrétnej krajine, čoho následkom je zvyšovanie, resp. znižovanie zamestnanosti. V súlade s princípom

---

[29] Európska únia by sa podľa tohoto princípu mala zaoberať len takými záležitosťami, ktoré môže riešiť efektívnejšie ako jej jednotlivé členské štáty - v tejto súvislosti je potrebné upozorniť, že zohľadniť skutočnosť dosiahnutia "vyššej efektivity" celku v porovnaní s jednotlivými časťami je zrejme reálne nemožné, resp. často výrazne účelové

[30] princíp neutrality v daňovej politike môžeme chápať jako vytváranie takých spoločných pravidiel, ktoré by boli aplikovateľné a v súlade s požiadavkami spoločného trhu EÚ - vytváranie porovnateľných podmienok na trhu napr. zdaňovaním subjektov

[31] realizácia takého rozsiahleho a dlhodobého výskumu si vyžaduje spoloprácu všetkých členských štátov Európskej únie

[32] pozri bližšie Schutzová, A. : Daňové sústavy štátov Európskej únie. Bratislava : Ekonóm, 2010, s. 30-33

daňovej subsidiarity a daňovej suverenity majú dnes členské štáty Európskej únie diferencovanú štruktúru daní, daňových sadzieb (zdaňovania)[33]. Každý členský štát môže svojou vlastnou daňovou politikou sledovať svoje vlastné konkurenčné záujmy (podpora investičnej činnosti, prílev zahraničných investícií, podpora exportu, atď.). Podľa Euckena[34] má progesívne zdanenie príjmu v hospodárskej súťaži zmysel sociálny (koriguje rozdeľovanie), ale s podmienkou, že akokoľvek je progresivita zdanenia potrebná je zároveň dôležité neohroziť progresivitu investičnej činnosti. Úloha daňovej politiky a to obzvlášť v obdobiach krízových javov, by sa nemala zameriavať na jej pasívny charakter, v zmysle zabezpečenia rozpočtových príjmov, ale mala by rozhodne byť viac orientovaná aktívne a to v zmysle pozitívneho ovplyvňovania (podpory) ekonomicky aktívnych subjektov.

Súčasnú daňovú politiku v podmienkach Slovenskej republiky je možné ešte stále, v porovnaní s niektorými inými členskými krajinami Európskej únie, považovať za aktívnu (v podobe lineárneho zdanenia príjmov pre fyzické aj právnické osoby, relatívna jednoduchosť výberu daní), aj keď samozrejme "ideálny stav", ktorý by mohol nastať v oblasti zdaňovania (týkajúci sa efektívnej správy, výberu a použitia daní) to nie je. Ostáva teda na rozhodnutí kompetentných, akou cestou sa Slovenská republika vyberie v tomto smere (daňovej politiky), v nasledujúcom období, v spojitosti s hospodárskymi problémami európskeho charakteru. Hľadanie generálnej odpovede na predmetnú otázku so sebou prináša zároveň zodpovedanie množstva „podotázok“ z pohľadu ekonomického, právneho, politického, sociologického, kultúrneho, náboženského, ekologického, prípadne ďalších. Zrejme nie je jednoduché, už dnes jednoznačne predikovať, aké dopady bude mať v zmysle týchto aspektov, postupujúca globalizácia v budúcnosti, a to nie len v oblasti daňovej (resp. hospodárskej politiky), na jednotlivé ekonomiky členských krajín Európskej únie[35].

Literature:

- Bujňáková, M. : Essential principles of tax proceeding. In: Current questions of the efficiency of public finance, financial law and tax law in the countries of Central and Eastern Europe. Košice : Univerzita P.J. Šafárika, 2005, s. 11. ISBN 80-7097-604-7

---

[33] úroveň zdaňovania závisí od konkrétnych ekonomicko-politických rozhodnutí národnej vládnucej politickej moci

[34] pozri bližšie Eucken, W. : Grundsätze der Wirtschaftspolitik. 6. vyd. Tubingen . J. C. B. Mihr, 1990. Prekl. Kvasničková, A., Praha : Liberální institut, 2004, s. 391-392

[35] verejnosti členských štátov Európskej únie zrejme do blízkej aj vzdialenej budúcnosti, ostáva už len veriť v racionalitu a pozitívne ekonomické konanie kompetentných predstaviteľov jednotlivých národných štátov ako aj Európskej únii ako celku

- Bujňáková, M., Románová, A. : Aktuálne otázky verejných financií. In: Days of Law 2011 : Finance veřejného sektoru (právní a ekonomické aspekty jeho fungování). Brno : Masarykova univerzita, 2012, s. 32-38. ISBN 9788021059146
- Červená, K., Treščáková, D. : Financie verejného sektora v čase hospodárskej krízy. In: Days of Law 2011 : Finance veřejného sektoru (právní a ekonomické aspekty jeho fungování). Brno : Masarykova univerzita, 2012, s. 48-56. ISBN 9788021059146
- Čipkár, J. : Ekonomika, politika a právo v kontexte súčasnej globálnej krízy. In : Právo, obchod, ekonomika II. Praha : Leges, 2012, s. 393-409. ISBN 978-80-87576-33-5
- Čipkár, J. : Idea zjednotenej Európy a globalizácia. In: historické, politicko-právne a filozofické aspekty práva a právnej kultúry. Košice : Právnická fakulta UPJŠ, 2004, s. 13-33. ISBN 80-7097-570-9
- Čipkár, J. : Globalizácia a európska integrácia. In: Hospodárska a menová únia ako nástroj európskej integrácie. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2008, s. 28-45. ISBN 9788070977248
- Eucken, W. : Grundsätze der Wirtschaftspolitik. 6. vyd. Tubingen . J. C. B. Mihr, 1990. Prekl. Kvasničková, A., Praha : Liberální institut, 2004, 500 s. ISBN 80-86389-32-4
- Hindls, R., Hronová, S. : Odraz ekonomického vývoje vybraných zemí ve struktuře výdajů na konečnou spotřebu. In : Politická ekonomie č. 4 roč. 2012, Praha : Oeconomica, 2012, s. 425-441. ISSN 0032-3233
- Fiala, P. : Politika jaká nemá být. Brno : CDK, 2010, 163 s. ISBN 978-80-7325-216-8
- Jiránková, M. : Národní státy v globálních ekonomických procesech, Praha : Professional Publishing, 2010, 123 s. ISBN 978-80-7431-025-60-2
- Kučerová, I. : Hospodářské politiky v kontextu vývoje Evropské únie. Praha : Karolinum, 2010, 367 s. ISBN 978-80-246-1628-5
- Lisý, J. et al. : Dejiny ekonomických teórií, Bratislava : Iura Edition, spol. s. r. o., 2003, 386 s. ISBN 80-89047-3
- Pipes, R. : Property and Freedom, New York: Vintage Books, 1999. Prekl. Bednář, L., Praha: Agro, 2008, 364 s., ISBN 978-80-257-0017-4
- Prievozníková, K., Štrkolec, M. : Vybrané otázky medzinárodného zdanenia príjmov a majetku. In : Právo a obchodovanie. Košice : Univerzita P. J. Šafárika, 2008, s. 189-197. ISBN 978-80-7097-702-6
- Radvan, M. : Slowacki system opodatkowania nieruchomości. In Europejskie systemy opodatkowania nieruchomości. Warszawa: Kancelaria Sejmu, 2003, s. 167-174. ISBN 83-909381-6-2
- Schultzová, A. : Daňové sústavy štátov Európskej únie. Bratislava : Ekonóm, 2010, 224 s. ISBN 978-80-225-3059-0

- Schweickart, D. : After Capitalism. Lanhnam : Rowman & Littlefield, Inc., 2002. Prekl. Dinka, P. Bratislava : Spolok slovenských spisovateľov, 2010, 208 s. ISBN 978-80-8061-428-7
- Šrein, Z. : Mechanismy hospodářské politiky Evropské unie. (Prěpracované vydání). Ústí nad Labem : PSE UJEP, 2008, 298 s. ISBN 978-80-7414-077-8
- Šulc, Z. : Stát a ekonomika. Praha : Karolinum, 2004. 349 s. ISBN 80-246-0817-0
- Volejníková, J. : Moderní kompendium ekonomických teórií, Praha : Profes Consulting s. r. o., 2005, 378 s. ISBN 80-7259-020-0
- Zubaľová, A. a kol. : Daňové teórie a ich využitie v praxi. Bratislava : Iura Edition, spol. s. r. o., 2008, 198 s. ISBN 978-80-8078-228-3

Contact – email

karolina.cervena@upjs.sk ; karin.prievoznikova@ upjs.sk

POROVNANIE ZISŤOVANIA ZÁKLADU DANE PODĽA NÁVRHU SMERNICE RADY K SPOLOČNÉMU KONSOLIDOVANÉMU ZÁKLADU DANE PRÁVNICKÝCH OSÔB (CCCTB) A PODĽA PRAVNEJ ÚPRAVY V SR

Mária Duračinská

Právnická fakulta, Univerzita Komenského v Bratislave, Slovenská republika

Abstrakt

Autorka sa vo svojom príspevku venuje analýze návrhu smernice Rady EÚ k spoločnému konsolidovanému základu dane právnických osôb (Common Consolidated Corporate Tax Base, ďalej len „CCCTB"). Vychádzajúc z návrhu je zrejmé, že sa dosiahla určitá zhoda pri určení obchodných spoločností, ktoré by mohli CCCTB v rámci Európskej Únie používať. Bol zadefinovaný základ dane a v tejto súvislosti navrhnuté druhy príjmov, ktoré nebudú predmetom dane z príjmu právnických osôb, a ktoré výdavky sa nebudú považovať za daňové. Ďalšími daňovo-právnymi inštitútmi, ktoré sú definované v nadväznosti na CCCTB sú najmä: odpisovanie dlhodobého majetku, princípy oceňovania, nakladanie so stratami, predaj aktív a podielov a mechanizmus alokácie CCCTB medzi jednotlivé členské štáty. V smernici navrhnutý kľúč rozdelenia základu dane pravdepodobne zníži v SR príjem z tejto dane do štátneho rozpočtu a následne do rozpočtov územných samospráv.

Kľúčové slová

spoločný konsolidovaný základ dane právnických osôb, harmonizácia, základ dane, daňová sadzba, daňová konkurencia, odpisy, princípy oceňovania, nakladanie so stratami, predaj aktív a podielov.

Abstract

In her article, the author deals with the analysis of the Draft Directive on the Common Consolidated Corporate Tax Base („CCCTB"). Based on this draft, it is obvious that some agreement was reached in determining the companies in which CCCTB could be used within the European Unien. Corporate tax base has been defined, and in this context also the types of tax exempt income and deductible expenses have been proposed. Other tax matters defined in relation to CCCTB include, in particular, depreciation of long-term assets, valuation principles, handling the losses, sale of assets and shares, or the mechanisms of CCCTB apportionment among individual Member States. As proposed by the Directive, the formula for

common consolidated corporate tax base apportionment will, most probably, reduce the state budget revenues, and consequently also regional self government budget revenues.

Key words
common consolidated corporate tax base, harmonization, tax base, tax rate, tax competition, depreciation, valuation principles, handling the losses, sale of assets and shares.

1. ÚVOD

Neustále rozvíjanie a prehlbovanie integrácie vnútorného trhu v rámci Európskej únie (ďalej aj „EÚ“) si vyžiadalo, aby sa spolupráca rozširovala aj do oblasti priamych daní. Sprvu išlo o spoluprácu a pomoc medzi príslušnými úradmi členských štátov a neskôr sa objektívny proces harmonizácie daní[1] preniesol aj do oblasti zdaňovania podnikov daňou z príjmov právnických osôb. Základy harmonizačných opatrení boli položené ešte v 80. rokoch minulého storočia v podobe odporúčaní Komisie.[2] Prvé harmonizačné smernice boli prijaté v roku 1990, ktoré vzhľadom na ich postupné doplnenia a zmeny boli nahradené novým znením. Ide o smernicu Rady 90/434/EHS v kodifikovanom znení smernice Rady 2009/133/ES o spoločnom systéme zdaňovania pri zlučovaní, rozdeľovaní, čiastočnom rozdeľovaní, prevode aktív a výmene akcií týkajúce sa spoločností z rôznych členských štátov a pri premiestnení sídla európskej spoločnosti (SE) alebo európskej družstevnej spoločnosti (SCE) medzi členskými štátmi, smernicu Rady 90/435/EHS o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch, ktorá bola nahradená smernicou Rady 2011/96/EÚ, smernicu Rady 90/436/EHS obsahujúca konvenciu o zmierovacom konaní, smernicu Rady 2003/49/ES o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi združenými spoločnosťami rôznych členských štátov v znení smernice Rady

[1] NERUDOVÁ, D.: *Harmonizace daňových systému zemí Europské unie*. Praha : ASPI, 2008, s. 19; ŠIROKÝ J. a kol.: *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha : C. H. Beck, 2008, s. 26; KUBÁTOVÁ K.: Harmonizace daní v Evropské Unii. *Daně*, 1998, č. 7 - 8; KUBÁTOVÁ K.: *Daňová teorie a politika*. Praha : ASPI, 2006 s. 2; Tax Policy in the European Union. Luxemburg:European Commission, 2000; RUUD, A. M., GAËTAN N.: Corporate tax policy and incorporation in the EU. Europen Commission. *Taxation papers*. Working paper, NO 11/2007; BLECHOVÁ, B.: Teoretické a praktické aspekty daňové konkurence a daňové harmonizace v oblasti korporátní daně z příjmů v Evropské unii. *Acta Academica Karviniesia 2008*. Karviná : SU OPF Karviná, 2008;
ELSCHNER, CH., VANBORREN, W.: Corporate effektive tax rates in an enlarged European Union. Europen Commission. *Taxation papers*, NO 14/2009.

[2] Proposal for a Directive of the Council on the Harmonization of the Laws of the Member States Relating to Tax Arrangements for the Cary-Over of Losses of Undertaking. COM/84/404 Final, 51984PCO404.

2004/66/ES, smernice Rady 2004/76/ES a smernice Rady 2006/98/ES, o zmene ktorej prebieha odborná diskusia. Významná je aj smernica Rady 2011/16/EÚ týkajúca sa vzájomnej pomoci správcov dane v členských štátoch ohľadne priamych daní, pravidiel zdaňovania ovládaných zahraničných spoločností a zdaňovania poistných prémií.

Základy kvalitatívne vyššej úrovne harmonizácie dane z príjmu právnických osôb (ďalej len "PO") boli položené, keď sa začali presadzovať práce na spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmu PO. V decembri 1997 bol prijatý politického dokument Rady ECOFIN Code of conduct for business taxation[3], ktorý zadefinoval pravidlá správania sa pre zdaňovanie podnikov a zameral sa na odstránenie nežiaducej daňovej konkurencie. Ďalší posun nastal prijatím v máji 2001 dokumentu Daňová politika v EÚ Kom(2001)260[4], ktorá obsahuje prílohu Zdanenie spoločností na vnútornom trhu, v ktorej boli popísané štyri varianty zdanenia podnikov vykonávajúcich cezhraničnú činnosť[5]. Rozhodujúci prelom nastal, keď bola vytvorená pracovná skupina, ktorá začala pracovať na spoločnom konsolidovanom základe dane (ďalej len "CCCTB") a analyzovala skúsenosti z Kanady a USA ako základného východiska pre prípravu návrhu CCCTB.

2. CHARAKTERISTIKA PODSTATY CCCTB

Podstata CCCTB spočíva v zisťovaní základu dane v rámci spoločností s kvalifikovanou majetkovou účasťou, ktoré pôsobia vo viacerých členských štátoch, prípadne aj v tretích štátoch, pričom ide o skupinu spoločností, ktorá je tvorená materskou spoločnosťou, jej dcérskymi spoločnosťami a ich prevádzkarňami. Základ dane je zisťovaný podľa pravidiel určených v smernici, pričom sa zisťuje hospodársky výsledok každej spoločnosti vytvárajúcej skupinu, následne dôjde ku konsolidácii ziskov a strát medzi členmi skupiny a takto zistený základ dane, ak je kladný, sa rozdeľuje medzi členské štáty podľa stanoveného kľúča. Rastový efekt má priniesť najmä pravidlo, podľa ktorého náklady na výskum a vývoj vstupujú celé do daňových výdavkov a v rámci skupiny sa započítavajú (konsolidujú) zisky a straty. Zistený základ dane sa rozdelí medzi členské štáty na základe zásady zdaňovania v štáte zdroja príjmov podľa kritérií, ktoré by mali byť objektívne a spravodlivé, a preto faktory práca(mzdy a počet zamestnancov), aktíva a obrat majú rovnakú váhu. Takto rozdelený základ dane sa zdaní v jednotlivých členských štátoch platnou sadzbou dane z príjmu právnických osôb a zaplatená daň je príjmom štátneho rozpočtu príslušného členského štátu. V prípade, že je konsolidovaný základ dane záporný, strata sa odpočítava od

---

[3] http://www.gov.im/lib/docs/treasury/incometax/eucodeofconduct040106.pdf.

[4] http"//eur-lex.europa.eu//LexUriServ//LexUriServ.do2uri=Com:2001:0582:FIN:EN:pdf;

[5] DURAČINSKÁ, M.: Harmonizácia dane z príjmu v európskej únii, ACTA FACULTATIS IURIDICAE XXIX, Bratislava : Vydavateľstvo UK, 2011, s.282 -283, ISBN 978-80-223-3132-6.

konsolidovaného kladného daňového základu v budúcom daňovom období. Konsolidácia ziskov a strát je možná v rámci skupiny, ktorú tvoria spoločnosti majetkovo prepojené, pričom materská spoločnosť má v dcérskej spoločnosti právo vykonávať viac ako 50 hlasovacích práv a vlastnícke právo, ktoré zodpovedá viac ako 75 % kapitálu spoločnosti alebo viac ako 75% práv, na základe ktorých má nárok na zisk (tzv. dcérska spoločnosť s kvalifikovanou podielovou účasťou).

3. PRÁVNE VÝCHODISKÁ CCCTB

Zmluva o založení EÚ vymedzuje právomoci EÚ na základe zásady prenesenia právomocí[6], t. j. na základe právomocí, ktoré členské štáty preniesli na EÚ v zmluvách, aby sa dosiahli ciele v nich zakotvené. V právomoci členských štátov zostávajú právomoci, ktoré štáty nepreniesli na EÚ v zmluvách. Podľa zásady subsidiarity EÚ vyvíja činnosť v oblastiach, ktoré nepatria do jej výlučnej právomoci vtedy, ak nie je možné dosiahnuť ciele stanovené v zmluvách EÚ a sú súčasne splnené dve podmienky:

1. ciele navrhované touto činnosťou nemôžu byť uspokojivo dosiahnuté na ústrednej úrovni alebo na regionálnej a miestnej úrovni jednotlivých štátov,
2. tieto ciele možno lepšie dosiahnuť na úrovni EÚ vzhľadom na rozsah alebo účinky tejto činnosti.

V prípade činností, ktoré nesúvisia s výlučnou právomocou EÚ, je nevyhnutné, aby pri dosiahnutí cieľov zmlúv sa využívala forma a obsah činností, ktorými sa dá cieľ zmlúv naplniť, čo je v súlade so zásadou proporcionality.

V tejto súvislosti niektoré národné parlamenty (Bulharska, Írska, Malty, Poľska, Rumunska, Švédska, Holandska, Spojeného kráľovstva) medzi, ktoré patrí aj Národná rada SR, zaslali Európskemu parlamentu stanovisko k návrhu smernice CCCTB, podľa ktorého nie je návrh v súlade so zásadou subsidiarity vzhľadom na to, že ide o obmedzenie národnej suverenity tým, že sa zužujú možnosti rozhodovania v oblasti priamych daní, čo môže mať za následok pokles daňových príjmov a zvýšenie nákladov štátu na administratívne zabezpečenie fungovania systému CCCTB.[7] Táto obava je na mieste vzhľadom na to, že neexistujú relevantné výpočty, ktoré by vyčíslili dopad CCCTB na verejné financie v jednotlivých členských štátoch.

Návrh smernice v svojom úvode uvádza, že jej právnym východiskom je článok 115 Zmluvy o fungovaní EÚ (ďalej len "ZFEÚ")[8], podľa ktorého Rada vydáva na základe jednomyseľného

---

[6] Článok 5 Zmluvy o založení EÚ, Protokol (č. 2) o uplatňovaní zásad subsidiarity a proporcionality.

[7] Oznámenie poslancom (42/2011) zo dňa 26.5.2011: Odôvodnené stanovisko NR SR k návrhu smernice Rady o CCCTB, Uznesenie č. 106 Výboru NR SR pre európske záležitosti z 12.mája 2011.

[8] Článok 115 ZFEÚ: „Bez toho, aby bol dotknutý článok 114, Rada jednomyseľne v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom po porade s Európskym parlamentom a Hospodárskym a sociálnym výborom vydá smernice na aproximáciu zákonov, iných

súhlasu smernice na aproximáciu práva, ktoré priamo ovplyvňujú vytvorenie alebo fungovanie vnútorného trhu. Harmonizácia priamych daní spadá práve pod tento článok.

Súčasný stav vo verejných financiách poznamenaný dlhovou krízou spôsobuje, že niektoré členské štáty odmietajú prijatie smernice o CCCTB a majú negatívne stanovisko k harmonizácii priamych daní. Z tohto dôvodu sa hľadajú možnosti, aby návrh CCCTB bol prijatý v rámci užšej skupiny štátov, a to s využitím inštitútu "posilnená spolupráca" v súlade so Zmluvou o založené EÚ[9] a ZFEÚ[10], v rámci ktorej sa musí zúčastniť najmenej deväť štátov. Druhá možnosť je prijatie osobitných opatrení pre tie členské štáty, ktorých menou je euro podľa čl. 136 ZFEÚ[11]. Vzhľadom na to, že čl. 136 ZFEÚ sa týka zabezpečenia riadneho fungovania hospodárskej a menovej únie a zahŕňa len štáty eurozóny, jeho použitie je vylúčené, pretože návrh smernice CCCTB neobsahuje žiadne opatrenia alebo ustanovenia, ktoré by sa týkali menovej únie. Z tohto dôvodu prichádza do úvahy začať postup rozhodovania Rady, ktorým sa povolí posilnená spolupráca v oblasti CCCTB. Iniciatívu by mali mať členské štáty, ktorých mena je euro.[12]

4. HODNOTENIE NÁVRHU SMERNICE RADY O SPOLOČNOM KONSOLIDOVANOM ZÁKLADE DANE PO

Základný cieľom návrhu CCCTB je posilniť vnútorný trh EÚ, zvýšiť konkurencieschopnosť a byť jedným z prvkov zabezpečujúcim zamestnanosť a podporu stratégie na zabezpečenie inteligentného,

---

právnych predpisov a správnych opatrení členských štátov, ktoré priamo ovplyvňujú vytvorenie alebo fungovanie vnútorného trhu."

[9] Článok 20 Zmluvy o založení EÚ: „1. Posilnená spolupráca je zameraná na podporu dosiahnutia cieľov Únie, ochranu jej záujmov a posilňovanie jej integračného procesu. Je vždy otvorená pre všetky členské štáty v súlade s článkom 328 Zmluvy o fungovaní Európskej únie. 2. Rozhodnutie, ktorým sa povoľuje posilnená spolupráca, prijme Rada ako poslednú možnosť, keď sa zistí, že ciele takejto spolupráce nemôže Únia ako celok dosiahnuť v primeranom čase, a za predpokladu, že sa na nej zúčastní najmenej deväť členských štátov. Rada sa uznáša v súlade s postupom ustanoveným v článku 329 Zmluvy o fungovaní Európskej únie."

[10] Články 326 až 334 ZFEÚ.

[11] Článok 136 ZFEÚ:"1. S cieľom prispieť k riadnemu fungovaniu hospodárskej a menovej únie a v súlade s príslušnými
ustanoveniami zmlúv Rada prijíma v súlade s príslušným postupom spomedzi tých, ktoré sú uvedené v článkoch 121 a 126, s výnimkou postupu ustanoveného v článku 126 ods. 14, osobitné opatrenia pre tie členské štáty, ktorých menou je euro:
a) na posilnenie koordinácie a dohľadu nad ich rozpočtovou disciplínou;
b) na vypracovanie usmernení pre hospodársku politiku pre tieto štáty, pričom zabezpečí, aby boli
zlučiteľné s tými, ktoré boli prijaté pre celú Úniu, a aby sa zabezpečil dohľad nad nimi. 2. Na hlasovaní o opatreniach uvedených v odseku 1 sa zúčastňujú len členovia Rady zastupujúci členské štáty, ktorých menou je euro. Kvalifikovaná väčšina uvedených členov je vymedzená v súlade s článkom 238 ods. 3 písm. a)."

[12] Legislatívne uznesenie Európskeho parlamentu z 19.4.2012 o návrhu smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB) [COM(2011)0121 – C7-0092/2011 – 2011/0058(CNS)], pozmeňujúci a doplňujúci návrh 6, nové (4a).

udržateľného a inkluzívneho rastu[13]tým, že sa zjednodušia podmienky fungovania podnikov vykonávajúcich cezhraničné činnosti. Iniciatíva spojená so zavedením CCCTB je považovaná za prioritu číslo jedna aj podľa ďalších dokumentov prijatých Komisiou[14].

Pozitívne stránky návrhu CCCTB sú v tom, že:

1. zavádza jedno kontaktné miesto vykonávajúce daňovú správu (hlavný daňový orgán), s ktorým podnik používajúci CCCTB komunikuje ohľadne zisťovania základu dane a riešenia problémových otázok,

2. znižuje náklady na administratívu nielen používaním jednej daňovej správy, ale aj odpadnutím nutnosti využívania transferového oceňovania pri celoeurópskych transakciách v rámci skupiny, ktorú tvoria podniky a prevádzkarne stanovené návrhom smernice za člena skupiny,

3. znižuje náklady spojené s dodržiavaním právnych predpisov týkajúcich sa dane z príjmov nielen pre nadnárodné spoločnosti, ale aj pre malé a stredné podniky vykonávajúce podnikateľské činnosti vo viacerých členských štátoch EÚ,

4. prijatie CCCTB odstráni problémy dvojitého zdanenia, ktoré sú doteraz riešené na dvojstrannom základe prostredníctvom zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia a tým vytvorí predpoklady na to, aby sa daňové subjekty nevyhýbali plateniu dane z príjmu,

5. vyrovná sa hospodársku súťaž v rámci EÚ, ktorú narúšali rôzne pravidlá zdaňovania právnických osôb v jednotlivých členských štátoch,

6. zachová sa daňová konkurencia ponechaním rozhodovania o výške daňovej sadzby na jednotlivé členské štáty.

Na druhej strane v rámci diskusií o CCCTB sa poukazuje aj na možné negatívne účinky spojené so schválením CCCTB.

1.Vzhľadom na to, že členské štáty zápasia s dlhovou krízou, ktorá má všeobecný charakter, pretože postihuje nie len súkromné ale hlavne verejné financie, je nepredvídateľné, či sa prijatím CCCTB neznížia príjmy do verejných rozpočtov, najmä do štátneho rozpočtu a rozpočtov samospráv[15]. Nemusí k tomu dôjsť u všetkých členských štátov vzhľadom na to, že základ dane podľa CCCTB je koncipovaný širšie v porovnaní s právne zakotveným výpočtom základu dane vo väčšine členských štátov. Na druhej strane možnosť cezhraničnej kompenzácie strát v rámci skupiny podnikov CCCTB bude znižovať základ dane a tým aj výšku dane. Návrh CCCTB umožňuje úbytok príjmov z daní kompenzovať prostredníctvom vlastnej vnútroštátnej

[13] Oznámenie Komisie „Európa 2020 – Stratégia na zabezpečenie inteligentného, udržateľného a inkluzívneho rastu, KOM(2010) 2020 z 3.3.2010.

[14] Oznámenie Komisie „Na ceste k Aktu o jednotnom trhu pre vysoko konkurencieschopné sociálne trhové hospodárstvo – 50 návrhov, ako lepšie spoločne pracovať, podnikať a obchodovať, KOM(2010) 608 zo dňa 27.10.2010, Oznámenie Komisie „Ročný prieskum rastu: ďalší pokrok v rámci komplexnej reakcie EÚ na krízu“, KOM(2011) 11 z 12.1.2010.

[15] Stanovisko Výboru regiónov „Spoločný konsolidovaný základ dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)“, 2012/C 54/10 zo 14.12.2011.

daňovej politiky dotýkajúcej sa rozhodovania o výške sadzby dane. Stanovenie sadzby dane zostáva vo výlučnej právomoci členských štátov aj pre zdaňovanie príjmov skupiny podnikov, ktoré sa budú riadiť systémom CCCTB.

2. Jednoznačne je nutné konštatovať, že dôjde k zásahom do daňovej suverenity členských štátov v oblasti priamych daní, vzhľadom na to, že sa budú môcť prijímať rozhodnutia týkajúce sa daňových otázok v rámci CCCTB len na európskej úrovni, čo môže viesť k nepružnému rozhodovaniu, keďže sa vyžaduje konsenzus členských štátov a v konečnom dôsledku to môže spôsobiť zníženie konkurencieschopnosti.

3. Objektívne dané a v súčasnosti platné konsenzuálne rozhodovanie v rámci EÚ pri zmenách už prijatého CCCTB môže mať aj ďalší následok spočívajúci v spomalenom reagovaní na potreby aktuálnej hospodárskej politiky, čo môže spôsobiť nezáujem investorov o investovanie v rámci EÚ.

4. Rôzna ekonomická úroveň členských štátov objektívne vytvára predpoklady na to, že hospodársky a sociálny dosah pôsobenia CCCTB bude rôzny v jednotlivých členských štátoch. Návrh predpokladá, že po piatich rokoch po nadobudnutí účinnosti smernice Komisia predloží Rade správu o jej fungovaní[16], v ktorej vyhodnotí najmä spôsob rozdelenia základu dane medzi členské štáty a jeho vplyv na verejné financie v jednotlivých členských štátoch. Z tohto dôvodu návrh je založený na princípe dobrovoľnosti a stanovuje len podmienky, ktoré musia byť splnené, aby sa daňovník stal členom skupiny, ktorá môže využívať systém CCCTB.[17] Na druhej strane však paralelné uplatňovanie CCCTB a vnútroštátneho zisťovania základu dane podľa platnej legislatívy v jednotlivých členských štátoch vedie k zaťaženiu daňovej správy a v konečnom dôsledku nemusí to mať pozitívny vplyv na verejné financie. Napriek tomu menším rizikom sa zdá byť, aby sa ponechal princíp dobrovoľnosti a až na základe pozitívnych skúseností fungovania CCCTB by sa prijalo povinné zavedenie CCCTB. Kladne však treba hodnotiť skutočnosť, že odpadne nevyhnutnosť koordinácie (pravdepodobne v sporných prípadoch nie úplne) medzi daňovými správami jednotlivých členských štátov vzhľadom na to, že v systéme CCCTB bude pôsobiť jeden hlavný daňovník skupiny a jedna hlavná daňová správa.

5. Zavedenie CCCTB môže narušiť hospodársku súťaž medzi štátmi EÚ, pretože národné autority budú používať daňovú sadzbu ako investičný stimul.[18]

Obdobne ako doteraz prijaté smernice k zdaňovaniu daňou z príjmov aj návrh obsahuje v prílohe č. 1 k smernici zoznam foriem

---

[16] Článok 131 návrhu smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB), KOM(2011) 121 v konečnom znení, 2011/0058 (CNS) (ďalej len „návrh smernice“).

[17] Článok 54 a 55 návrhu smernice.

[18] DOMONKOS, T., DOLINAJCOVÁ, M.: Spoločný konsolidovaný daňový základ pre podniky – analýza dopadu na príjmy štátneho rozpočtu SR, Ekonomické modelovania a analýzy – EÚ SAV, vystúpenie na Euro - fóre dňa 5. mája 2012 organizované EÚ SAV.

spoločností v jednotlivých členských štátoch, na ktoré sa CCCTB má vzťahovať a v prílohe č. 2 sú uvedené dane jednotlivých členských štátov, ktoré sa používajú na uvedené spoločnosti. Smernica sa môže vzťahovať aj na spoločnosti – nerezidentov, ak sa takto rozhodnú. Ide o spoločnosti založené v súlade s legislatívou tretej krajiny, ktoré majú podobnú formu spoločností uvedených v prílohe č. 1 a na ktoré sa vzťahuje jedna z daní z príjmov právnických osôb uvedených v prílohe č. 2.

5. SPÔSOB STANOVENIA ZÁKLADU DANE

Stanovenie základu dane podľa návrhu CCCTB sa vypočítava[19] ako príjmy mínus príjmy oslobodené od dane, odpočítateľné výdavky a ostatné odpočítateľné položky. Príjem je široko definovaný[20], a to ako peňažný alebo nepeňažný, nielen z obchodného styku ale aj z predaja majetku a práv bez dane z pridanej hodnoty a iných daní a poplatkov, ďalej sú to úroky, dividendy a iné rozdelenie ziskov, výnosy z likvidácie a licenčných poplatkov, dotácie a granty, prijaté dary (peňažné aj nepeňažné), náhrady škody a ex-gratia (dobrovoľné) platby. Na účely zdanenia je navrhnuté vyňať z príjmov dotácie priamo spojené s obstaraním, vytvorením alebo zhodnotením odpisovaného majetku, ktorý sa využíva na podnikanie, výnos z predaja súboru majetku vo výške zostatkovej hodnoty, prijaté prisúdené zisky, výnosy z predaja majetkovej účasti v spoločnostiach podľa pravidla participation exemption, t. j. oslobodenie kapitálových ziskov vzniknutých predajom majetkovej účasti v spoločnostiach a príjem stálej prevádzkarne v tretej krajine.

Ako odpočítateľné, resp. daňové výdavky sú definované všetky náklady spoločnosti vzniknuté v súvislosti s podnikaním, s udržaním a zaistením príjmov, vrátane nákladov na výskum a vývoj v plnej výške 100% a nákladov vzniknutých pri získaní vlastného imania alebo dlhového kapitálu na účely podnikania. Odpočítateľné výdavky tvoria aj dary vo výške 0,5 % príjmu v daňovom roku poskytnuté charitatívnym organizáciám[21], ktoré pôsobia v EÚ alebo v tretích krajinách za podmienky, že je s nimi uzavretá dohoda o výmene informácií.

Za ostatné odpočítateľné položky sa podľa návrhu považujú odpisy dlhodobého majetku podľa článku 32 až 42 návrhu smernice.

Medzi výdavky, ktoré nie je možné uznať ako daňové[22], sú zahrnuté rozdelený zisk, splácanie vlastného kapitálu (imania) alebo

[19] Článok 9 až 16 návrhu smernice.
[20] Článok 4 ods. 8 návrhu smernice.
[21] Podľa čl. 16 návrhu smernice sa za charitatívne organizácie považujú právnické osoby a štát, kde je usadená za podmienky, že ju za charitatívnu organizáciu považuje právny predpis príslušného štátu, jej jediným alebo hlavným účelom a činnosťou je verejný prospech vo všeobecnom záujme, vzdelávací, sociálny, lekársky, kultúrny, vedecký, dobročinný, náboženský, environmentálny alebo športový účel, jej majetok je neodvolateľne určený na podporu jej účelu, je povinná poskytovať informácie o účtovníctve a o jej činnosti a nie je politickou stranou.
[22] Článok 14 návrhu smernice.

dlhu, úveru, 50 % nákladov na reprezentáciu, nerozdelený zisk predchádzajúcich období, ktorý je súčasťou vlastného imania spoločnosti, daň z príjmu právnických osôb, úplatky, pokuty a penále platené štátnym orgánom v súvislosti s porušením všeobecne záväzných právnych predpisov, peňažné dary s výnimkou darov určených charitatívnym združeniam, náklady súvisiace s obstaraním, výrobou a technickým zhodnotením dlhodobého majetku. Daňovými výdavkami nie sú ani náklady, ktoré vznikli pri dosahovaní príjmu oslobodeného od dane podľa článku 11. Takéto náklady sa stanovujú v paušálnej výške 5 % z tohto príjmu, pokiaľ daňovník nedokáže preukázať, že mu vznikli nižšie náklady. Medzi neodpočítateľné výdavky patria tiež dane uvedené v prílohe č.3 návrhu smernice s výnimkou spotrebných daní uvalených na energetické výrobky, alkohol a alkoholické nápoje a spracovaný tabak. Výdavky vzniknuté v prospech akcionárov a ich blízkych osôb[23] sa považujú za odpočítateľné vtedy, keď by sa poskytli aj nezávislým tretím osobám.

Všetky náklady na zamestnancov, vrátane vedúcich zamestnancov sa považujú za prevádzkové náklady. Návrh smernice upravuje časové rozlíšenie príjmov a nákladov[24] ako aj zahrnutie zásob a nedokončenej výroby do odpočítateľných výdavkom, pričom sa zvyšujú o ich hodnotu na začiatku daňového roka a znižujú o ich hodnotu na konci daňového roka. Tiež je možný odpočet nevymožiteľných pohľadávok za podmienok stanovených v návrhu smernice.[25]

Výnosy sú bez DPH a ďalších daní. Základ dane sa bude rátať za ročné obdobie, t. j. za 12 mesačné účtovné obdobie. Návrh smernice obsahuje aj pravidlá pre stanovenie daňového roka[26], pre prípad vstúpenia do existujúcej skupiny, ako aj vystúpenia z nej. Chýbajú však pravidlá pre jeho otvorenie a uzavretie.

Dlhodobý majetok[27] je definovaný ako hmotný a nehmotný majetok, ktorý sa nadobudol v súvislosti s dosiahnutím, udržaním a zabezpečením príjmu z podnikania a ktorý možno jednotlivo oceniť a používať po dobu dlhšiu ako 12 mesiacov. Hodnota dlhodobého majetku je 1000 € a viac. Majetok s nižšou hodnotou ako 1000 € sa neodpisuje a vynaložené náklady na obstaranie alebo technické zhodnotenie s nižšou hodnotou ako 1000 € vstupuje okamžite do nákladov. Patria sem aj finančné aktíva[28], ktorými sú podiely v prepojených podnikoch, pôžičky prepojených podnikov, podielové účasti, pôžičky podnikom, s ktorými je spoločnosť spojená prostredníctvom podielových účastí, investície v držbe ako dlhodobý majetok, vlastné akcie.

Dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou[29] je majetok s dobou použiteľnosti aspoň 15 rokov (budovy, lietadlá, lode). Spočiatku sa v návrhoch pracovnej skupiny CCCTB za dlhodobý hmotný majetok

[23] Článok 15 návrhu smernice.
[24] Článok 17 až 19 návrhu smernice.
[25] Článok 27 návrhu smernice.
[26] Článok 108 návrhu smernice.
[27] Článok 4 ods. 14 návrhu smernice.
[28] Článok 4 ods. 15 návrhu smernice.
[29] Článok 4 ods. 16 návrhu smernice.

považoval majetok, ktorý má životnosť dlhšiu ako 25 rokov alebo náklady na jeho obstaranie, výrobu alebo technické zhodnotenie sú vyššie ako 5 mil. €.[30]

Zásoby a nedokončená výroba sa nepovažujú za fixné aktíva a neodpisujú sa vzhľadom na to, že sa spotrebujú vo výrobnom procese alebo pri poskytovaní služieb[31]. Hmotný majetok, ktorý sa neopotrebováva (ako sú pozemky, výtvarné umenie, starožitnosti, šperky a finančné aktíva), sa neodpisuje[32].

Oceňovanie[33] výnosov a nákladov bude robené v cenách tovaru alebo služby v čase, keď sa uskutočňuje transakcia. Ak ide o nepeňažnú transakciu, robí sa oceňovanie podľa trhových cien aktuálnych v čase transakcie a ak ide o transakciu medzi závislými osobami, použije sa metóda porovnávania, resp. pravidlo ceny obvyklej. Kurzové zisky a straty, ktoré vzniknú pri prevode na euro sa budú zahrnovať do základu dane v tom zdaňovacom období, keď vznikli.

Oceňovanie zásob zahrňuje všetky náklady spojené s ich obstaraním, nakladaním a s ich manipuláciou. Oceňovanie nepeňažných darov bude vychádzať z trhovej hodnoty daru, pričom náklady na jeho výrobu by neboli odpočítateľnou položkou. Výnimkou sú dary na charitatívne účely, keď sa vychádza z peňažnej hodnoty daru, ktorá je daná nákladmi na jeho výrobu, pričom sa tieto náklady odpočítajú.

Návrh smernice obsahuje aj pravidlá pre určenie rezerv, ktoré je možno pri splnení stanovených podmienok odpočítať.[34] Platná právna úprava dane z príjmu právnických osôb v SR (ďalej len „právna úprava v SR“) má presnú úpravu tvorby rezerv v poisťovníctve[35], vytváranie rezerv zdravotnými poisťovňami[36] ako aj explicitný výpočet účtovaných nákladov, ktoré sa považujú za rezervu a sú daňovými výdavkami[37].

Odpisovanie[38] je navrhnuté tak, aby sa individuálne odpisovali len budovy a dlhodobé hmotné aktíva. Ostatný hmotný majetok by sa za účelom odpisovania združoval do skupín a odpisoval sa ako súbor.

Odpisovať majetok bude môcť ten, kto ho skutočne využíva na podnikanie, tzv. ekonomický vlastník, ktorý je nositeľom podstatných práv, povinností a rizík spojených s odpisovaným majetkom. Nie je rozhodujúci skutočný právny vlastník.[39]

Do základu pre odpisovanie majú byť zaradené všetky obstarávacie náklady, náklady na zhotovenie, na technické zhodnotenie

---

[30] CCCTB: možné prvky technickej osnovy, stretnutie 27. a 28. 9. 2007, CCCTB/WP/057/doc/SK, s. 14-19.
[31] Článok 4 ods. 19 návrhu smernice
[32] Článok 40 návrhu smernice
[33] Článok 22 a 94 návrhu smernice.
[34] Článok 25 návrhu smernice.
[35] Paragraf 20 ods. 16 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmu v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmu“).
[36] Paragraf 20 ods. 18 zákona o dani z príjmu.
[37] paragraf 20 ods. 9 zákona o dani z príjmu.
[38] Článok 24 návrhu smernice.
[39] Článok 34 návrhu smernice.

a s tým súvisiace vedľajšie náklady, ako sú najmä náklady na dopravu a inštaláciu a právne poplatky. Od základu na odpisovanie budú odrátané dotácie priamo spojené s obstaraním majetku, s jeho zhotovením alebo technickým zhodnotením[40]. Navrhuje sa, aby sa za technické zhodnotenie považovali náklady na zlepšenie funkčnosti alebo zvýšenie výkonnosti, ktoré sa majú odpisovať v súlade s pravidlami o dlhodobom majetku[41].

Individuálne odpisovanie budov by sa robilo rovnomerne vo výške 2,5 % ročne zo základu na odpisovanie, t. j. 40 rokov. Odpisovanie dlhodobého hmotného majetku s dlhou životnosťou sa má robiť rovnomerne počas doby použiteľnosti, ktorá je stanovená na 15 rokov (v pôvodnom návrhu bola doba odpisovania 25 rokov[42]). Náklady na obstaranie dlhodobého nehmotného majetku by sa odpisovali tiež individuálne a rovnomerne počas obdobia, keď sú chránené právami alebo počas doby, na ktorú sa udelili práva. Ak nie je možno takto stanoviť dobu odpisovania, budú odpisované 15 rokov. Odpisovanie združeného majetku do skupín, t. j. odpisovanie súboru majetku má sa uskutočňovať 25 % (pôvodne bola navrhnutá 20 % ročná sadzba[43]) ročnou sadzbou zo základu na odpisovanie[44].

Majetok je možné začať odpisovať v plnej výške ročného odpisu v roku obstarania alebo začatia používania na podnikanie, a to tým dátumom, ktorý nastane neskoršie. V roku, keď sa majetok predáva nie je možné uplatniť odpis[45]. Pri predaji individuálne odpisovaného majetku daňová zostatková hodnota sa odpočíta od daňového základu príslušného zdaňovacieho obdobia.

6. ROZDELENIE CCCTB MEDZI ČLENOV SKUPINY PODĽA VZORCA[46] NA PRISÚDENIE ZÁKLADU DANE A JEHO MOŽNÝ VPLYV NA VEREJNÉ FINANCIE

Konsolidovaný základ dane stanovený za príslušný daňový rok sa rozdelí medzi členov skupiny podľa vzorca postavenom na faktore obrat, práca, aktíva, ktoré majú podľa návrhu smernice rovnakú váhu:

{Podiel A = 1/3 obrat A/obrat skupina + 1/3(1/2 objem miezd A/objem miezd skupina + 1/2 počet zamestnancov A/počet zamestnancov skupina) + 1/3 aktíva A/ aktíva skupina)} *CCCTB

Rovnaká váha týchto faktorov má zabezpečiť, že zisky budú zdaňované tam, kde sú vytvorené. Faktorom obrat sa má zabezpečiť primeraná účasť štátu určenia. Faktor práca je stanovený podľa objemu miezd a počtu zamestnancov, ktoré sú v rovnováhe. Faktor aktív zahŕňa len dlhodobý hmotný majetok. Nehmotný majetok a finančné aktíva sa

[40] Návrh smernice používa termín „náklady na zlepšenie“.
[41] Článok 35 návrhu smernice.
[42] CCCTB: možné prvky technickej osnovy, stretnutie 27. a 28. 9. 2007, CCCTB/WP/057/doc/SK, s. 14-19.
[43] Tamtiež.
[44] Článok 39 návrhu smernice.
[45] Článok 37 návrhu smernice.
[46] Články 86 až 103 návrhu smernice.

do faktora aktív nezahŕňajú pre svoju pohyblivú povahu. Na druhej strane je tento prístup kritizovaný, že neodráža potreby rozvoja EÚ, keď v rámci faktora aktíva nie je zahrnuté duševné vlastníctvo. Sme toho názoru, že vzhľadom na súčasný stav by zahrnutie duševného vlastníctva do faktora aktív, mohlo spôsobiť spory medzi členskými štátmi.

Legislatívne uznesenie Európskeho parlamentu zo dňa 19.4.2012[47] obsahuje pozmeňujúci návrh, ktorý už nedáva rovnakú váhu medzi faktormi obrat, práca a aktíva. Podľa navrhovanej zmeny má práca a aktíva spolu tvoriť 90% a 10% je obrat:

{Podiel A = 1/10 obrat A/obrat skupina + 9/20(1/2 objem miezd A/objem miezd skupina + 1/2 počet zamestnancov A/počet zamestnancov skupina) + 9/20 aktíva A/aktíva skupina)}* CCCTB

Táto zmena vychádza z toho, že obrat je rôzny v jednotlivých členských štátoch a je daný ekonomickou úrovňou a životnou úrovňou v príslušnom členskom štáte. Faktor obratu zvýhodňuje štáty s vyššou spotrebou, t.j. veľké hospodársky rozvinuté štáty. Pre Slovenskú republiku, ktorej ekonomika je proexportne zameraná, by faktor obratu pravdepodobne neznižoval daňové príjmy štátneho rozpočtu.

Podľa analýzy a prepočtov Ekonomického ústavu SAV SR[48] je pravdepodobné, že sa krajinám s nízkou priemernou mzdou použitím vzorca podľa návrhu smernice zníži príjem z dane z príjmov právnických osôb do štátneho rozpočtu. Výpočty vychádzali zo zverejnených údajov 11 nadnárodných spoločností za roky 2009 a 2010 a simulovali situáciu rozdelenia základu dane podľa vzorca obsiahnutého v návrhu smernice. Záver bol, že podľa systému CCCTB a jeho kľúča rozdelenia konsolidovaného základu dane by sa od týchto spoločností pravdepodobne dosiahli nižšie daňové príjmy v priemere o 40,4 mil. €, čo by bolo spôsobené faktorom vyplatené mzdy.

Zníženie daňových príjmov z dane z príjmov právnických osôb by malo aj negatívny dopad na municipality, ktoré podstatnú časť svojich príjmov majú z výnosu z dane z príjmov na základe zákona č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve. Od roku 2012 je 65,4 % z výnosu dane z príjmov určený obciam (predtým to bolo 70,3 %) a 21,9 % výnosu dostávajú VÚC (predtým to bolo 23,5 %).

7. POROVNANIE FAKTOROV OVPLYVŇUJÚCICH ZÁKLAD DANE V SR S NÁVRHOM CCCTB

Pri porovnaní faktorov ovplyvňujúcich základ dane z príjmov právnických osôb v SR a v návrhu CCCTB vychádzame z toho, že

[47] Legislatívne uznesenie Európskeho parlamentu zo dňa 19.4.2012 o návrhu smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)“, COM(2011) 121 – C7-00/92/2011 -, 2011/0058 (CNS), P7_TA-PROV(2012)0135, pozmeňujúci a doplňujúci návrh 31.

[48] DOMONKOS, T., DOLINAJCOVÁ, M.: Spoločný konsolidovaný daňový základ pre podniky – analýza dopadu na príjmy štátneho rozpočtu SR, Ekonomické modelovania a analýzy – EÚ SAV, vystúpenie na Euro - fóre dňa 5. mája 2012 organizované EÚ SAV.

pohyb tovarov, služieb a kapitálu vo vnútri skupiny spoločností CCCTB pôsobí z hľadiska daňového neutrálne a že v rámci skupiny subjektov CCCTB je možná konsolidácia ziskov a strát. Podľa právnej úpravy v SR je možné od roku 2010 tiež započítať stratu dosiahnutú stálou prevádzkarňou zriadenou daňovníkom z neobmedzenou daňovou povinnosťou v zahraničí[49], a to bez ohľadu na to, či príslušný štát, kde je umiestnená prevádzkareň, umožňuje túto stratu umorovať. Súčasťou základu dane daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou je nie len strata, ale aj základ dane stálej prevádzkarne umiestnenej v zahraničí.

Metodologické východiská platnej právnej úpravy v SR sú iné ako v návrhu CCCTB vzhľadom na to, že návrh CCCTB upravuje zisťovanie základu dane len u právnických osôb vykonávajúcich podnikateľskú činnosť a právna úprava v SR zahŕňa zisťovanie základu dane u všetkých právnických osôb, t.j. aj u osôb nezriadených za účelom podnikania. Z tohto dôvodu právna úprava v SR používa daňovoprávne inštitúty predmet dane, príjem, zdaniteľný príjem, daňový výdavok[50], ktoré sú všeobecne vymedzené pre fyzické a pre právnické osoby, ako aj ustanovenia o výdavkoch, ktoré nie sú daňovými výdavkami. Tiež vymedzuje, čo je predmetom dane právnickej osoby, keď ide o správcovské spoločnosti, daňovníkov založených alebo zriadených nie na účely podnikania a o transparentné spoločnosti[51]. Právna úprava v SR používa aj negatívne vymedzenie v súvislosti s použitím daňovoprávneho inštitútu predmet dane, keď vymedzuje, ktorý príjem nie je predmetom dane právnických osôb.[52] Podobne ako návrh CCCTB sa v SR používa aj daňovoprávny inštitút oslobodenie od dane, ktoré sa pri podnikateľských subjektov dotýka len príjmov z grantov na základe medzinárodných zmlúv a príjmov v podobe úrokov a licenčných poplatkov, ak zdroj príjmov je v SR a vyplácajú sa konečnému príjemcovi, pričom majetková účasť medzi subjektmi týchto transakcií je najmenej 25 % v súlade so smernicou Rady 2003/49/ES.

---

[49] Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane podľa § 17 ods. 14 zákona o dani z príjmu.

[50] Základné pojmy podľa § 2 písm. b), c), h) a j) zákona o dani z príjmu. Predmet dane je príjem (výnos) z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka okrem osobitne vymedzeného predmetu dane PO podľa § 12 - § 2 písm. b). Príjmom je peňažné alebo nepeňažné plnenie dosiahnuté aj zámenou, ocenené cenami bežne používanými v mieste a v čase plnenia alebo spotreby, a to podľa druhu, kvality a prípadne miery opotrebenia – § 2 písm. c). Zdaniteľný príjem je príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona alebo medzinárodnej zmluvy - § 2 písm. h). Daňovým výdavkom je výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka - § 2 písm. j).

[51] Predmet dane právnických osôb vymedzený v § 12 ods. 1, 2 a 4 až 6 zákona o dani z príjmu.

[52] Podľa § 12 ods. 7 predmetom dane z príjmov právnickej osoby nie je príjem získaný darovaním alebo dedením, podiel na zisku, vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku alebo podiel na výsledku podnikania, ak sú vyplácané právnickej osobe a nie sú predmetom dane ani u fyzickej osoby, ďalej príjem plynúci z dôvodu nadobudnutia nových akcií a podielov ako aj príjem plynúci z dôvodu ich výmeny pri zrušení daňovníka bez likvidácie, a to aj vtedy, ak súčasťou splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti je aj majetok spoločnosti so sídlom v členskom štáte EÚ.

Návrh CCCTB používa daňovoprávny inštitút príjmy[53], príjmy oslobodené od dane,[54] odpočítateľné výdavky[55], ostatné odpočítateľné položky[56], neodpočítateľné výdavky[57]. Taktiež je umožnené v rámci transakcií medzi skupinou a inými subjektmi, ktoré nie sú členom skupiny, aby daňovník mal možnosť odpočítať z daňovej povinnosti príjem z úrokov a licenčných poplatkov, ktorý zdanil v inom členskom štáte alebo v tretej krajine, pričom sa odpočet rozdelí medzi členov skupiny podľa vzorca na rozdelenie základu dane skupiny.[58]

Vzhľadom na rôzne metodologické východiská pri stanovení relevantných daňovoprávnych inštitútov na účely porovnania šírky základu dane podľa návrhu CCCTB a podľa právnej úpravy SR budeme porovnávať všetky odpočítateľné položky znižujúce základ dane a tým zistíme, či v SR je stanovený základ dane z príjmov širšie ako podľa návrhu CCCTB alebo naopak.

Porovnaním uvedených položiek, ktoré znižujú základ dane je zrejmé, že v právnej úprave v SR je základ dane stanovený užšie vzhľadom na to, že viac položiek je možné odpočítať alebo nezahrnúť do základu dane, a to príjem získaný dedením, vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku alebo podiel na výsledku podnikania, ak sú vyplácané právnickej osobe, ktorá je členom štatutárneho orgánu alebo

---

[53] Podľa čl. 4 ods. 8 návrhu smernice sú „príjmy“ peňažné alebo nepeňažné výnosy z predaja alebo akýchkoľvek iných transakcií bez dane z pridanej hodnoty a iných daní a poplatkov, ktoré sa vyberajú v mene štátnych orgánov vrátane výnosov z odpredaja majetku a práv, ako aj úrokov, dividend a iných druhov rozdelenia ziskov, výnosov z likvidácie, licenčných poplatkov, subvencií a grantov, prijatých darov, odškodnení a dobrovoľných platieb. Príjmy zahŕňajú aj nepeňažné dary od daňovníkov. Príjmy nezahŕňajú vlastné imanie, ktoré daňovník nadobudol, ani dlhy, ktoré sa mu vrátili.

[54] Podľa čl. 11 návrhu smernice sú “príjmy oslobodené od dane”: dotácie priamo spojené s obstaraním, vytvorením alebo zhodnotením odpisovaného majetku, ktorý sa využíva na podnikanie, výnosy z predaja súboru majetku uvedených v článku 39 ods. 2 vrátane trhovej hodnoty nepeňažných darov, prijaté rozdelené zisky, výnosy z predaja majetkovej účasti v spoločnostiach a príjem stálej prevádzkarne v tretej krajine.

[55] Podľa čl. 12 návrhu smernice „odpočítateľné výdavky“ zahŕňajú všetky náklady na predaj a výdavky bez odpočítateľnej dane z pridanej hodnoty, ktoré daňovníkovi vznikli v súvislosti so získavaním alebo zabezpečením príjmu, vrátane nákladov na výskum a vývoj a nákladov vzniknutých pri získaní vlastného imania alebo dlhového kapitálu na účely podnikania, aj dary charitatívnym organizáciám.

[56] Článok 13 návrhu smernice ustanovuje, že primeraný odpočet sa môže vykonať vzhľadom na odpis dlhodobého majetku v súlade s článkami 31 až 42.

[57] Podľa článku 14 návrhu smernice sa za neodpočítateľné výdavky považujú rozdelený zisk, splácanie vlastného kapitálu (imania) alebo dlhu, úveru, 50 % nákladov na reprezentáciu, nerozdelený zisk predchádzajúcich období, ktorý je súčasťou vlastného imania spoločnosti, daň z príjmu právnických osôb, úplatky, pokuty a penále platené štátnym orgánom v súvislosti s porušením všeobecne záväzných právnych predpisov, peňažné dary s výnimkou darov určených charitatívnym združeniam, náklady súvisiace s obstaraním, výrobou a technickým zhodnotením dlhodobého majetku okrem nákladov na výskum a vývoj, ktoré podľa návrhu budú vstupovať do nákladov vo výške 100 %, náklady, ktoré vznikli pri dosahovaní príjmu oslobodeného od dane podľa článku 11, a to v paušálnej výške 5 % z tohto príjmu, pokiaľ daňovník nepreukáže, že mu vznikli nižšie náklady, dane uvedené v prílohe č.3 návrhu smernice s výnimkou spotrebných daní uvalených na energetické výrobky, alkohol a alkoholické nápoje a spracovaný tabak. Výdavky vzniknuté v prospech akcionárov a ich blízkych osôb sa považujú za odpočítateľné len keby sa poskytli aj nezávislým osobám.

[58] Článok 76 návrhu smernice.

tichým spoločníkom. Výdavky, ktoré sa môžu považovať za daňové sú explicitne uvedené v právnej úprave SR[59] a ich široká škála podstatne znižuje základ dane. Tak isto sú explicitne uvedené výdavky, ktoré nie sú daňovými výdavkami.[60] Naproti tomu pri zisťovaní základu dane podľa návrhu smernice CCCTB môžu vzniknúť nejasnosti, ktoré výdavky je možné považovať za daňové, pretože ich vymedzenie je založené na všeobecnej charakteristike, a to ako všetky náklady na predaj a výdavky bez odpočítateľnej DPH, ktoré daňovníkovi vznikli v súvislosti so získaním alebo zabezpečením príjmu. Tiež nie sú vyšpecifikované náklady na výskum a vývoj, ktoré vstupujú do daňových výdavkov v plnej výške. Z ustanovení návrhu CCCTB vyplýva, že daňovými výdavkami sú v podstate všetky výdavky, ktoré nie sú uvedené ako neodpočítateľné. Použité negatívne vymedzenie, čo nie je daňovým výdavkom sa v podstate zhoduje s právnou úpravou v SR.

Platná právna úprava SR má upravené odpisovanie dlhodobého majetku v štyroch odpisových skupinách s dobou odpisovania 4, 6, 12 a 20 rokov pre budovy a inžinierske stavby. Odpisuje sa hmotný majetok so vstupnou cenou vyššou ako 1700 eur. Pri nehmotnom majetku je to cena vyššia ako 2 400 eur[61], pričom náklady na vývoj sa odpíšu najskôr do 5 rokov a v ostatných prípadoch je rozhodujúca doba použiteľnosti v nadväznosti na technické a morálne opotrebenie.[62] CCCTB umožňuje odpisovanie súboru dlhodobého majetku 4 roky, dlhodobého majetku s dlhou životnosťou (aspoň 15 rokov použiteľnosť) 15 rokov a budovy 40 rokov. V prípade, keď náklady na získanie, vytvorenie alebo zlepšenie dlhodobého majetku sú nižšie ako 1000 eur, tak sa neodpisujú. Nehmotný majetok s dlhou životnosťou sa odpisuje počas doby právnej ochrany alebo udelenia práv, ak sa takto doba nedá určiť, je to 15 rokov. Hoci náklady na výskum a vývoj podľa CCCTB vstupujú vo výške 100 % do daňových výdavkov, predsa z porovnania príslušných ustanovení o zisťovaní základu dane prichádzame k záveru, že odpisovanie hmotného aj nehmotného majetku je výhodnejšie podľa právnej úpravy v SR, a to z hľadiska doby odpisovania, resp. vytvárania vlastných zdrojov financovania a z hľadiska stanovenia vstupnej ceny, resp. hodnoty rozhodujúcej na to, aby hmotný majetok musel byť odpisovaný.

8. ZÁVER

Porovnaním základných faktorov, ktoré ovplyvňujú základ dane podľa návrhu CCCTB a podľa právnej úpravy v SR, môžeme zovšeobecniť, že zisťovanie základu dane podľa zákona o dani z príjmu je koncipované výhodnejšie pre podnikateľské subjekty, a to z hľadiska užšieho vymedzenia predmetu dane a jeho zdanenia, resp. nezdanenia ako aj z pohľadu právnej úpravy odpisovania. Ďalej je možné si uplatniť širšiu škálu daňových výdavkov a tiež je možné započítať daňovú stratu prevádzkarne umiestnenej v zahraničí alebo zostávajúcej v zahraničí pri zmene sídla spoločnosti zo zahraničia na územie SR. Vzhľadom na to,

[59] Paragraf 19 zákona o dani z príjmu.
[60] Paragraf 21 zákona o dani z príjmu.
[61] Paragraf 22 ods. 7 zákona o dani z príjmu.
[62] Paragraf 28 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

že právna úprava v SR nezužuje zahraničie len na priestor EÚ, v konečnom dôsledku sa vytvárajú výhodnejšie daňové podmienok pre zhodnotenie kapitálu všeobecne a podporuje sa globálny voľný pohyb tovaru, služieb a kapitálu, ktorý prekračuje rámec EÚ.

Z hľadiska posúdenia vplyvu dane z príjmu právnických osôb v SR na podnikateľskú sféru a na zahraničné investície je zrejmé, že rozhodujúcimi faktormi nie je len rovná daň vo výške 19 % (od roku 2013 sa má u PO zmeniť na 23 %), ale aj štruktúra základu dane, ktorá umožňuje efektívne a účinné zhodnotenie kapitálu. Z tohto pohľadu návrh CCCTB obsahuje veľmi pozitívnu úpravu, podľa ktorej náklady na výskum a vývoj sú daňovými výdavkami vo výške 100% v čase uskutočnenia investície.

Podľa analýzy a prepočtov Ekonomického ústavu SAV je pravdepodobné, že sa krajinám s nízkou priemernou mzdou použitím vzorca podľa návrhu smernice zníži príjem z dane z príjmov právnických osôb do štátneho rozpočtu a následne do rozpočtov územnej samosprávy.

Legislatívne uznesenie Európskeho parlamentu zo dňa 19.4.2012 obsahujúce pozmeňujúci návrh, na základe ktorého sa odporúča zmeniť vzorec pre rozdelenie konsolidovaného základu dane, ktorý bol v návrhu smernice postavený na rovnakej váhe medzi faktormi obrat, práca a aktíva. Podľa pozmeňujúceho návrhu má tento vzorec zvýšiť faktory práca a aktíva, ktoré majú spolu tvoriť 90% a obrat má byť zastúpený len 10%, čo môže ešte viac znížiť príjmovú časť štátneho rozpočtu v SR ako predpokladá analýza EÚ SAV.

Literature:

BLECHOVÁ, B.: Posouzení vztahu mezi statutárními a efektivními sazbami daně z příjmů právnických osob (korporací) v členských státech EÚ. Příspěvek na Mezinárodní vědecké konferenci „Ekonomické znalosti pro tržní praxi“. Univerzita Palackého v Olomouci. Sborník příspevků. Olomouc 11.9.2008.

BLECHOVÁ, B.: Teoretické a praktické aspekty daňové konkurence a daňové harmonizace v oblasti korporátní daně z příjmu v Evropské unii. Acta academica karviniesia 2008. Karviná: SU OPF Karviná, 2008. ISSN 1212-415X.

DOMONKOS, T., DOLINAJCOVÁ, M.: Spoločný konsolidovaný daňový základ pre podniky – analýza dopadu na príjmy štátneho rozpočtu SR, Ekonomické modelovania a analýzy – EÚ SAV, vystúpenie na Euro - fóre dňa 5. mája 2012 organizované EÚ SAV.

DURAČINSKÁ, M.: Harmonizácia dane z príjmu v európskej únii, ACTA FACULTATIS IURIDICAE XXIX, Bratislava : Vydavateľstvo UK, 2011, s.282 -283, ISBN 978-80-223-3132-6.

KUBÁTOVÁ, K.: Daňová teorie a politika, Praha: ASPI, 2006, s.279, ISBN 80-7357-205-2. KUBÁTOVÁ, K.: Daňová teorie: úvod do problematiky. 2.vyd.Brno:Masarykova univerzita, 2009. ISBN 978-80-7357-239-78.

NERUDOVÁ, D.: Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie, 2.vydání. Praha: ASPI, 2008. 257 s. ISBN 978-80-7357-386-7.

ŠIROKÝ, J.: Daňe v Evropské unii, 3.aktualizované a přeprac. vyd. Linde Praha, 2009. s. 354, ISBN 978-80-7201-746-1.

RUUD, A. M., GAËTAN N.: Corporate tax policy and incorporation in the EU. Europen Commission. *Taxation papers*. Working paper, NO 11/2007.

ELSCHNER, CH., VANBORREN, W.: Corporate effektive tax rates in an enlarged European Union. Europen Commission. *Taxation papers*, NO 14/2009.

Dokumenty EÚ

Zmluva o založení EÚ, Zmluva o fungovaní EÚ.

CCCTB: možné prvky technickej osnovy, stretnutie 27. a 28. 9. 2007, CCCTB/WP/057/doc/SK.

Súhrnná správa zo schôdze pracovnej skupiny Spoločný konsolidovaný základ dane z príjmov –CCCTB/WP/055/en konanej 13. 3. 2007 v Bruseli.

Správa a prehľad hlavných problémov, ktoré vyplynuli počas diskusie o mechanizme rozdelenia SG6 na druhom stretnutí 11. 6. 2007.

CCCTB/WP/056/doc/SK; CCCTB: možné prvky technickej osnovy, stretnutie 27. a 28. 9. 2007, CCCTB/WP/057/doc/SK; Vstup z vnútroštátnych daňových správ na hodnotenie vplyvu reforiem na úrovni EÚ systémov daní zo zisku, stretnutie 27. a 28. 9. 2007.

CCCTB/WP/058/doc/SK; Súhrnná správa zo schôdze 27. a 28. 9. 2007.

CCCTBWP/059/draft/en; Spoločný konsolidovaný základ dane CCCTB: možné prvky mechanizmu jeho rozdeľovania, CCCTB/WP/060/doc/SK;

Oznámenie Komisie „Európa 2020 – Stratégia na zabezpečenie inteligentného, udržateľného a inkluzívneho rastu, KOM(2010) 2020 z 3.3.2010.

Oznámenie Komisie „Na ceste k Aktu o jednotnom trhu pre vysoko konkurencieschopné sociálne trhové hospodárstvo – 50 návrhov, ako lepšie spoločne pracovať, podnikať a obchodovať, KOM(2010) 608 zo dňa 27.10.2010, Oznámenie Komisie „Ročný prieskum rastu: ďalší pokrok v rámci komplexnej reakcie EÚ na krízu“, KOM(2011) 11 z 12.1.2010.

Stanovisko Výboru regiónov zo dňa 14.12.2011 „ Spoločný konsolidovaný základ dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)“, Úradný vestník EÚ 2012/C 54/10.

Stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru z 26. Októbra 2011 na tému „Návrh smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB), KOM(2011) 121 v konečnom znení, 2011/0058 (CNS), Úradný vestník EÚ 2012/C 24/12.

Legislatívne uznesenie Európskeho parlamentu zo dňa 19.4.2012 o návrhu smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)“, COM(2011) 121 – C7-00/92/2011 -, 2011/0058 (CNS), P7_TA-PROV(2012)0135.

Návrh Smernica Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB), KOM(2011) 121 v konečnom znení, 2011/0058 (CNS).

Contact – email:

maria.duracinska@flaw.uniba.sk

DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – WYBRANE PROBLEMY

MACIEJ ETEL

Wydział Prawa, Uniwersytet w Białymstoku

Abstract in original language

Podejmowanie i prowadzenie działalności gospodarczej przez jednostki samorządu terytorialnego jest kwestią dyskusyjną. Obecnie funkcjonujące rozwiązania nie są postrzegane jednolicie, przez co przysparzają wielu trudności na etapie wykładni i stosowania. Przedmiotem niniejszego opracowania jest przede wszystkim przedstawienie obowiązującego stanu prawnego oraz wykładnia podstawowych w tym zakresie regulacji. Nie rozstrzyga ono natomiast wątpliwości wynikających z praktycznego zastosowania przepisów, które zostały sformułowane w sposób złożony lecz niejednolity i niejednoznaczny przy wykorzystaniu klauzul generalnych oraz zwrotów niedookreślonych.

Key words in original language

działalność gospodarcza, przedsiębiorca, jednostki samorządu terytorialnego, gmina, powiatg, województwo, gospodarka komunalna, działalność w sferze użyteczności publicznej, działalność wykraczająca poza sferę użyteczności publicznej, problemy prawne, system prawny Rzeczypospolitej Polskiej

Abstract

The issue of undertaking and conducting an entrepreneurial (economic) activity by a local government units is controversial. The current regulations, as they stand today, are not perceived uniformly, which results in many difficulties at the stage of their interpretation and application. Taking this into consideration, it should be pointed out that this article aims to present a general presentation of the issue regarding to the entrepreneurial (economic) activity performed by a local government units. However, it does not resolve the questions resulting from the practical application of the complex but not consolidated regulations, which, due to several blanket clauses and vague phrases, were not determined precisely.

Key words

entrepreneurial activity, economic activity, entrepreneur, local government units, commune, county (poviats), voivodeship,

communal activity, an activity in the public utility domain, an activity going beyond the domain of public utility, legal problems, legal system of the Republic of Poland

Działalność gospodarcza jednostek samorządu terytorialnego – wybrane problemy

1. WPROWADZENIE

Podejmowanie i prowadzenie działalności gospodarczej przez jednostki samorządu terytorialnego w RP wywołuje wiele kontrowersji. Ich podstawę stanowi racjonalne założenie, w myśl którego celem i sensem istnienia samorządu terytorialnego są określone względy publiczne, a prowadzenie działalności gospodarczej nie może przesłaniać tych celów (publicznych) i nadmiernie absorbować aktywności jednostek samorządu terytorialnego[1]. Jednocześnie należy pamiętać, że zadania z zakresu infrastruktury technicznej, społecznej, porządku i bezpieczeństwa publicznego oraz ładu przestrzennego i ekologicznego jednostki samorządu terytorialnego wykonują m.in. dzięki racjonalnemu gospodarowaniu mieniem komunalnym[2], a bezwzględne pozbawienie ich możliwości angażowania się w działalność gospodarczą powoduje istotne uszczuplenie środków finansowych niezbędnych do wykonywania zadań podstawowych. W konsekwencji dyskusja dotyczy odpowiedniego oznaczenia granic działalności gospodarczej jednostek samorządu terytorialnego, a precyzowanie dopuszczalnego zakresu tej aktywności następuje poprzez normatywne oznaczenie nakazów i zakazów wiążących jednostki samorządu terytorialnego w tym zakresie.[3] Przedmiotem niniejszego opracowania jest przedstawienie obowiązującego stanu prawnego odnoszącego się do rzeczonej kwestii, w tym także zaakcentowanie zagadnień interpretowanych wieloznacznie.

---

[1] Zob. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 8 września 2011 r., I SA/Ol 458/11, Lex Nr 966077.

[2] W konsekwencji dochodom uzyskiwanym z tego tytułu. Zob. H. Gronkiewicz-Waltz, M. Wierzbowski (red.), Prawo gospodarcze. Zagadnienia administracyjnoprawne, Warszawa 2009, s. 106-120.

[3] Zob. szerzej C. Kosikowski, Komentarz do ustawy o gospodarce komunalnej oraz wzory aktów gminy dotyczące przekształceń przedsiębiorstw komunalnych, Łódź-Zielona Góra 1997, s. 7-14; C. Kosikowski, Możliwości i formy organizacyjno-prawne wykonywania zadań j.s.t. w trybie własnej działalności gospodarczej, [w:] C. Kosikowski, J. M. Salachna (red.), Finanse samorządowe. 580 pytań i odpowiedzi, Warszawa 2012, s. 93-94.

2. PODSTAWY PRAWNE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Cechą charakterystyczną regulacji poświęconej zasadom podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej przez jednostki samorządu terytorialnego jest to, iż opiera się na wielu aktach prawnych. Są to przede wszystkim:

1) ustawy samorządowe, czyli ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym[4], ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym[5], ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa[6],
2) ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej[7],
3) ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych[8],
4) ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych[9],
5) ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej[10].

Wyżej wskazane łącznie przesądzają o możliwościach angażowania się jednostek samorządu terytorialnego w działalność gospodarczą, wskazują na jej dopuszczalny zakres i przedmiot, a także określają formy organizacyjne właściwe jej wykonywaniu. Już powyższe, czyli brak jednego aktu regulującego kompleksowo omawianą kwestię, może prowokować pewne problemy interpretacyjne. W szczególności dotyczy to sytuacji, gdy regulacja kształtowana na gruncie kilku ustaw nie jest spójna i jednoznaczna.

3. DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W ŚWIETLE USTAW SAMORZĄDOWYCH

Fundamentalne postanowienia, w przedmiocie niniejszego opracowania, formułują ustawy samorządowe.

Art. 11 u.s.w. pozwala zauważyć, że województwo ma do wypełnienia szereg zadań w sferze gospodarki (województwa), w tym przede wszystkim w zakresie projektowania rozwoju

---

[4] Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1591 ze zm.) – dalej jako u.s.g.
[5] Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (tekst jedn. Dz. U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1592 ze zm.) – dalej jako u.s.p.
[6] Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (tekst jedn. Dz. U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1590 ze zm.) – dalej jako u.s.w.
[7] Ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (tekst jedn. Dz. U. z 2011 r., Nr 45m poz. 236) – dalej jako u.g.k.
[8] Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r., Nr 157, poz. 1240 ze zm.) – dalej jako u.f.p.
[9] Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2000 r., Nr 94, poz. 1037 ze zm.) – dalej jako k.s.h.
[10] Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jedn. Dz. U. z 2010 r., Nr 220, poz. 1447 ze zm.) – dalej jako u.s.d.g.

makroekonomicznego[11]. Ponadto art. 14 wyraźnie wskazuje, że samorząd województwa wykonuje zadania o charakterze wojewódzkim, w szczególności w zakresie edukacji publicznej, w tym szkolnictwa wyższego, promocji i ochrony zdrowia, modernizacji terenów wiejskich, zagospodarowania przestrzennego, ochrony środowiska, gospodarki wodnej, transportu zbiorowego i dróg publicznych oraz przeciwdziałania bezrobociu i aktywizacji lokalnego rynku pracy.[12]

Nie oznacza to jednak, że województwo nie może podejmować i wykonywać innej aktywności[13]. U.s.w. dopuszcza bowiem taką możliwość. Zgodnie z art. 13 ust 1 u.s.w. w sferze użyteczności publicznej województwo może tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjne lub spółdzielnie, a także może przystępować do takich spółek lub spółdzielni. Natomiast na mocy art. 13 ust 2 u.s.w. poza sferą użyteczności publicznej województwo może tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki akcyjne oraz przystępować do nich, jeżeli działalność spółek polega na wykonywaniu czynności promocyjnych, edukacyjnych, wydawniczych oraz na wykonywaniu działalności w zakresie telekomunikacji służących rozwojowi województwa.[14]

Na mocy art. 4 u.s.p. powiat zobligowany jest do wykonywania określonych zadań publicznych o charakterze ponadgminnym. Aktywność ta obejmuje w szczególności zadania w zakresie edukacji publicznej, promocji i ochrony zdrowia, transportu zbiorowego i dróg publicznych, gospodarki nieruchomościami, kultury fizycznej i turystyki, ochrony środowiska czy też promocji powiatu.[15] Natomiast zgodnie z art. 6 ust 2 u.s.p. *in fine* powiat nie może prowadzić działalności gospodarczej wykraczającej poza zadania o charakterze użyteczności publicznej. Prowadzi do wniosku *(a contrario)*, że powiat może angażować się w ewentualną działalność gospodarczą, ale wyłącznie w sferze użyteczności publicznej.[16]

---

[11] O projektowaniu rozwoju makroekonomicznego zob. szerzej C. Kosikowski, Publiczne prawo gospodarcze Polski i Unii Europejskiej, Warszawa 2010, s. 119-140.

[12] Zob. szerzej art. 14 u.s.w.

[13] W tym ewentualnie działalność gospodarczej.

[14] W konsekwencji w świetle u.s.w. województwo może podejmować ewentualną działalność gospodarczą w sferze użyteczności publicznej, a ponadto także w sferze wykraczającej poza użyteczność publiczną, jeżeli działalność polega na wykonywaniu czynności promocyjnych, edukacyjnych, wydawniczych oraz telekomunikacyjnych służących rozwojowi województwa (w formach określonych odpowiednio w art. 13 ust 1 i ust 2 u.s.w.).

[15] Zob. szerzej art. 4 u.s.p.

[16] Na tej podstawie można wnioskować, że aktywność powiatu ogranicza się wyłącznie do wykonywania zadań własnych sprecyzowanych w art. 4 u.s.p., do których należy zaliczać określone zadania publiczne o charakterze ponadgminnym m.in. w zakresie edukacji publicznej, promocji i ochrony zdrowia, transportu zbiorowego i dróg publicznych, gospodarki nieruchomościami, kultury fizycznej i turystyki, ochrony środowiska czy też promocji powiatu.

O zakresie dopuszczalnej aktywności gmin przesądza u.s.g. W art. 7 u.s.g. wskazuje, że podstawowym obowiązkiem gminy jest wykonywanie zadań własnych gminy, w szczególności w zakresie gospodarki nieruchomościami, gminnych dróg, ulic, mostów, wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i cieplną oraz gaz**,** lokalnego transportu zbiorowego, gminnego budownictwa mieszkaniowego i innych[17]. Natomiast art. 9 ust 2 u.s.g. stwierdza wprost, że „gmina oraz inna gminna osoba prawna może prowadzić działalność gospodarczą wykraczającą poza zadania o charakterze użyteczności publicznej wyłącznie w przypadkach określonych w odrębnej ustawie”.[18]

Nietrudno zauważyć, że przytoczona treści ustaw samorządowych nie jest wolna od wątpliwości. Wręcz przeciwnie – analiza tych przepisów umożliwia wskazanie luk, nieprecyzyjność i wieloznaczność.

Po pierwsze, ustawy samorządowe dywersyfikują dwie płaszczyzny aktywności gmin, powiatów i województw: realizowaną w sferze użyteczności publicznej oraz wykraczającą poza sferę użyteczności publicznej. Niestety, ale nie wyjaśniają przy tym kryterium, wg którego dokonano podziału, nie wskazują na czym polega dany rodzaj działalności, bądź czym charakteryzuje się aktywność w sferze użyteczności publicznej (ewentualnie wykraczająca poza tę sferę).

Jest to o tyle istotne, że możliwość podejmowania i prowadzenia działalności wykraczającej poza sferę użyteczności publicznej jest w przypadku jednostek samorządu terytorialnego reglamentowana poprzez oznaczenie dopuszczalnego zakresu oraz form jej wykonywania[19]. Wątpliwość tę można rozstrzygnąć odwołując się do art. 9 ust 4 u.s.g., z którego wynika, że celem działalności podejmowanej w sferze użyteczności publicznej jest bieżące i

---

[17] Zob. szerzej o zakresie zadań własnych gminy art. 7 u.s.g.

[18] Powyższe oznacza, że gmina może angażować się w działalność gospodarczą w zakresie wykonywania zadań własnych, a ponadto może podejmować i wykonywać działalności gospodarczą wykraczająca poza zadania o charakterze użyteczności publicznej (jednakże na zasadach określonych w ustawie odrębnej tj. ustawie z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej).

[19] Reglamentacja dotyczy wszystkich jednostek samorządu terytorialnego – gmin, powiatów i województw. Zgodnie z art. art. 13 ust 2 u.s.w. poza sferą użyteczności publicznej województwo może tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki akcyjne oraz przystępować do nich, jeżeli działalność spółek polega na wykonywaniu czynności promocyjnych, edukacyjnych, wydawniczych oraz na wykonywaniu działalności w zakresie telekomunikacji służących rozwojowi województwa. Natomiast w świetle art. 9 ust 2-3 u.s.g. gmina może podejmować i wykonywać działalności gospodarczą wykraczająca poza zadania o charakterze użyteczności publicznej wyłącznie na zasadach określonych w ustawie odrębnej – ustawa odrębna określa również formy prowadzenia gospodarki gminnej, w tym wykonywania przez gminę zadań o charakterze użyteczności publicznej.

nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych, czyli wykonywanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego oznaczonych odpowiednio w u.s.g.[20], u.s.p.[21] i u.s.w.[22]. Trzeba jednak pamiętać, że taka kwalifikacja bezsprzecznie dotyczy aktywności gmin (wynika bowiem z u.s.g.), natomiast w przypadku powiatów i województw jest tylko rezultatem określonego sposobu wnioskowania.

Po drugie, ustawy samorządowe dywersyfikując płaszczyzny aktywności jednostek samorządu terytorialnego nie przesądzają o ich identyfikacji jako działalności gospodarczej (albo braku takiej możliwości).

Sprowokowało to tezę, w myśl której aktywność wykonywana w sferze użyteczności publicznej pozbawiona jest charakteru gospodarczego, gdyż jej celem nie jest zysk, lecz realizacja zadań własnych samorządów – w konsekwencji *ex lege* nie jest to działalność gospodarcza. Odpowiednio, jako działalność gospodarczą, traktowano aktywność wykonywaną poza sferą użyteczności publicznej przyjmując, że skoro nie jest to działalność zorientowana na wykonywanie zadań własnych to jest wykonywana w celu komercyjnym (w celu osiągnięcia zysku).[23] Teza ta jest jednak zbyt uproszczona.

Warto bowiem zauważyć, że ustawy samorządowe nie rozstrzygają kwestii w ten sposób. Wynika z nich jedynie, że jednostki samorządu terytorialnego wykonują określone zadania własne (zadania publiczne), a ponadto warunkowo uprawnione są do prowadzenia działalności wykraczającej poza sferę użyteczności publicznej, a nie to, że określona sfera ich aktywności arbitralnie jest bądź nie jest działalnością gospodarczą. Fundamentalnym i niepodważalnym założeniem jest natomiast, że działalność gospodarcza jest faktem i kategorią obiektywną – jest to prawnie określona sytuacja, którą trzeba oceniać na podstawie zbadania konkretnych okoliczności faktycznych, wypełniających znamiona tejże działalności lub niewypełniających ich.[24] W konsekwencji aktywność jednostek samorządu terytorialnego może stanowić działalność gospodarczą i powinna być interpretowana w ten sposób w sytuacjach, w których spełnia przesłanki oznaczone w definicji z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności

---

[20] Art. 7 u.s.g.
[21] Art. 4 u.s.p.
[22] Art. 11 i art. 14 u.s.w.
[23] Por. D. Wacinkiweicz, P. Krzytek, Komunalna działalność gospodarcza w teorii i praktyce, [w:] K. Sławik (red.) Działalność gospodarcza – kluczowe problemy, Warszawa 2007, s. 73-75.
[24] M. Etel, Pojęcie przedsiębiorcy w prawie polskim i prawie Unii Europejskiej oraz w orzecznictwie sądowym, Warszawa 2012, s. 173; Zob. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 12 maja 1994 r., SA/Łd 365/93, Lex Nr 28621; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 2 grudnia 1994 r., SA/Łd 741/94, Lex Nr 26531; Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 19 października 1999 r., III CZ 112/99, OSP 2000, Nr 10, poz. 143, Lex Nr 38861.

gospodarczej[25]. Istotnym jest przy tym, że zasada ta dotyczy każdego rodzaju aktywności tj. zarówno działalności wykonywanej w sferze użyteczności publicznej jak i wykraczającej poza tę sferę.[26]

Powyższe ustalenie ma kluczowe znaczenie w rozważaniach o działalności jednostek samorządu terytorialnego i ewentualnej ich kwalifikacji jako działalności gospodarczej. Nakazuje bowiem każdy przejaw aktywności gmin, powiatów i województw (zarówno w sferze jak i poza sferą użyteczności publicznej) interpretować indywidualnie, w szczególności w świetle kryteriów oznaczonych w art. 2 u.s.d.g. (ważących o działalności gospodarczej) i postanowień ustaw samorządowych (decydujących o dopuszczalnym zakresie działalności identyfikowanej w ten sposób rodzaju). Tym niemniej trzeba również podkreślić i to, że przedstawione wnioskowanie ma umocowanie w orzecznictwie, lecz trudno twierdzić w ten sposób bazując tylko na brzmieniu ustaw samorządowych.

Po trzecie, ustawy samorządowe nie rozstrzygają o formach organizacyjno-prawnych właściwych aktywności jednostek samorządu terytorialnego, w tym też ewentualnie wykonywanej działalności gospodarczej przez gminę, powiat lub województwo. Względem aktywności województwa art. 13 u.s.w. wskazuje wyłącznie, że w sferze użyteczności publicznej województwo może tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjne lub spółdzielnie, (a także może przystępować do takich spółek lub spółdzielni). Zaś poza sferą użyteczności publicznej województwo może warunkowo[27] tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki akcyjne oraz przystępować do już istniejących. U.s.g. rozstrzygnięcie o formach organizacyjnych pozostawia ustawie odrębnej[28]. Natomiast u.s.p. nie zawiera żadnych postanowień w tym zakresie.

---

[25] Zgodnie z art. 2 u.s.d.g. działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły; O interpretacji pojęcia zob. szerzej M. Etel, Pojęcie przedsiębiorcy…*op.cit.*, s. 171-273 i wskazana tam literatura.

[26] Zob. Postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 9 maja 2012 r., I OSK 926/12, Lex Nr 1166071; Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 4 lutego 2011 r., VI ACa 941/10, Lex Nr 1120304; Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 26 maja 2006 r., V CZ 37/06, Lex Nr 1104891; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 16 maja 2006 r., II OSK 288/06, Lex Nr 195704; Postanowienie Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 3 lipca 2003 r., I ACz 1313/03, Lex Nr 109709; Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 19 października 1999 r., III CZ 112/99, Lex Nr 38861.

[27] Poza sferą użyteczności publicznej województwo może tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki akcyjne oraz przystępować do nich, jeżeli działalność spółek polega na wykonywaniu czynności promocyjnych, edukacyjnych, wydawniczych oraz na wykonywaniu działalności w zakresie telekomunikacji służących rozwojowi województwa. Zob. art. 13 ust 2 u.s.w.

[28] Ponadto art. 9 ust 3 wskazuje, że „formy prowadzenia gospodarki gminnej, w tym wykonywania przez gminę zadań o charakterze użyteczności publicznej, określa odrębna ustawa".

4. DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W ŚWIETLE USTAWY O GOSPODARCE KOMUNALNEJ

Wskazane wyżej wątpliwości wymagają rozwiązania. W tym też celu przyjęto ustawę z dnia z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej, której założeniem jest sprecyzowanie i uzupełnienie postanowień ustaw samorządowych.[29]

Właściwością u.g.k., od której należy zacząć analizę treści tego aktu, jest fakt, że na oznaczenie aktywności jednostek samorządu terytorialnego wykorzystuje sformułowanie „gospodarka komunalna"[30]. Mianem tym określa, w szczególności zadania o charakterze użyteczności publicznej, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych, czyli wykonywanie przez te jednostki zadań własnych, w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej.[31] Warto przy tym pokreślić wykorzystanie w art. 1 u.g.k. wyrażenia „w szczególności", z którego wynika, że gospodarka komunalna obejmuje przede wszystkim wykonywanie zadań użyteczności publicznej jednostek samorządu terytorialnego, ale ponadto dotyczyć może (również) aktywności wykraczającej poza realizację zadań własnych.

Na tej podstawie można zauważyć, że u.g.k. w pewnym sensie kwalifikuje problem identyfikacji aktywności jednostek samorządu terytorialnego. Wprowadza bowiem zupełnie nowe i niewykorzystywane w ustawach samorządowych pojęcie – gospodarka komunalna – na oznaczenie działalności gmin, powiatów i województw, którym obejmuje zarówno działalność wykonywaną przez nie w sferze użyteczności publicznej jak i realizowaną poza tą sferą.

Jednocześnie zastrzec należy, że wykorzystanie w treści u.g.k. sformułowania gospodarka komunalna w żaden sposób nie przesądza *ex lege* o kwalifikacji aktywności jednostek samorządu terytorialnego jako działalności gospodarczej. Odpowiednie, również w tym przypadku, pozostaje ustalenie przywołane przy analizie postanowień

---

[29] Wskazując przede wszystkim na formy organizacyjno-prawne odpowiednie aktywności gmin, powiatów i województw oraz precyzując zakres dopuszczalnej działalności gospodarczej gmin wykraczającej poza sferę użyteczności publicznej; Zob. szerzej C. Kosikowski, Komentarz…*op.cit.*, s. 7-14.

[30] U.g.k. jako pierwszy w porządku prawnym RP akt prawny wprowadza pojęcie gospodarki komunalnej i nadaje mu konkretną treść normatywną. Zob. M. Szydło, Ustawa o gospodarce komunalnej. Komentarz, Warszawa 2008, s. 23-24.

[31] Art. 1 u.g.k. 1. Ustawa określa zasady i formy gospodarki komunalnej jednostek samorządu terytorialnego, polegające na wykonywaniu przez te jednostki zadań własnych, w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej. 2. Gospodarka komunalna obejmuje w szczególności zadania o charakterze użyteczności publicznej, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych.

ustaw samorządowych – gospodarka komunalna (rozumiana jako działalność jednostek samorządu terytorialnego w sferze jak i poza sferą użyteczności publicznej) może być identyfikowana jako działalność gospodarcza, o ile spełnia kryteria ujęte w definicji działalności gospodarczej z art. 2 u.s.d.g.[32]. Arbitralne kwalifikowanie gospodarki komunalnej jako działalności gospodarczej jest zatem praktyką niedopuszczalną także w świetle postanowień u.g.k..

Niezależnie od powyższego u.g.k. jest aktem prawnym wskazanym w art. 9 ust 2 u.s.g. tj. określającym przypadki, w których gmina może podejmować aktywność wykraczającą poza zadania o charakterze użyteczności publicznej, w tym też wymiarze prowadzić działalność gospodarczą.[33]

Po pierwsze, zgodnie z art. 10 ust 1 u.g.k. gmina może podejmować działalność (w tym gospodarczą) poza sferą użyteczności publicznej, jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki: 1) istnieją niezaspokojone potrzeby wspólnoty samorządowej na rynku lokalnym; 2) występujące w gminie bezrobocie w znacznym stopniu wpływa ujemnie na poziom życia wspólnoty samorządowej, a zastosowanie innych działań i wynikających z obowiązujących przepisów środków prawnych nie doprowadziło do aktywizacji gospodarczej, a w szczególności do znacznego ożywienia rynku lokalnego lub trwałego ograniczenia bezrobocia.

Po drugie, zgodnie z art. 10 ust 2 u.g.k. gmina może podejmować działalność (w tym gospodarczą) poza sferą użyteczności publicznej również wówczas, gdy zbycie składnika mienia komunalnego mogącego stanowić wkład niepieniężny gminy do spółki albo też rozporządzenie nim w inny sposób spowoduje dla gminy poważną stratę majątkową.

Po trzecie, na mocy art. 10 ust 3 u.g.k. gmina może podejmować działalność (w tym gospodarczą) poza sferą użyteczności publicznej w zakresie czynności bankowych, ubezpieczeniowych oraz działalności doradczej, promocyjnej, edukacyjnej i wydawniczej na rzecz samorządu terytorialnego, a także innych ważnych dla rozwoju gminy, w tym klubów sportowych działających w formie spółki kapitałowej.

Analiza treść art. 10 ust 1-3 u.g.k. wyraźnie wskazuje na zasadność, a nawet potrzebę angażowania się gminy w aktywność wykraczającą poza realizację zadań własnych, w tym też wykonywania w tej sferze działalności gospodarczej. Przemawia za tym chociażby konieczność przeciwdziałania bezrobociu, racjonalnego gospodarowania mieniem gminy, czy też rozwój (w tym również gospodarczy) regionu. Jednocześnie pozwala zauważyć, iż zakres działalności gospodarczej gminy dopuszczalnej poza sferą użyteczności publicznej nie jest oznaczony precyzyjnie. Opiera się

---

[32] Właściwe pozostaje również orzecznictwo wskazane przy identyfikacji jako działalności gospodarczej aktywności jednostek samorządu terytorialnego na gruncie ustaw samorządowych.

[33] Zgodnie z art. 9 ust 2 u.g.k. gmina oraz inna gminna osoba prawna może prowadzić działalność gospodarczą wykraczającą poza zadania o charakterze użyteczności publicznej wyłącznie w przypadkach określonych w odrębnej ustawie; Właściwy w tym zakresie jest art. 10 ust 1-3 u.g.k.

bowiem na klauzulach generalnych i pojęciach niedookreślonych: „niezaspokojone potrzeby", „w znacznym stopniu wpływa ujemnie", „znaczne ożywienie rynku", „poważna strata majątkowa" czy też „ważne dla rozwoju gminy".[34] W rezultacie nieostre i nieprecyzyjne granice dopuszczalnej działalności mogą być odczytywane uznaniowo.

Niewątpliwie fakt ten można oceniać pozytywnie. Jak bowiem zauważa C. Kosikowski, mając na uwadze przyjęte brzmienie art. 10 u.g.k., Polska należy do grupy państw, w których działalność gospodarcza gmin dopuszczona jest szeroko.[35] Jednocześnie trzeba jednak przyznać, że nieostre brzmienie przepisów utrudnia ich wykładnię – w konsekwencji nie musi ona prowadzić organów gminy i właściwych im organów nadzoru (m.in. wojewodów, regionalnych izb obrachunkowych i sądów administracyjnych) do analogicznych rezultatów i ocen.

5. FORMY ORGANIZACYJNO-PRAWNE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W ŚWIETLE USTAWY O GOSPODARCE KOMUNALNEJ

Celem u.g.k. było również określenie form organizacyjno-prawnych właściwych aktywności, w tym też działalności gospodarczej, jednostek samorządu terytorialnego.

W świetle przepisów u.g.k. podstawową formą wykonywania gospodarki komunalnej jest samorządowy zakład budżetowy[36]. Jest to jest to jednak forma właściwa wyłącznie realizacji zadań własnych (aktywności w sferze użyteczności publicznej) gmin, powiatów i województw (co wynika z art. 7 u.g.k. *in fine*).[37]

Na podstawie u.g.k. można zatem uznać, że samorządowy zakład budżetowy jest formą właściwą dla wykonywania wszelkich zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego. Warto jednak zauważyć, że źródłem konstrukcji normatywnej samorządowego zakładu budżetowego nie jest u.g.k., lecz ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Co istotne u.f.p. zawiera zamknięty katalog zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego, które

---

[34] W konsekwencji jedyną bezwarunkową płaszczyzną interpretacji wydają się być cele gospodarki komunalnej – dochód uzyskany z tytułu działalności gospodarczej przeznaczony jest na realizację podstawowych zadań jednostki samorządu terytorialnego. Zob. H. Gronkiewicz-Waltz, M. Wierzbowski (red.), Prawo gospodarcze...*op.cit.*, s. 125-126.

[35] C. Kosikowski, Możliwości i formy organizacyjno-prawne wykonywania zadań j.s.t. w trybie własnej działalności gospodarczej, [w:] C. Kosikowski, J. M. Salachna (red.), Finanse…*op.cit.*, s. 98.

[36] Zgodnie z art. 2 u.g.k. gospodarka komunalna może być prowadzona przez jednostki samorządu terytorialnego w szczególności w formach samorządowego zakładu budżetowego lub spółek prawa handlowego.

[37] Zgodnie z art. 7 u.g.k. w formie samorządowego zakładu budżetowego nie może być prowadzona działalność wykraczająca poza zadania o charakterze użyteczności publicznej.

mogą być wykonywane w tej formie[38].[39] Skutkiem powyższego gmina, powiat i województwo nie mogą korzystać z samorządowego zakładu budżetowego przy wykonywaniu wszystkich zadań własnych, lecz tylko wyliczonych w art. 14 u.f.p.. Tym samym konfrontacja przepisów u.g.k. i u.f.p. prowokuje pytania: w jakiej formie organizacyjnej mogą być wykonywane zadania własne inne niż wyliczone w u.f.p. – czy mogą to być tylko pozostałe formy wskazane w u.g.k. czy także inne formy oznaczone ustawami odrębnymi, w tym m.in. jednostki budżetowe, instytucje gospodarki budżetowej, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, samorządowe instytucje kultury (jako jednostki sektora finansów publicznych w rozumieniu art. 9 u.f.p.)?

Niestety u.g.k. nie zawiera odpowiedzi na te pytania.[40] Z treści tego akty wynika jedynie, że poza samorządowym zakładem budżetowym na mocy art. 9 ust 1 u.g.k. jednostki samorządu terytorialnego mogą tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółki akcyjne, w tym także przystępować do takich spółek[41]. Możliwość ta przysługuje, co do zasady, wszystkim jednostkom samorządu terytorialnego – gminom, powiatom i województwom – gdyż wymienione formy są właściwe aktywności zarówno w sferze użyteczności publicznej jak i poza tą sferą[42].[43] Ponadto jednostki

---

[38] W zakresie konstrukcji normatywnej samorządowego zakładu budżetowego zob. art. 14-17 u.f.p.

[39] Zgodnie z art. 14 u.f.p. są to wyłącznie zadania własne w zakresie: 1) gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi, 2) dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego, 3) wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i cieplną oraz gaz, 4) lokalnego transportu zbiorowego, 5) targowisk i hal targowych, 6) zieleni gminnej i zadrzewień, 7) kultury fizycznej i sportu, w tym utrzymywania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych, 8) pomocy społecznej, reintegracji zawodowej i społecznej oraz rehabilitacji zawodowej i społecznej osób niepełnosprawnych, 9) utrzymywania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenia hodowli zwierząt zagrożonych wyginięciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania, 10) cmentarzy.

[40] O możliwości i zasadności stosowania form innych niż wskazane w u.g.k. przesądzają przepisy ustaw odrębnych. Zob. szerzej C. Kosikowski, Możliwości i formy organizacyjno-prawne wykonywania zadań j.s.t. w trybie własnej działalności gospodarczej, [w:] C. Kosikowski, J. M. Salachna (red.), Finanse…*op.cit.*, s. 100-112, a także M. Karlikowska, W. Miemiec, Z. Ofiarski, K. Sawicka, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, Wrocław 2010, s. 33-89 oraz R. Trykozko, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2010, s. 18-67.

[41] Konstrukcję normatywną spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółki akcyjnej określa ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych.

[42] Tym samym spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółki akcyjne mogą stanowić formę wykonywania zadań własnych, a także aktywności wykraczającej poza sferę użyteczności publicznej.

[43] Należy jednak pamiętać o ograniczeniach gmin, powiatów i województw w kwestii angażowania się w działalność, w szczególności gospodarczą,

samorządu terytorialnego mogą tworzyć także spółki komandytowe oraz komandytowo-akcyjne, lecz zgodnie z art. 9 ust 2 u.g.k. są do tego uprawnione wyłącznie w zakresie oznaczonym ustawą z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym[44].[45] Dodatkowo art. 3 u.g.k. pozwala jednostkom samorządu terytorialnego powierzyć wykonywanie zadań z zakresu gospodarki komunalnej podmiotom zewnętrznym na podstawie umów prawa cywilnego[46].[47]

Powyższe wskazuje, że jednostki samorządu terytorialnego nie dysponują szerokimi możliwościami wyboru w formach organizacyjno-prawnych. U.g.k. dopuszcza (z ograniczeniami) wyłącznie samorządowe zakłady budżetowe oraz określone spółki prawa handlowego tj. spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, spółkę akcyjną oraz spółkę komandytową i komandytowo-akcyjną.

Jednocześnie trzeba podkreślić, że w świetle przepisów u.g.k. nie sposób rozstrzygnąć, które z form organizacyjnych narzuconych gminom, powiatom i województwom są właściwe dla wykonywania działalności gospodarczej (u.g.k. nie konstytuuje żadnych nakazów lub zakazów w tym zakresie). W konsekwencji uznać należy, że jednostki samorządu terytorialnego mogą wykonywać działalność gospodarczą w każdej z form organizacyjnych dopuszczalnych dla ich aktywności[48]. Twierdzenie te wynika z fundamentalnego ustalenia, w myśl którego wszelka aktywność jednostek samorządu terytorialnego może stanowić działalność gospodarczą i powinna być interpretowana w ten sposób w sytuacjach, w których spełnia przesłanki oznaczone w art. 2 u.s.d.g.. O identyfikacji jako działalności gospodarczej lub wykluczeniu z tej kategorii nie decyduje zatem ani sfera (zadania własne bądź działalność wykraczająca poza zadania własne) ani forma organizacyjna, w której aktywność jest wykonywana. Tym samym prowadzenie aktywności jednostki samorządu terytorialnego w formie samorządowego zakładu budżetowego nie przesądza *ex lege*, że nie jest to działalność gospodarcza (nawet, gdy obejmuje wyłącznie wykonywanie zadań własnych) i odpowiednio – aktywność gminy,

---

wykonywaną poza sferą użyteczności publicznej konstytuowanych przez ustawy samorządowe.

[44] Zob. art. 14 ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym (Dz. U. z 2009 r., Nr 19, poz. 100 ze zm.).

[45] Podstawę normatywną w tym zakresie formułuje ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych.

[46] Zob. art. 3 u.g.k.. O regułach i zasadności powierzenia zadań z zakresu gospodarki komunalnej podmiotom zewnętrznym zob. szerzej C. Kosikowski, Możliwości i formy organizacyjno-prawne wykonywania zadań j.s.t. w trybie własnej działalności gospodarczej, [w:] C. Kosikowski, J. M. Salachna (red.), Finanse…*op.cit.*, s. 95-97, a także M. Szydło, Ustawa…*op.cit.*, s. 183-285 oraz H. Gronkiewicz-Waltz, M. Wierzbowski (red.), Prawo gospodarcze…*op.cit.*, s. 134-137.

[47] Powierzenie w rozumieniu art. 3 u.g.k. nie jest jednak formą organizacyjno-prawną właściwą gospodarce komunalnej lecz sposobem wykonywania zadań z zakresu gospodarki komunalnej.

[48] Jeżeli u.g.k. ani ustawa odrębna nie wskazuje wprost, że samorządowy zakład budżetowy nie może służyć wykonywaniu działalności gospodarczej to należy uznać, że gmina, powiat i województwo może wykorzystywać tę formę dla wykonywania działalności gospodarczej, lecz w związku z art. 7 u.g.k. i art. 14 u.f.p. wyłącznie przy realizacji określonych zadań własnych.

powiatu i województwa w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością bądź spółki akcyjnej nie może być arbitralnie kwalifikowana jako działalność gospodarcza.[49]

6. WNIOSKI

Obowiązującą regulację poświęconą zasadom podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej przez jednostki samorządu terytorialnego w Polsce można uznać za kompromisową – pozwala bowiem gminom, powiatom i województwom na wykonywanie działalności gospodarczej, przy czym równocześnie precyzuje m.in. zakres dopuszczalnej aktywności oraz formy organizacyjno-prawne właściwe jej wykonywaniu.[50]

Niestety przyjęte rozwiązania nie są wystarczająco jasne i precyzyjne. W rezultacie mogą być i są interpretowane w różny sposób (czyli uznaniowo), czym prowokują szereg wątpliwości natury teoretycznej i praktycznej. Z pewnością dotyczą one: dywersyfikacji sfery użyteczności publicznej oraz przekraczającej tę sferę, realizacji aktywności innej niż zadania własne, identyfikacji gospodarki komunalnej, kwalifikacji działalności (w sferze i poza sferą użyteczności publicznej) jako działalności gospodarczej, a także form organizacyjno-prawnych odpowiednich dla aktywności jednostek samorządu terytorialnego, w tym także dla wykonywania przez nie działalności gospodarczej.

Przyjmując założenie, że celem ustawodawcy było stosunkowo szerokie umocowanie działalności gospodarczej gmin, powiatów i województw to uzasadnionym w świetle powyższego staje się pytanie, czy brak precyzji nie wywołał skutków odwrotnych? Wątpliwość ta jest racjonalna. Należy bowiem uwzględnić fakt, że ryzyko i odpowiedzialność z tytułu zaangażowania się w określony rodzaj działalności, w tym przede wszystkim podjęcia działalności gospodarczej, spoczywa na organach samorządu terytorialnego. Samodzielnie dokonując wykładni nieostrych i niespójnych przepisów rozmieszczonych w kilku ustawach mogą nie kwalifikować danej aktywności jako działalności gospodarczej, co jednak nie oznacza, że innego stanowiska nie przyjmą organy nadrzędne (ewentualne rozbieżności mogą dotyczyć również m.in. przesłanek podjęcia, przedmiotu oraz form wykonywanej przez gminę działalności gospodarczej). Rozbudowane orzecznictwo w przedmiocie niniejszego opracowania potwierdza, że nie jest to wątpliwość czysto hipotetyczna.[51]

---

[49] Zob. szerzej M. Etel, Pojęcie przedsiębiorcy…*op.cit.*, s. 257-264 i wskazana tam literatura oraz orzecznictwo.

[50] Wniosek ten opiera się na ewolucji rozwiązań normatywnych w przedmiocie niniejszego opracowania. Zob. szerzej C. Kosikowski, Komentarz…*op.cit.*, s. 7-14.

[51] Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 22 grudnia 2010 r., II GSK 1091/09, Lex Nr 1125246; Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 listopada 2008 r., III SK 12/08, Lex Nr 510142; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 5 marca 2008 r., III SA/Kr 964/07, Lex Nr 506933; Wyrok Wojewódzkiego Sądu

Literature

Etel M., Pojęcie przedsiębiorcy w prawie polskim i prawie Unii Europejskiej oraz w orzecznictwie sądowym, Warszawa 2012

Gronkiewicz-Waltz H., Wierzbowski M. (red.), Prawo gospodarcze. Zagadnienia administracyjnoprawne, Warszawa 2009

Karlikowska M., Miemiec W., Ofiarski Z., Sawicka K., Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, Wrocław 2010

Kosikowski C., Możliwości i formy organizacyjno-prawne wykonywania zadań j.s.t. w trybie własnej działalności gospodarczej, [w:] Kosikowski C., Salachna J.M. (red.), Finanse samorządowe. 580 pytań i odpowiedzi, Warszawa 2012

Kosikowski C., Publiczne prawo gospodarcze Polski i Unii Europejskiej, Warszawa 2010

Kosikowski C., Komentarz do ustawy o gospodarce komunalnej oraz wzory aktów gminy dotyczące przekształceń przedsiębiorstw komunalnych, Łódź-Zielona Góra 1997

Szydło M., Ustawa o gospodarce komunalnej. Komentarz, Warszawa 2008, s. 23-24.

Trykozko R., Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2010

Wacinkiweicz D., Krzytek P., Komunalna działalność gospodarcza w teorii i praktyce, [w:] K. Sławik (red.) Działalność gospodarcza – kluczowe problemy, Warszawa 2007

Court judgements

Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 30 stycznia 2008 r., II SA/Go 780/07, Lex Nr 365361; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 lipca 2005 r., I OSK 130/05, Lex Nr 190697; Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 27 sierpnia 2003 r., I CK 184/03, Lex Nr 278681; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 17 października 2001 r., I SA 2197/01, Lex Nr 81756; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 6 grudnia 2000 r., I SA/Gd 1977/99, Lex Nr 47576; Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 14 marca 1995 r., III CZP 6/95, Lex Nr 4169; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 11 sierpnia 1994 r., II SA 739/94, Lex Nr 79650.

Postanowienie Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 9 maja 2012 r., I OSK 926/12, Lex Nr 1166071

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 8 września 2011 r., I SA/Ol 458/11, Lex Nr 966077

Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 4 lutego 2011 r., VI ACa 941/10, Lex Nr 1120304

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 22 grudnia 2010 r., II GSK 1091/09, Lex Nr 1125246

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 listopada 2008 r., III SK 12/08, Lex Nr 510142

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 5 marca 2008 r., III SA/Kr 964/07, Lex Nr 506933

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 30 stycznia 2008 r., II SA/Go 780/07, Lex Nr 365361

Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 26 maja 2006 r., V CZ 37/06, Lex Nr 1104891

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 16 maja 2006 r., II OSK 288/06, Lex Nr 195704

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 lipca 2005 r., I OSK 130/05, Lex Nr 190697

Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 27 sierpnia 2003 r., I CK 184/03, Lex Nr 278681

Postanowienie Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 3 lipca 2003 r., I ACz 1313/03, Lex Nr 109709

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 17 października 2001 r., I SA 2197/01, Lex Nr 81756

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 6 grudnia 2000 r., I SA/Gd 1977/99, Lex Nr 47576

Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 19 października 1999 r., III CZ 112/99, Lex Nr 38861

Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 14 marca 1995 r., III CZP 6/95, Lex Nr 4169

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 2 grudnia 1994 r., SA/Łd 741/94, Lex Nr 26531

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 11 sierpnia 1994 r., II SA 739/94, Lex Nr 79650

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 12 maja 1994 r., SA/Łd 365/93, Lex Nr 28621

Contact – email

etel.m@uwb.edu.pl

FINANČNÍ ÚSTAVA JAKO ŘEŠENÍ PRO STABILITU VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ

MARTINA HAVLIŠOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language

Článek se zabývá obecně problematikou veřejných rozpočtů a jejich stabilitou, zejména ve vztahu k návrhu zákona o rozpočtové odpovědnosti, tzv. finanční ústavě. Zásadním problémem v oblasti veřejných rozpočtů je otázka, že dodržování veřejných rozpočtů, včetně rozpočtu státního, není dostatečně závazné, vynutitelné a transparentní. Lze konstatovat, že chybí sankční mechanismy a disciplinující prvky, které by pomohly konsolidovat veřejné finance a zlepšit jejich kvalitativní stránku.

Key words in original language

Finanční ústava, veřejné finance, státní rozpočet, finanční činnost.

Abstract

The article concerns generally with the topic of public finance and its stability, especially with the respect to the proposal of the act on budgetary responsibility, so called "Financial Constitution." The fundamental problem in the area of the public budget is the question that the compliance with the public finance budgets, including a state budget is not sufficiently binding, enforceable and transparent. It could be noted that there are no sanction procedures and discipline measures which could help to consolidate the public finance and improve their qualitative part.

Key words

Financial Constitution, public finance, state budget, financial activity.

1. ÚVOD

Ve svém článku se budu zabývat finanční činností státu a finanční činností samosprávy na úrovni EU a na úrovni České republiky.

V České republice se budu ve svém článku zabývat finanční činností státu zejména v souvislosti se stále více diskutovanou otázkou návrhu ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti tzv. finanční ústavou (dále jako „Finanční ústava")[1], která má být přijata s cílem: (i)

[1] Návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti a o změně ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších ústavních zákonů (ústavní zákon o rozpočtové odpovědnosti).

provedení reformy veřejných financí; (ii) nastavení parametrů rozpočtové politiky a (iii) za účelem zamezení dalšího zadlužování České republiky a dosažení vyrovnaných veřejných rozpočtů.

Důvodová zpráva k Finanční ústavě konstatuje, že za zvýšením vládního dluhu v České republice stojí především výrazný nárůst dotací transformačním institucím, jež souvisely s restrukturalizací a privatizací sektorů finančních a nefinančních podniků v důsledku odkládaných reforem v 90. letech. Vzhledem k tomu, že v následném období hospodářské expanze nebyl plně využit potenciál k provedení rozpočtové konsolidace, zadluženost České republiky nadále narůstá. Důsledky stárnutí populace, které mají být dle aktuálních projekcí v rámci EU nadprůměrné, se do hospodaření veřejných financí patrně teprve promítnou.[2]

Stávající národní fiskální rámec je ve většině znaků v souladu s pravidly rozpočtového dohledu EU a odráží většinu standardních prvků doporučovaných mezinárodními institucemi.

Zásadním problémem v oblasti veřejných rozpočtů je otázka, že dodržování veřejných rozpočtů, včetně rozpočtu státního není dostatečně závazné, vynutitelné a transparentní. Lze konstatovat, že chybí sankční mechanismy a disciplinující prvky, které by pomohly konsolidovat veřejné finance a zlepšit jejich kvalitativní stránku. Reformu dodržování a závaznosti veřejných rozpočtů je třeba provést též z důvodu světové finanční krize a navazující dluhové krize eurozóny, které negativně ovlivňují reálnou ekonomiku České republiky. Fiskální důsledky výše uvedeného nemusí být pouze cyklické a dočasné.[3]

Na úrovni EU je problematika regulace veřejných rozpočtů členských států EU rovněž velmi frekventovaná. V březnu 2012 došlo k přijetí Fiskální úmluvy na nejvyšší politické úrovni zástupců.

Cílem Fiskální úmluvy je zachování zdravých a udržitelných veřejných financí a předcházení nadměrnému schodku veřejných financí.[4] Fiskální úmluva zakotvuje pravidla pro schodek veřejných

---

Důvodová zpráva k zákonu dostupná z: http://www.google.cz/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=4&ved=0CDgQFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.komora.cz%2Fdownload.aspx%3Fdontparse%3Dtrue%26FileID%3D8576&ei=2cWjUI3SNLPT4QSQvQE&usg=AFQjCNHQVAD4KwwoNGxGi4fyuGx4hipk7g&sig2=QjIwZY-ScWaWQLYquUj6rA [cit. 2012-11-11]

[2] Tamtéž.

[3] Tamtéž.

[4] Agreement on strengthening fiscal discipline and convergence dated 30/1/2012.
Dostupný z: http://consilium.europa.eu/press/press-releases/latest-press

financí vytyčených právem EU a jejich implementací do vnitrostátních právních řádů jednotlivých smluvních stran.[5]

Česká republika se k Fiskální úmluvě nepřipojila. Fiskální úmluva je v současné době otevřena ratifikačnímu procesu. K tomu, aby vstoupila v platnost, je třeba ratifikace alespoň dvanácti členskými státy Evropské unie s měnou euro.[6]

V článku budu používat deskriptivní metodu a metodu analytickou.

2. FINANČNÍ ČINNOST STÁTU A FINANČNÍ ČINNOST ÚZEMNÍ SAMOSPRÁVY

Vláda již ve svém Programovém prohlášení Vlády České republiky ze 4. srpna 2010 (dále jako „Programové prohlášení“) si dala jako jeden z úkolů provedení reformy veřejných financí s cílem zastavit rostoucí veřejný dluh a nastavit parametry rozpočtové politiky tím způsobem, aby v roce 2016 bylo dosaženo vyrovnaných veřejných rozpočtů.[7] Obdobný závazek Vlády ČR byl obsažen také v Koaliční smlouvě o vytvoření koalice rozpočtové odpovědnosti, vlády práva a boje proti korupci a Strategie mezinárodní konkurenceschopnosti ČR pro období 2012 až 2020 (schváleného usnesením vlády č. 713 z 27. září 2011).[8]

Ve vládním Programovém prohlášení je zmíněna jako jeden ze základních úkolů vlády konsolidace veřejných rozpočtů směřujících k jejich rovnováze. Vláda se zavázala v Programovém prohlášení, že předloží ústavní zákon o rozpočtové kázni a odpovědnosti. Dále dle závazku vlády mělo dojít k vytvoření Národní rozpočtové rady, která měla ověřovat výdajové rámce rozpočtu a návrhy ovlivňující rozpočet. Rovněž bylo stanoveno, že bez vyjádření Rady nebude možné projednat žádný legislativní návrh. [9]

---

releases/newsroomrelated?bid=76&grp=20446&lang=cs&cmsId=339 [cit. 2012-11-11]

[5] Tamtéž.

[6] http://www.european-council.europa.eu/home-page/highlights/the-fiscal-compact-ready-to-be-signed-(2)?lang=cs [cit. 2012-11-11]

[7] Programové prohlášení vlády ze dne 4.8.2010. Dostupné z: http://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/programove-prohlaseni-vlady-74853/ [cit. 2012-11-11]

[8] Tamtéž.

[9] Programové prohlášení vlády ze dne 4.8.2010. Dostupné z: http://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/programove-prohlaseni-vlady-74853/ [cit. 2012-10-10]

Vláda se zavázala provést řadu dalších opatření s cílem zlepšit stav veřejných financí. V Programovém prohlášení se vláda také zavázala předložit návrh zákona o rozpočtovém určení daní jako výsledný produkt diskuse se zástupci samospráv – Svazu měst a obcí, Spolkem pro obnovu venkova, Sdružením místních samospráv a dalšími. Východiskem bude pečlivá analýza nákladů výkonu státní správy v obcích všech stupňů.[10]

Úřad vlády na podzim roku 2011 předložil do připomínkového řízení návrh zákona, na základě kterého by Národní rozpočtová rada měla vzniknout. Jako poradní orgán vlády by měla vyhodnocovat dopady legislativních opatření na státní rozpočet a veřejné finance. V návrhu se počítalo s tím, že rada bude součástí úřadu vlády.

3. ÚSTAVNÍ ZÁKON O ROZPOČTOVÉ ODPOVĚDNOSTI, TZV. „FINANČNÍ ÚSTAVA“

Návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti byl zpracován na základě Programového prohlášení vlády ze dne 4. srpna 2010. Dne 10. října 2012 vláda schválila návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti („zákon o rozpočtové odpovědnosti“), který by měl zabránit navyšování státního dluhu.

Hlavním cílem návrhu ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti, podle důvodové zprávy k tomuto zákonu, je dosažení zdravých a dlouhodobě udržitelných veřejných financí České republiky, které České republice poskytnou dostatečný prostor pro rozhodování při realizaci rozpočtové a fiskální politiky a zajistí respektování mezinárodních závazků.[11]

Podle důvodové zprávy k zákonu o rozpočtové odpovědnosti zákon by měl zlepšit celkové hospodaření České republiky, posílit transparentnost a efektivnost veřejných financí a ve výsledku též podpořit konkurenceschopnost české ekonomiky. Zákon o rozpočtové odpovědnosti také obsahuje fiskální pravidla zahrnující limit vládního

---

[10] Tamtéž.

[11] Návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti a o změně ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších ústavních zákonů (ústavní zákon o rozpočtové odpovědnosti).

Důvodová zpráva k zákonu dostupná z: http://www.google.cz/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=4&ved=0CDgQFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.komora.cz%2Fdownload.aspx%3Fdontparse%3Dtrue%26FileID%3D8576&ei=2cWjUI3SNLPT4QSQvQE&usg=AFQjCNHQVAD4KwwoNGxGi4fyuGx4hipk7g&sig2=QjIwZY-ScWaWQLYquUj6rA [cit. 2012-11-11]

zadlužení. Návrh dále upravuje postavení Národní rozpočtové rady a pravidla rozpočtové transparentnosti.[12]

K důvodům přijetí nového zákona podle důvodové zprávy patří cíl vytvořit účinný mechanismus závazků aktuální vlády, kde odklon od principů odpovědné rozpočtové politiky by znamenal nejen politické reputační riziko, ale i ve stanovených případech represivní postih ve formě sankčního mechanismu v závislosti na konkrétním vývoji základních ukazatelů hospodaření České republiky.[13]

Podle vládního návrhu nesmí veřejný dluh překročit 50 % HDP. Pokud se tak stane, vláda bude muset ihned požádat Poslaneckou sněmovnu se žádostí o vyslovení důvěry. Ministři by však měli uskutečnit první aktivní opatření již v době, kdy veřejný dluh překročí 40 % HDP.[14]

4. DLUHOVÁ BRZDA

Česká republika musí snížit poměr celkového veřejného dluhu k HDP, než stanoví unijní pravidla (60 %). Česká republika jako otevřená a malá ekonomika je velmi citlivá na vnější podněty a vyšší míru zadlužení.

Bude stanoveno pět dluhových pásem, ve kterých budou kumulována všechna opatření a budou stupňována podle výše dluhu následujícím způsobem:

nižší než 40 % HDP	Žádná specifická opatření. Fungují operativní fiskální pravidla.
nižší než 45 %	Vláda předloží sněmovně zdůvodnění zvýšení dluhu a představí přijatá opatření a návrhy opatření na následující rok. Rozsah opatření je konzultován s NRR. Dochází k omezení poskytování nových státních záruk.

[12] Tamtéž.

[13] Tamtéž.

[14] http://www.bankovni.info/navrh-zakona-o-rozpoctove-odpovednosti-byl-schvalen/[cit. 2012-11-11]

nižší než 50 %	Vláda předloží návrh na vyrovnaný či přebytkový státní rozpočet, rozpočty státních fondů a zdravotních pojišťoven. Totéž platí pro územní samosprávné celky (ÚSC). Ostatní veřejné institucí nesmí po období, v němž zadluženost překračuje 48 % HDP, přijímat nové dlouhodobé dluhové závazky zvyšující zadlužení.
větší než 50 %	Vláda požádá Poslaneckou sněmovnu Parlamentu ČR se žádostí o vyslovení důvěry.

Tabulka č. 1: Vlastní zpracování podle http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html.

Výjimky z postupu řešení a kategorizaci celkového veřejného dluhu může stanovit pouze zákon z důvodu významného zhoršení hospodářského vývoje, nouzového stavu, stavu ohrožení či válečného stavu. Výjimečnými situacemi dle zákona jsou rovněž situace, kdy významně narostou náklady na odstraňování následků živelních pohrom nebo výdajů vyplývajících z plnění mezinárodních smluv Českou republikou. [15]

Předpokládaná účinnost navrhovaných pravidel dluhové brzdy je datum 1. ledna 2014. Pouze pro povinnosti zdravotních pojišťoven byl stanoven termín od 1. ledna 2018.

[15] http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html. [cit. 2012-11-11]

5. HOSPODAŘENÍ ÚSC (OBCE, KRAJE)

Celková výše dluhu územních samosprávných celků (dále jako „ÚSC“) by neměla dle plánu dluhové brzdy překročit 60 % průměru skutečných celkových příjmů ÚSC za poslední čtyři roky.[16]

Pravidlo dluhové brzdy pro ÚSC obsahuje automatický korekční mechanismus. V případě, kdy poměr překročí 60% hranici, ÚSC je povinen snížit své zadlužení způsobem, který je stanovený zákonem.[17]

V případě zjištění nesouladu, stát je oprávněn zadržet část daňového výnosu ÚSC ve výši požadavku na minimální snižování jeho zadluženosti (tedy ve výši 5 % z rozdílu mezi celkovou výškou dluhu ÚSC a 60 % průměru skutečných celkových příjmů ÚSC za poslední čtyři roky).[18] Zadržený daňový výnos ÚSC bude moci být uvolněn pouze za účelem zaplacení splátky jeho dluhových závazků. Korekční mechanismus zadlužení územních samosprávných celků má navrhovánu odloženou účinnost s datem 1. ledna 2018.[19]

6. NOVÁ KONCEPCE STŘEDNĚDOBÝCH VÝDAJOVÝCH RÁMCŮ

Prostřednictvím zvláštního zákona dojde k úpravě celkových výdajů sektoru veřejných institucí. Veřejné instituce zveřejňují v jednotné struktuře údaje o návrhu rozpočtu a střednědobém výhledu každoročně nejpozději do 30. září a nejpozději do 30 dnů od jeho schválení.

Postup, kterým bude výše uvedeného dosaženo, má být podobný pravidlu tzv. střednědobého referenčního tempa růstu výdajů obsaženému v preventivní části Paktu stability a růstu („Stability and Growth Pact – SGP“).[20]

Pakt stability a růstu zavazuje členské státy Evropské unie udržovat rozpočty ve střednědobém období blízko vyrovnaným, nebo v

---

[16] http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html [cit. 2012-11-11]

[17] Tamtéž.

[18] Tamtéž.

[19] Tamtéž.

[20] http://www.cnb.cz/cs/o_cnb/mezinarodni_vztahy/cr_eu_integrace/eu_integrace_07.html [cit. 2012-10-10]

přebytku. Tento způsob umožňuje členským státům EU vyrovnávat cyklické fluktuace při udržování deficitu veřejných financí pod hranicí 3 % HDP. Deficit nad tímto limitem je považován za nadměrný, s výjimkou případů přechodného deficitu a deficitu vzniklého za výjimečných okolností.[21]

Všechny jednotky sektoru veřejných institucí budou do budoucna sestavovat rozpočet a střednědobý výhled. Podrobnosti budou upraveny v zákonu o pravidlech rozpočtové kázně, který bude schvalován oběma komorami Parlamentu České republiky.[22]

7. NÁVRH ZÁKONA O PRAVIDLECH ROZPOČTOVÉ KÁZNĚ – PROVÁDĚCÍ ZÁKON K FINANČNÍ ÚSTAVĚ

Ministerstvo financí zpracovalo návrh zákona o pravidlech rozpočtové kázně a o změně některých zákonů, který předložilo do připomínkového řízení a který představuje prováděcí zákon k zákonu o rozpočtové odpovědnosti.

Prováděcí zákon o pravidlech rozpočtové kázně (dále jako „Zákon“) dle znění důvodové zprávy stanoví nápravný a sankční mechanismus při nesplnění číselného fiskálního pravidla. Podle důvodové zprávy se předpokládá, že dodržení pravidel rozpočtové kázně bude vyhodnocovat Ministerstvo financí a informace o dodržení zásady rozpočtového hospodaření bude součástí zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření ÚSC dle zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí ve znění pozdějších předpisů.[23]

Dle § 1 tohoto Zákona je jeho předmětem: „sledování a hodnocení naplňování pravidel rozpočtové kázně a efektivnosti vynakládání veřejných prostředků veřejnými institucemi.“

V souladu se Zákonem by mělo dojít ke zřízení Národní rozpočtové rady (dále jako „Rada“).

---

[21] http://www.cnb.cz/cs/o_cnb/mezinarodni_vztahy/cr_eu_integrace/eu_integrace_07.html [cit. 2012-10-10]

[22] http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html [cit. 2012-10-10]

[23] Tamtéž.

8. NÁRODNÍ ROZPOČTOVÁ RADA

Dle navrženého znění, v souladu s § 3 Zákona, je Rada nezávislá. Při výkonu své činnosti Rada nesmí být s výjimkou ustanovení Zákona a ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti ovlivňována, tedy Rada nesmí přijímat ani vyžadovat pokyny od prezidenta republiky, Parlamentu, vlády, správních úřadů ani od jakéhokoliv jiného subjektu.

Rada je právnickou osobou, která se nezapisuje do obchodního rejstříku. Jejím sídlem je Praha. Rada má dle § 3 Zákona postavení veřejnoprávního subjektu.

Řídícím orgánem Rady je kolegium složené z pěti členů.[24] Dle návrhu Zákona, konkrétně jeho § 2, v čele Rady má stát kolegium skládající se z předsedy, dvou místopředsedů a dalších dvou členů.

Mezi hlavní úkoly Rady dle Zákona náleží zejména hodnocení plnění číselných fiskálních pravidel. Rada dle návrhu Zákona má vypracovávat a předkládat na jednání Poslanecké sněmovny zprávu o plnění pravidel rozpočtové odpovědnosti. Předseda Rady výše uvedenou zprávu představuje Poslanecké sněmovně před schválením státního závěrečného účtu.

K úkolům Rady dále náleží hodnocení výsledků rozpočtového hospodaření na základě státního závěrečného účtu vypracovaného Ministerstvem financí a sledování transparentnost hospodaření s veřejnými prostředky. Rada rovněž dává podněty na zlepšení této transparentnosti. K činnosti Rady patří i vypracování zprávy o dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí vždy v intervalu jednou za tři roky, a to vždy k 30. dubnu a vždy do třiceti dní po vyslovení důvěry vládě. Rada je povinna rovněž zpracovat stanoviska k legislativním návrhům zásadního významu a jejich příslušným rozpočtovým dopadům.

9. DISKUSE

Globální finanční krize ukázala zranitelnost jednotlivých světových ekonomik. Česká republika nyní stojí na rozcestí, kdy se musí rozhodnout pro reformu veřejných financí s cílem zastavit další zadlužování státu. Je třeba co nejrychleji provést reformu klíčových veřejných systémů jako je důchodový systém a zdravotnictví.

---

[24] Zřízení Rady si vyžádá roční náklady ve výši cca 50 mil. Kč a bude financováno z rozpočtu ČNB. Viz

http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html [cit. 2012-10-10]

10. ZÁVĚR

Globální finanční krize ukázala zranitelnost jednotlivých světových ekonomik. Česká republika nyní stojí na rozcestí, kdy se musí rozhodnout pro reformu veřejných financí s cílem zastavit další zadlužování státu. Je třeba co nejrychleji provést reformu klíčových veřejných systémů jako je důchodový systém a zdravotnictví.

Lze potvrdit, že hlavním problémem veřejných rozpočtů je to, že dodržování veřejných rozpočtů, včetně rozpočtu státního není dostatečně závazné, vynutitelné a transparentní. Nejsou zavedeny a existující účinné sankční mechanismy a disciplinující prvky, které by pomohly konsolidovat veřejné finance a zlepšit jejich kvalitativní stránku.

Reformu dodržování a závaznosti veřejných rozpočtů je třeba provést též z důvodu světové finanční krize co nejdříve. Finanční ústava může jistě přispět ke zlepšení stability veřejných financí. Otázkou nicméně stále zůstává, zda bude zejména politická ochota prosadit a přijmout navrhované sankční mechanismy pro případy porušení rozpočtové odpovědnosti a zda bude dopad Finanční ústavy reálný a nezůstane pouze politickou aklamací a prostředkem volebního boje.

Literature:

- Návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti a o změně ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších ústavních zákonů (ústavní zákon o rozpočtové odpovědnosti). Důvodová zpráva k zákonu dostupná z: http://www.google.cz/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=4&ved=0CDgQFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.komora.cz%2Fdownload.aspx%3Fdontparse%3Dtrue%26FileID%3D8576&ei=2cWjUI3SNLPT4QSQvQE&usg=AFQjCNHQVAD4KwwoNGxGi4fyuGx4hipk7g&sig2=QjIwZY-ScWaWQLYquUj6rA
- http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html
- http://www.cnb.cz/cs/o_cnb/mezinarodni_vztahy/cr_eu_integrace/eu_integrace_07.html
- http://www.top09.cz/co-delame/tiskove-zpravy/bojujeme-proti-zadluzeni-zakon-o-rozpoctove-odpovednosti-11237.html
- http://www.bankovni.info/navrh-zakona-o-rozpoctove-odpovednosti-byl-schvalen/
- Agreement on strengthening fiscal discipline and convergence dated 30/1/2012.
  Dostupný z: http://consilium.europa.eu/press/press-

releases/latest-press
releases/newsroomrelated?bid=76&grp=20446&lang=cs&cmsId=
339

- http://www.european-council.europa.eu/home-page/highlights/the-fiscal-compact-ready-to-be-signed-(2)?lang=cs
- Programové prohlášení vlády ze dne 4.8.2010. Dostupné z: http://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/programove-prohlaseni-vlady-74853/

Contact – email

havlisova.m@gmail.com

KOMPARACE VYBRANÝCH NÁRODNÍCH ZÁKONŮ O ZAVEDENÍ JEDNOTNÉ MĚNY EURO

EVA INDRUCHOVÁ

Právnická fakulta, Univerzita Karlova v Praze, Česká republika

Abstract in original language

Článek se zabývá srovnáním vybraných národních zákonů týkajících se zavedení jednotné měny euro jakožto nové národní měny. Jedná se o komparaci právní úpravy v členských zemích Evropské unie, jež zavedly euro jako poslední, tj. Slovinsko, Malta, Kypr, Slovensko a Estonsko.

Key words in original language

Euro, Zákon o zavedení jednotné měny euro, Národní koordinační skupina, Obecný zákon o zvedení eura, Euro observatoře, Změnový zákon

Abstract

The article deals with a comparison of selected national Acts on the adoption of single currency euro as a new national currency. The comparison in question is based on those Member countries of the European Union which adopted euro most recently, i.e. Slovenia, Malta, Cyprus, Slovakia and Estonia.

Key words

Euro, Euro Adoption Act, National Coordination Group, General Act on the Introduction of the Euro, Euro observatories, Changing Statute

Úvod

Právní úprava týkající se jednotné měny euro a jejího zavedení v členských státech je obsažena v právu Evropské unie, a to jak v primárním, tak v sekundárním právu. Nejvýznamnějším pramenem sekundárního práva v tomto směru je především nařízení Rady č. 1103/97 o některých ustanoveních týkajících se zavedení eura (vedle nařízení Rady č. 974/98 o zavedení eura a nařízení Rady č. 2866/98 o přepočítacích koeficientech mezi eurem a měnami členských zemí přijímacích euro).

Vzhledem k tomu, že nařízení obsahuje pouze minimum ustanovení, umožňuje tak členským státům přijmout svá vlastní, podrobnější pravidla. K tomu dochází nejčastěji ve formě jednotlivých národních zákonů o zavedení eura, tzv. “Euro Adoption Act”, a případně i tzv. “Změnového zákona”. Zatímco Euro Adoption Act, neboli zákon o zavedení eura, má za cíl vytvořit předpoklady pro zajištění hladkého přechodu na euro, změnový zákon novelizuje jednotlivé právní

předpisy obsahující odkazy na národní měnu a zakotvuje částky v eurech.

Jelikož se praxe v jednotlivých členských státech do značné míry odlišuje, přesto a právě proto je přínosné jednotlivé právní úpravy zanalyzovat, porovnat a inspirovat se pro budoucí českou právní úpravu. Základním východiskem pro doporučení *de lege ferenda* pro Českou republiku bude srovnání právní úpravy v zemích, jež přijaly euro jako poslední. Jedná se o Slovinsko, Maltu, Kypr, Slovensko a Estonsko.

Právní předpisy vybraných zemí eurozóny

Země	**Název předpisu**	**Rok**
Slovinsko	• Act on the Dual Display of prices in Tolars and Euros • Euro Adoption Act	2005 2006
Malta	• Euro Adoption Act • Legal Notice on Dual Display and Euro Pricing • Cash Changeover Regulations • Smoothing of Monetary Amounts Regulation	2006 2007 2007 2007
Kypr	• Law regulating matters relating to the adoption of the euro and the smooth changeover from the pound to the euro • Amending Law of the Adoption of the Euro Law	2007 2007
Slovensko	• Zákon o zavedení meny euro v Slovenskej republike	2008
Estonsko	• Adoption of the Euro Act	2010

Zdroj: Vlastní

1. PŘÍPRAVY V ČESKÉ REPUBLICE

Česká republika se nachází již ve fázi příprav na nové právní předpisy v souvislosti se zavedením eura. Je vhodné připomenout, že ČR se podílí na třetí fázi Evropské měnové unie, ovšem jako členský stát, jemuž byla udělena přechodná výjimka, což znamená, že není členem eurozóny a nepodléhá některým ustanovením Smlouvy o fungování EU[1]. Nicméně je třeba si uvědomit, že tato dočasná výjimka nezbavuje Českou republiku závazku přijmout euro.[2] Přestože ČR prozatím nestanovila datum vstupu do eurozóny, přípravy na zavedení jednotné měny euro již dávno započaly. Hlavním koordinačním a řídícím orgánem příprav na zavedení eura v České republice je úřad Národního koordinátora a Národní koordinační skupina pro zavedení eura, jež vláda ustavila v roce 2005[3] a jež spadají pod gesci Ministerstva financí ČR.[4]

Za účelem zhodnocení dopadu zavedení eura na legislativu v ČR byl v roce 2009 zpracován analytický dokument nazvaný „*Příprava právního prostředí na zavedení eura v České republice*“. Podle tohoto dokumentu bude ovlivněno přibližně 450 právních předpisů, z toho 270 zákonů.[5] Bude třeba provést podstatné změny, což bude vyžadovat novelizaci stávajících zákonů a přijetí zákonů nových.[6]

Bude nutné přijmout dva základni zákony, a to Obecný zákon o zavedení eura a nový zákon o České národní bance. Kromě těchto zákonů bude pravděpodobně přijat i tzv. Změnový zákon, neboť všechny právní předpisy odkazující na českou měnu a udávající hodnotu v českých korunách budou muset být novelizovány[7].

Obecný zákon o zavedení eura (dále jen „Obecný zákon“) se jako závazný právní předpis již připravuje. V národním plánu a dokumentu o přípravě právního prostředí se Obecný zákon mnohokrát zmiňuje. Jeho jádro je však obsaženo v dokumentu „*Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*“, který byl připraven Ministerstvem financí ČR a přijat v roce 2007.[8]

Obecný zákon bude hlavním právním předpisem České republiky vytvářejícím předpoklady pro zajištění bezproblémového přechodu na euro. Bude navazovat na základní nařízení týkající se zavedení eura, včetně dalších souvisejících předpisů EU a judikatury Evropského

---

[1] ČNB/Vláda ČR: *Strategie přistoupení ČR k Eurozóně*, 2003, s. 1.
[2] Národní koordinační skupina*: Národní plán zavedení eura v ČR*, 2007, s. 7.
[3] ČNB/ Vláda ČR: Společný dokument vlády ČR a ČNB: *Aktualizovaná strategie přistoupení ČR k Eurozóně*, 2007, s. 3.
[4] Národní koordinační skupina*: Národní plán zavedení eura v ČR*, 2007, s.16.
[5] Národní koordinační skupina: *Příprava právního prostředí na zavedení eura v České republice*, 2009, s. 2.
[6] Národní koordinační skupina*: Národní plán zavedení eura v ČR*, 2007, s.43.
[7] Ibid.
[8] Ministerstvo financí ČR: *Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*, 2007.

soudního dvora.[9] Obecný zákon by měl pokrýt všechny významné právní aspekty zavedení eura v České republice a také aspekty společné pro více než jednu oblast, včetně opatření souvisejících se zavedením eura jako zákonného platidla v ČR, odkazu na přepočítací koeficient, způsobu přepočtu z koruny na euro, hlavních principů zaokrouhlování, konverze cen a duálního označování cen, způsobu konverze peněžních prostředků na bankovních účtech, záruky kontinuity dříve uzavřených právních závazků, pravidel pro výměnu oběživa, kontroly a dohledu nad dodržováním tohoto zákona a sankcí pro případ jeho porušení.[10]

2. ZÁKON O ZAVEDENÍ EURA

Jednotlivé státy přistoupily k národním zákonům o přijetí eura značně rozdílně. Zatímco Malta ve svém "*Euro Adoption Act*" zmocnila svého ministra financí k přijetí nařízení usnadňující zavedení eura a stanovila tak pouze základní mantinely pro nižší právní předpisy, velmi precizně se zhostilo svého úkolu Slovensko, které v roce 2008 vypracovalo "*Zákon o zavedení meny euro v Slovenskej Republike (Generálny zákon)*" včetně prováděcích předpisů (celkem 9 vyhlášek), důvodovou zprávu i velmi obsáhlý "*Informativní komentář k zákonu o zavedení měny euro ve Slovenské republice*." Přestože však je slovenský zákon jedním z nejvíce obsáhlých, je zároveň (částečně i z tohoto důvodu) podle mého názoru nejméně přehledným.

Estonsko ve svém „*Adoption of the Euro Act*" spojilo obecný zákon se změnovým zákonem. Zákon tak obsahuje jen minimum ustanovení a ve většině případů odkazuje na evropské právo.

Velmi přehledným, dostatečně podrobným a zároveň ne zbytečně obsáhlým je slovinský „*Euro Adoption Act*", a stejně tak i kyperský zákon, který navíc obsahuje i některá zajímavá a novátorská ustanovení. Kypr se rozhodl přijmout jak obecný, tak změnový zákon.

Z dokumentu Ministerstva financí ČR „*Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*" vyplývá, že Obecný zákon v České republice bude mj. obsahovat pravidla pro zaokrouhlování na nižší řády, tedy na tři až čtyři desetinná místa u některých vybraných komodit, jako je např. elektřina nebo pohonné hmoty. Takový přístup zvolilo Slovinsko, které ve svém čl. 19 Euro Adoption Act stanovilo, že od data přijetí eura budou prodejní ceny zboží a služeb převedeny do cen v eurech nejméně na tři desetinná místa a vyjádřeny nejméně na dvě desetinná místa. Tam, kde se zboží nebo služby prodávají ve velkém množství (jako je elektřina, telefonní jednotky, základní veřejné služby, výrobky z ropy, zemní plyn apod.), budou jejich ceny převedené z národní měny do eur zaokrouhleny a vyjádřeny nejméně na čtyři desetinná místa.

---

[9] Národní koordinační skupina*: Národní plán zavedení eura v ČR*, 2007, s.56.
[10] Ibid.

Český Obecný zákon by měl upravovat i duální zobrazení cen. Naopak Slovinsko zvolilo samostatný právní předpis. Slovinská Rada pro přeměnu připravila dva zásadní zákony.[11] Vedle „*Euro Adoption Act*“ i speciální „*Act on the Dual Display of Prices in Tolars and Euros*“ neboli Zákon o duálním označování cen v tolarech a v měně euro, které se až na výjimky stalo povinné od 1. března 2006 do 30. června 2007.[12]

Na základě praktických zkušeností nových členů eurozóny považuji za rozumné, aby se nevyžadovalo duální zobrazování cen na poštovních známkách, kolkových známkách a jiných poštovních ceninách, tak jak zvolilo i Slovensko v §18 odst.7 zákona, oproti praxi na Kypru. Stejně tak doporučuji vyloučit duální zobrazení i v dalších případech technicky náročně proveditelných, jako např. u mhd lístků, parkovacích automatů, předplacených telefonních karet apod., tak jak výslovně zakotvil kyperský zákon ve svém čl.7. Kyperský zákon pak dále *expressis verbis* upravuje výměnu poštovních známek denominovaných v národní měně.

Kyperská vláda se také poučila z některých negativních zkušeností zemí první vlny, jejichž organizace na ochranu spotřebitelů v mnoha případech konstatovaly, že obchodníci využili zavedení eura k neúměrnému zvýšení cen. Jako preventivní opatření byly tedy na Kypru v každém z jeho krajů ustaveny tzv. Euro observatoře, jejichž primárním cílem bylo monitorovat průběh transformace měny, kontrolovat, zda jsou všechny kroky dodavatelů zboží a poskytovatelů služeb v souladu se zákonem, vydávat jim doporučení ke správnému postupu, reagovat na stížnosti, urovnávat spory a dbát na přísun všech potřebných informací občanům.[13] Kromě toho Euro observatoře dohlížely i na dodržování tzv. Kodexu spravedlivých cen, k jehož podpisu byli vyzváni všichni obchodníci, kteří pak následně obdrželi od Euro observatoře logo Kodexu, které muselo být v provozovně umístěno na viditelném místě jako vodítko pro zákazníky.[14] Euro observatoře fungovaly při krajských úřadech po 14 měsíců ode dne zavedení eura, byly sedmičlenné a kromě šéfa příslušného krajského úřadu jako předsedy observatoře v nich měly zástupce jak organizace spotřebitelů, tak příslušných ministerstev, dále pak bankovní asociace a svaz družstev.[15] Podrobná pravidla činnosti Euro observatoří (metody vyšetřování stížností, rozhodovací procesy, způsoby provádění namátkových kontrol atp.) byla definována nařízením ministerstva financí.[16] Pozitivní působení institutu Euro observatoří ocenila i Evropská komise ve své Zprávě o výsledcích přístupu k

---

[11] Deloitte: *Review of the Slovenian Changeover to Euro*, 2007, s. 19.
[12] Ibid.
[13] Euro observatories, dostupné na: http://www.euro.cy/euro/euro.nsf/All/6B404ADAE05403D7C22573830033F474/$file/Euroobservatories.pdf?OpenElement ,[cit. 24.9.2012].
[14] Ibid.
[15] Ibid.
[16] Ibid.

jednotné měně na Kypru a Maltě z roku 2008.[17] Instituce euro observatoří považuji za velmi zdařilý a originální postup v zájmu ochrany spotřebitelů a doporučuji, aby se i v České republice zvážilo zavedení podobného opatření.

Ani Slovenská republika nechtěla podcenit otázku důvěryhodnosti přeměny slovenské koruny na euro – vláda proto ve spolupráci s Podnikatelskou aliancí Slovenska vypracovala tzv. Etický kodex pro zavedení eura, jehož základním cílem bylo zachování dosavadní cenové úrovně zboží a služeb pod heslem „Každý cent se počítá".[18] Kampaň byla později vyhodnocena jako úspěšná, a proto by i tento příklad mohl být inspirací pro Českou republiku či další státy, které budou vstupovat do eurozóny.

Všechny analyzované zákony (kromě estonského, který ve svém § 2 odkazuje na Zákon o ochraně spotřebitele), obsahují také ustanovení týkající se sankcí v případě porušení zákona. Jako nejčastější sankce převažují peněžité správní pokuty. Maltský zákon umožňuje i pozastavení podnikatelského oprávnění, ovšem na maximální délku 15 dnů. Zajímavým přístupem je ustanovení kyperského zákona, který obsahuje i možnost publikovat v denním tisku informace o osobách, kterým byla v souvislosti s porušením zákona udělena pokuta.

Členské státy mají povinnost konzultovat svou právní úpravu s Evropskou centrální bankou (dále i „ECB"), jak vyplývá z „*Rozhodnutí Rady o konzultacích vnitrostátních orgánů s Evropskou centrální bankou k návrhům právních předpisů*" z 28. června 1998 (98/415/CE). Je tak vhodné vyvarovat se případných chyb v právní úpravě, na něž upozorňuje ECB ve svých stanoviscích k jednotlivým národním zákonům týkajícím se zavedení eura, tak jak tomu bylo např. ve stanovisku ECB (CON/2007/43) z roku 2007 k návrhu slovenského zákona, kdy ECB upozornila, že by zákon měl obsahovat pouze ty záležitosti týkající se zavedení eura na Slovensku, jež nejsou upraveny právem EU, což by i zjednodušilo zákon.[19] Nutno podotknout, že slovenský zákon přenáší obsah příslušných nařízení o zavedení eura do slovenského práva.[20] Je tak třeba připomenout, že transpozice nařízení do vnitrostátního práva není nejen nutná, ale není ani žádoucí. Nařízení EU jsou již ze své povahy závazná a bezprostředně aplikovatelná. Pouze vyjímečně lze připustit, aby členský stát přenesl část obsahu nařízení do vnitrostátního předpisu členského státu za předpokladu, že toto tzv. "rámcové" nařízení

---

[17] Evropská komise: *Passage a l´euro a Chypre et a Malte*, IP/08/602, Brussels, 18.4.2008.
[18] Etický kódex, dostupný na: http://www.euromena.sk/eticky-kodex/1570s , [cit. 24.9.2012].
[19] ECB: Opinion of the ECB of 19.12.2007, at the request of the Slovak Ministry of Finance on a draft law on the introduction of the euro in Slovakia and on amendments to certain laws (CON/2007/43).
[20] TOMÁŠEK, Michal: *Nad novým slovenským zákonem o zavedení eura*, 18.1.2008, Bankovnictví, dostupné na: http://bankovnictvi.ihned.cz/c1-22774900-nad-novym-slovenskym-zakonem-o-zavedeni-eura, [cit. 24.9.2012].

stanoví pouze základní principy úpravy a přenechává vnitrostátnímu právnímu řádu, aby tyto principy konkretizoval, což je i případ nařízení vztahujících se k euru.[21]

Obdobně Slovinsko ve svém Euro Adoption Act nadbytečně zakotvilo oficiální název nové měny na „euro“. Nutno ovšem podotknout, že na Slovinsku se jednalo o specifickou situaci, protože doposud byl široce užívaný název „evro“.[22] To je zajímavá problematika, protože užívání různé transkripce zavdalo podnět k diskuzím i v jiných zemích, například v Lotyšsku, kde se v právních předpisech používal termín „eiro“ či Bulharsku, které požadovalo právo používat jinou ortografii.[23] Nicméně již v roce 1995 Evropská rada v Madridu rozhodla, že názvem jednotné evropské měny bude euro a že tento název musí být identický ve všech oficiálních jazycích Evropské unie, s přihlédnutím k existenci různých abeced, zejména latinské, řecké a azbuky.[24]

3. ZMĚNOVÝ ZÁKON

Kromě Obecného zákona bude třeba vybrat metodu, jíž budou změněny právní předpisy odkazující na národní měnu. Tato změna může být buď součástí Obecného zákona, což by znamenalo postupnou adaptaci právního prostředí a umožnilo by slaďování právních předpisů v období před a po zavedení eura, nebo může být obsažena ve zvláštním, tzv. změnovém zákoně a provedena najednou.[25]

Podle unijního práva není rozsáhlá novelizace právního řádu členského státu nezbytná, neboť se použijí přímo aplikovatelná nařízení EU, podle kterých se odkazy na národní měnu považují za odkazy na euro podle příslušných přepočítávacích koeficientů, jak je uvedeno v čl. 14 nařízení Rady č. 974/98 ES. Většina členských států však vzhledem k zachování principu právní jistoty přikročila k tomu, že změnila ve svých právních předpisech částky a odkazy na národní měnu.[26]

Tento tzv. změnový zákon může být buď součástí Obecného zákona, jak je tomu v případě Slovenska a Estonska, nebo může být předložen

---

[21] TOMÁŠEK, Michal: *Nad novým slovenským zákonem o zavedení eura*, 18.1.2008, Bankovnictví, dostupné na: http://bankovnictvi.ihned.cz/c1-22774900-nad-novym-slovenskym-zakonem-o-zavedeni-eura, [cit. 24.9.2012].
[22] Deloitte: *Review of the Slovenian Changeover to Euro*, 2007, s. 20.
[23] TOMÁŠEK, Michal. *Evropské měnové právo*. 2. aktualiz. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2007, s.53.
[24] Ibid.
[25] Ministerstvo financí ČR: *Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*, 2007, s. 2.
[26] Ibid.

samostatně.[27] Tak tomu bylo na Kypru. Česká republika je více nakloněna variantě samostatného zákona, což znamená, že vedle Obecného zákona bude připraven i Změnový zákon, jenž bude novelizovat jednotlivé právní předpisy obsahující odkazy na národní měnu.[28] Občané tak vždy uvidí odkazy již v eurech a nebudou muset částky přepočítávat.[29] Z provedené komparace jednotlivých vybraných národních zákonů lze konstatovat, že oddělení Změnového zákona od obecného zákona je praktičtější a přehlednější.

Zpráva o plnění Národního plánu však upozornila na náročnost tohoto přístupu a uvedla několik argumentů proti němu.[30] Vycházejí ze skutečnosti, že přepočítací koeficient nebude znám dříve než pouhých šest měsíců před zavedením eura, což znamená, že předtím nebude možné dokončit nahrazování korunových částek jejich ekvivalentem v eurech.[31] Čas na projednání změnového zákona tak navíc bude velmi krátký.[32] To také vysvětluje, proč se uvažuje i o jiných přístupech. Například Slovinsko připravilo pouze velice stručný obecný zákon o zavedení eura, jenž obsahoval ustanovení, podle něhož se všechny odkazy na národní měnu považují za odkazy na euro v souladu s nařízeními Rady.[33] Technická novelizace právních předpisů se pak předpokládá v budoucnu, a to u příležitosti jiných věcných novelizací těchto předpisů.[34] Toto řešení je ekonomické, pro občany však méně pohodlné.

ZÁVĚR

I přes současnou krizi v eurozóně nelze zapomínat na právní povinnost „členských zemí s výjimkou“ přijmout v budoucnosti jednotnou měnu euro. To se týká i České republiky. Členské státy, jež si již prošly zkušeností zavedení jednotné měny euro, potvrzují, že zásadní je zahájit přípravy co nejdříve. Při přípravě nových právních předpisů je vhodné využít zkušeností a poznatků členských států, které měnu euro již zavedly. Pro Českou republiku je proto výhodné, resp. přímo se nabízí využít těchto zkušeností při tvorbě budoucího právního předpisu o zavedení eura. Z komparace zákonů vyplývá především nutnost zaměřit se na problematiku ochrany spotřebitele

---

[27] Ministerstvo financí ČR: *Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*, 2007, s. 2.
[28] Ibid.
[29] Ministerstvo financí ČR: *Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*, 2007, s. 2.
[30] Národní koordinační skupina: *Zpráva o plnění Národního plánu zavedení eura v České republice*, 2008, s. 16.
[31] Národní koordinační skupina: *Zpráva o plnění Národního plánu zavedení eura v České republice*, 2008, s. 16.
[32] Ibid.
[33] Ministerstvo financí ČR: *Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy*, 2007, s. 2.
[34] Ibid.

v procesu zavádění eura. Konkrétně nelze než doporučit převzetí ověřeného institutu „Euro observatoře“ po vzoru Kyperské republiky.

Literature:

- Česká národní banka, Vláda ČR: Společný dokument vlády ČR a ČNB: Aktualizovaná strategie přistoupení ČR k Eurozóně, 2007.
- Česká národní banka, Vláda ČR: Strategie přistoupení ČR k Eurozóně, 2003.
- Deloitte: Review of the Slovenian Changeover to Euro, 2007.
- European Central Bank: Opinion of the ECB of 19.12.2007, at the request of the Slovak Ministry of Finance on a draft law on the introduction of the euro in Slovakia and on amendments to certain laws (CON/2007/43).
- Etický kódex, dostupný na: http://www.euromena.sk/eticky-kodex/1570s , [cit. 24.9.2012].
- Euro observatories, dostupné na: http://www.euro.cy/euro/euro.nsf/All/6B404ADAE05403D7C22573830033F474/$file/Euroobservatories.pdf?OpenElement ,[cit. 24.9.2012].
- Ministerstvo financí ČR: Obecný zákon o zavedení eura v ČR – základní principy, 2007.
- Národní koordinační skupina*:* Národní plán zavedení eura v ČR, 2007.
- Národní koordinační skupina: Příprava právního prostředí na zavedení eura v České republice, 2009.
- Národní koordinační skupina: Zpráva o plnění Národního plánu zavedení eura v České republice, 2008.
- Tomášek, Michal. Evropské měnové právo, 2. vydání, Praha, C.H. Beck, 2007.
- Tomášek, Michal: Nad novým slovenským zákonem o zavedení eura, 18.1.2008, Bankovnictví, dostupné na: http://bankovnictvi.ihned.cz/c1-22774900-nad-novym-slovenskym-zakonem-o-zavedeni-eura,[cit. 24.9.2012].

Contact – email

eva.indruchova@seznam.cz

Mimorozpočtové státní fondy v systému veřejných financí

MICHAL JANOVEC
Právnická fakulta, Masarykova univerzita, ČR

Abstract in original language
V posledních dekádách 20.století se začala měnit role státního rozpočtu ve smyslu jeho jistého oslabování jak horizontálního, tak vertikálního. Zejména procesem decentralizace směrem k regionálním a místním financím. V horizontálních úrovních se tento jev projevoval zejména vytvářením mimorozpočtových fondů a vládních agentur a to jak u státních, tak i u územních rozpočtů. Takto se vyvinula jistá forma mimorozpočtového financování, tedy vznik specifického segmentu veřejných financí s úzkým propojením mezi příjmy a výdaji.

Key words in original language
mimorozpočtové, fondy, systém, veřejné finance, úloha ve finančním systému

Abstract
In the last decades of the 20th century began to change the role of the state budget in terms of a certain weakening of both - horizontal and vertical. In particular, the process of decentralization to regional and local finance. In horizontal levels, this phenomenon is manifested in particular by creating off-budget funds and government agencies both at the state and even local budgets. Thus evolved a form of extra-budgetary financing, ie the creation of a specific segment of the public finances with close links between income and expenditure

Key words
extra budgetary funds, public finance, system, role in the financial system

V posledních dekádách 20.století se začala měnit role státního rozpočtu ve smyslu jeho jistého oslabování jak horizontálního, tak vertikálního. Zejména procesem decentralizace směrem k regionálním a místním financím. V horizontálních úrovních se tento jev projevoval zejména vytvářením mimorozpočtových fondů a vládních agentur a to jak u státních, tak i u územních rozpočtů. Takto se vyvinula jistá forma mimorozpočtového financování, tedy vznik specifického segmentu veřejných financí s úzkým propojením mezi příjmy a výdaji. Ve státním rozpočtu se finanční prostředky získané zejména daňovými příjmy, vcelku bezrozdílně soustřeďují a není zcela jasné jejich výdajové určení, avšak ve fondovém hospodaření jsou příjmy a výdaje zpravidla účelově vázány. Tento proces můžeme nazvat diverzifikací veřejných financí.
Pokud se tedy zaměříme pouze na mimorozpočtové fondy, tak ty jsou vybavovány jistou mírou nezávislosti na státních a územních rozpočtech a z tohoto důvodu stojí vedle, či úplně mimo státní, nebo

mezinárodní rozpočet, přičemž fiskální konstrukce a rozpočtový režim je rozdílný.

Výraz fond je možno definovat jako seskupení aktiv a pasiv sloužící k účelům stanoveným zřizovatelem, fond je vytvářen jednorázovým vyčleněním určitého majetku nebo soustředěním opakujících se dávek. Financování prostřednictvím fondů je financováním účelovým, zaměřeným na dlouhodobou stabilitu relace příjmů a výdajů. Fondovní financování je popřením přímého dotačního financování z rozpočtu na běžné[1]

Hospodaření fondů je odděleno od státního rozpočtu, avšak některé státní fondy jsou napojeny na státní rozpočet tak, že je stát vůči nim poskytovatelem dotace, přičemž dalšími zdroji jsou výnosy specifických rozpočtových zdrojů a majetkových práv. Veřejné fondy tvoří tyto typy fondů: státní fondy, vládní agentury, privatizační a majetkové fondy a svěřenecké fondy. Podstatou fondového hospodaření je vazba určitého zdroje ve prospěch veřejného rozpočtu na určený účel použití. Jejich hospodaření podléhá veřejné kontrole a zůstatky prostředků se převádějí do následujícího rozpočtového roku Většina veřejných fondů má své vlastní zdroje a jsou pouze doplňovány zdroji z jiných veřejných rozpočtů. Jednou z výjimek je Státní fond dopravní infrastruktury, který požívá příjmů z výběru daně silniční a část spotřební daně z minerálních olejů.
Mimorozpočtová podmnožina veřejných financí je tvořena členitou strukturou veřejnoprávních účelových fondů a vládních institucí, jejichž cílem je zajistit pro některé druhy činností vícezdrojové financování
Obecné dělení fondů můžeme stanovit podle úlohy v systému veřejných rozpočtů takto:

a) fondy, které poskytují prostředky na netržních principech (státní účelové (mimorozpočtové) fondy, privatizační fondy)
b) instituce na podporu podnikatelských aktivit, které zřizuje vláda a které své prostředky používají k vytváření preferenčních podmínek při úvěrování vybraných podnikatelských subjektů
c) fondy netržní
d) zajišťovací a jiné fondy[2]

Každý z fondů má svůj rozpočet, který je zpracován v termínech pro sestavení státního rozpočtu, a také provázaně jejich závěrečný účet pak sleduje termínově sestavení státního závěrečného účtu.
Také územní samosprávné celky mohou zřizovat peněžní fondy, a to pro konkrétní účely nebo bez účelového určení. V případě účelových fondů jsou zdrojem pro jejich financování přebytky hospodaření z minulých let, příjmy běžného roku, převody z rozpočtu během roku. Pokud se jedná o fondy neúčelové, tak jsou zdroje jejich zdroje stejné,

---

[1] BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 115.
[2] Mrkývka, P. Pařízková, I. Základy finančního práva, Masarykova univerzita, 1. vydání, Brno, 2008, s. 206-207.

avšak mimo převodů z rozpočtu územního samosprávného celku během roku.
Vzhledem k účelovosti a samostatnosti těchto fondů nejsou možné přesuny prostředků mezi jednotlivými fondy takto zřizovanými a orgány územně samosprávných celků jsou více omezeny při nakládání s těmito prostředky, na rozdíl od fondů centrálních.

Mimorozpočtové fondy jsou zřizovány podle zákona o rozpočtových pravidlech ČR[3],
hospodaří s veřejnými prostředky a mají zpravidla vztah k některému druhu veřejného
rozpočtu, nejčastěji k rozpočtu státnímu.

1. STÁTNÍ ÚČELOVÉ FONDY

Tyto účelové fondy, jsou nazývány státními zejména z toho důvodu, že jsou zaměřeny na financování určité oblasti / segmentu veřejného sektoru a ve prospěch uspokojování veřejných potřeb jakými jsou např. kulturní, nebo ekonomické potřeby (oblasti), přičemž je zde jasný a akutní zájem státu na úpravě a ovlivňování výrobních, resp. tržních podmínek, což je nejmarkantnější např. v oblasti zemědělství. Toto je hlavním důvodem proč jsou státní účelové fondy spravovány příslušnými odvětvovými ministerstvy.
Obecné vymezení státních fondů je v rozpočtových pravidlech. Všechny státní fondy jsou právnickými osobami zřízenými samostatným zákonem, tak aby mohly naplňovat svůj účel, kterým je financování různých veřejných statků zejména formou poskytnutí účelových dotací a návratných finančních výpomocí za předem stanovených podmínek. Zákon, zřizující konkrétní fond pověřuje rovněž ústřední orgán ke správě fondu a nejčastěji jsou správci fondů příslušná ministerstva. Dále jsou vymezeny zdroje financování fondu, způsob financování správních výdajů (výdaje na zaměstnance a členy orgánů) s tím, že finanční zůstatky se vždy převádějí do dalšího rozpočtového roku.
Tyto fondy jsou mimorozpočtové a proto jejich vazba na státní rozpočet je pouze při jejich vzniku, pokud tedy nedojde k nějaké neočekávané situaci. Při vzniku získá fond prostředky ze státního rozpočtu a pak už s nimi hospodaří na státním rozpočtu nezávisle, přičemž stát za závazky fondu neodpovídá, stejně tak jako fond neodpovídá za závazky státu z čehož tedy také plyna ona „mimorozpočtovou“.
Každý fond sestavuje a disponuje svým rozpočtem, který by měl být a v zásadě také je vyrovnaný. Takto sestavený rozpočet předkládá příslušný ministr vládě a ta rozpočty jednotlivých fondů dává ke schválení Poslanecké sněmovně ČR. Fondy mají samostatné příjmy, které mohou plynout např. z majetku svěřeného fondům a mimo to mohou získávat dotace ze státního rozpočtu, na které ale zpravidla nemají nárok a jsou svou formou spíše mimořádnou výpomocí. Některé z fondů mohou vstupovat na běžné finanční trhy a mohou tak

[3] Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých zákonů (rozpočtová pravidla).

získávat, či poskytovat úvěry, emitovat cenné papíry, anebo investovat volné prostředky. Každý fond disponuje jiným objemem finančních prostředků podle obecně předpokládané finanční náročnosti daného veřejného statku, k jehož uspokojování byl konkrétní fond zřízen.

V současnosti u nás existují tyto státní fondy:
1. Státní zemědělský intervenční fond,
2. Stání fond životního prostředí,
3. Státní fond dopravní infrastruktury,
4. Státní fond rozvoje bydlení,
5. Státní fond kultury,
6. Státní fond na podporu a rozvoj české kinematografie.

2. ORGANIZAČNÍ STRUKTURA STÁTNÍCH FONDŮ

Organizační struktura státních fondů je do jisté míry odlišná, tak jak je uvedeno v jednotlivých zákonech, které fondy zřizují, avšak podobnost v některých prvcích zde je a tak je samozřejmě možné určité zobecnění o jednotlivých organizačních strukturách státních fondů a nalezení možné typologie.
Základy typologie organizačních struktur můžeme hledat principielně v tom faktu, že vznikaly ve stejném období. Úplně stejnou strukturu má SFK a SFPRČK. Skoro stejnou organizační strukturu mají naproti tomu SFDI a SFRB. Ty „mladší“ fondy, tedy vzniklé později mají strukturu trochu odlišnější zejména v její složitosti (propracovanosti).
Pokud bychom zkoumali organizační struktury všech současných státních fondů, dojdeme k závěru, že je lze rozdělit do 4 skupin.

1. Organizační struktura tvořená jediným orgánem v podobě rady fondu volené poslaneckou sněmovnou na tříleté funkční období, přičemž v čele takovéto rady stojí ministr a počet členů je maximálně 13. Tento princip lze najít u SFK a SFPRČK.
2. Organizační struktura vytvořená ze dvou orgánů – rady fondu a ředitele, kteří jsou jmenování ministrem. Tento princip je uplatněn u SFŽP.
3. Organizační struktura tvořená ze 3 orgánů – výborem fondu, dozorčí radou a ředitelem fondu. Příslušný minstr je předsedou výboru a ostatní členové jsou na návrh ministra jmenování vládou na čtyřleté období. Počet členů je však rozdílný u SFDI je výbor devítičlenný, naproti tomu u SFRB sedmičlenný, přičemž je zde povinné členství zástupců ministerstva financí, ministerstva pro místní rozvoj a ministerstva průmyslu a obchodu. Dozorčí rady u obou jsou pětičlenné a to volené (na 4 roky) i odvolávané Poslaneckou sněmovou. Ředitel SFDI je jmenován výborem fondy, naproti tomu ředitel SFRB je jmenován i odvoláván ministrem.
4. Tato skupina zahrnuje zejména organizační strukturu SZIF a je velmi obdobná té co se vyskytuje pod bodem 3, avšak místo výboru je zde uvedeno prezidium. Prezidium má 9 členů, jeho předsedou je ministr, místopředseda je náměstek ministra financí a členem je náměstek ministra průmyslu a obchodu. Dozorčí rada je opět velmi podobná, avšak předsedou je

poslanec a místopředsedou senátor, který je volen Senátem, jinak všichni ostatní členové jsou voleni a odvoláváni Poslaneckou sněmovnou. Ředitel SZIF je jmenován ministrem.

Z výše uvedeného nám vyplývá jistá míra nezávislosti jednotlivých fondů, kdy SFŽP je nejméně nezávislým fondem, o jehož obsazení rozhoduje výhradně ministr. SFK a SFPRČK je sice méně závislým, ale ve své podstatě jsou na tom velmi podobně, neboť v jejich čele stojí ministr a jejich rady jsou voleny Poslaneckou sněmovnou. Relativně nezávislými fondy můžeme nazvat SFDI, SFRB a SZIF, v jejichž čele stojí příslušný ministr, či jím jmenovaná osoba, avšak složení jejich rad je určeno vládou a obsazení kontrolního orgánu je určeno Poslaneckou sněmovnou.

5. TYPOLOGIE PŘÍJMŮ

1. Příjmy společné všem státním fondům – jsou to zejména dotaze ze státního rozpočtu a přijímání úvěrů (toto je typické zejména pro SFRB a je jediným státním fondem, který vydává dluhopisy.
2. Příjmy společné jen některým státním fondům
   a) Příjmy z fondů EU – zejména pro SFDI, SFRB, SZIF
   b) Daňové výnosy – zejména pro SFŽP a SFDI (výnos silniční daně a část výnosu spotřební daně z minerálních olejů)
   c) Poplatky – u SFŽP jsou výnosem poplatky za zhoršování stavu životního prostředí a z využívání přírodních zdrojů. SFRČK disponuje zdrojem z poplatku k ceně vstupného a zdrojem příjmů SFDI v podobě časového a výkonového zpoplatnění.
   d) Pokuty, různé postihy a penále při nesprávném nakládání s finančními prostředky v rozporu se stanovenými podmínkami jsou zdrojem všech státních fondů vyjma SFDI. Specifický příjem v této oblasti má SFŽP, který má navíc příjmy za porušování předpisů o ochraně přírody a krajiny.
   e) Dary, dědictví a veřejné sbírky (vyjma SFŽP a SZIF). SFK a SFPRČK disponují navíc také příjmy z loterií, které pořádají.
   f) Další příjmy uvedené v jiných právních předpisech, na něž zákony zřizující fondy odkazují (vyjma SFDI a SZIF).
1. Specifické příjmy státních fondů
   a) SFŽ – poplatky za zhoršování stavu životního prostředí a příjmy z pokut, které jsou ukládány při porušení právních předpisů chránících životní prostředí
   b) SFK – příjmy z majetkových účastí ČR v oblasti podnikání v kultuře společně také s polovičním výnosem z nájmu věcí kulturních hodnot a kulturních památek v péči ministerstva kultury.
   c) SFRČK disponuje příjmy z majetkové účasti ČR při podnikání různých společností ve filmovém průmyslu, příjmy z užívání kinematografických děl a příjmy z části vstupného do kin.
   d) SFDI má podíl z daňových výnosů a jejich převodu a dále také z převodů z výnosů z privatizovaného majetku.

e) SFRB disponuje s příjmy z úvěrových a investičních nástrojů jakými jsou nakoupené dluhopisy a hypotéční zástavní listy a dále také příjmy z vydaných dluhopisů
f) SZIF nabývá příjmy z intervenčně nakupovaných zemědělských výrobků a potravin

6. VÝDAJE STÁTNÍCH FONDŮ

Oproti příjmům je typický menší počet společných prvků a žádná kategorie výdajů není společná pro všechny fondy.
Výdaje můžeme členit na společné některým státním fondům a jiné, specifické pro jednotlivé státní fondy.

1) Výdaje společné pro některé státní fondy:
   a) Propagace a šíření informací – marketing fondů, vyjma SFDI a to včetně výchovných aktivit (SFŽP), propagace specifického segmentu (SFK a SFPRČK – kultura a kinematografie), informační a poradenská činnost (SFRB).
   b) Výdaje na dluhovou službu a vlastní činnost (SFŽP,SFDI,SFRB) u SZIF jsou to správní náklady
2) Jednotlivé charakteristické výdaje pro konkrétní fondy
   a) SFŽ – výdaje na zlepšení kvality a stavu životního prostředí včetně prevence a monitorování životního prostředí a ekologických procesů
   b) SFPRČK – výdaje na tvorbu a distribuci kinematografických děl včetně technického rozvoje a modernizace.
   c) SFDI – financování rozvoje dopravní infrastruktury (silnice, dálnice, železnice, vodní cesty), dále také různí výdaje na studijní a expertní činnost, bezpečnost dopravy a cyklostezky
   d) SFRB - výdaje spojené s podporou bydlení formou dotací, úvěrů, nebo ručení. Dále také nákup hypotéčních zástavních listů, dluhopisů a dalších cenných papírů.
   e) SZIF – poskytuje dotace na zemědělskou činnost a rozvoj venkovského hospodářství a vývozních subvencí, intervenční nákupy a další realizace zemědělské politiky zakotvené právem EU

7. ZÁVĚR

Existence státních fondů je projevem přerozdělování veřejných financí a dá se říct jistou formou redistribuce těchto financí zpět mezi veřejnost. Jejich odůvodněnost a funkce jsou bezesporu evidentní, prostředky shromažďované ve státních fondech jsou striktně účelově určeny a dochází tak k efektivnímu využívání veřejných financí mimo rozpočet, i když se dá říct, že jsou takto vybírané finance s rozpočtem svázány více, než se zdá. Jen velmi těžce by se realizovala „politika“ přerozdělování veřejných peněz do těchto specifických oblastí, které státní fondy pokrývají, kdyby tyto prostředky byly rozdělovány pouze centrálně ze státního rozpočtu. Je jasné, že každý fond hospodaří úplně s jinou sumou veřejných peněz, avšak je již na zákonodárci, aby

množství prostředků bylo v každém státním fondu odpovídající zabezpečovaným oblastem veřejného života.
Hlavní výhodou existence státních fondů je specializace jednotlivých státních fondů, dále je to účelová vázanost a relativní stabilita výdajů bez ohledu na stávající politickou situaci. Mezi nevýhody patří určité snížení flexibility, které je dáno onou účelovou vázaností a jistý méně vyvážený vztah mezi státním rozpočtem a rozpočty jednotlivých státních fondů.
Jednoznačně však lze konstatovat, že existence jednotlivých fondů je odůvodněna zabezpečováním některých veřejných potřeb tak, aby takto byly ty nejzásadnější pokryty a domnívám se, že i právní úprava státních fondů a umístění v právním systému je nastavena správně a relativně přehledně.

Literature:

BAKEŠ, M.; KARFÍKOVÁ, M.; KOTÁB, P.; MARKOVÁ, H. a kol. Finanční
právo. 5. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2009
MARKOVÁ, H.; BOHÁČ, R. Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha : C. H. Beck,
2007.
MRKÝVKA, P. PAŘÍZKOVÁ, I. Základy finančního práva, Masarykova univerzita, 1. vydání, Brno, 2008.

Zákony:

1. Zákon č. 388/1991 Sb., o Státním fondu životního prostředí České republiky.
2. Zákon č. 239/1992 Sb., o Státním fondu kultury České republiky.
3. Zákon č. 241/1992 Sb., o Státním fondu České republiky pro podporu a rozvoj české kinematografie.
4. Zákon č. 492/1992 Sb., o Státním fondu tržní regulace v zemědělství.
5. Zákon č. 104/2000 Sb., o Státním fondu dopravní infrastruktury.
6. Zákon č. 211/2000 Sb., o Státním fondu rozvoje bydlení.
7. Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu.
8. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech.

Kontakt / contact
Michal Janovec, michal.janovec@seznam.cz

Tento článek vznikl a byl financován z prostředků specifického výzkumu Masarykovy univerzity - MUNI/A/0922/2011 Metoda a ekonomické limity regulace ve finančním právu."

ZÁKON O FINANČNÍ SPRÁVĚ ČR - ZÁKLAD FINANČNÍ SPRÁVY STÁTU

DAVID JEROUŠEK

Právnická fakulta, Masarykovy univerzity v Brně, Česká republika

Abstract in original language

Předmětem tohoto článku je analýza organizace daňové správy vykonávané územními finančními orgány, kteréžto je tématem navýsost aktuálním s ohledem na očekávanou účinnost zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějšího předpisu (od 1.1.2013). Můj zájem tak směřuji k organizačnímu pojetí správy daní, k němuž je věcně příslušná finanční správa. Dále zájem tohoto článku směřuji do oblasti souvisejících s otázkami místní a věcné (funkční) příslušnosti správce daně, kterým je orgán finanční správy.

Nanejvýš aktuálně se zabývám pojetím správy daně z hlediska územní a funkční kompetence nově vytvořených finančních úřadů na krajském principu, Odvolacího finančního ředitelství a Generálního finančního ředitelství. Struktura Finanční správy je populárně nazývána také jako 14+1[1], správné označení by však bylo spíše 14+1+1+1 nebo 15+1+1[2]. Jedničku v posledním součtu představuje Generální finanční ředitelství se sídlem v Praze, které zůstává zachováno se stejnými kompetencemi jako doposud. Druhou jedničkou je Odvolací finanční ředitelství. Toto jediné ředitelství s celorepublikovou působností nahrazuje současný druhý stupeň, tj. 8 finančních ředitelství. Nicméně dále ještě platí, že dle ust. § 8 odst. 5 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějšího předpisu, je obsaženo zmocnění pro Ministerstvo financí k vydání vyhlášky, kterou se stanoví územní pracoviště finančních úřadů, která se nenachází v jeho sídle. Zde se tudíž nachází onen prostor pro faktické uplatnění dnešních 199 FÚ, i když se formálně budou označovat odlišně. Primárně nastolenou hypotézou tak bude ověření skutečnosti, že se nemůže jednat o dvoustupňovou[3] správu daně, což je zažitý předsudek především laické (a zčásti) odborné veřejnosti.

V neposlední řadě jsou předmětem mého zájmu v uvedeném novém kompetenčním zákoně obsažená procesní ustanovení, která přímo upravují správu daní, a to ve vztahu lex specialis vůči daňovému řádu, byť se v daném případě jedná primárně o normu organizační.

---

[1] Politicky schůdná prezentace ve vztahu k veřejnosti.

[2] Popravdě (a tedy akademicky) se jedná spíše o 15+1+1+199 transformovaných územních pracovišť z původních dnešních FÚ.

[3] Instančně pojato.

Předpokládám, že v závěru pojednání ověříme takto nastolenou hypotézu.

Tento článek vznikl jako mezitímní výstup zkoumání v rámci projektu Metoda a ekonomické limity regulace ve finančním právu (MUNI/A/0922/2011).

Key words in original language
Finanční správa České republiky, finanční právo procesní, finanční úřad, finanční ředitelství, Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství, úřední osoby správce daně, příslušnost, rozpočtové určení daní, změna místní příslušnosti.

Abstract
The focus of this article is the organization of the Tax administration connected with the Act on the Financial Administration of the Czech Republic (from 1.1.2013). My interest seeks to organizational concept of tax administration, which is factually appropriate financial management. It further their interest towards the area related to issues of competence. Last, but not least is, that I will deal with the issues connected with the Tax proceedings, also included in this Act.

Key words
Tax administration, tax proceedings, tax authority, tax directorate, local authority, tax administrator, tax administrator, local jurisdiction, the budget allocation, change the local tax administrator jurisdiction.

1. ÚVOD

Cílem tohoto článku je, jak výše uvedeno, analýza a porovnání nového zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějšího předpisu (dále jen ZFSČR). Jde totiž o kompetenční normu, která je určující pro organizační pojetí správy daní, dále pak o normu, jenž přímo souvisí s otázkami věcné a místní příslušnosti správců daně. Ověřím a charakterizuji novou strukturu Finanční správy ČR, přičemž předpokládám zjistíme, zda se skutečně mění na dvoustupňovou, což jsem uvedl v abstractu. Toto vše ověříme v návaznosti na dřívější kompetenční normu, kterou byl (dnes je) zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZÚFO). Dále pak, jako jest i jistou zažitou neřestí, že tento obsahuje ustanovení, která přímo upravují správu daní, a to odlišně od právní úpravy obsažené v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád).

2. ORGANIZAČNÍ POJETÍ SPRÁVY DANÍ

Pro organizační pojetí správy daní[4] je určující pojem správce daně, který je dnes vymezen v ust. § 10 an. daňového řádu. Jelikož se jedná o pojem zásadní, nemůžu jej ponechat ani v rámci tohoto pojednání stranou. Správcem daně je orgán veřejné moci, kterému zákon svěřil do kompetence správu daně, resp. ve smyslu legislativní zkratky „daň“ správu některého z příjmů, jež je obsažen v této legislativní zkratkou[5]. „Správce daně“ je rovněž legislativní zkratkou zahrnující celou řadu správních a jiných státních orgánů a orgánů územních samosprávných celků.[6] Je tak možno konstatovat, že správcem daně je správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Daňový řád pak správním orgánem rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a právnickou nebo fyzickou osobu, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy. Pokud bych tak návazně modifikoval přístup Mrkývky do aktuální podoby, je možno říci, že správa daní je jedním z dílů veřejné správy, kterou se ve společnosti zorganizované ve stát obecně rozumí správa veřejných záležitostí, realizovaná jako projev výkonné moci ve státě, přičemž správu daní od jiných dílů veřejné správy odlišuje zejména její předmět, kterým je daň ve smyslu vymezení pojmu v ust. § 2 daňového řádu.[7] Statut správce daně v rozsahu stanoveném zákonem tak mají :

- Ministerstvo financí,

- územně dekoncentrované specializované správní úřady, kterými jsou v dnešním pojetí orgány finanční správy ČR a orgány celní správy ČR,

- jiné správní úřady[8],

---

[4] Mimo to lze ještě rozlišovat funkční pojetí správy daní, které souvisí s konkrétním postupem správce daně při správě daní, což je vymezeno berním právem procesním.

[5] V pojetí dnešní ust. § 2 odst. 3 - 5 daňového řádu se nejedná o legislativní zkratku, ale toliko o vymezení pojmu. K tomu zejména srovnej Boháč, R. (ed.). Aktuální otázky financí a finančního práva z hlediska fiskální a monetární podpory hospodářského růstu v zemích střední a východní Evropy po roce 2010. Soubor odborných statí z IX. vědecké konference. Praha : Leges, 2010, s. 300.

[6] Cit. Radvan, M. a kolektiv. Finanční právo a finanční správa - Berní právo. 1.vydání. Brno : Masarykova univerzita, 2008, s. 45.

[7] Cit. Mrkývka, P. a kolektiv. Finanční právo a finanční správa - 2. díl.. 1.vydání. Brno : Masarykova univerzita, 2004, s. 27.

[8] V případě, že tyto spravují správní poplatky, či postupují v tzv. dělené správě.

- obce a obecní úřady[9],

- soudy spravující soudní poplatky.[10]

V rámci tohoto pojednání se budu, jak jsem již naznačil a uvedl výše, zabývat správci daně, kterými jsou orgány finanční správy ČR, tak jak jsou tito nově vymezeni právě ZFSČR. Budu se proto pohybovat na poli správců daně, kteří jak z funkčního, tak ale i z ekonomického hlediska na poli správy daně, co do věcné příslušnosti, zcela a logicky dominují.

3. FINANČNÍ SPRÁVA ČR DLE ZFSČR

Novou finanční správu ČR vymezuje ZFSČR, tedy zákonná a kompetenční norma, kterou bych mohl směle zařadit mezi normy finančního práva organizačního, jenž jako takové obsahuje abstraktně pojaté kompetence opravňující k veřejné finanční činnosti. Jako takové jsou úzce spjaté s normami hmotněprávními a procesními a působí erga omnes.[11]

Důvodem přijetí této nové kompetenční normy, tedy ZFSČR, byla potřeba modernizace daňové správy a zlepšení její účinnosti, efektivnosti, v neposlední řadě pak snížení počtu finančních úřadů. Nikoli nepodstatnou, či dokonce spíše určující, byla a je potřeba institucionální kompatibilitys aktuálně probíhajícím Projektem vytvoření jednoho inkasního místa pro příjmy veřejných rozpočtů (tzv. projekt JIM, dále také jen JIM)[12]. ZFSČR ruší ZÚFO a ukončuje svým způsobem dvacet let existence územních finančních orgánů a tyto nahrazuje s účinností od 1.1.2013 orgány finanční správy ČR. Jedná se, jak pro tento závěr byl dán podklad výše, o soustavu správních orgánů, resp. správních úřadů ve smyslu čl. 79 odst. 1 Ústavy ČR. Současně je zavedena legislativní zkratka „orgány finanční správy“, která nahrazuje dosavadní pojem „územních finančních orgánů“. Finanční správa se bude nově skládat z Generálního finančního ředitelství (dále jen GFŘ), Odvolacího finančního ředitelství (dále jen OFŘ) a finančních úřadů (dále jen FÚ). Není bez zajímavosti, že ZFSČR svěřuje řídící a další kompetence při správě daní vykonávané orgány finanční správy přímo Ministerstvu

---

[9] *K tomu dále více Jeroušek, D. Obec v POSTAVENÍ SPRÁVCE daně, In.* COFOLA 2012: the Conference Proceedings, 1. edition. Brno : Masaryk University, 2012.

[10] Cit. a k tomu dále Mrkývka, P. a kolektiv. Finanční právo a finanční správa - 2. díl.. 1.vydání. Brno : Masarykova univerzita, 2004, s. 29.

[11] Cit. a k tomu dále Mrkývka, P. Věda finančního práva ve Visegradském prostoru. In. Eugeniusz Ruśkowksi a evropská dimenze finančního práva. 1.vydání. Brno : Centrum polského práva, 2012, s. 39.

[12] K tomu dále Důvodová zpráva k ZFSČR, s. 3-7.

financí[13] (dále jen MF), čímž je vyjádřena hierarchie správních úřadů v rámci soustavy finanční správy ČR. Přičemž platí, že GFŘ je podřízeno MF jako ústřednímu orgánu státní správy pro oblast působnosti orgánů finanční správy. ZFSČR tak v tomto směru zůstává navázán na principy ZÚFO, které svěřovalo MF rozsáhlé pravomoci při správě daní, což de facto zůstává nadále zachováno.

3.1 MINISTERSTVO FINANCÍ

Jak jsem uvedl, nevyplývá z nového ZFSČR to, že by MF bylo orgánem finanční správy[14], ostatně nebylo ani územním finančním orgánem, nicméně mu uvedená norma přiznává zejména řídící pravomoci ve vztahu k řízení GFŘ[15] a toto je součástí jeho rozpočtové kapitoly[16], tedy de facto je jeho majetková způsobilost pro hospodaření s majetkem státu tímto limitována a předurčena. MF má dále normotvorné pravomoci ve vztahu k možnosti stanovení vzoru služebního průkazu úředních osob finanční správy[17]. MF jsou pak, stejně jako orgánům finanční správy, svěřena oprávnění v rámci správy daní, a to k možnosti vyžadování relevantních údajů od povinných subjektů[18] pro zajištění cíle správy daní, který je obecně vymezen v daňovém řádu[19]. V neposlední řadě ZFSČR předpokládá i vzájemnou výměnu informací mezi MF a orgány finanční správy, kdy jsou tito jejich zpracovateli. Tento tok spolupráce při výměně získaných údajů je skutečně oboustranný, přičemž jeho konkrétní obsah je ponechán na speciální zákonné úpravě[20]. Při srovnání a gramatickém výkladu příslušných ustanovení ZÚFO a ZFSČR je zjevné, že pravomoci MF jsou novou úpravou omezeny, a to alespoň z pohledu jejich explicitního výčtu, čemuž dává zapravdu a předpokládá to i ZFSČR, když stanoví, že řízení a postupy, které přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona nebyly ministerstvem ukončeny,

---

[13] Viz ust. § 1 ZFSČR in fine.

[14] Dle ust. § 1 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů, je MF ústřední orgány státní správy, v jehož čele je člen Vlády ČR.

[15] Viz ust. § 1 odst. 3 ZFSČR.

[16] Viz ust. § 1 odst. 5 ZFSČR.

[17] Viz ust. § 16 odst. 2 ZFSČR. Ostatně obecnou normotvornou pravomoc na této úrovni - právní síly normy, orgány finanční správy samostatně nemají.

[18] Viz ust. § 18 ZFSČR

[19] Ust. § 1 odst. 2 daňového řádu.

[20] Ze stran MF a jím řízeného FAÚ tento rámec upravuje zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů.

dokončí ministerstvo[21] i v případech, kdy působnost ministerstva přechází ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona na orgány finanční správy[22]. Nicméně je možno závěrem uvést, že ZFSČR předpokládaná podřízenost GFŘ ve vztahu k MF není toliko řídící (lépe podřazenost[23]), ale je i podřízeností instanční, tedy určující ve vztahu k určení funkční stránky věcné příslušnost správce daně. Ostatně proto je možno prohlásit, že ustanovení daňového řádu o řádném opravném prostředku, kterým je rozklad[24], připadá do úvahy toliko v rámci "odvolacího řízení" proti rozhodnutím primárně vydaným MF, nikoli proti rozhodnutím vydaným GFŘ. Zde je možno i nadále souhlasit s Lichnovským[25], neboť nadále platí, že odvolání se nazývá rozkladem v případě, kdy rozhodnutí vydal ústřední správní orgán nebo osoba stojící v jeho čele. Nejčastěji půjde o rozhodnutí MF, potažmo jeho ministra.

3.2 GFŘ

Postavení GFŘ jakožto orgánu finanční správy s celostátní působností je svým způsobem z pohledu oprávnění při správě daní plné. Což znamená, že jeho pravomoc obsahuje veškerá oprávnění, která jsou svěřena nižším orgánům finanční správy[26], a tato jsou dále ještě rozšířena o pravomoci jedinečné, týkající se zejména mezinárodní administrativní spolupráce a mezinárodní pomoci při správě daní[27], byť se svým způsobem jedná o pravomoci odvozené od pravomocí MF v této oblasti. Další jedinečné úkoly zahrnují určité analytické a koncepční pravomoci, ale i jisté postavení v legislativním procesu a sjednávání mezinárodních smluv[28].

Ostatní svěřené pravomoci při správě daní vykonává GFŘ společně, v postavení instančně nadřízeného a také nadřazeného[29] (v řídící rovině)

---

[21] V obou případech myšleno MF.

[22] Viz ust. § 19 odst. 4 ZFSČR.

[23] Ta se projevuje i v oprávnění ministra ke jmenování a odvolání generálního ředitele, tedy ředitele GFŘ, ale i a dalších vedoucích pracovníků GFŘ.

[24] Ust. § 108 odst. 2 daňového řádu.

[25] Cit. Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kolektiv. Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha : C.H.Beck, 2011, s. 258.

[26] Ust. § 4 ZFSČR.

[27] K tomu dále ust. § 4 odst. 3 ZFSČR.

[28] Ust. § 4 odst. 2 ZFSČR.

[29] Pro účely tohoto článku jimi rozumím řídící pravomoci mimo konkrétní řízení, tedy mimo instanční nadřízenost správního orgánu a mimo určení jeho příslušnosti.

správního orgánu, tedy orgánu finanční správy společně s nižšími orgány finanční správy[30].

Naznačené členění instanční nadřízenosti a řídící nadřazenosti je dosti určujícím pro další zaměření pojednání, neboť GFŘ vystupuje, nahlíženo touto optikou, ve dvojjediném postavení. V tomto úhlu pohledu lze konstatovat, že instanční nadřízenost vykonává GFŘ toliko v rámci konkrétního řízení při správě daní vůči OFŘ[31], nicméně zejména metodickou nadřazenost vykonává jak vůči OFŘ, tak vůči FÚ a SFÚ, a to nikoli nepřímo, tedy ob stolici, ale společně.

3.3 OFŘ

I OFŘ, obdobně jako GFŘ, vykonává svoji působnost na celém území ČR a vystupuje tak v postavení orgánu instančně nadřízeného FÚ a SFÚ, nicméně nemá již nadále postavení i orgánu nadřazeného v rovině řídící[32]. Přesto platí, že pokud procesní předpis hovoří o nadřízeném správci daně, je jím myšleno bez dalšího OFŘ. Z pohledu de lege ferenda je pro kompletnost třeba upozornit na připravenou (schválenou) novelu ustanovení § 5 odst. 2 ZFSČR, kde se mění sídlo OFŘ na Brno[33].

Z pohledu podřízenosti a podřazenosti je možno uvést, že OFŘ je plně podřízeno i podřazeno GFŘ. Jeho způsobilost při správě daní je však plná, působí jako nadřízený správní orgán na území celé republiky, tedy povede veškerá odvolací řízení proti rozhodnutím vydaným FÚ a SFÚ, s čímž dále nutně souvisí do ZFSČR zařazená procesní ustanovení, pojednávající zejména o nahlížení do spisu.

Jak dále konstatuje zákonodárce svůj záměr, je OFŘ jediný orgán druhé instance v daňovém[34], resp. správním řízení bylo nutné v rámci úpravy místní příslušnosti soudu ve správním soudnictví stanovit odchylku od obecného pravidla, kdy se místní příslušnost soudu řídila

---

[30] Tedy s OFŘ a s FÚ, včetně SFÚ.

[31] Čímž však není vyloučena možnost využití procesního institutu atrakce, tak jak ke vymezena v ust. § 19 daňového řádu, i vůči nepřímo podřízeným FÚ.

[32] FÚ a SFÚ jsou de facto (ipso iure) podřazeny metodicky toliko GFŘ, což je odlišnost od fungování dnešních FŘ ve vztahu k podřazeným a řízeným FÚ. Zde byla role FŘ při plnění jeho úkolů plná, nyní je omezena na nadřízenost v rámci určení funkčního aspektu věcné příslušnosti, tedy na rozhodování a postupy v konkrétní věci, řízení či postupu při správě daní.

[33] Nyní součástí novely zákona o spotřebních daních (sněmovní tisk č. 734) v rámci legislativního procesu - doručen k podpisu premiérovi 16. 11. 2012.

[34] Myšleno v jakémkoliv řízení při správě daní, nejen daňové, ale i registrační, o pokutách a dílčích dalších. Zde se jedná o terminologickou nepřesnost zákonodárce, kdy jistě myslel veškerá řízení, která se při správě daní vedou na prvním, dále pak eventuálně i na druhém, stupni.

podle sídla orgánu, který rozhodl v posledním stupni, tak, aby nenastala kumulace všech kauz u jednoho soudu dle umístění jediného odvolacího orgánu[35].

3.4 FÚ a SFÚ

Pro účely tohoto článku není třeba dále rozlišovat FÚ a SFÚ, neboť jeho postavení je obdobné, neboť specifikum SFÚ spočívá toliko v tom, že vykonává úplnou správu daně vůči tzv. vybraným subjektům[36]. Je však třeba zapomenout na dnešní vnímání FÚ, kterých je 199 a sídlí i na menších městech[37], poněvadž s účinností ZFSČR pozbývají tyto postavení FÚ a stávají se toliko územními pracovišti nově vznikajících FÚ v sídlech krajů. Platí tedy, že se zřizuje 14 FÚ s názvy odpovídajícím názvům krajů, resp. vyšších územních samosprávných celků, jejichž prostřednictvím je též vymezena územní působnost FÚ[38]. Jako patnáctý FÚ se zřizuje SFÚ s celorepublikovou působností. Je nezbytné říci, že je spíše politickou rétorikou to, že se stávajících 199 FÚ od 1.1.2013 transformuje ve 14+1 FÚ. Jedná se spíše o vznik nových 14 FÚ s tím, že ze stávajících 199 FÚ vzniknou územní pracoviště těchto nových FÚ, jakkoli je třeba uznat, že nejmenší dnešní FÚ[39] až na výjimky zanikají[40], resp. stávají se zúženými pobočkami vyšších územních pracovišť, kde nebude vykonávána plná správa daní[41].

Po právní stránce se oprávnění nových FÚ při správě daní příliš nemění, tedy jejich pravomoc je plná a zůstává zachována, přičemž přebírají některé pravomoci svěřené dnešním FŘ, a to např. výkon finanční a cenové kontroly, kontrolu správy poplatků, výkon

---

[35] K tomu dále Důvodová zpráva k ZFSČR, s. 15.

[36] Kdo se jím rozumí, stanoví ust. § 11 odst. 2 ZFSČR.

[37] Viz např. Pacov, Tišnov, apod.

[38]Viz jejich vymezení v zákoně č. 347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů.

[39] S počtem zaměstnanců pod 25.

[40] Byť původně Důvodová zpráva k ZFSČR hovořila jinak - současných 199 FÚ bude nahrazeno 199 územními pracovišti FÚ, přičemž tato územní pracoviště budou podle ustanovení odst. 5 zřízena vyhláškou Ministerstva financí, pokud se budou nacházet mimo sídlo FÚ (v ostatních případech budou zřízena organizačním řádem Finanční správy). Ke dni účinnosti zákona se tak v zásadě předpokládá nahrazení stávajících FÚ územními pracovišti v poměru 1:1 (stejně jako se v zásadě předpokládá zachování výkonu základních činnosti na těchto územních pracovištích). Další optimalizace počtu územních pracovišť, resp. koncentrace vybraných činností je věcí budoucí Finanční správy ČR, resp. GFŘ

[41] Např. řízení při nedobrovolném placení daní či postup daňové kontroly.

finančních revizí[42] a další pravomoci týkající se zejména mezinárodní spolupráce při správě daní, jenž se odvíjí od rozsahu pověření MF.

Ve vztahu ke svým územním pracovištím vykonává FÚ sice odvozené řídící pravomoci ve vztahu nadřazenosti, nicméně FÚ je základním stupněm správy daní a proto již dále vůči svým pracovištím nevykonává jakoukoli instanční nadřízenost[43], protože tyto jsou společně instancí (stolicí) totožnou. Ve smyslu výše naznačeném je tak FÚ instančně podřízen OFŘ a podřazen GFŘ. Je možno uvést, že z dnešního pohledu se v rámci faktického výkonu správy daně jeví poslání samotného FÚ (nikoli SFÚ) ve vztahu k jeho pracovištím spíše jako doplňkové a svým způsobem pro osoby zúčastněné na správě daní jako neviditelné, a popřípadě do jisté míry zbytné[44]. Pro úplnost uvádím, že ZFSČR nevylučuje, či dokonce předpokládá, možnost vyřízení věci (tedy provádění postupu či vedení řízení) přímo FÚ, namísto jeho územního pracoviště, kde se samozřejmě nebude jednat o postup v rámci instanční nadřízenosti[45], nicméně s ohledem na předpokládaný rozsah personálního a informačního zabezpečení FÚ, je toto nyní spíše otázkou toliko akademickou.

4. PROCESNÍ USTANOVENÍ ZFSČR - ÚPRAVA SPRÁVY DANÍ

O daňovém právu procesním, jenž je součástí finančního práva procesního, platí, že toto není, i přes záměr, který si dal nový daňový řád, právem kodifikovaným. Lze souhlasit s názory, že toto je zhusta roztříštěno do hmotněprávních předpisů daňových, stejně jako do uvedené normy kompetenční (organizační), kterou je ZFSČR. Ba dokonce platí, že lze nalézt i zcela odlišné právní normy, které nejsou prameny práva finančního[46], která však upravují správu daně. Takto se i tyto stávají prameny procesního práva finančního (berního). Jsou v postavení lex specialis, což je dáno díky ust. § 4 daňového řádu. Proto platí, že de iure všechny právní předpisy, které upravují správu daně

---

[42] Viz ust. § 10 odst. 2 ZFSČR.

[43] Faktické nastavení a převzetí některých složitějších agend na FÚ z jeho pracoviště je spíše věcí organizační, která se neprojeví navenek. Bude se jednat zejména zřejmě o kroky prvostupňového správce daně v odvolacím řízení ve smyslu ust. § 113 daňového řádu, či vyřizování stížností dle ust. § 261 daňového řádu.

[44] Což se ovšem změní s pokračováním projektu JIM, zejména pak s koncentrací výběru pojistného na orgány finanční správy.

[45] Zde se tak neuplatní ustanovení daňového řádu o atrakci, či postoupení podání.

[46] Lze zmínit příkladmo ust. § 33 odst. 3 zákona č. 120/2001 Sb. o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

odlišně od daňového řádu, jsou vůči němu speciálními předpisy. Toto je umožněno obecností daňového řádu v procesní rovině a znamená to jeho podpůrné použití při správě daní[47]. Tak tomu samozřejmě je i v případě ZFSČR. Zde totiž najdeme mnohá procesní ustanovení, jež upravují procesní instituty (správu daní), která bych chtěl v tomto pojednání následně uvést.

Předně bych zmínil ust. § 4, § 7 a § 10 ZFSČR, která upravují věcnou příslušnost orgánů finanční správy, přičemž je možno konstatovat, že tato ustanovení svou povahou do kompetenční normy patří. Stejný závěr je možno přijmout k ust. § 12 ZFSČR, které zakotvuje zvláštní místní příslušnosti FÚ. V jeho odstavci 1 se řeší situace, kdy nelze určit místní příslušnost podle obecných předpisů (daňový řád, správní řád). Jeho odstavec druhý upravuje možnost výkonu vybraných kontrol orgány finanční správy bez ohledu na místní příslušnost subjektu, přičemž toto pravidlo je dáno specifickým charakterem těchto kontrol. V obou případech se znovu jedná o pravidla obsažená již v ZÚFO[48]. Jde o ustanovení, která jsou recepční formou přebírána a jde o zažitý model ZÚFO, když toliko přináší specifika nové organizace finanční správy.

V části druhé ZFSČR jsou pak procesní ustanovení uvedena explicitně, když se v ust. § 13 a §13a vymezuje realizace nahlížení do spisu v rámci nové organizace finanční správy a dále se uvádí ustanovení, která budou aplikovatelná přímo v souvislosti s pokračující fází JIM a správou daně ve vztahu ke specifickým osobám zúčastněným na správě daní[49].

Chtěl bych se ještě pozastavit u speciálního ustanovení, které upravuje v postavení lex specialis k ust. § 66 an. daňového řádu institut nahlížení do spisu. Jedná se o reflexi skutečnosti, kterou jsem výše naznačil, a to, že osoby zúčastněné na správě daní nebudou v rámci "dvouúrovnosti" správců daně prvního stupně (FÚ a jeho územních pracovišť) jasně informování a ztotožněni s tím, na kterém z orgánů se při prvostupňové správě daní "jejich" spis nachází[50]. Nehledě ke skutečnosti, že díky obecné věcné a místní příslušnosti FÚ se sídlem v krajském městě, se změna dislokace spisu neprojeví vůči osobám

---

[47] Cit. a k tomu dále Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žišková, M. Daňový řád. Komentář. I. díl. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. s. 25.

[48] Cit. Důvodová zpráva k ZFSČR, s. 19.

[49] Osoby ve služebním poměru u zpravodajských služeb České republiky, Policie České republiky, a další.

[50] Jakkoli důvodová zpráva říká, že příslušný orgán finanční správy na požádání bezodkladně informuje daňový subjekt, na jakém místě je umístěn jeho spis nebo jeho příslušná část.

zúčastněným na správě daní ani z pohledu nutnosti jejich vyrozumění o postoupení věci, o níž v takovém případě nejde[51].

Zásadním z pohledu procesní úpravy správy daně je ustanovení § 18 ZFSČR, které poskytuje správcům daně (orgánům finanční správy) možnost zpracovávat celé pensum informací a údajů od jejich správce evidence nebo jejího provozovatele. Jde o speciální ustanovení ve vztahu k ust. § 57 a § 58 daňového řádu, kdy toto je třeba vnímat jako oprávnění širší, nikoli vázané na rozhodnutí správce daně v konkrétní věci. Ostatně platí, že není tato možnost vázána toliko na správce daně, který vede řízení a dle jejich formy se pak předpokládá způsob zpřístupnění, jenž umožňuje dálkový a nepřetržitý přístup. Jde především o pravomoc přebírat údaje z evidence obyvatel a dalších obdobných informačních systémů veřejné správy. V případě ust. § 57 daňového řádu se jedná o právo správce daně požadovat informace od orgánů veřejné moci a od osob, které splňují alespoň jeden z kvalifikačních znaků taxativně vymezených pod písmeny a) až d) daného odstavce[52], což je zřejmě užší a rigidnější oprávnění, svým obsahem i odlišné co do výčtu povinných subjektů.

Oproti stávající kompetenční normě (ZÚFO) nový ZFSČR neupravuje tzv. institut pověření provedením úkonů nebo dílčích řízení nebo jiných postupů v rámci správy daní nebo v rámci výkonu jiných působností jiný než místně příslušný finanční úřad, tak jak je tento dnes upraven v ust. § 8 odst. 4 ZÚFO. Toto je dáno jednak tím, že kompetence správy daně vybraných subjektů převzal SFÚ, namísto dřívějších oddělení specializované kontroly, a dále především novou krajským organizačním principem ovládnutou organizaci nejnižšího článku správy daní. Tímto dochází ke konzumaci potřeby takového pověřování, jelikož FÚ plní ve vztahu ke svým územním pracovištím funkci v rozsahu této dřívější pravomoci FŘ. Nelze ponechat stranou ani možnost "rozšíření" místní příslušnosti díky ustanovením daňového řádu, které taktéž z části tyto situace řeší[53].

5. ZÁVĚR

Jak jsem nastínil, bylo mým cílem ověření hypotézy, zda se skutečně nová finanční správa mění na dvoustupňovou. Z tohoto pohledu musím připustit, že se bezezbytku naplnila moje hypotéza v tom směru, že tomu tak nebude. Naopak, správa daně zůstává i nadále

---

[51] Půjde zejména o situace, kdy bude postupovat FÚ v rámci postupu prvostupňového správce daně v odvolacím řízení (§ 113 daňového řádu), bude-li napadeno opravným prostředkem rozhodnutí, které vydá jeho územní pracoviště.

[52] Cit. Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kolektiv. Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha : C.H.Beck, 2011, s. 136.

[53] Jedná se o ust. § 15 a § 78 odst. 4 daňového řádu v uvedených skutkových okolnostech případů.

dokonce čtyřstupňová[54], s jistými specifiky. V úrovni řídící nadřazenosti můžeme hovořit o tom, že je třístupňová[55] v úrovni instanční podřízenosti je dokonce čtyř a půl stupňová[56]. Je tak možno uzavřít, že nedojde-li k pokračování projektu JIM, přispěje toliko k roztříštění stávající struktury územních finančních orgánů do hůře řiditelné organizace s vyšším počtem stolic a s neefektivním oddělením roviny metodicko řídící a roviny instanční v rámci řízení.

Potvrdila se však i naše druhá hypotéza, které stvrzuje jistou neřest finančního práva obecně, kterou je skutečnost, že i kompetenční norma ZFSČR je zaplevelena řadou procesních ustanovení, jenž jsou ve vztah k daňovému řádu v postavení lex specialis.

V neposlední řadě jsem zjistil, že je připravena již druhá novela, této dosud neúčinné kompetenční normy. Jelikož se z pohledu metody regulace jedná o vztahy veřejnoprávní s prvky finančněprávní metody regulace, nelze tyto přístupy předúčinnostní novelizace vítat, spíše naopak.

Literature:

- Aktuální otázky financí a finančního práva z hlediska fiskální a monetární podpory hospodářského růstu v zemích střední a východní Evropy po roce 2010. Soubor odborných statí z IX. vědecké konference. Praha : Leges, 2010.

- Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žišková, M. Daňový řád. Komentář. I. a II. díl. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011.

- Drápal, L., Bureš, J. a kol. Občanský soudní řád I, II Komentář. 7.vydání. Praha : C. H. Beck, 2009.

- Eugeniusz Ruśkowksi a evropská dimenze finančního práva. 1.vydání. Brno : Centrum polského práva, 2012.

- Hendrych, D. a kolektiv. Právnický slovník. 3. vydání, Praha. C.H.BECK. 2009.

---

[54] Viz pravomoci MF při správě daní, i když toto není přímo orgánem finanční správy.

[55] MF - GFŘ - OFŘ s FÚ (SFÚ).

[56] MF - GFŘ - OFŘ - FÚ se specifiky vedení správy daně na jeho územních pracovištích a s možností její následné centralizace v sídle kraje. Z pohledu praktického tak může územní pracoviště vyvolávat dojem předstupně FÚ, a ono tomu tak ve skutečnosti opravdu bude, a to zejména v přípravě řízení odvolacího.

- Jeroušek, D. Obec v POSTAVENÍ SPRÁVCE daně, In. COFOLA 2012: the Conference Proceedings, 1. edition. Brno : Masaryk University, 2012.

- Kolman, P. Dožádání v (novém) správním řízení. Právní rádce. 2007, roč. 15, č. 7.

- Kubátová, K. Daňová teorie a Politika. Praha: ASPI a. s., 2006, str. 280, ISBN 80-7357-205-2.

- Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kolektiv. Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha : C.H.Beck, 2011.

- Matura, A. Změnitelnost správních aktů berních. Bratislava: Hospodárstvo a právo, 1937.

- Mrkývka, P. a kol., Finanční právo a finanční správa. 1. a 2. díl, Brno, Masarykova univerzita, 2004, str. 405, ISBN 80-210-3578-1.

- Radvan, M. a kolektiv. Finanční právo a finanční správa - Berní právo. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2008.

- Skulová, S. a kolektiv. Správní právo procesní. Plzeň : Aleš Čeněk, 2008.

Contact – email

David.Jerousek@law.muni.cz

THE LIMITS OF REGULATION AND SUPERVISION OF INSURANCE

DAVID JOPEK

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language:

Příspěvek „Meze regulace a dozoru v pojišťovnictví“ pojednává o mezích regulace a dozoru v pojišťovnictví a snaží se je zařadit do kontextu systému finančního práva. Autor, kromě nezbytné dogmatické části pojednávající o regulaci ve finanční sféře obecně, konkrétně rozebírá argumenty pro a proti integraci dozoru do centrální banky. Závěrem pak shrnuje důvody vedoucí k integraci dozoru v České republice.

Key words in original language:

Pojištění, pojišťovnictví, zákon o pojištění, odpovědnost, škoda, státní dozor, veřejné finance, finanční právo, regulace, meze.

Abstract:

Contribution "Limits of regulation and supervision in the insurance industry" discusses the limits of the regulation and supervision of insurance and try to put them in context of financial law. The author, in addition to the necessary doctrinal section on regulation in the financial sector in general, specifically discusses the arguments for and against integration of supervision to the central bank. Finally, it summarizes the reasons leading to the integration of supervision in the Czech Republic.

Key words:

Insurance, insurance industry, insurance act, liability, damage, state supervision, public finance, financial law, regulation, limits.

S rozvojem podnikání a formování kapitalistického společenského zřízení si záhy čelní představitelé ekonomie začali klást otázku, zda nechat ekonomické procesy tak, jak jsou (v duchu „laisses faire“), anebo přijmout názor, že ekonomické systémy mají naturální tendenci se rovnovážnému bodu vzdalovat a vzniklou nestabilitu na trhu je třeba řešit státní ingerencí.[1] Největším zastáncem prvního ideového protipólu byl známý liberál Adam Smith, jenž formuloval svou tezi o neviditelné ruce trhu, která má automatickou schopnost postupně vracet všechny odchýlené ekonomické procesy do žádoucí rovnováhy.

[1] DAŇHEL, J. et al. *Pojistná teorie.* Praha : Professional publishing, 2003. s. 152.

Vůdčím příslušníkem druhého základního přístupu k regulaci v ekonomice, pro nějž je typická převaha státních zásahů, nařízení a opatření (státní dirigismus), byl M. Keynes. V současné době můžeme pouze konstatovat, že zcela jednoznačnou odpověď na tuto otázku stále neznáme a ještě nějaký čas potrvá, než budeme znát alespoň částečnou odpověď. Exaktně čistý liberalismus nebyl dosud v žádném státě vyzkoušen. Exekutiva různých zemí využívala raději vždy jakéhosi kompromisu mezi výše zmíněnými protipóly – tedy mezi absolutní tržní samoregulací a státními zásahy do všech ekonomických jevů.[2] Je zřejmé, že minimální úroveň právní regulace je zapotřebí vždy (ve smyslu stanovení „základních pravidel hry“, např. právní regulace soutěže na trhu), jinak by časem některé subjekty nemusely odolat pokušení jednoduše zlepšit svou pozici na trhu neférovým jednáním a poškozením ostatních soutěžitelů.

Je nutné poznamenat, že i přes některé kritické názory se prosadila nezbytnost existence bankovní a pojišťovací regulace a dozoru ve všech vyspělých zemích. Proto by především argumenty proti regulaci a dozoru měly být využity spíše ke zdokonalení fungování celého finančního systému a efektivnějšímu výkonu dozoru.

Argumenty pro:

Zastánci přísné regulace a dozoru zdůrazňují především ochranu spotřebitele (klienta bank, pojišťoven), ale upozorňují také na skutečnost, že bankovní regulace umožňuje regulovat množství peněz v oběhu. Centrální banka má přehled o jednání obchodních bank, pojišťoven a ostatních institucí podnikajících na finančním trhu, což jí umožňuje lépe zajišťovat bezpečnost celého finančního sektoru i stabilitu měny. Dalším argumentem je odstraňování bariér mezi komerčním a investičním bankovnictvím a jinými finančními institucemi (jako jsou např. pojišťovny, investiční fondy).

Argumenty proti:

Odpůrci vycházejí z myšlenky, že každá regulace deformuje přirozené tržní prostředí. Kromě problémů spojených se specifičností bankovních a pojišťovacích institucí, asymetrií informací a poklesu zprostředkování,[3] argumentují také např. tím, že:

- plynulý platební styk by mohl být zajištěn tržním prostředím,
- konkurence by vedla ke snižování nákladů a zlepšení služeb,
- rozporem se zásadou „právní jistoty“ - změnou pravidel regulace se může zvýšit nejistota ve finanční sféře, neboť finanční instituce

[2] Tamtéž.
[3] DAŇHEL, J. et al. *Pojistná teorie.* Praha : Professional publishing, 2003. s. 155.

neví, co je v budoucnu čeká. Výsledkem častých změn může být až jistá konzervativnost institucí a omezení inovačních aktivit nebo naopak snaha stávající či nová pravidla obcházet. Finanční instituce se budou orientovat na mimobilanční operace, které jsou velmi těžko kontrolovatelné. Významný je i fakt, že náklady na regulaci a dozor jsou značně vysoké.[4]

Názory na vhodnost integrace dohledu nad finančním trhem do centrální banky se rovněž různí. Uvedu proto některé hlavní argumenty pro i proti tomuto kroku.

Argumenty pro integraci finanční regulace a dohledu mimo centrální banku:

Obecně lze říci, že ve prospěch integrace finanční regulace a dohledu mimo centrální banku hovoří následující argumenty:

- regulatorní instituce, která je zřízena mimo centrální banku, není vystavena riziku, že veřejnost a investoři očekávají, že plní funkci věřitele poslední instance nejen ve vztahu k bankám, ale i ve vztahu k nebankovním finančním institucím,
- vyčlenění dohledu mimo centrální banku umožňuje, aby se centrální banka soustředila na svůj hlavní cíl a svoji hlavní činnost, tedy řízení měnové politiky, resp. měnově politický cíl. Takovéto vyčlenění také brání přílišné koncentraci moci v centrální bance.

Argumenty pro integraci finanční regulace a dohledu do centrální banky

Existuje mnoho zemí, které mají finanční systém založený na bankách (případně pojišťovnách) a bankovní regulace (pojišťovací regulace) a dohled představují základní obor finanční regulace a dohledu. Pro koordinaci opatření ke stabilizaci měny a finančního systému v období finanční krize je pak spojení finanční regulace a dohledu s řízením měnové politiky velmi dobrým uspořádáním. Synergie mezi měnovou politikou a finančním dohledem existuje vždy, tedy i v době, kdy je bankovní a pojišťovací sektor stabilní. Ve většině zemí má centrální banka nezávislé postavení. To jí umožňuje zajistit profesionalitu a objektivnost finanční regulace a dohledu ve výkyvech politického cyklu (např. v důsledku výsledku voleb). Dalším argumentem jsou významné finanční úspory. Centrální banka má ve většině zemí dobře vybudovanou infrastrukturu podpůrných služeb.[5]

---

[4] Srov. DAŇHEL, J. et al. *Pojistná teorie.* Praha : Professional publishing, 2003. s. 156.

[5] REVENDA, Z. *Centrální bankovnictví*. Praha : Management press, 2001. s. 353.

Regulací pojistného trhu obecně rozumíme usměrňování hospodářské činnosti v sektoru pojišťovnictví státem. V různých ekonomických teoriích i odborných pojednáních se objevují tvrzení, že stačí ponechat dostatečný prostor pro působení tržních sil, aby dané odvětví fungovalo efektivně a dostalo se do rovnováhy. Tyto teorie říkají, že regulace vede pouze k obcházení pravidel a k jejich nedodržování, že vede k omezení konkurence v odvětví a k jeho celkové neefektivnosti. Přes všechna zmíněná negativa zavedení regulace má oblast pojišťovnictví dostatek specifik a charakteristických vlastností k tomu, abychom mohli tvrdit, že by se bez určitých regulačních mechanismů neobešla.[6] Konkrétně mám na mysli regulaci a tedy stanovení pravidel pro investiční činnost komerčních pojišťoven a skladbu jejich finančního umístění. Jak už jsem zmínil výše, myslím si, že by *pojistný trh bez regulace vedl ke vzniku takového konkurenčního prostředí, kde by snaha o získání klienta převýšila potřebnou opatrnost při správě rezerv pojišťovny.*

Argumenty pro a proti integraci dohledu:[7]

PRO	PROTI
Usnadní dohled finančních konglomerátů.	Proces sloučení může vést ke snížení účinnosti dozoru nejméně po přechodové období.
Umožní lepší monitorování problémů ovlivňujících finanční systém a jejich rychlé řešení.	Může být překážkou účinného dozoru jako celku, pokud nebudou respektovány charakteristiky jednotlivých segmentů finančního trhu.
Sníží regulatorní arbitráž, tj. zavede jednotnou regulaci napříč všemi segmenty finančního trhu.	Existují jednodušší možnosti sdílení informací a spolupráce mezi dozorovými orgány.
Posílí odpovědnost dozorového orgánu.	Může fungovat pouze v některých zemích a je vhodný zejména pro rozvinuté finanční systémy.
Vytvoří úspory z rozsahu.	Zisky z úspor z rozsahu mohou být zanedbatelné.

Proti zvolenému modelu dozoru v ČR se však objevují i názory ostře kritické, například KŰHN, Z.[8] který hodnotí postup v ČR jako ukvapený a nepromyšlený. Oponuje názorem, že je ve světě běžné, že

[6] BŐHM, A. *Pojišťovnictví a regulace finančních trhů.* Praha : Professional Publishing, 2010. s. 29.

[7] Argumenty pro a proti integraci dohledu převzaty ze studie Martinez a Rose . International Survey of Integrated Financial Sector Supervision, World Bank Policy Research Working Paper (2003), [cit. 2011-10-15]. Dostupná například z: <http://www.leblog.cz>.

[8] Například KŰHN, P. *Proč je reforma dozoru nad finančním trhem problém?* [online], [cit. 2006-08-14]. Dostupné z dostupný z <http://www.leblog.cz>.

centrální banka buď vykonává monetární politiku a dozoruje banky, ale dohled nad kapitálovým trhem je svěřen nezávislé agentuře (např. USA), nebo bývá dozor sloučen do jedné agentury a výkon monetární politiky je ponechán centrální bance (např. Velká Británie). Integraci všech dozorových funkcí do centrální banky, která současně vykonává svou základní monetární funkci, nepovažuje proto za šťastné řešení. Vedle dalších nastíněných problémů, poukazuje tento autor rovněž na otázku, zda česká Ústava nový systém integrace dozoru vůbec připouští. Myslí si, že ústavnost nové ČNB je problematická. Vidí tři okruhy problémů:

- zda není narušen ústavní princip tripartitního dělení státní moci, tj. přesunutí výkonných pravomocí na instituci stojící mimo tripartitu (při plnění monetární funkce to je ještě pochopitelné, u dozorové nikoliv),
- zda přílišnou koncentrací pravomocí nedošlo k narušení ústavního principu rovnováhy sil (tento argument bývá často uváděn v souvislosti s integrací finančního dozoru obecně),
- zda současné zákonné vymezení pravomocí nové ČNB neomezuje výkon její primární ústavní funkce, tj. péče o stabilitu měny.

V Ústavě není zmínka o finančním dozoru – pouze se uvádí, že další pravomoci určí zákon, je ale zřejmé, že další pravomoci nemohou být v rozporu s ústavně vymezenou rolí ČNB.[9] Pro úplnost je potřeba dodat, že se objevují i názory hovořící o vhodnosti institucionálního sloučení dozorových aktivit do jediné instituce.[10]

Shrnutí důvodů pro integraci dozorů:

- zvýšení přehlednosti systému regulace a dozoru,
- omezení překrývání kompetencí mezi dozorovými orgány a „šedých zón“,
- vytvoření předpokladů pro efektivnější monitoring finančního trhu,
- - prohloubení výkonu konsolidovaného dohledu nad finančními skupinami a doplňkového dozoru,
- uplatňování rovných regulatorních požadavků v jednotlivých sektorech finančního trhu,
- dosažení synergických efektů, např. efektivnější využití personálních zdrojů, zejména klíčových specialistů,
- snížení nákladů díky sdílení provozní infrastruktury,
- možnost vydávat jednotné vnitřní předpisy,

[9] ERBENOVÁ, M. Důvody pro začlenění dozoru do ČNB jsou věcné. *Deník Právo.* 3. 11. 2005, rubrika: Trhy & ekonomika, s. 15.
[10] DAVIDOVÁ, P., HEŘMÁNEK, J. Finance pod jednou střechou. *Týdeník Ekonom*. 18. 8. 2005, rubrika: Peníze, s. 58.

- vytvoření jednotné dozorové kultury, uplatňování stejných kritérií ve vztahu k různým finančním institucím.[11]

Optimální regulace a dozor finančních trhů zabezpečuje řadu funkcí, tak například omezuje některá rizika spojená s podnikáním na finančním trhu, omezuje možnost nekalých praktik, zabezpečuje dodržování standardů včetně požadavků transparentnosti obchodování a pravidel etiky obchodování, omezuje systémové riziko (např. zřetězení platební neschopnosti bank, pojišťoven a institucí s následnými masivními dopady na spotřebitele i podnikatele).

Jak vyplývá se závěrů prezentovaných v tomto příspěvku, problematika dozoru a regulace v pojišťovnictví je značně rozmanitá. Jsem si plně vědom, že jsem výše nastínil pouze některé přístupy k regulaci a dozoru v pojišťovnictví bez ambice postihnout veškeré přístupy a přinést komplexní pohled na tuto problematiku, který si ponechávám pro disertační práci. Některé mnou prezentované názory jsou značně nekonformní s klasickými postuláty vědy finančního práva, nicméně byly odůvodněny potřebou vědeckého přínosu této stati, jakož i potřebou originality myšlenek, které nutí případného čtenáře k hlubšímu zamyšlení a nazírání na právo jako na jednotný celek, na něž působí řada (mimoprávních) faktorů, zejména zákonitosti ekonomických věd.

Literature:

- Bakeš, M. et al.: Finanční právo. Praha: C. H. Beck, 2006, 741, ISBN 80-7179-431-7
- Daňhel, J. et al. : Pojistná teorie. Praha : Professional publishing, 2003, 216, ISBN 978-80-7431-015-7
- Mrkývka, P. et al.: Finanční právo a finanční správa. 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2004, 381, ISBN 80-210-3579-X
- Harvánek, J. et al.: Právní teorie. Brno: Masarykova univerzita, 2000, 343, ISBN 802 -1035 - 099
- Karfíková, M. et al.: Pojišťovací právo. Praha: Leges, 2010, 190, ISBN 978-80-87212-45-5
- Karfíková, M. et al.: Základy pojišťovacího práva. Praha: Orac, 2001, 301, ISBN 80-86199-27-4
- Revenda, Z. : Centrální bankovnictví. Praha: Management press, 2011, 558, ISBN 978-80-7261-230-7
- Materiály České národní banky

Contact – email:

jopek@mail.muni.cz

[11] Důvodová zpráva k zákonu č. 57/2006 Sb., o změně zákonů v souvislosti se sjednocením dohledu nad finančním trhem.

THE THREE-LEGGED CHAIR OF FINANCIAL STABILITY – REFORM PROCESSES IN THE EUROPEAN UNION, ESPECIALLY TO THE CONCEPT OF EUROPEAN BANKUNION

JÁNOS KÁLMÁN

Széchenyi István University Doctoral School of Law and Political Sciences

Abstract

Since July 2007, the world has faced, and continues to face, the most serious and disruptive financial crisis since 1929. The present crisis results from the complex interaction of market failures, global financial and monetary imbalances, inappropriate regulation, weak supervision and poor macro-prudential oversight. In this context the study analyses the reforms of the three-legged chair of european financial stability.

Key words

bankunion, direct supervision, financial crisis, financial stability, financial supervision, fiscal policy, monetary policy, prudential supervision;

INTRODUCTION

The basic task of the financial system - as a whole - is to provide the economy with money. In order to fulfil this task, it collects the small sums of savings of households in forms of deposits, to satisfy the more significant financial needs of the players of economy by issuing credits to them. In order to ensure the finance of economy the financial system cares about the safe operation of the payment system in economy. In other words, it makes sure the price of goods and services between the players of economy is accounted and paid. These are the basic functions, by which the financial system realizes the distribution of incomes, in space - between different geographical and economical branches -, and time as well, by transforming short-term deposits into long-term credits or investments. These functions make it possible to handle all the uncertainities and risks immanent in the financial system.[1]

In order to make for the financial system possible to fulfil these tasks, thus promoting or rather supporting sustainable growth and

[1] Erdős Mihály – Mérő Katalin: Pénzügyi közvetítő intézmények. Bankok és intézményi befektetők, Budapest, Akadémiai Kiadó, 2010, 19-26. p.

social security by means of economic development, the financial system has to operate in a stable manner.

Financial stability is a condition in which the financial system, including the markets of key importance and the system of financial institutions itself, shows resistance to economic schocks and is able to perform its basic functions. These basic functions are the mediation between the financial sources mentioned above, risk assessment and the management of financial transactions.

The world's economic crisis drew attention to the fact that vulnerability of the financial system had to be approached in a complex way. What is more, it also should be examined as a complex system, through the stability of its elements.

In my study I will try to review the changes which have taken or are still taking place in the three supporting pillars in the structure of financial stability in the EU. I wish to pay close attention to the experienced or recommended changes regarding the financial market supervisory, since the worldwide economic crisis rooted in this pillar. I do not intend to go into further details concerning either the monetary or the fiscal pillar in my article.

I. THE THREE-LEGGED CHAIR OF FINANCIAL STABILITY

The complex system of financial stability basically relies on three pillars. These three pillars are: (1) *monetary policy*, (2) *fiscal policy* and (3) the operation of *financial markets*. A great number of connecting points has been formed between the pillars, that is why the unsatisfactory operation of one of them can quickly spread to the others as well, which results in a loss of stability for the whole system. Thus we can approach the phenomenon of financial stability as if it was represented by a three-legged chair. Its most important feature is that if the three legs are adequate, the chair is steady and comfortable for the person sitting on it. However, if any of the legs is removed, the chair will obviously collapse. Actually, this is the phenomenon we are observing these days, observing the consequences of global crisis, which has affected and is still affecting our environment (dramatically increasing unemployment, growing debts of households and debt rescheduling packages, bank support, broadening social differences) which results in a dramatic rise of national (sovereign) debts, and in some European states even getting to the edge of bankruptcy.

Pillars of this three-legged chair has to be placed back to their right positions, stability has to be restored. One of the painful, but great truths of history is that profound, newly based economic reforms can be realized only consequently after economic crises.[2] It worked the same way during the *Great Depression*, when *New Deal* introduced a significant intervention on state level, and it works the same way today as well.

[2] We can call it paradigm shifts.

I.1. Pillar No. 1: Monetary policy

Monetary policy, symbolized by the first pillar, has partly gained its position within the EU. Introducing Euro first as a bank account money, later as a legal tender, measures concerning the security of price stability (such as the issue of banknotes, currency management as well as managing and handling the currency reserves of member states) became controlled by European Central Bank. New member states that joined in 2004 already had to make a commitment to control their economic policy in order to be able to introduce Euro in an adequate economic environment, which would eventually lead to a situation where a significant part of their sovereignty would be transferred to the supernational organisation, to the ECB.

As early as the foundation of the monetary union European leaders were aware of the fact, that the eurozone did not meet the criteria of an optimum currency area[3] as described by Mundell[4] and McKinnon.[5][6] Economic circles were not synchronized and even if the European Union was based on the free flow of goods, people, labour force and capital, the free flow of production factors has not been achieved. Moreover, the inner financial transfers did not exist, either. However, one of the reasons the euro was called to life was to protect the member states from the crisis symptoms of the international financial market. This function proved to be efficient for the first decades of the monetary union.[7] Problems started to emerge when, as a consequence of the economic crisis, a number of states – Greece, Spain, Portugal and Ireland - belonging to the eurozone needed an emergency aid, which caused a great loss in trusting the sustainability of euro. What is more, some analysts had even visioned the collapse of the euro.[8]

---

[3] The theory of *optimum currency areas* describes the optimal characteristics for the merger of currencies or the creation of a new currency. The optimum currency area is a geographical region in which it would maximize economic efficiency to have the entire region share a single currency.

[4] Mundell, Robert A.: A theory of optimum currency areas, The American Economic Reviw, Vol. 51. No. 4. (Sept. 1961) 657-665. p.

[5] McKinnon, Ronald I.: Optimum currency areas, The American Economic Reviw, Vol. 53. No. 4. (Sept. 1963) 717-725. p.

[6] The most important criterions of optimum currency areas: 1.) labor mobility across the region; 2.) openness with capital mobility, price and wage flexibility across the region; 3.) a risk sharing system; 4.) the participant countries have the same business cycles. The theory of optimum currency areas have very wide literature, further informations: Békési Gábor: Optimális valutaövezetek, gazdasági integráltság és hasonlatosság: az Európai Unió példája, Közgazdasági Szemle, 1998. July-August, 709-737. p.; Palánkai Tibor: A monetáris integráció és az „optimális valutaövezet" elmélete, in Blahó András (ed.): A globális és regionális integráció gazdaságtana, Budapest, Akadémiai Kiadó, 2011. 188-194. p.; Agenor, Pierre-Richard - Aizenman, Joshua: Capital market imperfections ant the theory of optimum currency areas, Journal of International Money and Finance, Vol. 30, Issue 8., (December 2011) 1659-1675. p.

[7] Rácz Margit: Vélekedés a válságról az Európai Unióban kialakult helyzet alapján, Pénzügyi Szemle, 2009./2-3. 311. p.

[8] Simon Tilford: The euro at ten: Is its future secure? Center for European Reforms, 2009, available:

"If the euro fails, not only the currency fails. Europe fails too, and the idea of European unification. (…) We have a common currency, but no common political and economic union. And this is exactly what we must change. To achieve this - therein lies the opportunity of this crisis." – Angela Merkel said in 2010.[9] All the measures that lead to the restoration for the stability of the euro need to be found in the two remaining pillars.

I.2. Pillar No. 2: The fiscal policy

The economic crisis originated from the financial markets. In order to be able to manage it, countries all around the world were forced to offer emergency aids to banks financed by credits or taxpayers, to avoid a social cataclism caused by the collapse of the system of financial mediation. However, these measures resulted in national debts rising incredibly high, endangering the operation of states. We can see that the connections between the legs or pillars are so profound that in case one of them is shaken, others will definitely follow.

At the time of the introduction of the euro there was not an established political consent to the achievement of an economical or monetary union. At the same time the member states were not willing to sacrify more of their sovereignty. Although experts have emphasised the risks encoded in a monetary union without the convergency of budgets, the European Union still has not got its own fiscal policy. The monetary and the fiscal policy practically represent the two sides of a coin. The problem is rooted in the fact that monetary policy is at Union level, while fiscal policy is determined by the states. It means that one of the legs ensuring stability is located at a higher level, which leads to a basically assimetric structure. What is more, experts called attention that the supervision of the institutes of financial markets (such as banks and big holding companies) should have been managed at European level.[10]

The political will needed for the creation of economic and monetary union was eventually born by the world economic crisis. The example of Greece showed that the most significant shortcomings of the monetary union was that it missed its own budget of crisis management.

Previous to the foundation of the monetary union, it had been different. On one hand, Article 108. of the Treaty of Rome specifically approved a mutual aid of the member states in case of unbalance in payments.[11] On the other hand, the Maastricht Treaty forbade both the

---

http://www.cer.org.uk/sites/default/files/publications/attachments/pdf/2011/essay_10_euro_7jan09-1337.pdf (2012-11-02).

[9] New austerity measures for Portugal, Spain, http://www.euractiv.com/priorities/new-austerity-measures-portugal-news-494137 (2012-11-02).

[10] Andenas, Mads – Hadjiemmanuil, Christos: Banking supervision, the internal market and European Monetary Union, European Business Law Review, May/June 1998., 153. p.

[11] The mutual assistance could be: a) a concerted approach to or within any other international oraganisations to witch Member States may have recourse; b) measures needed to avoid defleotion of trade where the State

Union and the other member states issuing such an aid to governments.[12] The reason of this was a widely accepted agreement among experts which regarded the balance of payments within the monetary union as irrelevant as it was within the regions of member states.[13]

However, there was one back-stair left due to paragraph (2) Article 122., which allowed a restricted financial support from the Union for a member state struggling difficulties in exceptional cases. Based on this claim EU founded the *European Financial Stability Mechanism* (EFSM),[14] a relatively small credit device within the system of the Union, and the *European Financial Stability Facility* (EFSF),[15] based on an interstate treaty, which is a much larger, temporary credit device.[16] However, instead of temporary crisis management mechanisms, a constant financing mechanism was needed. Member states agreed about the *European Stability Mechanism* (ESM) in December 2010 which started work in 8th October 2012. In order to establish ESM the Treaty of Lisbon had to be modified, too. According to this, Article 136 TFEU was completed with the following paragraph:

„(3) The Member States whose currency is the euro may establish a stability mechanism to be activated if indispensable to safeguard the stability of the euro area as a whole. The granting of any required financial assistance under the mechanism will be made subject to strict conditionality".[17]

The ESM treaty was finalized on 2nd February 2012 in Brussels.[18] An international financial organisation was established to

---

which is in difficulities maintains or reintroduces quantitive restrictions against third countries; c) the granting of limited credits by other Member States, subject to their agreement.

[12] TFEU Article 125. 1. „The Union shall not be liable for or assume the commitments of central governments, regional, local or other public authorities, other bodies governed by public law, or public undertakings of any Member State, without prejudice to mutual financial guarantees for the joint execution of a specific project. A Member State shall not be liable for or assume the commitments of central governments, regional, local or other public authorities, other bodies governed by public law, or public undertakings of another Member State, without prejudice to mutual financial guarantees for the joint execution of a specific project."

[13] Pisani-Ferry, Jean: The known unknowns and unknown unknowns of EMU, Bruegel Policy Contribution, Issue 2012/18. 5. p.

[14] Council Regulation (EU) No 407/2010 of 11 May 2010 establishing a European financial stabilisation mechanism.

[15] EFSF Framework Agreement http://www.efsf.europa.eu/attachments/20111019_efsf_framework_agreement_en.pdf.

[16] About the legal problems see: Louis, Jean-Victor: Guest Editorial: The no-bailout clause and rescue packages, Common Market Law Review, Vol. 47. Issue 4. (Aug. 2010) 971-986. o.

[17] 2011/199/EU: European Council Decision of 25 March 2011 amending Article 136 of the Treaty on the Functioning of the European Union with regard to a stability mechanism for Member States whose currency is the euro.

[18] See the treaty at: http://www.european-council.europa.eu/media/582311/05-tesm2.en12.pdf (2012-11-02).

operate this facility. The Luxemburg-based financial institution gives support to the eurozone countries if it serves the interest of safeguarding financial stability. ESM can be used only at an ultimate phase if the stability of the eurozone is threatened. This mechanism works on an intergovernmental base, furthermore, the private sector as well as the International Monetary Fund has to be involved in its activity.[19]

The economic governing of EU, including the fiscal pillar, is strengthened by the so-called 'six-pack', which contains five regulations[20] and one directive.[21] With the help of these legal acts the Union ensures stricter application of the fiscal rules, as well as applying a specific forecasting technique in the system by being able to examine and evaluate other economic indicators and even punish in case of default.

The European Semester,[22] being part of the 'sick-pack', is actually an integrated fiscal supervising mechanism, in other words, a yearly cycle of economic policy coordination. It is actually the pillar realizing The Europe 2020 strategy.[23] Unlike the Stability and Growth Pact, it is based on the logics of prevention, being more efficient, than the application of correction mechanisms. Within the framework of the European Semester, each year the European Commission undertakes a detailed analysis of EU Member States' programmes of economic and structural reforms and provides them with recommendations for the next 12-18 months. (state specific recommendations).

---

[19] Ódor Bálint: Az Európai Unió Működéséről szóló szerződés 136. cikkének módosítása. Európai Tükör, 2011. February. 37. p.

[20] Regulation (EU) No 1173/2011 of the European Parliament and of the Council of 16 November 2011 on the effective enforcement of budgetary surveillance in the euro area; Regulation (EU) No 1174/2011 of the European Parliament and of the Council of 16 November 2011 on enforcement measures to correct excessive macroeconomic imbalances in the euro area; Regulation (EU) No 1175/2011 of the European Parliament and of the Council of 16 November 2011 amending Council Regulation (EC) No 1466/97 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies; Regulation (EU) No 1176/2011 of the European Parliament and of the Council of 16 November 2011 on the prevention and correction of macroeconomic imbalances; Council Regulation (EU) No 1177/2011 of 8 November 2011 amending Regulation (EC) No 1467/97 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure.

[21] Council Directive 2011/85/EU of 8 November 2011 on requirements for budgetary frameworks of the Member States.

[22] Regulation (EU) No 1175/2011 of the European Parliament and of the Council of 16 November 2011 amending Council Regulation (EC) No 1466/97 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies.

[23] Bató Márk: Az Európai Szemeszter. Az Európai Szemeszter szerepe az Európai Unió gazdaságpolitikájának kialakításában, különös tekintettel a kohéziós politikára, Köz-Gazdaság, 2012/1. 105. p.

The so-called ’two-pack’, which means two more regulations, aims at further strengthening the surveillance mechanisms in the euro area.[24] Work on the ’two-pack’ is still in progress.

The Euro Plus Pact,[25] as agreed by the eurozone heads of state or heads of governments will further strengthen the economic pillar of EU and achieve a new quality of economic policy coordination, with the objective of improving competitiveness and thereby leading to a higher degree of convergence. Apart from Member States, the Pact was joined by Bulgaria, Denmark, Poland, Latvia, Lithuania and Romania as well.

The brief outline of the measures, aimed at strengthening the fiscal pillar follow the policy of introducing definitely more fiscal regulations at national level in order to minimalize the risks of ’tickery’ within the umbrella of the common currency.[26] However, it may cause a great loss in the fiscal sovereignty of the Member States. On one hand, at a long term the convergency and the strictness of fiscal regulations is definitely a forwarding process, as it is vital for to restore the stability of the euro. On the other hand, it raises the question of how many rates of speed the Union can tolerate. These regulations suggests the idea of a fiscal union as far as the Member States are concerned, which would not work at community level anymore, but at a kind of federative one, with all its consequences.

These thoughts are somewhat diverting from the real aim of the study, which is meant to be a systematic review of reform procedures. In order to restore and maintain financial stability, after strengthening the monetary and fiscal pillar, a stronger financial market supervisory has an outstanding significance.

II. CHANGES IN THE REGULATIONS AND SUPERVISORY OF FINANCIAL MARKETS

The beginnings of striving for an unified financial market in Europe leads back to the 70’s.[27] „As early as that the establishment of such a financial environment was started, which could guarantee secure financial transactions in different member states of the

---

[24] COM (2011) 819 Proposal for a REGULATION OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL on the strengthening of economic and budgetary surveillance of Member States experiencing or threatened with serious difficulties with respect to their financial stability in the euro area; COM (2011) 821 Proposal for a REGULATION OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL on common provisions for monitoring and assessing draft budgetary plans and ensuring the correction of excessive deficit of the Member States in the euro area.

[25] The Euro Plus Pact – stronger economic policy coordination for competitiveness and convergence, see at: European Council (24/25 March 2011) Conclusions, Annex I.

[26] Dabrowski, Marek: Fiscal and monetary policy determinants of the eurozone crisis and its resolution, CASE Network Studies & Analyses, No. 443/2012. 31. p.

[27] Dragomir, Larisa: European prudential banking regulation and supervision – The legal dimension, New York, Routledge, 2010. 33. p.

Union."[28] The *First Banking Directive* was adopted in 1977, 20 years after the Treaty of Rome. This was nevertheless only the first step, after which markets still remained functioning separately, as the governments of the different countries had different interests regarding the financial system. As a consequence, it was rather difficult for financial institutions to perform indirect transactions crossing the borders.

The breakthrough, an acceleration in the integration of the financial market started in 1985. This was the year when the „White Book" was published by the Commission.[29] The White Book outlined three basic principles: (1) the principle of *home-country control*, (2) the principle of *mutual recognition*[30] and (3) the principle of *minimum harmonisation of national laws*. It is supplemented by the policy of the *Single Passport*, which means that different financial institutions has to bear the same operational licence. If such a licence is obtained in one of the member states, it means the institution is allowed to work in any other member state without a special licence.[31] Whether the institution controls its operation according to the freedom of settlement (establishing a branch office) or the freedom of service (without establishing a branch office, with cross-border service) it depends on the institution itself.

At the end of the 90's, though the integration of financial markets had accelerated, the European Union had to face the fact that markets had still remained segmented.[32] The introduction of the euro represented a unique chance for the Union to integrate the sphere of financial service and remove the remaining frontiers within the market. Therefore in 1999 the so-called *Financial Service Action Plan* (hereafter: FSAP) was adopted. „ The three strategic objective of the plan were the establishment of an integrated market in the areas of institutional or enterprising financial market service, to open and safeguard the public service of financial markets as well as strengthen

---

[28] Lengyel Judit – Réz Éva – Szép Olivér: A tőkepiacok szabályozásának aktuális kérdései, DÉL–KELET EURÓPA – SOUTH-EAST EUROPE International Relations Quarterly Vol. 2. No. 7. 3. p.

[29] *Completing the internal market* COM (85) 310, http://europa.eu/documents/comm/white_papers/pdf/com1985_0310_f_en.pdf (2012-10-04).

[30] The principle of mutual recognition was made by the European Court of Justice in 1979. It was the famous case of Cassais de Dijon. See: C-120/78 *Rewe kontra Bundesmonopolverwaltung für Branntwein*. The principle of mutual recognition guarantees free movement of goods and services without the need to harmonise Member States' national legislation. Goods (services) which are lawfully produced in one Member State cannot be banned from sale on the territory of another Member State, even if they are produced to technical or quality specifications different from those applied to its own products. The only exception allowed - overriding general interest such as health, consumer or environment protection - is subject to strict conditions.

[31] LŐRINCNÉ ISTVÁNFFY Hajnalka: *Pénzügyi integráció Európában*. Budapest, KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó. 2001. 173. p.

[32] *Implementing the framework for financial markets: Action Plan* COM (1999) 232, *http://ec.europa.eu/internal_market/finances/docs/actionplan/index/action_en.pdf (2012-10-04)* 3. p.

the regulations of prudential supervision."[33] Prudential supervision was reinforced by the reform of the financial supervisory structure of the Union in parallel with the FSAP. It was called the *Lamfalussy process*.[34]

Regulating the financial market is expected by both the regulators and society to ensure the security and the stability of the financial industry, while the stability of the global financial system is also given.[35] Due to FSAP „financial industry's performance has improved; there is higher liquidity, increased competition, sound profitality and stronger financial stability despite much external turbulence".[36] As for the improvement of integration, White Book II. outlined further legal activities (including the revision of previous regulations).

In 2007 the economic crisis began, which put the regulation system of the EU on the test. The EU responded to the unbalanced phenomena like never before, by preparing, adopting and putting into force a wide range of legal acts.[37] However, the integrated markets of the EU need not only an *ex post* regulation, but a direct supervision by the union.

The long-term strategy of European integration – the *Europe 2030 Project* – also adopted the policy, which „If the EU is to avoid a repeat of the crisis, it must urgently undertake reforms to the functioning and supervision of our financial institutions. Today, these financial institutions have changed few of the practices which led to the crisis, except to significantly reduce their lending. It would be desirable for these reforms to be coordinated among the G20, but until

---

[33] HORVÁTH Henrik: *EU csatlakozás, pénzügyi felügyelet és fogyasztóvédelem*. Európa Füzetek 58. 10-11. p.

[34] Further details about the Lamfalussy progress see: Mohamed, Sideek: Reform of the EU Securities Markets: A Critical Assessment of the Lamfalussy Report, Business Law International, Vol. 2002. Issue 3.; Ferran, Eilís: Building an EU securities market, Cambridge University Press, Cambridge, 2004.; Alford, Duncan: The Lamfalussy process and EU bank regulation: Another step on the road to Pan-European regulation, Annual Review of Banking and Financial Law, Vol. 25. (2006); Dragomir (2010) im.

[35] Blahó András: Az átalakuló globális pénzügyi szabályozó rendszer kérdései, Köz-Gazdaság, 2011./2. 49. p.

[36] *White Paper* – Financial Services Policy (2005-2010) 4. p. (hereafter: White Paper II.). Available: http://ec.europa.eu/internal_market/finances/docs/white_paper/white_paper_en.pdf (2012-10-10).

[37] See for example: Regulation (EC) No 1060/2009 of the European Parliament and of the Council of 16 September 2009 on credit rating agencies; Directive 2009/138/EC of the European Parliament and of the Council of 25 November 2009 on the taking-up and pursuit of the business of Insurance and Reinsurance (Solvency II); Directive 2009/65/EC of the European Parliament and of the Council of 13 July 2009 on the coordination of laws, regulations and administrative provisions relating to undertakings for collective investment in transferable securities (UCITS), Directive 2009/111/EC of the European Parliament and of the Council of 16 September 2009 amending Directives 2006/48/EC, 2006/49/EC and 2007/64/EC as regards banks affiliated to central institutions, certain own funds items, large exposures, supervisory arrangements, and crisis management (CRD II.).

this happens, the *EU must develop its own regulatory norms and mechanisms* for control and supervision."[38]

In 2011 January 1st a completely new EU supervisory structure, the *European System of Financial Supervisors* was formed, based on the Lamfalussy process and its experience.

In this European System of Financial Szupervisors there are two pillars, a macro (ESRB)[39] and a microprudential pillar (ESAs)[40] working in order to maintain financial stability for the whole European Union, find solutions to forecast crises and manage them. It is an ambitious, though necessary task, for which the authorities have to be armed with adequate devices. Accordingly, supervisory authorities became armed with new device of power of a different quality.

The preparation of *regulatory technical standards* and *implementing technical standards* will primarily be the authorities work, even if the Commission brings decisions about their adoption. Decisions made by the European authorities[41] are legally binding not only on the authorities at national level, but eventually on players in the financial markets. What is more, the decisions adopted under the ESAs regulations shall prevail over any previous decision adopted by the competent authorities on the same matter. Enabling a direct supervision of private companies at the Union's level (in restricted cases!),[42] the supervisory policy of the given country was seriously damaged by the new regulation.

As well as the existance of direct supervision of private companies in restricted cases, the power of pure direct supervision also appeared among the competencies of the ESMA. Namely, after

---

[38] Project Europe 2030 – Challanges and Opportunities, available: http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cm sUpload/en_web.pdf (2012-10-07) 5. p.

[39] Regulation (EU) No 1092/2010 of the European Parliament and of the Council of 24 November 2010 on European Union macro-prudential oversight of the financial system and establishing a European Systemic Risk Board.

[40] Regulation (EU) No 1093/2010 of the European Parliament and of the Council of 24 November 2010 establishing a European Supervisory Authority (European Banking Authority), amending Decision No 716/2009/EC and repealing Commission Decision 2009/78/EC; Regulation (EU) No 1094/2010 of the European Parliament and of the Council of 24 November 2010 establishing a European Supervisory Authority (European Insurance and Occupational Pensions Authority), amending Decision No 716/2009/EC and repealing Commission Decision 2009/79/EC; Regulation (EU) No 1095/2010 of the European Parliament and of the Council of 24 November 2010 establishing a European Supervisory Authority (European Securities and Markets Authority), amending Decision No 716/2009/EC and repealing Commission Decision 2009/77/EC.

[41] The ESAs decision includes three types of legally binding decisons: I.) decision in breach of union law (ESAs reg. art. 17.), II.) actions in emergency situations (ESAs reg. art. 18.), and III.) decisions in settlement of disagreements between competent authorities in cross-border situations (ESAs reg. art. 19.).

[42] About the limits of the new supervisory authorities see: Verhelst, Stijn: Renewed financial supervision in Europe – Final or transitory? Egmont Paper 44. (2011) 48-57. p.

the establishment of the new European System of Financial Supervisors it became possible to raise the licensing and supervision of credit-rating agencies to the European level. In accordance, regulation 513/2011/EU amended regulation 1060/2009/EK regarding credit-rating agencies and the ESMA regulation defined the direct European supervision of credit-rating agencies as a special task of ESMA. If during its activity it observes a violation of the law by the credit-rating agency, it has the right to order a supervisory measure or impose a fine.[43]

These reforms have represented a significant change in the European Union, though the appearance of the supervision on a direct union level foresaw further steps of integration (broadening the range of competences of the Union).[44] This tendency was supported by the sovereign debt crisis, which resulted in one thing being *stabile*, and that was *instability*. The President of the European Council and the European Comission set the aim of establishing a „*genuine economic and monetary union*".[45]

This conception, also known as *bankunion*, means an integrated or rather a centralized financial framework, which includes: 1) an *integrated resolution mechanism*; 2) an *integrated deposit-guarantee mechanism*; and 3) a *single supervisory mechanism*. I intend to give only a brief review the resolution and deposit-guarantee mechanisms, while going in details concerning the single supervisory mechanism.

II.1. The integrated resolution mechanism[46]

Economic crisis put the problem-solving abilities of both the national and the union level authorities on a hard test, concerning the bank system. The financial markets of the Union, due to the previously described processes, have become integrated to the extent that an internal economic shock within a member state can easily spread to other member states as well.

In most European countries the same proceedings in insolvency are to be applied for banks, as for other enterprises. However, banks

---

[43] The III. Annex of the regulation includes a „black list" about the credit rating agencies' infringements. The regulation classifies the infringements: a) Infringements related to conflicts of interest, organisational or operational requirements; b) Infringements related to obstacles to the supervisory activities and c) Infringements related to disclosure provisions.

[44] Kálmán János: Az új európai pénzügyi felügyeleti architektúra, in Tamás Csaba Gergely (ed.) Magyarország és az Európai Unió – Díjnyertes pályázatok 2011, Országgyűlés Hivatala, Budapest, 2012, 88. p.

[45] Toward a Genuine Economic and Monetary Union – Interim report (Brussels, 12 October 2012) http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ec/132809.pdf (2012-11-02).

[46] COM (2012) 280 Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council establishing a framework for the recovery and resolution of credit institutions and investment firms and amending Council Directives 77/91/EEC, 82/891/EC, 2001/24/EC, 2002/47/EC, 2004/25/EC, 2005/56/EC, 2007/36/EC and 2011/35/EC and Regulation (EU) No 1093/2011. Available: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/Le UriServ.do?uri= COM:2012:0280:FIN:EN:PDF (2012-11-02).

are regarded as special compared to other enterprises, for at least three reasons: 1.) banks are *opaque*, because they access information that other players of the market cannot do (bank secrecy); 2.) banks act as performers of *deposit-taking and lending*, thus they transform short-term commitments into long-term products; 3.) banks incur *special risks* (domino effect).[47] Insolvency regulations cannot always manage the bankruptcy of financial institutes, because they do not considerate the avoidance of instability, ensuring the continuous operation of basic service and protect deposit owners. What is more, proceedings in insolvency are circuitous and in case or re-organisation it is necessary to reach an agreement through long and difficult series of negotiations. This may cause a loss in forms of time, cost and an insufficient result to both party.

In case of a state resolution it is the state which makes a decision on the resolution of the enterprise in question, which, at least theoretically, goes together with the central sources playing the leading role in restoring the financial balance.[48] Contrarily, the European resolution system outlined in the proposal would be based on the idea of establishing a bank resolution fund from previous bank payments on the member states level, which could finance the restoration of near-bankrupt banks. This way it would not be the taxpayers who would bear the risks of the bank system, but the system itself (providing that the bank did not transfer the cost to the clients!).

In market economies state resolution is regarded as an *exceptional device* of crisis management.[49] That is why the proposal would broaden the competence of national supervisory authorities, so that they could intervene at an early stage in case the financial state or the solvency of an institute declined. Within the framework of such an early intervention the institute can be called upon the execution of regulations and measures, as defined in the resolution plan, preparation and execution of a proceeding programme and a schedule and summon a general meeting of the share-holders. Resolution measures can only be taken in case of or near bankruptcy, and there is not a solution to restore the institution within an acceptable period of time. Moreover, the intervention aiming at resolution has to be justified by public weel as well.

The proposal of the commission is aimed at the harmonisation of the system of resolution authorities at member state level, which could work according to common regulations. However, if the enhanced supervision within the bankunion was created, it would have to give place to a more centralised management of bank crises.[50] In order to realize this, according to the plans, a European resolution authority should be formed regarding state members within the bank union,

---

[47] Dragomir (2010) im. 27-30. p.

[48] Kúti Anna – Móra Mária: Szanálás és felszámolás 1986 után, Közgazdasági Szemle, 1990/6. 703. p.

[49] Kúti – Móra (1990) im. 703. p.

[50] COM (2012) 510 Communication from the Commission to the European Parliament and the Council on a Roadmap towards a Banking Union, 8. p.

which could eliminate all those negative externalities caused by decisions made at purely national level.[51]

II.2. The integrated deposit guarantee mechanism

The principle of „*minimal harmonisation*", applied in 94/19/EC directive about deposit guarantee mechanisms results in very different coverage levels by the different member states, so 2009/14 EC directive fixed the minimal margin at 100.000 Euro. It was necessary because when the financial crisis deteriorated during the autumn of 2008, certain Union deposit owners tranferred their deposits from states with lower coverage levels to ones ensuring better coverage levels. These differences caused serious deformations.[52]

In July 2010 the Commission made an even more ambitious proposal to create the Paneuropean Deposit Guarantee Scheme. In this scheme they urged the harmonisation and the simplification of deposit protection, the acceleration of payments and enhancement of finance, particularly through deposit insurance funds filled up by previous contributions and funding devices between deposit protection systems of member states, mandatory within the given limits.[53]

According to the primary principle ultimate responsibility should stay at the same level in both cases of deposit protection and financial supervision.[54] Expert analysts suggest the solution that the deposit guarantee system should be connected to the resolution system at a European level, thus establishing the *European Deposit Insurance and Resolution Fund*.[55] This solution could enable a quick and efficient decision making, which has a vital role in crisis management.

Resolution and deposit insurance system has the same purpose. Both have the common aim of bearing the costs of future crises by previously established funds of financial institutes instead of tax payers.

---

[51] Press Release – Towards a genuine economic and monetary union (2012. June 26.) http://www.consilium .europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ec/131201.pdf (2012-11-01) 5. p.

[52] COM (2010) 369 REPORT FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT AND TO THE COUNCIL Review of Directive 94/19/EC on Deposit Guarantee Schemes 3. p.

[53] Proposal for a Directive …/…/EU of the European Parliament and of the Council – on Deposit Guarantee Schemes (recast), available: http://ec.europa.eu/internal_market/bank/docs/guarantee/20100712_proposal _en.pdf (2012-11-02).

[54] Schoenmaker, Dirk – Gros, Daniel: A European Depsit Insurance and Resolution Fund, DSF Policy Paper (2012), No. 21. 7. p.

[55] Allen, Franklin – Beck, Thorsten – Carletti, Elena – Lane, Philip R. – Schoenmaker, Dirk – Wagner, Wolf: Cross-border banking in Europe: Implications for financial Stability and macroeconomic policies, CEPR, London, 2011. 107-108. p.; Gerhardt, Maria. – Lannoo, Karel: Options for reforming deposit protection schemes in the EU, ECRI Policy Brief (2011) No. 4. 11-13. p.; Schoenmaker – Gros (2012), im. 4. p.

II.3. The single supervisory mechanism

The third pillar of the bank union is the forming of the single supervisory mechanism. It is necessary because, as described above, bank supervisory, being split up at national levels, have not kept up with the integration of bank markets.

Based on the single supervisory mechanism, it is the European Central Bank that would supervise banks at an integrated union level. Within this framework ECB could directly control the strict and impartial enforcement of prudential regulations as well as an efficient control of cross-border bank markets.[56] The Proposal suggests that from the moment the regulation comes into force, the ECB should apply its supervisory tasks to any banks, in particular banks which have received or requested public financial assistance. After this date, from July 1st 2013 the most important European banks with system level significance (*European Systemically Important Financial Institutions*, ESIFIs), later, after 1st January 2014, all the remaining banks would be supervised by the ECB.[57] I would call this proposal ambitious, even irrealistic, considering the fact that the date of writing this study is November 2012 and the regulation has not been adopted yet. As a matter of fact, the economic crisis prompts the legislator of the Union and its engine, the Commission as well, to get regulations adopted they regard vital as soon as possible. However, speed should never be put forward at the expense of *quality*!

The single supervisory mechanism would concern countries which have euro as the official currency (*eurozone country*), with the opportunity for other states to join. The Proposal calls it *close cooperation,* though it is not a simple cooperation, but essentially makes national supervision authorities *deconcentrated* organisations of ECB, as far as the financial supervisory of banks is concerned.

The close cooperation between the ECB and the national competent authority of a non participating Member State shall be established, by a decision adopted by the ECB, where the following conditions are met: (1) the Member State concerned *notifies* the other Member States, the Commission, the ECB and the EBA the request to enter into a close cooperation with the ECB in relation its new tasks; (2) the Member State undertakes to ensure that its national competent authority will *abide by* any guidelines or requests issued by the ECB (3) the Member State undertakes to *provide* all *information* on the credit institutions established in that Member State that the ECB may require for the purpose of carrying out a comprehensive assessment of those credit institutions; and (4) the Member State concerned has adopted *national legal acts* to ensure that its national competent authority will be obliged to adopt any measure in relation to credit institutions requested by the ECB.

In case the given member state does not meet these requirements anymore, the ECB in its discretional power may decide on terminating close cooperation. The subordinative feature of national authorities is

[56] COM (2012) 511 Proposal for a Council Regulation conferring specific tasks on the ECB concerning policies relating to the prudential supervision of credit institutions (hereafter: Proposal).
[57] Proposal Art. 27.

also emphasised by the fact that in case of termination of close cooperation the Proposal does not institutionalize any previous consultation mechanism.

Due to the single supervisory mechanism the ECB shall, in accordance with the relevant provisions of Union law, be exclusively competent to carry out, for prudential supervisory purposes, in relation to all credit institutions established in the participating Member States.[58] In accordance with this, the ECB would authorise credit institutions and withdraw authorisation if necessary; to assess acquisitions and disposals of holdings in credit institutions; only int he cases specifically set out in Union acts, ECB shall set higher prudential requirements and apply additional measures to credit institutions; ECB may carry out supervisory stress tests; it may also carry out supervisory tasks in relation to early intervention etc.[59] The ECB is allowed to make regulations(!), adopt proposals and make decisions regarding all these tasks.

To perform its supervisory role the ECB would have significant investigational power as well. The ECB would have the right to ask direct information from any legal or individual entity[60] within its competence. It may process all the necessary inspections of these entities; it may ask for documents, may examine their books and records and also may ask for a written or oral explanation. The ECB also may lead on side inspections, even without prior announcement. These examinations have to be abided.

For the purpose of carrying out the tasks conferred upon it by this study, where credit institutions, financial holding companies, or mixed financial holding companies, intentionally or negligibly, breach a requirement under directly applicable Union acts in relation to which administrative pecuniary sanctions shall be available to competent authorities under Union law, the ECB may impose *administrative pecuniary sanctions* of up to twice the amount of the profits gained or losses avoided because of the breach where those can be determined, or up to 10% of the total annual turnover of a legal person in the preceding business year. The sanction taken has to be effective, proportionate and dissuasive.

Followed by the brief outline of the most important reforms of the supervisory mechanism, it is inevitable to talk about the problems concerning which I previously underlined that speed should never be put forward at the expense of quality! I intend to highlight two topics:

---

[58] „After the decision by the Eurozone council, some commentators have argued that the ECB would only cater for the larger, systematically important banks, whereas the member states' authorities would remain responsible for smaller banks." Lannoo, Karel: The roadmap to Banking Union: A call for consistency, CEPS Commentary 2012. 4-5. p.

[59] Proposal Art. 4.

[60] The ECB's investigatory powers would cover: **a)** credit institutions, **b)** financial holding companies, **c)** mixed financial holding companies, **d)** mixed-activity holding companies, **e)** persons involved in the activities of the entities referred to in (a) to (d), and related third parties, **f)** third parties to whom the entities referred to in (a) to (d) have outsourced operational functions or activities, **g)** persons otherwise closely and substantially related or connected to the activities of the entities referred to in (a) to (d) **h)** national competent authorities.

1) the separation of monetary policy and institutional (micro) level supervision, and 2) the relations between ECB and EBA.

II.3.1 The separation of monetary policy and institutional (micro) level supervision

The first problem is to be found in the centralisation of monetary policy and institutional (micro) level supervision into one organisation. There is the fundamental problem of having a built-in conflict of interest between monetary policy and financial supervision.[61] The primary objective of monetary policy - as it described in TFEU paragraph 1. Article 127. - shall be to maintain price stability, that is, to stop inflation. Contrarily, the financial supervision concentrates on the safety and soundness of individual institutions.

Monetary policy in certain situations favours other facts than financial supervisory does. Such a case could be when the central bank radically raises interest rates in order to maintain the stability of macro economy, which at the same time devaluates the coverage behind debenture-type investments, thus risking the secure functioning of the individual institution.[62] This is the reason why the two functions, if concentrated at the same institution, has to be separated the adequate way in order to save their integrity.[63]

The separation of functions, despite of the Proposal emphasising it,[64] remains insufficient. According to the Proposal, an internal body, a supervisory board shall be established within the ECB, to the planning and execution of the tasks conferred upon the ECB. However, the ECB's Governing Council would be ultimately charged for decision making, in exceptional cases having the right to delegate clearly defined supervisory tasks and related decisions regarding individuals. These delegated tasks also subjects to the oversight and responsibility of the Governing Council. At the same time, the Governing Council of ECB consists of the members of ECB's Executive Board and governors of national central banks of member states in which the common currency is euro. In other words, countries which join the single supervisory mechanism through close cooperation, are precluded in the right to vote.

Members of the supervisory board are: 1) four ECB representatives appointed by the ECB's Executive Board; 2) one representative from each of the national authorities functioning as supervisor of the financial institutes of participating member states[65]; 3) a Chair elected by the Governing Council from the members of the Executive Board with exeption of the President), and 4) a Vice.Chair

---

[61] See more details: Goodhart, Charles – Schoenmaker, Dirk: Sould the functions of monetary policy and banking supervision be separeted? Oxford Economic Papers, New Series, Vol. 47. No. 4. (1995) 539-560. p.

[62] Erdős – Mérő (2010) im. 276. p.

[63] Carmassi, Jacopo – Di Noia, Carmine – Micossi, Stefano: Bankin Union: A federal model for the European Union with prompt corrective action, CEPS Policy Brief, No. 282. (2012) 4. p.

[64] Proposal 8. p.

[65] „Participating Member State" means a Member State whose currency is the euro. The definition of participating Member States does not include Member States joining to the single supervisory mechanism by close cooperation.

elected by and from the Governing Council from its own members. Most probably, though it is not mentioned in the Proposal, these members will have the right to vote in the Supervisory Board.

From members of the supervisory board a steering committee may be appointed based on a more restricted selection, which supports the work of the supervisory board. The representatives of the competent authority of the Member States which established a close cooperation in accordance with Article 6 shall take part to the activities of the supervisory board in accordance with the conditions set out in the decision adopted by the ECB. The Chair of the European Banking Authority and a member of the European Commission may also participate as observers in the meetings of the supervisory board.

Therefore it is obvious that monetary policy and institution supervision are definitely not separated from each other. What is more, the 2nd paragraph of Article 18. of the Proposal emphasises that the tasks rooting from the ECB's supervisory function may not interfere with the ECB's tasks relating to monetary policy and any othe tasks. This implies that monetary policy must abide by in its new functions. Furthermore, those non-eurozone countries which join the single supervisory mechanism, are hardly given any rights, but more obligations.

What can be the reason of placing the union level supervisory of banks within the organisation of ECB by all means? In my opinion the EU simply has not got any other legal basis to build up this structure, unless it amends the founding treaties. Such an amendment, though, is a long and difficult process. The single legal basis, on which the single supervisory mechanism may be established is TFEU Article 127, as follows: (6) " The Council, acting by means of regulations in accordance with a special legislative procedure, may unanimously, and after consulting the European Parliament and the European Central Bank, confer specific tasks upon the European Central Bank concerning policies relating to the prudential supervision of credit institutions and other financial institutions with the exception of insurance undertakings." Even the regulations deciding about the establishment of European Supervisory Authorities were seriously criticised both by national[66] and international experts,[67] because the system of functions of the ESAs exceeded the criterions of delegation

---

[66] See: SZEGEDI László: *A Pénzügyi Felügyeletek Európai Rendszere a Meroni-doktrína tükrében*, Pro Publico Bono, 2011/1., SZEGEDI László: A pénzügyi piacok Közvetlen európai felügyeletének kihívásai, Pénzügyi Szemle 2012/3., Kálmán (2012) im.

[67] See: WYMEERSCH, Eddy: *The institutional reform of the European Financial Supervisory System, an interim report* Ghent Univ. Financial Law Institute Working Paper No. 2010-01., SASSO, Lorenzo - KOST DE SEVRES, Nicolette: *The New European Financial Markets Legal Framework: A Real Improvement? An Analysis of Financial Law and Governance in European Capital Markets from a Micro and Macro Economic Perspective,* 2011. Capital Markets Law Journal, Forthcoming. Available: http://ssrn.com/abstract=1855636 (2011-10-31). FERRAN, Eilís: *Understanding the new institutional architecture of EU financial market supervision* University of Cambridge Faculty of Law Research Paper, No. 29/2011. Available: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1701147## (2011-08-21).

of power, which criterions was built up by the European Court.[68] Therefore, based on the current founding treaties, it is not possible to transfer the powers of (discretionary) supervision to EBA. After taking this into consideration, there may be two possible solutions.

According to the first one,[69] ECB would attend the supervisory function, following the Proposal, but by the establishment of a completely independent inner Supervisory Board, absolutely separated from monetary policy. This Supervisory Board could be formed after the Governing Council of ECB, and would consist of a Steering Committee and the chair person of the national supervisory authorities. Members of the Steering Committee would be: the six members appointed by the Council, one of the Vice-Presidents of ECB, the Chair of EBA as well as the Managing Director of ESM. This structure could enhance efficient coordination between the institutions, thus avoiding the financial supervision being subordinated by monetary policy. At the same time it would involve ESM in decision making, which in the future may as well contribute to deposit guarantee and resolution. The Supervisory Board would be responsible for financial supervision and would not accept orders concerning its competence from the Governing Council of ECB, which would only be in charge of monetary policy. However, a problem still remains in case of this solution as well. Namely, the ECB would not have any power in the supervision of insurance companies, though there is a great number of connections between the activity of banks and insurance companies in the financial sector. A microprudential type of supervision, of which the competence of insurance is excluded, means a lot of risk in itself.[70]

According to a second solution, all the supervisory tasks and competences would be transferred to EBA. Thus, a confrontation with monetary policy could be avoided as well as the risks of the insurance sector would not remain hidden, due to the cooperation with EIOPA.

This solution would also serve the policy of institutional balance, since the concentration of supervisory functions in ECB would create a significant concentration of power, too.[71] In accordance with the above written, it would raise serious doubts regarding legal basis, whether it could be possible to organise the supervision of banks in this very structure, without the amendment of the founding treaties.

II.3.2. The relation between ECB and EBA

The Proposal suggests a role of key importance concerning the single supervisory mechanism, by the fact that the EBA would remain in charge of creating the Single Rulebook. This function will have an

---

[68] See: European Court of Justice (1958): „Meroni v. High Authority" (Case 9/56) and European Court of Justice (1981): „Giuseppe Romano v. Institut national d'assurance maladie-invalidité." (Case 98/80).

[69] Based on Carmassi – Di Noia – Micossi (2012) im.

[70] The High Level Group on Financial Supervision is the EU: De Larosiere Report (Brussel, 25 February 2009.) http://ec.europa.eu/internal_market/finances/docs/ de_larosiere_report_en.pdf (2012-08-31.) 43-44. p.

[71] Pisani-Ferry, Jean – Sapir, André – Véron, Nicolas – Wolff, Guntram B.: What kind of European Banking Union? Bruegel Policy Contribution, Issue 2012/12. 12. p.

outstanding significance in safeguarding the integrity of the sigle market, even in connection with member states which do not transfer their supervisory functions to ECB, as the rulebook will apply to all the member states of EU.

Experts fear that the role of EBA will have to be completely re-defined, if the single supervisory mechanism is carried out the way described above, because losing the opportunity to function as a supervisor, it will have to concentrate rather on the supervision of the counduct of business and the regulation of products regarding the bank sector.[72] In other words, it will have to strengthen its functions of consumer protection and financial activity, as it is regulated in article 9. in EBA regulations,[73] and European supervisory architecture will result in a similarity to the so-called 'twin peaks' model.[74] The competence in consumer protection is to be enhanced also because an efficient financial consumer protection is one of the important elements of the stability of financial markets. The „effective financial consumer protection is a crucial pillar of financial stability; transparent products and services, fair and accurate information to customers, responsible service providers and generally satisfied customers all form the basis of confidence in the sector. (…) financial consumer protection is an integral and inseparable part of traditional supervision. Prudential market supervision and consumer protection mandates help strengthen financial stability and the expansion of financial intermediation at single institution and systemic level."[75]

In connection with the relations between ECB and EBA, not repeating any of the written in the previous subsection, it is important to highlight that the President of EBA shall not be involved in the work of the Supervisory Board of the ECB as an observer, but with the right to vote, through which he can work more efficiently in the supervision and extortion of executing the regulations of the hand book.

CONCLUSION

The crisis of the euro, the common currency of European Union, and consequently the crisis of European integration has been going on since 2007 and we still cannot see the light at the end of this tunnel. Since the outbreak of the economic crisis the Union has been trying to use every effort to find its way out and restore the economy in Europe. During this process decision makers have already introduced

---

[72] Lannoo (2012) im. 6. p.

[73] For example: collecting, analysing and reporting on consumer trends; developing training standards for the industry reviewing and coordinating financial literacy and education initiatives by the competent authorities; contributing to the development of common disclosure rules.

[74] About the 'Twin peaks' approach see: Wymeersch, Eddy: The Structure of Financial Supervision in Europe About single, twin peaks and multiple financial supervisors. 2006, http://papers.ssrn.com/sol3 /papers.cfm?abstract_id=946695 (2012-10-25.).

[75] The HFSA's Concumer Protection Risk Report, July-December 2010. Available: http://www.pszaf.hu/data /cms2309653/cons_report_2010H2.pdf (2012-11-02) 4. p. (HFSA is the Hungarian Financial Supervisory Authority.)

significant reforms concerning the European Union. It is enough to refer to the measures taken in order to strengthen the fiscal pillar, or the changes made in the field of supervision of financial markets. However, reforms that already have been or still waiting to be achieved, are constantly raising questions on the future of the European Union, predicting the potential of a political union (federation) approaching.

The reforms outlined within the structure of the Bankunion is a great step toward taking a merely new stand of the European Union. The elements of financial stability have to be restored by all means. Moreover, fiscal discipline has to be strengthened and effective mechanisms have to be developed for the supervision of the players in financial markets. These changes altogether may be able to stop the instability of the monetary pillar. The most important objective is, though, to get financial stability steady indeed, that is, to have its elements at the same level. Whether that level should be that of the nations, or the European Union, it will turn out soon.

Literature

1. Agenor, Pierre-Richard - Aizenman, Joshua: Capital market imperfections ant the theory of optimum currency areas, Journal of International Money and Finance, Vol. 30, Issue 8., (December 2011).
2. Alford, Duncan: The Lamfalussy process and EU bank regulation: Another step on the road to Pan-European regulation, Annual Review of Banking and Financial Law, Vol. 25. (2006).
3. Allen, Franklin – Beck, Thorsten – Carletti, Elena – Lane, Philip R. – Schoenmaker, Dirk – Wagner, Wolf: Cross-border banking in Europe: Implications for financial Stability and macroeconomic policies, CEPR, London, 2011.
4. Andenas, Mads – Hadjiemmanuil, Christos: Banking supervision, the internal market and European Monetary Union, European Business Law Review, May/June 1998.
5. Bató Márk: Az Európai Szemeszter. Az Európai Szemeszter szerepe az Európai Unió gazdaságpolitikájának kialakításában, különös tekintettel a kohéziós politikára, Köz-Gazdaság, 2012/1.
6. Békési Gábor: Optimális valutaövezetek, gazdasági integráltság és hasonlatosság: az Európai Unió példája, Közgazdasági Szemle, 1998. July-August.
7. Blahó András: Az átalakuló globális pénzügyi szabályozó rendszer kérdései, Köz-Gazdaság, 2011./2.
8. Carmassi, Jacopo – Di Noia, Carmine – Micossi, Stefano: Bankin Union: A federal model for the European Union with prompt corrective action, CEPS Policy Brief, No. 282. (2012).
9. Dabrowski, Marek: Fiscal and monetary policy determinants of the eurozone crisis and its resolution, CASE Network Studies & Analyses, No. 443/2012.

10. Dragomir, Larisa: European prudential banking regulation and supervision – The legal dimension, New York, Routledge, 2010.
11. Erdős Mihály – Mérő Katalin: Pénzügyi közvetítő intézmények. Bankok és intézményi befektetők, Budapest, Akadémiai Kiadó, 2010.
12. Ferran, Eilís: Building an EU securities market, Cambridge, Cambridge University Press, 2004.
13. Ferran, Eilís: Understanding the new institutional architecture of EU financial market supervision University of Cambridge Faculty of Law Research Paper, No. 29/2011. forrás: http://papers.ssrn.com/sol3/pa pers.cfm?abstract_id=1701147##.
14. Gerhardt, Maria. – Lannoo, Karel: Options for reforming deposit protection schemes in the EU, ECRI Policy Brief (2011) No. 4.
15. Goodhart, Charles – Schoenmaker, Dirk: Sould the functions of monetary policy and banking supervision be separeted? Oxford Economic Papers, New Series, Vol. 47. No. 4. (1995).
16. Horváth Henrik: EU csatlakozás, pénzügyi felügyelet és fogyasztóvédelem. Európa Füzetek 58.
17. Kálmán János: Az új európai pénzügyi felügyeleti architektúra, in Tamás Csaba Gergely (ed.) Magyarország és az Európai Unió – Díjnyertes pályázatok 2011, Budapest, Országgyűlés Hivatala, 2012.
18. Koponya Éva (ed.): Monetáris politika Magyarországon 2012, Budapest, MNB, 2012.
19. Kúti Anna – Móra Mária: Szanálás és felszámolás 1986 után, Közgazdasági Szemle, 1990/6.
20. Lannoo, Karel: The roadmap to Banking Union: A call for consistency, CEPS Commentary 2012.
21. Lengyel Judit – Réz Éva – Szép Olivér: A tőkepiacok szabályozásának aktuális kérdései, DÉL–KELET EURÓPA – SOUTH-EAST EUROPE International Relations Quarterly Vol. 2. No. 7.
22. Louis, Jean-Victor: Guest Editorial: The no-bailout clause and rescue packages, Common Market Law Review, Vol. 47. Issue 4. (Aug. 2010).
23. Lőrincné Istvánffy Hajnalka: Pénzügyi integráció Európában. Budapest, KJK-KERSZÖV Jogi és Üzleti Kiadó, 2001.
24. McKinnon, Ronald I.: Optimum currency areas, The American Economic Reviw, Vol. 53. No. 4. (Sept. 1963).
25. Mohamed, Sideek: Reform of the EU Securities Markets: A Critical Assessment of the Lamfalussy Report, Business Law International, Vol. 2002. Issue 3.
26. Mundell, Robert A.: A theory of optimum currency areas, The American Economic Reviw, Vol. 51. No. 4. (Sept. 1961).
27. Ódor Bálint: Az Európai Unió Működéséről szóló szerződés 136. cikkének módosítása. Európai Tükör, 2011. February.
28. Palánkai Tibor: A monetáris integráció és az „optimális valutaövezet" elmélete, in Blahó András (ed.): A globális és regionális integráció gazdaságtana, Budapest, Akadémiai Kiadó, 2011.

29. Pisani-Ferry, Jean – Sapir, André – Véron, Nicolas – Wolff, Guntram B.: What kind of European Banking Union? Bruegel Policy Contribution, Issue 2012/12.
30. Pisani-Ferry, Jean: The known unknowns and unknown unknowns of EMU, Bruegel Policy Contribution, Issue 2012/18.
31. Rácz Margit: Vélekedés a válságról az Európai Unióban kialakult helyzet alapján, Pénzügyi Szemle, 2009./2-3.
32. Sasso, Lorenzo - Kost de Sevres, Nicolette: The New European Financial Markets Legal Framework: A Real Improvement? An Analysis of Financial Law and Governance in European Capital Markets from a Micro and Macro Economic Perspective, 2011. Capital Markets Law Journal, Forthcoming. http://ssrn.com/abst ract=1855636 (2011-10-31).
33. Schoenmaker, Dirk – Gros, Daniel: A European Depsit Insurance and Resolution Fund, DSF Policy Paper (2012), No. 21.
34. Simon Tilford: The euro at ten: Is its future secure? Center for European Reforms, 2009, http://www.cer.org.uk/sites/default/files/publications/atta chments/pdf/2011/ essay_10_euro_7jan09-1337.pdf.
35. Szegedi László: A Pénzügyi Felügyeletek Európai Rendszere a Meroni-doktrína tükrében, Pro Publico Bono, 2011/1.
36. Szegedi László: A pénzügyi piacok Közvetlen európai felügyeletének kihívásai, Pénzügyi Szemle 2012/3.
37. Wymeersch, Eddy: The institutional reform of the European Financial Supervisory System, an interim report Ghent Univ. Financial Law Institute Working Paper No. 2010-01.
38. Wymeersch, Eddy: The Structure of Financial Supervision in Europe About single, twin peaks and multiple financial supervisors. 2006, http://papers.ssrn. com/sol3/papers.cfm?abstract_id=946695.

Contact – email:

janos.kalman88@gmail.com

STÁTNÍ REGULACE A JEJÍ HODNOCENÍ[1]

ALENA KOPFOVÁ, EVA TOMÁŠKOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Brno, Česká republika

Abstract in original language

Příspěvek se zabývá problémy regulace z ekonomického pohledu. V první části se zabývá teoretickými poznatky o regulaci. Cílem příspěvku je zjistit stupeň regulace v České republice v porovnání s ostatními zeměmi střední Evropy. Rády bychom použily ukazatele jako Size of Government a Regulation z Fraser intitutu, Government Spending a Fiscal Freedom z Heritage Foundation. V příspěvku použijeme metody analýzy a komparace.

Key words in original language

Státní regulace, hodnocení, Size of Government, Česká republika.

Abstract

This paper deals with some problems of regulation from the view of state economic. The first part of this paper offers theoretical knowledge about regulation. The goal is to find out how stage of regulation is in the Czech Republic in comparison with the other countries in central Europe. We would like to use instruments as Size of Government and Regulation from Fraser Institute, Government Spending and Fiscal Freedom from Heritage Foundation. We use the methods of analysis and comparison for writing this paper.

Key words

State regulation, evaluation, Size of Government, Czech Republic.

1. ÚVOD

Míra státní regulace je odvozena od právních norem každého státu a výrazně ovlivňuje konkrétní chování jednotlivců. Státní regulace bývá nejčastěji spojována s ekonomickými aktivitami subjektů. Ovšem nelze státní regulaci zužovat pouze na oblast ekonomických aktivit, regulace se projevuje i v řadě jiných lidských činností či společenských věd.

Regulace znamená vždy omezení svobod jednotlivců, nicméně některá omezení jsou společností nejen pozitivně přijímána, ale doslova požadována. Je nezbytné, aby zde existoval určitý právní rámec, který bude zabezpečovat základní práva a povinnosti všem subjektům. Snahou regulace by tedy mělo být zabránění či zmírnění určitých

[1] Tento článek vznikl a byl financován z prostředků specifického výzkumu Masarykovy univerzity - MUNI/A/0922/2011 Metoda a ekonomické limity regulace ve finančním právu.

selhání ať již konkrétního subjektu či celého ekonomického systému. Cílem by tak měla být ochrana práv a zájmů jednotlivých subjektů.

Tato vize však nemusí být naplňována, pokud bude státní regulace realizována rozsáhlými a složitými právními předpisy. Tyto pak vedou k nárůstu byrokracie a mohou dokonce podněcovat i korupci. Státní regulace realizovaná prostřednictvím jednoduchých a jednoznačných právních předpisů se vyznačuje daleko nižšími náklady spojenými s činností státní správy a podporuje konkurenceschopnost trhu.

Cílem příspěvku je zjistit stupeň regulace v České republice v porovnání s ostatními zeměmi střední Evropy. V příspěvku použijeme metody analýzy a komparace.

2. VYMEZENÍ REGULACE

Míra regulace závisí na příklonu dané společnosti spíše k paternalismu či liberalismu. Ať tak či onak, každý stát by se primárně měl snažit o jasné a jednoznačné vymezení toho, jaké chování či majetek bude regulaci podléhat.

Nezastupitelnou roli v míře regulace té které země hrají i jiné faktory než jen míra liberalismu či paternalismu. Mezi tyto faktory lze zařadit např. kvalitu institucí dané země (např. soudy, vláda, právní normy, etické kodexy, kulturní zvyklosti, tradice, náboženství). Tyto již v podstatě zahrnují regulační opatření.[2] Regulace tak nabývá řadu rozličných podob, což je příčinou obtížné komparovatelnosti ekonomik jednotlivých zemí. Ve velké míře se tímto bohužel dává prostor pro subjektivní hodnocení.

Regulace obecně zahrnuje stanovení, kontrolu a vynucování si určitých pravidel. Regulace může být uskutečňována vytvářením či omezováním práv jedinců, stanovením povinností nebo odpovědnosti. Regulace může nabývat řadu forem. Může se jednat o zákonné restrikce, náležitosti smluv, podmínky pro podnikání v určitém oboru, regulace v oblasti sociální (např. v současné době výrazně zmiňované povinné procento žen ve vedení evropských společností), politických stran, certifikace, akreditace nebo regulace trhu.[3]

Největší množství regulací se vztahuje k podnikatelské činnosti. Regulací se stát snaží přimět podniky, resp. celou společnost, k tomu, aby byly realizovány a spotřebovávány takové výstupy, které by bez této regulace realizovány a spotřebovávány být nemohly. Dalším důvodem regulace je snaha zachovat určitou výrobu na různých lokalitách i budoucím generacím. Regulace tak představují zhmotnění představy politických rozhodnutí.

---

[2] Bachanová, V. Analýza kvality regulace České republiky. WP č. 5/2005. ISSN 1801-4496.

[3] Levi-Faur, D., Regulation and Regulatory Governance, Jerusalem Papers in Regulation and Governance, No.1, 2010

Objektem pro realizaci regulací se pak stávají podmínky vstupu na trh, ceny, mzdy, zaměstnanost (zejména určitých osob a v určitých oborech), standardy pro výrobu určitých produktů a rovněž standardy složení určitých výrobků, technologický rozvoj, znečištění životního prostředí, vývoj a výroba zbraní a vojenského materiálu.[4]

3. REGULACE V ZEMÍCH STŘEDNÍ EVROPY

Pokud máme naplnit cíl našeho příspěvku, tedy porovnat stupeň regulace v České republice s ostatními zeměmi střední Evropy, jako vhodné se jeví použití vybraných ukazatelů zahrnutých do indexu ekonomické svobody. I samotná celková hodnota indexu ekonomické svobody by mohla posloužit k vyhodnocení míry regulace v zemi, "ekonomicky svobodná země" se vyznačuje minimálními obchodními překážkami, nízkými daněmi, vysokou vymahatelností práva, nízkou korupcí, jednoduchou a efektivní komunikací s veřejnou správou, nezadlužeností a vzdělanými a kvalitními pracovníky.[5] V následujícím textu využíváme dva indexy ekonomické svobody, sestavované organizacemi Heritage Foundation a Fraser Institute.

3.1 INDEX EKONOMICKÉ SVOBODY OD HERITAGE FOUNDATION

Organizace Heritage Foundation vytváří a vydává index ekonomické svobody spolu s Wall Street Journal, a to s roční pravidelností od roku 1995. Index ekonomické svobody je tvořen deseti ukazateli, tzv. "svobodami", kdy každý z ukazatelů je hodnocen na stupnici 0 až 100 (číslice 100 představuje maximální svobodu).[6]

Index vydaný pro letošní rok, 2012, zahrnoval a porovnával 184 zemí. První místo v celém žebříčku obsadil Hongkong s celkovým bodovým hodnocením 89,9. Česká republika byla zařazena na 30. místo a oceněna 69,9 body. Oproti loňskému indexu si o půl bodu pohoršila. Ze zemí střední Evropy si nejlépe vede Švýcarsko, které si sice také o 0,8 bodu pohoršilo, ale patří mezi deset nejsvobodnějších zemí - obsadilo 5. místo s 81,1 bodu.[7]

3.1.1 GOVERNMENT SPENDING

Ukazatel "Government spending" zahrnuje vládní výdaje, včetně spotřeby a transferů, a to jako procento hrubého domácího produktu (HDP). Neurčuje ideální úroveň vládních výdajů (ta je samozřejmě ovlivněna různými specifiky konkrétní země), nicméně vychází z toho, že nadměrné vládní výdaje způsobují chronické rozpočtové

---

[4] Harris, Brian; Andrew Carnes (February 2011). Disciplinary and Regulatory Proceedings. Jordans. ISBN 978-1-84661-270-1.

[5] http://www.finance.cz/zpravy/finance/339434-ekonomicka-svoboda-jak-jsme-na-tom-v-cesku-v-porovnani-se-svetem-/

[6] http://www.heritage.org/index/about?src=home

[7] http://www.heritage.org/index/ranking?src=home

deficity. Za výchozí bod měření se přesto považují nulové vládní výdaje, stupnice pro bodování je pak nelineární (pokud vládní výdaje dosahují více než 58 % HDP, pak je ukazatel hodnocen nulou).[8]

Z pohledu ukazatele vládních výdajů se Česká republika v roce 2012 umístila na 147. místě s 36,8 body. Od roku 2010 se bodové hodnocení ukazatele "Government spending" snižuje, a to jak v ČR[9], tak i v ostatních zemích, jak o tom přesvědčuje celosvětový průměr, který se tento rok pohybuje na úrovni 59,8 bodu (zatímco v roce 2010 to bylo 65 bodů).[10] Nižší bodový zisk v ČR byl především způsoben růstem vládních výdajů až na 45,9 % HDP a s tím souvisejícím zvýšením vládního dluhu v porovnání s HDP.[11]

Ze zemí střední Evropy si v oblasti vládních výdajů vede nejlépe Švýcarsko s bodovým ziskem ve výši 65,8, švýcarské vládní výdaje činí 33,7 % HDP.[12] Švýcarsko je jedinou zemí střední Evropy, která v tomto ukazateli převyšuje celosvětový průměr. Než Česká republika dosahují lepšího hodnocení ukazatele "Government spending" také Slovensko (48,2 bodu) a Polsko (40,3 bodu). Naopak nejhůře hodnocené jsou vládní výdaje v Rakousku - dosahují výše 53,1 % HDP (vládní dluh už dosahuje výše 72,2 % HDP), za což si vysloužily pouze 15,4 bodu.[13] Poslední ze zemí Visegrádské čtyřky, Maďarsko, dosahuje s 24,4 body druhé nejhorší úrovně ze všech zemí střední Evropy.

3.1.2 FISCAL FREEDOM

Hodnocení ukazatele "Fiscal freedom" odráží míru daňového zatížení stanoveného vládou. Ukazatel je tvořen ze tří složek - ze sazby daně z příjmů jednotlivce, ze sazby daně z příjmů právnických osob a z celkového daňového zatížení vyjádřeného jako procento HDP. Každá z těchto tří složek je hodnocena samostatně, poté je z nich vytvořen průměr - v celkovém ukazateli je tedy každá ze složek obsažena jednou třetinou.[14]

Ukazatel "Fiscal freedom" dosahuje v roce 2012 v České republice hodnoty 82 bodů, což je 5,1 bodu nad celosvětovým průměrem. Na základě tohoto ukazatele se Česká republika umístila na 63. místě ze všech 184 zemí.[15] Při hodnocení byla v úvahu brána sazba z daně

---

[8] http://www.heritage.org/index/government-spending

[9] V roce 2010 získala ČR za oblast vládních výdajů 45,6 bodu, v roce 2011 44,8 bodu a, jak již bylo zmíněno, letos jen 36,8 bodu. Viz http://www.heritage.org/index/visualize?countries=czechrepublic&type=4

[10] http://www.heritage.org/index/visualize?countries=czechrepublic&type=4

[11] http://www.heritage.org/index/country/czechrepublic

[12] http://www.heritage.org/index/country/switzerland

[13] http://www.heritage.org/index/country/austria

[14] http://www.heritage.org/index/fiscal-freedom

[15] http://www.heritage.org/index/visualize?countries=czechrepublic&type=9

z příjmu ve výši 15 procent, resp. 19 procent u právnických osob, ale i daně ostatní - celkové daňové zatížení bylo organizací Heritage Foundation vyjádřeno jako 34,8 % z HDP.[16] Pokud bychom se měly zaměřit na vývoj tohoto ukazatele, dá se říci, že od roku 2009 se drží na poměrně stabilní úrovni, v roce 2009 bylo dosaženo 80,2 bodu. Ještě v roce 2008 se ČR na základě tohoto ukazatele nacházela pod průměrem všech hodnocených zemí (který činil 74,9) a, se 71,3 bodu, na 102. místě ze všech hodnocených zemí.[17]

Pokud budeme v rámci tohoto ukazatele porovnávat země střední Evropy, stojí si Česká republika velmi dobře, je druhá. Před ČR se nachází Slovensko, které díky celkovému daňovému zatížení ve výši 29,3 % HDP dostalo 84,2 bodu. U Slovenska se bodové hodnocení od roku 2009 téměř nezměnilo, avšak, naopak od ČR, v roce 2008 si s 89,4 bodu vedlo ještě lépe - bylo 19. "fiskálně nejsvobodnější" zemí.[18] Také ostatní země Visegrádské čtyřky se více blíží celosvětovému průměru než ostatní, tzv. alpské, země střední Evropy. Maďarsko s bodovým ziskem 78,6 překonává celosvětový průměr, Polsku do průměru chybí pouze 0,5 bodu. Z alpských zemí nejvíce bodů získalo Švýcarsko, a to 67,9. Ze zemí střední Evropy bylo jako země s nejvyšší daňovou zátěží vyhodnoceno Rakousko, které získalo 50,5 bodu. Nejvyšší sazba daně z příjmu fyzických osob činí 50 %, u osob právnických je to 25 %. Celkové daňové zatížení v Rakousku dosahuje 42,8 % HDP.[19]

3.2 INDEX EKONOMICKÉ SVOBODY OD FRASER INSTITUTE

Fraser Institute je významný kanadský institut zabývající se hospodářskými a sociálními záležitostmi. Index ekonomické svobody je od roku 1970 zjišťován každoročně, na rozdíl od "Heritage indexu" je sestaven z pěti hlavních oblastí, neboli ukazatelů, které jsou dále členěny - celkově je index vytvořen pomocí 42 proměnných. Každá proměnná je samostatně ohodnocena na stupnici 0 - 10, tyto proměnné jsou poté zprůměrovány.[20]

V letošním roce, v roce 2012, bylo do "žebříčku" zařazeno celkem 144 zemí, nejvyšší hodnocení (8,9 bodů) získal Hongkong. Česká republika se umístila na 58. místě s bodovým ziskem ve výši 7,16. Z historického hlediska získala nejvíce bodů ČR v roce 2007, od té doby dochází každý rok k drobné bodové ztrátě. Také v indexu od Fraser Institute je ze zemí střední Evropy nejlépe hodnoceno

---

[16] http://www.heritage.org/index/country/czechrepublic

[17] http://www.heritage.org/index/visualize?countries=czechrepublic&type=9

[18] http://www.heritage.org/index/visualize?countries=slovakia&type=3

[19] http://www.heritage.org/index/country/austria

[20] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf

Švýcarsko. Umístilo se na 4. místě, když získalo 8,24 bodu (je také poslední zemí, která celkově získala více než 8 bodů).[21]

3.2.1 SIZE OF GOVERNMENT

Ukazatel "Size of Government" je složen ze čtyř dílčích komponent, které prozrazují, do jaké míry se země spoléhá na osobní volbu a trhy spíše než na státní rozpočet a politické rozhodování. Hodnoceny jsou tedy komponenty: a) vládní spotřeba jako podíl na celkové spotřebě; b) transfery a dotace jako podíl na HDP; c) vládní podnikání a investice v poměru k celkovým investicím; d) nejvyšší mezní daňová sazba.[22]

České republice za oblast "Size of Government" přidělili hodnotitelé z Fraser institutu pouze 4,96 bodů. Pokud bereme v úvahu jen tento ukazatel, ČR se propadla až na 125. místo. Ze všech oblastí dostala ČR nejméně bodů právě za "velikost vládního sektoru". Přesto se hodnota stále postupně navyšuje, v roce 1995 získala ČR 2,81 bodu. Když se podíváme na jednotlivé komponenty, nejhůře hodnoceny jsou transfery a dotace jako podíl na HDP (2,91), následovány vládní spotřebou vyjádřenou jako podíl na celkové spotřebě (2,93).[23]

Ze zemí střední Evropy jsou, v rámci tohoto ukazatele, lépe než Česká republika hodnoceny čtyři země. Švýcarsko získalo v průměru 7,6 bodu, nejméně bodů získalo za komponentu transferů a investic (5,5). Švýcarsko si však nejlépe vedlo v roce 2005, od té doby si mírně pohoršilo.[24] Pomyslnou druhou příčku ze zemí střední Evropy obsadilo Polsko (s bodovým ziskem 6,35), následované Slovenskem (6,29) a Německem (5,46). Na druhou stranu, ukazatel "Size of Government" je hůře než u nás hodnocen v Rakousku (4,9), Slovinsku (4,54) a Maďarsku (3,94).[25] Při pohledu na jednotlivé komponenty je celkem zajímavá situace v Rakousku, kde vládní podnikání a investice získaly plný počet bodů (10), zatímco ostatní komponenty byly hodnoceny v bodovém rozmezí 2,02 (transfery a dotace) až 4,04 (vládní spotřeba).[26]

3.2.2 REGULATION

Dopadem státní regulace trhů a regulace podnikání na ekonomickou svobodu se zabývá ukazatel "Regulation". Tento ukazatel je poměrně rozsáhlý. Je rozdělen na tři dílčí komponenty, které jsou tvořeny

---

[21] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf, s. 18

[22] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf, s. 4

[23] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch2-country-tables.pdf, s. 64

[24] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch2-country-tables.pdf, s. 153

[25] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf, s. 11 - 14

[26] www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch2-country-tables.pdf, s. 34

z celkem patnácti proměnných. První komponenta odráží podmínky na domácím trhu úvěrů - hodnotí se, zda banky jsou ve státním či soukromém vlastnictví, do jaké míry se poskytují úvěry soukromému sektoru a také, nakolik jsou určovány úrokové sazby. Druhá komponenta se zaměřuje na trh práce, mezi hodnocené proměnné patří minimální mzda, podmínky pro přijímání a propouštění zaměstnanců i povinná vojenská služba. Třetí, poslední, komponenta se týká regulace podnikání, v rámci které je posuzováno, nakolik mohou předpisy a byrokratické postupy omezovat vstup na trh a hospodářskou soutěž.[27]

Oblast "Regulation" je v České republice hodnocena celkově 7,47 body, což znamená 46. místo ze všech 144 hodnocených zemí. Oproti předchozímu hodnocení si Česká republika polepšila o 0,19 bodu. Pokud bychom měly podrobněji zhodnotit jednotlivé komponenty, nejlépe si stojí regulace trhu úvěrů, za kterou ČR získala celkově 9,22 bodu. Také na trhu práce je podle hodnotitelů regulace poměrně nízká, tato komponenta byla hodnocena celkově 7,67 body. V rámci trhu práce byla nejhůře hodnocena proměnná týkající se regulace přijímání a propouštění zaměstnanců, která si vysloužila pouze 3,59 bodu. Ze všech tří komponent regulace byla nejhůře hodnocena právě ta třetí, regulace podnikání. Celkově za všechny proměnné bylo průměrně uděleno 5,51 bodu, přičemž nejhůře byly hodnoceny proměnné týkající se administrativní zátěže podnikatelů (2,7), náklady související s dodržováním daňových předpisů (3,76) a další platby včetně úplatků (4,16).[28]

Ze zemí střední Evropy si opět nejlépe vede Švýcarsko, kterému bodový zisk 8,54 dopomohl k celkovému 9. místu. Body za jednotlivé komponenty ukazatele "Regulation" jsou u Švýcarska poměrně vyrovnané - regulace trhu úvěrů 9,33 bodu, regulace trhu práce 8,19 bodů a regulace podnikání 8,1 bodu.[29] Druhým nejlepším bodovým hodnocením v rámci zemí střední Evropy se může pyšnit Maďarsko, které se na základě ukazatele "Regulation" umístilo na 36. místě ze všech hodnocených zemí (získalo celkem 7,62 bodu). Maďarsko je následováno Rakouskem, a poté již Českou republikou. O něco hůře než v České republice je regulace hodnocena na Slovensku (7,40 bodu).[30] Většina zemí střední Evropy dosahuje nejhorší hodnocení, stejně jako ČR, v komponentě regulace podnikání, výjimku tvoří Rakousko, Německo a Slovinsko, kde je více než podnikání regulován trh práce.

4. ZÁVĚR

Regulace mají výrazný negativní vliv na rychlost vývoje a flexibilitu produkce. Regulace omezují svobodu jednotlivce, kdy na místo

---

[27] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf, s. 7

[28] www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch2-country-tables.pdf, s. 64

[29] www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch2-country-tables.pdf, s. 153

[30] http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf, s. 11 - 14

svobodného rozhodování a nakládání s majetkem je nutné získat souhlas ostatních. Současně platí, že samotná regulace, ač si často klade za cíl zvýšit efektivitu ekonomiky, se může stát, při posuzování výnosů a nákladů regulace, zcela neefektivní. Nejenže regulace váže prostředky samotných regulovaných subjektů, ale rovněž jsou vynakládány prostředky regulátora na kontrolu. Přílišná regulace tedy vede k plýtvání zdrojů. Jakékoli regulaci by tudíž měla předcházet detailní analýza důsledků, které regulace bude mít na ekonomický systém, zda skutečně povede k nápravě či zabránění tržních selhání.

Nelze však tvrdit, že kdyby neexistovala žádná omezení, byla by společnost současně efektivnější, spravedlivější a solidárnější, a dokázala by více prosazovat dodržování a rozvíjení společenských hodnot. Snahou by tedy mělo být nalezení optimální míry regulace.

Cílem našeho příspěvku především bylo zhodnotit míru regulace v České republice porovnáním se zeměmi střední Evropy, k čemuž jsme využily vybrané ukazatele indexu ekonomické svobody. Pokud bychom měly celkově zhodnotit všechny zvolené ukazatele, je nutno říci, že Česká republika většinou patřila do lépe hodnocené poloviny všech osmi zemí[31] střední Evropy, jen na základě ukazatele "Size of Government" od Fraser institutu byla ČR na základě získaných bodů pátá. Je však třeba upozornit na několik zásadních faktů. Prvním z nich je celkové umístění České republiky (v rámci všech zemí zahrnutých do hodnocení), které např. v již zmíněném ukazateli "Size of Government" představovalo 20. místo od konce. Dále je třeba si uvědomit, že ačkoliv se jedná o letošní indexy, data, která byla k hodnocení využita, pochází z dřívějších let (např. Fraser institut vychází z dat platných pro rok 2010). Je tedy otázkou, do jaké míry se v hodnocení jednotlivých ukazatelů odrazí např. změny v sazbách DPH či budoucí zavedení solidární daně. A nakonec bychom ještě rády upozornily na možnou souvislost ukazatelů "Government Spending" a "Fiscal Freedom" od Heritage Foundation, které je možné částečně nahlížet jako výdajovou (vládní výdaje) a příjmovou (daňové sazby a celkové daňové zatížení) stránku veřejných rozpočtů. Situace České republiky, kdy "výdajová stránka" byla hodnocena 36,8 body, zatímco ta "příjmová" 82,0 body je velmi nerovnoměrná a pravděpodobně dlouho neudržitelná. Tato situace se ale také může změnit již zmíněnými daňovými změnami.

Literature:

- Bachanová, V.: Analýza kvality regulace České republiky. WP č. 5/2005. ISSN 1801-4496

---

[31] V úvahu byly brány následující země: Slovinsko, Rakousko, Německo, Švýcarsko, Maďarsko, Polsko, Česká republika a Slovensko. Uvědomujeme si, že mezi země střední Evropy se řadí i Lichtenštejnsko, ale to nebylo zařazeno do indexu ekonomické svobody od Heritage Foundation ani od Fraser institutu.

- Fraser Institute: Economic Freedom of the World 2012 Annual Report, Chapter 1 [online]. [cit. 2012-11-29]. URL: <http://www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch1.pdf>
- Fraser Institute: Economic Freedom of the World 2012 Annual Report, Chapter 2 [online]. [cit. 2012-11-29]. URL: <www.freetheworld.com/2012/EFW2012-ch2-country-tables.pdf>
- Gola, P.: Ekonomická svoboda: Jak jsme na tom v Česku v porovnání se světem? [online]. 17.1.2012. [cit. 2012-11-23]. URL: </http://www.finance.cz/zpravy/finance/339434-ekonomicka-svoboda-jak-jsme-na-tom-v-cesku-v-porovnani-se-svetem-/>
- Harris, B.; Carnes, A.: Disciplinary and Regulatory Proceedings. Jordans. February 2011. ISBN 978-1-84661-270-1
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : About The Index. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: <http://www.heritage.org/index/about?src=home>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Country Rankings. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: < http://www.heritage.org/index/ranking?src=home>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Government Spending. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: <http://www.heritage.org/index/government-spending>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Fiscal Freedom. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: <http://www.heritage.org/index/fiscal-freedom>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Graph The Data. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: <http://www.heritage.org/index/visualize?countries=czechrepublic&type=4>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Czech Republic. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: <http://www.heritage.org/index/country/czechrepublic>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Switzerland. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: <http://www.heritage.org/ index/country/switzerland>
- Heritage Foundation: 2012 Index of Economic Freedom : Austria. [online]. [cit 2012-11-25]. URL: < http://www.heritage.org/index/country/austria>
- Levi-Faur, D.: Regulation and Regulatory Governance, Jerusalem Papers in Regulation and Governance, No.1, 2010

Contact – email

Alena.Kopfova@law.muni.cz; Eva.Tomaskova@law.muni.cz

FISKÁLNÍ BRZDY - EKONOMICKÉ A PRÁVNÍ OTÁZKY

STANISLAV KOUBA

Právnická fakulta, Univerzita Karlova, Česká republika

Abstract in original language

Příspěvek se zabývá fiskálními brzdami, a to především z hlediska teoretického. Prezentuje různá pojetí fiskálních brzd, vymezuje fiskální brzdy pojmově a definuje jejich konstrukční prvky. Tyto teoretické poznatky poté aplikuje na instituty, které se v rámci českého práva vyskytují a dá se o nich jako o fiskálních brzdách uvažovat.

Key words in original language

fiskální brzda, veřejný dluh, deficit veřejných financí

Abstract

Contribution deals with fiscal drags, mostly from the theoretical point of view. It presents different ranges of term fiscal drags, specifies this term and defines its basic elements. This theoretical knowledge is then applied on the institutes of the Czech law, which could be considered as a fiscal drag.

Key words

fiscal drag, public dept, public finance deficit

1. ÚVOD

Vzhledem k tomu, že téměř fiskální stránka státní moci je závislá na ekonomickém vývoji, je v dnešní době ekonomické krize toto propojení velmi aktuální. Propojenost je dána jednak z příjmové strany, a to tím, že většina příjmů státního rozpočtu je nepřímo navázána na ekonomický výkon země (daně z příjmů na příjem domácností a korporací, daně obratové na objem transakcí v ekonomice). Vůči těmto tlakům jsou odolné zejména daně z majetku, které však v prostředí České republiky ani postkomunistických zemí obecně netvoří významnou složku veřejných rozpočtů. Dalším aspektem příjmů státního rozpočtu je fakt, že v období krize rostou hlasy na zavedení daňových úlev pro nepříznivé ekonomické období.

Z druhé strany je závislost dána tím, že v důsledku krize vzrůstají požadavky na sociální transfery (to je způsobeno zejména tím, že roste počet nezaměstnaných) a dále požadavky na mimořádné výdaje státu k podpoře ekonomiky (ohledně těchto stimulů panují rozdílné názory mezi ekonomy, při posuzování těchto názorů je třeba však vždy brát ohled na to, na jakou ekonomiku se dané opatření aplikuje, a to zejména na její otevřenost).

V důsledku výše uvedených jevů je zřejmé, že tendence u většiny států bude propadat se do schodkového hospodaření státního rozpočtu. Jestliže se k tomu přidají minulá zadlužení a nesporný fakt, že při poklesu hrubého domácího produktu i při vyrovnaném hospodaření státního rozpočtu roste procentuální zadlužení na hrubý domácí produkt. V důsledku nynější hospodářské krize se tak řada zemí dostala do fiskálně neudržitelné situace.

Jako následek ztráty důvěry v hospodaření státu obecně začaly být opět aktuální nástroje, které neudržitelnosti fisku jednotlivých států mají vzdorovat. Jedním z potencionálních nástrojů jsou i dluhové brzdy. Je nesporné, že tyto instituty mají silnou ekonomickou podstatu, nicméně vzhledem k tomu, že je jsou normovány, je třeba posuzovat i právní stránku těchto nástrojů. Tento příspěvek se bude věnovat oběma stránkám.

2. POJEM FISKÁLNÍ BRZDY

Pokud se hovoří o fiskálních brzdách, je vhodné tento pojem terminologicky uchopit. V úvahách nad tím, jak může být tento pojem chápán, byly vytvořeny celkem tři různá široká pojetí.

2.1 FISKÁLNÍ BRZDA V ŠIRŠÍM SMYSLU

V nejširším pojetí lze fiskální brzdy chápat jako jakékoliv omezení veřejné moci proti zadlužování sebe sama. V tomto směru je otázkou, zda se jedná o zadlužování sebe sama, neboť když je zadlužována jakákoliv veřejná moc (ať již státní, krajská či obecní), tak jsou de facto zadlužováni ti, vůči kterým se tato moc uplatňuje, neboť s budoucím výhledem jsou to ti, od kterých nakonec budou prostředky na umoření těchto dluhů vybrány.

V rámci tohoto širokého pojetí byly identifikovány tři druhy fiskálních brzd (tedy omezení), a to ekonomické, voličské a právní.

Ekonomické omezení je ve vztahu k výkonné moci v zásadě hodnocením objektivním. Spočívá v možnostech získání peněz na dané zadlužování. Neznamená to nutně situaci, že finanční trhy nejsou ochotny poskytovat veřejné moci žádné prostředky, ale spíše se jedná o únosnost výše odměny za propůjčení těchto finančních prostředků.

Finanční trhy totiž nesledují svým počínáním nižší zadlužení veřejné moci, ale především zisk. Tento zisk se generuje tím, že jsou veřejné moci půjčovány prostředky za úrok. Tento úrok se dá rozdělit na dvě základní složky, a to kompenzační a nekompenzační. Kdy složka kompenzační sleduje kompenzaci za inflaci, spojenou administrativu a riziko nesolventnosti. Právě kompenzace za riziko nesolventnosti je část úroku, která vytváří fiskální brzdu. Způsobuje totiž situaci, že pokud je určitá veřejná moc málo solventní, pak riziková složka úroku dosáhne takové výše, že celkový úrok není pro danou veřejnou moc akceptovatelný. V určitém případě je riziko tak extrémní, že již nikdo není ochoten dané veřejné moci dobrovolně půjčit. V tomto případě tedy funguje určité samoregulující opatření, které veřejnou moc

motivuje k nižšímu zadlužování. Jen málokdy však dojde až k tomuto černému scénáři. Často jsou tyto ekonomické indikátory podkladem pro fiskální brzdu voličskou.

Voličská fiskální brzda je založena na uvědomělosti občanů v tom kontextu, že veřejná moc není něco odděleného, ale je to součást jejich bytí, uvědomění si faktu, že dluhy veřejné moci jsou de facto jejich dluhy. V kontextu současného vývoje české politické scény čtenář bude vůči praktickému uplatnění výše uvedené teze v českém prostředí skeptický, nicméně lze s úspěchem argumentovat dvěma posledními parlamentními volbami, ve kterých vyhrály strany, které tento "spořící" trend deklarovaly. Nadto ani současné opoziční strany až na několik výjimek tyto tendence nezpochybňovaly a rovněž deklarovaly snahu o menší zadlužování (byť jinými prostředky). Z toho plyne, že obecně politická reprezentace deklaruje zadlužování jako negativní jev, což se dá chápat jako určitý odraz názoru voličů.

Bohužel výše uvedená teze má určitá "ale", kterými je poměrně jednoduchá manipulace s voličem, kdy se opatřením dají dávat přídomky "protidluhová" ikdyž jsou spíše "prodluhovými". Poté postačí, když je o protidluhovosti přesvědčena více než jedna polovina obyvatel, tj. pod hlavičkou dluhové neškodnosti či dokonce protidluhovosti mohou být schvalována opatření, která jsou fiskálně negativní.

Určitým vodítkem pro voličstvo mohou být výše uvedené finanční trhy, jejichž hodnocení, které je motivováno ziskem, je v zásadě objektivnější, než jsou slova politiků (lhostejno, zda opozičních či vládnoucích).

Možným opatřením, kterým lze vůli voličů realizovat jsou pak právní fiskální brzdy, které lze chápat jako fiskální brzdy v užším slova smyslu.

2.2 FISKÁLNÍ BRZDA V UŽŠÍM SMYSLU

Fiskálními brzdami v užším slova smyslu se v tomto příspěvku nazývají právní fiskální brzdy. Jejím podkladem je určitý normativní akt, kterým je výkonná moc omezována. Prvkem, který byl zmiňován výše je snaha suplovat ony "uvědomělé voliče" a určitým způsobem zavázat veřejnou moc k tomu, aby směr jimi daný respektovala.

Vzhledem k dalšímu, hlubšímu, dělení je třeba zmínit některé charakteristiky, které daná fiskální brzda má mít. Především je třeba rozlišovat různé typy norem, a to zejména vzhledem k jejich síle. Např. fiskální brzda realizovaná prostřednictvím usnesení vlády je sice normou, ale její význam vzhledem k omezení vlády je velmi malý, neboť ho svým rozhodnutím může libovolně měnit. Co se zákona týká, tak zde je situace sice pro vládu komplikovanější, ale v systémech parlamentní demokracie, kde je důvěra ve vládu stvrzována parlamentem stejně jako zákony, v podstatě téměř vždy existují vlády, které se opírají o parlamentní většinu, tj. zpravidla o dostatečné množství hlasů k tomu, aby bylo schválení dosaženo. Pokud se tedy

hovoří o účinných fiskálních brzdách, musí se jednat o opatření, která jsou vládou obtížněji změnitelná.

Dalším možným dělením je dělení dle trvání fiskální brzdy. Z tohoto úhlu pohledu lze rozlišit fiskální brzdy dlouhodobé a krátkodobé. Příkladem dlouhodobé fiskální brzdy je určitý trvalý limit pro hranici zadlužení. Příkladem krátkodobé fiskální brzdy je každý státní rozpočet (jeho délka trvání je zpravidla jeden rok).

2.3 FISKÁLNÍ BRZDA V NEJUŽŠÍM SMYSLU

Fiskální brzda v nejužším slova smyslu je konkretizací fiskální brzdy v užším slova smyslu. Toto pojetí fiskální brzdy patří mezi nejčastější chápání fiskální brzdy. Dá se například opřít o definici vytvořenou mezinárodním měnovým fondem, ve kterém se fiskální brzdou rozumí "trvalé omezení fiskální politiky země prostřednictvím jednoduchých numerických limitů pro rozpočtové agregáty"[1].

V tomto kontextu je třeba zejména vyzdvihnout "trvalost", která má dvě roviny, a to jednak časovou, tj. že dané opatření funguje delší časový horizont, a jednat relativní neměnnost - tj. není možné ho snadno změnit či zrušit.

Z tohoto konceptu vychází i definice fiskální brzdy, která je vytvořena v tomto článku. Fiskální brzdou se rozumí "právní norma trvale omezující suverenitu veřejné moci za účelem dlouhodobé fiskální stability země". Tuto definice lze také pojmout jako "právní definici" fiskální brzdy. V této definici lze identifikovat základní charakteristiky fiskální brzdy, kterými je normativní charakter, trvalost, zacílenost na dlouhodobou fiskální stabilitu.

V tomto směru je třeba se pozastavit nad slovem "trvalost" a "dlouhodobost", kdy slovo trvalost reprezentuje zejména obtížnou změnitelnost normy a slovo "dlouhodobost" reprezentuje její dlouhodobý účinek.

3. KONSTRUKČNÍ PRVKY FISKÁLNÍ BRZDY

Z hlediska konstrukčního se fiskální brzda skládá z několika základních prvků, a to užité normy, klíčových kritérií, následku při jejich nesplnění, výjimek a dozoru.

3.1 UŽITÁ PRÁVNÍ NORMA

Typ použité právní normy je zpravidla hodnocen jako určitá formálnost, která s materií přímo nesouvisí. U fiskální brzdy obecně je však s materií natolik pevně spjata, že si zasluhuje místo mezi základními prvky.

---

[1] Bocák, P. Dóza, M. Fiskální pravidlo, diskuzní materiál pro jednání NERV, Praha 2011, běžně dostupné z www.vláda.cz, str. 3

Spjatost s materií je dána zejména požadavkem na "trvanlivost" fiskální brzdy. V tomto kontextu je nutné, aby fiskální brzda byla založena normou vyšší právní síly než má moc výkonná v moci změnit či takovou změnu snadno prosadit.

Z těchto důvodů je pro fiskální brzdu vhodné, aby byla součástí ústavního práva ve formálním smyslu. Takové normy totiž reprezentují požadavek trvanlivost.

3.2 KLÍČOVÁ KRITÉRIA

Klíčovým kritériem je určitý, zpravidla numerický, ukazatel, který je obsažen v textu právní normy. Z hlediska konstrukčních prvků normy by se jednalo o její hypotézu. Klíčové kritérium může být jedno či jich může být více.

Příklady klíčových kritérií jsou výše deficitu, výše veřejného dluhu, výše příjmů nebo výše výdajů. Možné jsou i jejich vzájemné kombinace.

Výše deficitu je jedním z prvních požadavků na fiskální disciplínu. Státy často v raných dobách pracovaly s nulovými deficity, a proto lze vidět taktéž tendence, které směřují k tomuto klíčovému kritériu. Vzhledem k cykličnosti ekonomiky však je kritérium vyrovnaných rozpočtů kritériem někdy obtížně splnitelným. V některých případech je výše mandatorních výdajů totiž tak vysoká, že naplánovat rozpočet s nižšími výdaji není v silách vlády. Z tohoto důvodu je užití tohoto kritéria značně problematické.

Preferuje se tedy spíše dosažení dlouhodobé fiskální stability. Pro tyto účely slouží poměrně dobře kritérium výše veřejného dluhu. Toto kritérium umožňuje v zásadě hospodařit s deficitními rozpočty a tak překlenou nepříznivá ekonomická období. Dlouhodobě zpravidla "cíluje" na určitou úroveň zadlužení.

Výše příjmů nebo výše výdajů jsou kritéria, jejichž použitelnost je spíše doplňková k výše uvedeným kritériím. Autorovi tohoto příspěvku není známo samostatné praktické užití těchto kritérií.

Častá je situace, kdy je klíčové kritérium stejného druhu v různé výši. Toto odstupňování má význam pro to, že s různými úrovněmi klíčového kritéria se pojí různé následky.

3.3 NÁSLEDEK PŘI NESPLNĚNÍ KLÍČOVÝCH KRITÉRIÍ

Následek je opatření, které by mělo přímo snižovat zadlužování v případě dosažení určitého kritéria. Jedná se tedy o automatický regulátor, který se spustí bez zásahu veřejné moci.

Pokud je klíčové kritérium nadefinováno v různých výších, pak se zpravidla následky spojené s dosažením jednotlivých výší různí a jsou tím intenzivnější, čím horší situaci klíčové kritérium ukazuje.

3.4 VÝJIMKY

Vzhledem k tomu, že holé fiskální pravidlo je velmi nekompromisní, pak je vhodné udělat určité výjimky, při kterých je možné fiskální brzdu nerespektovat. Z hlediska teoretického je třeba však upozornit, že se jedná o výjimku z klíčového kritéria nebo z následku. Z tohoto důvodu to není zcela samostatný konstrukční prvek a je vhodné ho spíše podřazovat pod uvedené prvky. Nicméně z osvětového hlediska je účelné v tomto článku výjimky jako samostatný prvek výslovně zmínit.

Výjimky jsou většinou extrémní situace, a to například válečný stav, stav ohrožení, živelná pohroma aj., při kterých lze očekávat jednorázové a výrazné negativní dopady do veřejných rozpočtů.

3.5 DOZOR

Prvkem, na který se nesmí zapomenout, je sledování dodržování fiskální brzy. Jedná se zejména o sledování naplnění klíčového kritéria, neboť se lze velmi těžko spolehnout na to, že dozor bude vykonáván samotnými občany-voliči nebo jinými soukromými subjekty. Sledování klíčových kritérií totiž bude zpravidla v podobě sledování rozpočetnictví státu, což není agenda jednoduchá a administrativně nenáročná.

Bezesporu by bylo rovněž problematické, kdyby dozor nad dodržováním byl svěřen samotné vládě či organizaci pod jejím bezprostředním vlivem.

Z výše uvedených důvodů lze hovořit o potřebě nezávislé instituce, která bude nad dodržováním kritérií dozírat. V tomto kontextu je třeba připomenou, že se v teorii státovědy často vedle mocí výkonné, zákonodárné a soudní zmiňuje moc kontrolní.

4. ČESKÉ FISKÁLNÍ BRZDY

4.1 ROZPOČTOVÁ ÚSTAVA

V českých podmínkách bude nejpříkladnější fiskální brzdou připravovaná "rozpočtová ústava". Bude se jednat o normativní pravidlo, které bude zakotveno silou ústavního zákona. Dle návrhu je jeho klíčovým kritériem výše veřejného dluhu, a to v různých hladinách. Dle dosažených hladin se poté člení i následky, které mohou být jednak ve formě oznamovací povinnosti, konkrétních rozpočtových omezení nebo ve formě ryze politických opatření, a to například žádost vlády o důvěru.

Dozor nad dodržováním této normy, resp. nad plněním klíčových kritérií, bude mít nově zřízený orgán.

4.2 PRÁVO EVROPSKÉ UNIE

V rámci Evropské unie již dnes existují limity, které motivují k fiskální disciplíně. Konkrétně je dnes tento limit stanoven na 3 % deficitu na hrubém domácím produktu, při jehož překročení dochází k tzv. řízení o nadměrném schodku. Z pohledu definice rozpočtové brzdy naplňuje toto pravidlo tedy také definici rozpočtové brzdy.

Vzhledem k tomu, že řízení o nadměrném schodku nepředstavuje pro státy dostatečně silný motivátor k nepřekračování dané hranice, vedou se rovněž diskuze ohledně zpřísnění následků spojených s jejím překročením. Tyto diskuze však znamenají větší centralizaci Evropské unie, což je pro řadu států neakceptovatelné.

4.3 STÁTNÍ ROZPOČET

Normou, která omezuje moc výkonnou v zadlužování je bezesporu státní rozpočet. Ten je schvalován na jeden rok, a proto nesplňuje definici fiskální brzdy, neboť se jedná o krátkodobé opatření. Nadto je normou, která je v parlamentní demokracii velmi pevně spjata s vládou. V tomto kontextu jen málokdy může dojít k tomu, že by tato norma byla v českém prostředí "šita" jako omezující opatření pro vládu.

Dalším charakteristickým rysem je, že zákon o státním rozpočtu není pevné pravidlo, ale může podléhat snadno změnám a často se tak i děje. Z tohoto důvodu se nejedná o pravidlo trvalé.

V rámci státního rozpočtu se dále pracuje s tzv. rozpočtovým výhledem, který byť by byl dlouhodobější, tak postrádá závaznost.

Zajímavou situací je případ, kdy nedojde k včasnému schválení zákona o státním rozpočtu (tj. do konce roku předcházejícího roku, na který je rozpočet schvalován). V takovém případě dochází k tzv. rozpočtovému provizoriu, které vládu svazuje. Z pohledu definice fiskální brzdy však stále není naplněna dlouhodobost tohoto pravidla, nehledě k tomu, že se toto pravidlo uplatní pouze ve výjimečné situaci.

5. ZÁVĚR

Poznatky, které plynou z tohoto příspěvku, se dají shrnout do následujících vět. Fiskální brzda je pojem, který se vyskytuje v několika pojetích. Pro účely práva je vhodné nejužší pojetí, a to sice pojetí, které lze charakterizovat následující definicí: Fiskální brzda je právní norma trvale omezující suverenitu veřejné moci za účelem dlouhodobé fiskální stability země.".

Fiskální brzda se skládá z konstrukčních prvků, kterými jsou užitá právní norma, klíčové kritérium, následky jeho porušení, výjimky a dozor.

Je třeba si dále uvědomit, že fiskální brzda znamená určité omezení a každé omezení vede k určité nepružnosti, rigiditě. Na druhou stranu se jedná o omezení suverenity vlády, tj. potencionálně i její svévole. Tyto dva efekty, dá se říci protichůdné, se v této problematice tedy potkávají.

Úplným závěrem je třeba říci, že daná problematika je problematikou velmi aktuální, avšak autor nikde nenalezl její teoretické uchopení. Vzhledem k tomuto faktu se pokusil vytvořit teoretický rámec pro daný právní institut. Tím však z tohoto rámce nečiní monopol pro výklad daného problému, ale spíše pole pro další diskuze nad ním.

Tento text byl zpracován s finanční podporou a v rámci projektu „Finačně-právní nástroje boje s dluhovou krizí“, SVV č. 264 407/2012, realizovaného na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

Literature:

- Bocák, P. Dóza, M. Fiskální pravidlo, diskuzní materiál pro jednání NERV, Praha 2011, běžně dostupné z www.vláda.cz, str. 3

Contact – email

Kouba.stanislav@gmail.com

PODPORA NÁRODNOSTNÍCH MENŠIN Z PROSTŘEDKŮ STÁTNÍHO ROZPOČTU

MICHAL KOZIEŁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language

Tento příspěvek se věnuje otázkám souvisejícím s právní regulací podpory národnostních menšin v České republice ze státního rozpočtu jakožto finanční činnosti státu. Autor na začátku vymezuje základní pojmy, se kterými později pracuje ve článku, a stanoví právní rámec pro zkoumanou problematiku. Následně se věnuje procesu poskytování dotace příslušníkům národnostních menšin v České republice, včetně způsobu, jakým může být tato dotace využita. Na závěr vymezuje nástroje pro kontrolu poskytnutých dotací a vyjmenovává hrozící sankce za porušení předpisů na úseku poskytování dotací příslušníkům národnostních menšin.

Key words in original language

dotace; podpora; národnostní menšina; státní rozpočet; veřejný peněžní fond; rozpočtové právo; kontrola;

Abstract

This paper deals with issue related to the legal regulation of minority support from public money funds, especially from the state budget, as the financial activities of the State. At the beginning author defines basic therms and provides the legal framework for the problematic issues. Next deals author with the process of providing grants to national minorities in the Czech Republic, including the way, how these grants can be used. In conclusion author defines tools for control of provided grants and gives a list of possible sanctions.

Key words

grant; support; national minority; state budget; public money fund; budget law; control;

1. ÚVOD

Problematika národnostních menšin nejen v České republice, ale po celém světě představuje velmi významnou oblast ať už politických, sociologických či právních zájmů, stejně tak jako jsou otázky spojené s národnostními menšinami ve středu zájmu občanské společnosti. V České republice existuje mnoho organizací, zejména neziskových, které mají za cíl podporovat národnostní menšiny tím, že podporují jejich činnost nebo také tím, že samotné tyto organizace jsou tvořeny příslušníky národnostních menšin. Výjimku v tomto případě nestanoví ani stát, který jako projev své finanční činnosti v této oblasti stanovil

konkrétní pravidla pro finanční podporu příslušníků národnostních menšin z prostředků státního rozpočtu[1]. O těchto pravidlech, tedy o procesu poskytování dotace, o způsobu, jakým může být dotace využita a o případných sankcích bude pojednáno níže. Pro účely tohoto článků se podporou rozumí poskytování dotace, tedy poskytování peněžních prostředků ze státního rozpočtu příslušníkům národnostních menšin dle stanovených pravidel.

2. PRÁVNÍ RÁMEC POSKYTOVÁNÍ DOTACÍ NÁRODNOSTNÍM MENŠINÁM

Stejně jako u ostatních oblastí regulovaných právem je východiskem právní regulace v případě poskytování dotací národnostním menšinám ústavní pořádek - Ústava ČR[2] a Listina základních práv a svobod[3]. Konkrétně se jedná především o hlavu třetí Listiny základních práv a svobod, tedy článek 24 a 25.[4]

Na úrovni zákona je základním právním předpisem zákon č. 273/2001 Sb., o právech příslušníků národnostních menšin, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "Zákon o menšinách"), který konkretizuje práva příslušníků národnostních menšin obsažené na úrovni ústavních předpisů, a dále zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění

---

[1] Autor se s ohledem na rozsah příspěvku a finančněprávní téma sekce záměrně zaměřil pouze na finanční podporu poskytovanou státem ze státního rozpočtu. O ostatních typech podpory, např. možnosti příslušníků národnostních menšin komunikovat s úřady v jazyce národnostní menšiny, zřozování menšinových škol nebo zavedení v obcích dvojjazyčných názvů, zde nebude pojednáváno.

[2] Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Ústava“).

[3] Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „LZPS“).

[4] Článek 24 LZPS: "*Příslušnost ke kterékoli národnostní nebo etnické menšině nesmí být nikomu na újmu*."

Článek 25 LZPS: *"(1) Občanům tvořícím národnostní nebo etnické menšiny se zaručuje všestranný rozvoj, zejména právo společně s jinými příslušníky menšiny rozvíjet vlastní kulturu, právo rozšiřovat a přijímat informace v jejich mateřském jazyku a sdružovat se v národnostních sdruženích. Podrobnosti stanoví zákon.*

(2) Občanům příslušejícím k národnostním a etnickým menšinám se za podmínek stanovených zákonem zaručuje též

a) právo na vzdělání v jejich jazyku,

b) právo užívat jejich jazyka v úředním styku,

c) právo účasti na řešení věcí týkajících se národnostních a etnických menšin.“

pozdějších předpisů (dále jen "Zákon o rozpočtových pravidlech"), který stanoví základy pro hospodaření s veřejnými peněžními fondy na úrovni státu. Konkrétní podmínky poskytování dotací ze státního rozpočtu pro příslušníky národnostních menšin pak obsahuje nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nařízení vlády k dotacím na aktivity příslušníků národnostních menšin“).

Z výše uvedeného vyplývá, že konkrétní pravidla poskytování dotací příslušníkům národnostních menšin jsou obsažena v podzákonném právním předpise, což v tomto případě však není na škodu, jelikož je umožněna snazší změna právního předpisu v případě nutnosti změny podmínek poskytování dotací. Jak známo, výše dotace a způsob jejího použití je odvislý od prostředků vymezených na tuto oblast v rámci státního rozpočtu, proto je logické, že pokud těchto prostředků bude méně, pak vláda může formou změnového nařízení zredukovat oblasti, na které bude dotace poskytnuta. A naopak pokud těchto prostředků bude vymezeno více, než v předchozích obdobích, je možné okruh oblastí rozšířit i na oblasti, které v předchozích obdobích nestanovily priority.

3. VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Pro účely tohoto příspěvku je nezbytné vymezit několik základních pojmů, které budou používány v následujícím textu.

Prvním z těchto pojmů je pojem dotace. Podle zákona jsou dotací *peněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel*[5]. Tato definice je poněkud strohá a je proto vhodné nahlédnout i do odborné literatury. Ta říká, že dotací je poskytování peněžních prostředků zpravidla bez právního nároku. Účelové dotace se poskytují na konkrétní akce nebo předem stanovené okruhy potřeb za podmínek stanovených zásadami dotační politiky.[6] Vlastní definici dotace uvádí i nařízení vlády k dotacím na aktivity příslušníků národnostních menšin, když pojem dotace používá jako legislativní zkratku pro *dotace ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin, na zachování a rozvoj kultury, tradic a jazyků příslušníků národnostních menšin, na rozšiřování a přijímání informací v jazycích národnostních menšin, které tradičně a dlouhodobě žijí na území České republiky, jakož i ke vzdělávání*

---

[5] § 3 písm. a) Zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

[6] HENDRYCH, D. a kol. Právnický slovník. 2. rozš. vyd. Praha: C.H. Beck, 2003, s. 160-161.

v jazycích národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity.[7]

Dalším neméně důležitým pojmem je pojem národnostní menšina. Na mezinárodní úrovni neexistuje jednotná definice pojmu národnostní menšiny. Je to dáno jednak složitostí dané problematiky, a dále také politickými zájmy některých států. Podle některých studií, které se zabývají problematikou menšin v mezinárodním měřítku, je možné definovat menšinu jako „*skupinu osob s pobytem na území svrchovaného státu, která tvoří méně než polovinu populace národní společnost a jejíž členové sdílejí znaky etnické, náboženské či jazykové povahy odlišné od zbytku populace*."[8] Nejpřesnější definici nám poskytuje český zákonodárce, který v Zákoně o menšinách definuje národnostní menšinu jako „*společenství občanů České republiky žijících na území současné České republiky, kteří se odlišují od ostatních občanů zpravidla společným etnickým původem, jazykem, kulturou a tradicemi, tvoří početní menšinu obyvatelstva a zároveň projevují vůli být považováni za národnostní menšinu za účelem společného úsilí o zachování a rozvoj vlastní svébytnosti, jazyka a kultury a zároveň za účelem vyjádření a ochrany zájmů jejich společenství, které se historicky utvořilo*."[9]

Posledním pojmem, který si dovolím definovat, je obecně známý pojem státního rozpočtu, tedy veřejného peněžního fondu, ze kterého jsou zde popisované dotace poskytovány. Státní rozpočet reprezentuje finanční vztahy, které zabezpečují financování některých funkcí státu v rozpočtovém roce. Státní rozpočet obsahuje očekávané příjmy, jakož i odhadované výdaje v průběhu rozpočtového roku.[10] Státní rozpočet je tak základním nástrojem pro redistribuci veřejných peněžních prostředků k zabezpečení realizace veřejných statků, to vše na úrovni státu.[11]

---

[7] Viz § 1 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[8] SCHEU, H.C. Menšiny a právo v České republice. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2009, s. 28-29.

[9] § 2 odst. 1 zákona č. 273/2001 Sb., o právech příslušníků národnostních menšin a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[10] HENDRYCH, D. a kol. Právnický slovník. 2. rozš. vyd. Praha: C.H. Beck, 2003, s. 981.

[11] Více viz např. MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R.: Rozpočtové právo. Praha: C.H.Beck, 2007, s. 101-115.

4. POSKYTOVÁNÍ DOTACÍ PŘÍSLUŠNÍKŮM NÁRODNOSTNÍCH MENŠIN V ČR

Proces poskytování dotací, včetně podmínek, které je nutné splnit, je upraven v nařízení vlády k dotacím na aktivity příslušníků národnostních menšin. Poskytovatelem dotace může být ústřední orgán státní správy, který vyhlašuje a uskutečňuje výběrové dotační řízení a rozhoduje o účelovém poskytování dotací. Žadatelem je pak ten, kdo se podáním žádosti o poskytnutí dotace na projekt uchází o poskytnutí dotace.[12] Dotaci mohou obdržet pouze žadatelé, kteří vykonávají prokazatelně činnost ve prospěch příslušníků národnostních menšin po dobu nejméně jednoho roku. Od této podmínky lze v případě hodném zvláštního zřetele ustoupit, avšak upuštění je na zvážení poskytovatele. [13] Pokud dojde ke změně identifikačních údajů o příjemci uvedených v rozhodnutí o poskytnutí dotace, je příjemce dotace povinen tuto změnu neprodleně písemně oznámit poskytovateli dotace. Příjemcem dotace je ten žadatel, v jehož prospěch bylo o poskytnutí dotace poskytovatelem rozhodnuto a jenž je realizátorem projektu.

Důležitou úlohu v celém procesu hraje Rada vlády pro národnostní menšiny, tedy stálý poradní a iniciativní orgán vlády pro otázky týkající se národnostních menšin a jejich příslušníků.[14] Poskytovatel navrhne po projednání s Radou vlády pro národnostní menšiny, na každý rozpočtový rok ve své kapitole státního rozpočtu specifický závazný ukazatel na aktivity příslušníků národnostních menšin nebo na činnosti ve prospěch národnostních menšin. Poskytovatel zároveň projednává s Radou vlády pro národnostní menšiny termín vyhlášení výběrového dotačního řízení.[15]

Výběrové řízení vyhlašuje poskytovatel alespoň jednou v kalendářním roce, a to prostřednictvím celostátního periodického tisku a na své úřední desce. Žadatel se k výběrovému řízení přihlásí prostřednictvím žádosti. Podmínky pro zpracování žádosti a vzor formuláře zveřejní poskytovatel rovněž na své úřední desce. Součástí žádosti musí být

---

[12] § 2 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[13] § 8 odst. 2 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[14] Zřízena na základě § 6 zákona č. 273/2001 Sb., o právech příslušníků národnostních menšin a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

[15] Viz § 3 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

popis projektu a rozpočet na jeho uskutečňování. Projekt musí být, s ohledem na vazbu dotace na státní rozpočet, uskutečněn v příslušném kalendářním roce. Pokud by se jednalo o víceletý projekt, je nutné předložit celý projekt včetně rozpočtu dle jednotlivých let a samostatně a přesně vyčíslit část, která bude realizována v příslušném kalendářním roce.[16]

Co se děje se žádostí dále? Žádosti jsou vyhodnocovány ve výběrových řízeních vyhlášených poskytovatelem. Za tímto účelem zřizuje poskytovatel výběrovou dotační komisi. Ve výběrové komisi hodnotící žádosti se zaměřením na aktivity příslušníků národnostních menšin nebo činnosti ve prospěch příslušníků národnostních menšin musí být zastoupení příslušníci těchto národnostních menšin. O výsledcích výběrového dotačního řízení informuje poskytovatel Radu vlády pro národnostní menšiny a zároveň zveřejní na své úřední desce přehled o tom, komu a v jaké výši byla dotace poskytnuta.[17] Celé řízení o poskytnutí dotace je ukončeno v případě kladného vyjádření výběrové dotační komise vydáním rozhodnutí o poskytnutí dotace.

Na dotaci neexistuje právní nárok. Toto je obecné pravidlo, které se uplatňuje ve všech dotačních řízeních, a vyplývá ze Zákona o rozpočtových pravidlech, konkrétně z § 14 odst. 1, který říká, že na dotaci nebo návratnou finanční výpomoc není právní nárok, pokud právní předpis nestanoví jinak.[18] Ne jinak tomu je i v tomto případě, jelikož zvláštní právní předpis se od tohoto pravidla neodchyluje. Dotaci lze poskytnout na úhradu nejvýše 70 % rozpočtovaných nákladů na schválený projekt, přičemž celková výše dotace nesmí překročit 70 % skutečných nákladů. Úhradu zbylých 30 % nákladů je příjemce dotace povinen zajistit z jiných zdrojů než ze státního rozpočtu. Opět je však na zvážení poskytovatele dotace, zda nevyužije možnosti dané mu právním řádem a procentní podíl dotace na projektu nezvýší.

5. ZPŮSOB VYUŽITÍ DOTACE

O dotaci na činnost příslušníků národnostních menšin je možné žádat pouze, pokud je činnost zaměřena na aktivity příslušníků

---

[16] § 6 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[17] Viz § 7 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[18] § 14 odst. 1 Zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

národnostních menšin nebo tato činnost směřuje ve prospěch národnostních menšin v následujících oblastech[19] (vč. podrobnější charakteristiky):

a) Uchování, rozvoj a prezentace kultury národnostních menšin[20] – cílem této podpory je uchování a rozvoj kultur příslušníků národnostních menšin žijících v České republice, studium, rozbory a dokumentace národnostních kultur a lidových tradic menšin, porozumění a tolerance ve společnosti, poznání historie, tradic a kultur různých etnik, zlepšení komunikace mezi většinovou společností a menšinami. Dotace mohou být poskytnuty na projekty pro divadla, muzea, galerie, knihovny, dokumentační činnost, vydávání neperiodických publikací, vydávání periodických publikací apod.

b) Rozšiřování a přijímání informací v jazycích národnostních menšin či v převážné míře v jazycích národnostních menšin nebo o národnostních menšinách ve společnosti[21] - cílem je vytvářet podmínky pro rozšiřování a přijímání informaci v jazycích národnostních menšin či v převážné míře v jazycích národnostních menšin (zejm. vydávání periodického tisku v jazycích národnostních menšin nebo rozhlasového a televizního vysílání v jazycích národnostních menšin).

c) Vzdělávání v jazycích národnostních menšin, multikulturní výchovy a vzdělávacích programech podporujících rozvoj tolerance a respekt k odlišné identitě druhých[22] – cílem této podpory je vytvářet podmínky pro naplňování státní politiky v oblasti vzdělávání v jazycích národnostních menšin, multikulturní výchovy a programu podpory vzdělávání žáků pocházejících z odlišného jazykového a kulturního prostředí, která má směřovat k posilování vědomí obecné lidské sounáležitosti, k výchově k demokratickému občanství,

---

[19] § 2 písm. d) Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[20] §§ 14 a 15 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[21] §§ 16-18a Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[22] §§ 19 a 20 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

poznávání historie a kultury jiných národů, ke vzájemné toleranci a proti rasismu a xenofobii. V této oblasti jsou podporovány projekty zaměřeny především na jazykové vzdělávání dětí a mládeže příslušníků národnostních menšin, společensko-kulturní aktivity a volnočasové aktivity pro děti a mládež, sociologická a statistická šetření bezprostředně souvisejícími atd.

d) Podpora integrace příslušníků romské kultury[23] – cílem je vyrovnání podmínek příslušníků romské komunity, zvláště v oblasti vzdělávání a sociální, s důrazem na zamezení společenského vylučování příslušníků romské komunity, postavení romských žen a zajištění spoluúčasti Romů při zavádění integračních programů, vytváření důvěry, porozumění a tolerance ve společnosti, poznání historie a tradic romské kultury, zlepšení komunikace mezi romskou komunitou a většinovou společností apod.

Dotaci je možné poskytnout a použít pouze na účel uvedený v rozhodnutí o poskytnutí dotace. Případné změny podmínek stanovených v rozhodnutí o poskytnutí dotace lze provést pouze na základě písemné žádosti příjemce doručené poskytovateli. Na základě této písemné žádosti, pokud je tato schválena poskytovatelem, dojde k vydání nového rozhodnutí o poskytnutí dotace, které bude obsahovat nové podmínky. Nové rozhodnutí v části, kterou upravuje, nahrazuje původní rozhodnutí, které zůstává v ostatním nedotčeno.[24]

V případě, že se projekt neuskutečnil, je příjemce dotace povinen vrátit finanční prostředky na účet, z něhož byla dotace na realizaci projektu poskytnuta. To stejné platí, pokud byl projekt ukončen předčasně. V tomto případě, je příjemce dotace povinen předložit údaje o finančním vypořádání dotace nejpozději do 30 dnů od ukončení projektu a zbylé finanční prostředky vrátit zpět na účet, z něhož byly čerpány.[25]

---

[23] §§ 21-23 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[24] § 8 odst. Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

[25] § 10 odst. 2 a 3 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

6. KONTROLA VYUŽITÍ DOTACE

Kontrola poskytování dotací a jejich využití v souladu s účelem stanoveným v rozhodnutí o poskytnutí dotace se provádí podle zvláštního právního předpisu, kterým je zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje uspořádání a rozsah finanční kontroly vykonávané mezi orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory.[26]

V případě, že kontrolní orgán zjistí pochybení, může být konstatováno porušení rozpočtové kázně, tedy neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu[27] a příjemce dotace může být za toto postihován. Mezi sankce, které příjemci hrozí, počítáme např. odvod za porušení rozpočtové kázně, penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně nebo odnětí dotace. Kromě výše uvedených sankcí, které jsou spíše majetkového charakteru a vztahují se na samotnou poskytnutou dotaci, hrozí příjemci dotace ještě i trestněprávní postih podle § 212 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, který obsahuje skutkovou podstatu dotačního podvodu.[28]

Příjemce dotace tedy odpovídá za hospodárné využití poskytnutých finančních prostředků v souladu s účely, pro které byly poskytnuty, a za řádné vypořádání dotace. Pokud toto příjemce dotace nesplní, nastoupí další sankce spočívající v tom, že mu nebude v roce, ve kterém měl vypořádání dotace provést, poskytnuta další dotace. Věcnou kontrolu realizace vybraných projektů na aktivity příslušníků národnostních menšin provádí poskytovatel, Rada vlády pro národnostní menšiny pak zaštiťuje tuto činnost tak, že poskytovatel Radu informuje o výsledcích kontroly finančního vypořádání poskytnutých dotací.[29]

---

[26] Srov. např. MRKÝVKA, P., PAŘÍZKOVÁ, I.: Finanční právo a finanční správa, 1. díl. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2004, s. 328-338, nebo MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R.: Rozpočtové právo. Praha: C.H.Beck, 2007, s. 207-212.

[27] § 44 Zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

[28] Více viz KOZIEŁ, M. Sankce na úseku fondovního hospodaření. In: COFOLA 2010: The conference proceedings. Brno: Masarykova univerzita, 2010, s. 1122-1131.

[29] Viz § 11 Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů.

7. ZÁVĚR

Na základě výše uvedeného je možné konstatovat, že Český právní řád poskytuje ucelený soubor pravidel pro poskytování dotací příslušníkům národnostních menšin, a to, co není přesně upraveno v právním předpise, může v rámci výběrového řízení a rozhodnutí o poskytnutí dotace konkretizovat poskytovatel dotace.

Problematickou oblast je však možné spatřovat v tom, do jaké míry jsou tyto možnosti využívány samotnými příslušníky národnostních menšin. Pravidla jsou sice nastavena dle mého názoru uspokojivě, nicméně je zde otázka, nakolik jsou poskytovatelé ochotní dotace poskytovat a nakolik jsou národnostně menšinové organizace schopny a ochotny splnit požadované podmínky a zda k tomuto mají odpovídající zázemí a možnosti[30]. Mnoho národnostně menšinových organizací nemá kapacity nebo není zorganizováno tak, aby byly schopny úspěšně absolvovat celý proces přidělování dotací.

Zajímavou otázkou do budoucna dozajista bude, do jaké míry bude stát z veřejných prostředků i nadále podporovat příslušníky národnostních menšin, do jaké míry ponechá tuto starost, s ohledem na sbližující se Evropu a dopady ekonomické krize, na samotných národnostních menšinách a zda pro futuro zde vůbec bude společenská potřeba či důvod národnostní menšiny v České republice nějakým způsobem podporovat.

Literature:

- HENDRYCH, D. a kol. Právnický slovník, Praha: C.H. Beck, 2003, 1320 s., ISBN 80-7179-740-5
- KOZIEŁ, M. Sankce na úseku fondovního hospodaření. In: COFOLA 2010: The conference proceedings. Brno: Masarykova univerzita, 2010, s. 1122-1131, ISBN 978-80-210-5151-5
- MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R.: Rozpočtové právo, Praha: C.H.Beck, 2007, 248 s., ISBN 978-80-7179-598-8
- MRKÝVKA, P., PAŘÍZKOVÁ, I.: Finanční právo a finanční správa, 1. díl, Brno: Masarykova univerzita, 2004, 405 s., ISBN 80-210-3578-1
- SCHEU, H.C.: Menšiny a právo v České republice, Praha: Auditorium, 2009, 507 s., ISBN 978-80-87284-00-1
- Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

---

[30] Např. polská národnostní menšina, ač není nejpočetnější menšinou v České republice, má natolik bohaté zkušenosti a stupeň organizovanosti, že v roce 2011 získala bezpodmínečně nejvíce finančních prostředků (cca 13 mln Kč) ze všech národnostních menšin.

- Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů
- Zákona č. 273/2001 Sb., o právech příslušníků národnostních menšin a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů
- Nařízení vlády č. 98/2002 Sb., kterým se stanoví podmínky a způsob poskytování dotací ze státního rozpočtu na aktivity příslušníků národnostních menšin a na podporu integrace příslušníků romské komunity, ve znění pozdějších předpisů

Contact – email
koziel@mail.muni.cz

FISKÁLNÍ FEDERALISMUS A MÍSTNÍ POPLATKY

JANA KRANECOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language

Cílem příspěvku je poukázat na nedostatky v oblasti fiskálního federalismu v pojetí české územní samosprávy a to z pohledu nastavení systému místních poplatků, jako vlastních zdrojů obce. Z hlediska teorie fiskálního federalismu se příspěvek zaměří zejména na možnosti obcí ovlivňovat tyto zdroje, a to zejména výši jejich výnosu. Důraz bude kladen na nástroje, které k tomu obce využívají a také na faktory, které na rozhodování obcí při ukládaní místních poplatků působí.

Key words in original language

Decentralizace, fiskální federalismus, místní daně, místní poplatky, obce, výnos, zdroje financování.

Abstract

The aim of this paper is to point out the deficiencies of fiscal federalism in the concept of the Czech territorial self-government from the perspective of system of local charges, as own resources of municipalities. In terms of the theory of fiscal federalism, the contribution will focus on the possibilities of municipalities to influence these resources, particularly the amount of their income. Emphasis will be placed on tools of municipalities as well as the factors that influence their decision-making of in the area of local charges.

Key words

Decentralization; fiscal federalism; income; local charges; local taxes; municipalities; sources of funding.

1. ÚVOD

V Evropě se v poslední době, zejména v důsledku hospodářské krize, začínají objevovat v stále větší míře, otázky postavení obcí v systému veřejné správy a zejména jejich role při zabezpečování veřejných statků. Objem veřejných statků, které pro své občany, musí obce zabezpečovat, se nemění, zdroje pro jejich financování se však snižují. Centrální vlády to řeší různými nástroji, začínají se ale objevovat i centralizační tendence. Část pravomocí se přesouvá na centrální úroveň nebo jsou obcím přidělovány menší finanční prostředky při zachování stejného rozsahu poskytovaných veřejných služeb. Obce jsou pak nuceny hledat zdroje financování jinde. To jaké mají možnosti, se mění stát od státu. Tento příspěvek se zaměří na možnosti českých obcí ovlivňovat výši zdrojů potřebných pro

zabezpečování veřejných statků a to ověřením platnosti hypotézy, že systém místních poplatků v České republice dává dostatečný prostor pro uplatňování principu fiskálního federalismu. Při zpracování příspěvku budou využity metody analýzy a komparace. Tento článek vznikl a byl financován z prostředků specifického výzkumu Masarykovy univerzity - MUNI/A/0944/2011 Místní poplatky v teorii a praxi.

2. FISKÁLNÍ FEDERALISMUS

Samospráva obcí je pod ústavní ochranou v souladu s články 8 a 99 až 105 zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a dále jen Ústava. Samosprávné postavení obcí je v Ústavě koncipováno jako právo obcí a vyšších územních samosprávních celků.

Ve světle ustanovení § 2 odst. 2 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, a dále jen zákon o obcích, lze samosprávu chápat i jako povinnost. Jde de facto o povinnost obce pečovat o rozvoj svého území a potřeby svých občanů. Samosprávu tedy chápu jako právo, které mají obce vůči státu a státním orgánů a jako povinnost, kterou mají vůči svým občanům. Povinnost, která je daná v § 2 odst. 2 zákoně o obcích vychází ze základního pojetí a smyslu existence územní samosprávy. Obcím je svěřeno zabezpečování veřejných statků na svém území pro své občany. Konkrétní demonstrativní vymezení najdeme opět v zákoně o obcích v § 35, který stanoví, že povinností obcí je uspokojování potřeb bydlení, ochrany a rozvoje zdraví, dopravy a spojů, potřeby informací, výchovy a vzdělávání, kulturního rozvoje a ochrany veřejného pořádku. Jde o záležitosti, které zákon nesvěřuje krajům, státním orgánům nebo nejde o přenesenou působnost. Obec má tak povinnost zabezpečovat pro své občany širokou škálu veřejných statků a veřejných služeb.

Je to poslání obcí, které vyplývá z obecných principů veřejných statků a také z principů fiskálního federalismu, tak jak ho popisuje Musgrave a dále rozvíjí Oates a další.

Musgrave vychází ze základního principu, "že veřejné statky s širokým dosahem by měla zajišťovat centrální úroveň vlády a veřejné statky z místní působnosti místní úroveň vlády." [1] Demonstruje to na názorném příkladu, kdy klade otázku, zda by se obyvatelé Aljašky měli starat o záležitosti obyvatel Mississippi. I když se o ně budou zajímat víc než o záležitosti obyvatel v Bangladéši, jsou záležitosti, které je budou zajímat víc, protože se jich budou také dotýkat a jsou

---

[1] Musgrave, R.A., Musgraveová, P.B. *Veřejné finance v teorii a praxi.* 1. Vyd. Praha : Management Press, 1994. ISBN: 80-85603-76-4. S. 427.

záležitosti, které je budou trápit míň. [2] Uvedený příklad můžeme dle mého názoru aplikovat i na jakýkoliv jiný stát. Jak se budou zajímat občané Aše o záležitosti obyvatel žijících v Brně. Budou je zajímat toliko záležitosti, které je můžou ovlivnit. Tyto záležitosti pak musí být v kompetenci vyšší vládní úrovně. Kdyby totiž došlo ke konfliktu, co má přednost, musí rozhodnout někdo, kdo je nadřízený. A proto záležitosti, které se dotýkají jak občanů Aše, tak občanů Brna musí být nutně v kompetenci státu a záležitosti, které se týkají jen občanů jedné obce, mají být v pravomoci a odpovědnosti představitelů této obce. „Podle uvedeného principu by měly být veřejné statky, z nichž má užitek celá federace, v kompetenci centrální vlády, a statky, jejichž užitek je místně omezen, by měly zabezpečovat vlády nižších stupňů. Centrální vláda musí mít pravomoc ovlivňovat politiku vlád nižších stupňů, která souvisí s přerozdělováním mezi jednotlivci.“[3] Účelem fiskálního federalismu je umožnit různým skupinám obyvatel, žijícím v různých částech státu vyjádřit různé preference ohledně veřejných statků, co se nutně musí promítnout do různorodosti zabezpečovaných veřejných služeb a tím také do úrovně příjmové stránky rozpočtů nižších vládních úrovní. Fiskální federalismus pak zkoumá role jednotlivých vládních úrovní při zabezpečování veřejných statků.[4] I když jde primárně o ekonomickou teorii, tato teorie má výrazný a praktický dopad na právní úpravu nastavení systému veřejných financí.

Po změně politického systému v České republice na počátku 90. let, je obcím vráceno postavení územních samosprávních celků, do jejich povinností se dostal velký rozsah povinností zabezpečovat různé veřejné statky, od základních škol, přes nemocnice až po sběr odpadu nebo úpravu trávníků v městských parcích. K tomu aby obce mohli plnit tyto funkce, potřebují mít zdroje finančního krytí. Aby mohli být fiskální federalismus a decentralizace reálně uplatňovány, musí mít obce tyto finanční zdroje ve své dispozici. Musí mít pravomoc je ovlivnit. Aby obce mohli veřejné statky, jejichž zabezpečování je jim svěřeno, účelně poskytovat, plánovat a efektivně řídit, musí mít možnost ovlivňovat příjmovou stránku svých rozpočtů. V České republice jsou obcím svěřeny dva fiskální nástroje pro řízení své příjmové stránky a to daň z nemovitostí a místní poplatky.

3. MÍSTNÍ POPLATKY

Soustava místních poplatků v České republice je dána zákonem č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, a

---

[2] Musgrave, R.A., Musgraveová, P.B. *Veřejné finance v teorii a praxi.* 1. Vyd. Praha : Management Press, 1994. ISBN: 80-85603-76-4. S. 428.

[3] Musgrave, R.A., Musgraveová, P.B. *Veřejné finance v teorii a praxi.* 1. Vyd. Praha : Management Press, 1994. ISBN: 80-85603-76-4. S. 440.

[4] Jílek, M. *Fiskální decentralizace, teorie a empirie.* Praha : ASPI – Wolters Kluwer, 2008, s. 17.

dále jen zákon o místních poplatcích. Obce mají zcela ve své pravomoci možnost rozhodnout se, zda kterýkoliv z poplatků definovaných v tomto zákoně uloží, taky mají možnost stanovit jejich sazbu, v rámci zákonných omezení. Místní poplatky zde definované rozděluji do dvou skupin, poplatky, které svým charakterem odpovídají daním a poplatky, které mají charakter uživatelského poplatku. Za poplatky typu daň, není občanům poskytované ekvivalentní protiplnění, které je základním rysem uživatelských poplatků. Jde o poplatek ze psů, poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt, poplatek ze vstupného a poplatek z ubytovací kapacity. Peněžní prostředky získané jejich výběrem tak mohou sloužit k financování jakýchkoliv veřejných statků, které obec zabezpečuje. Ani u uživatelských poplatků, kterými jsou poplatek za užívání veřejného prostranství, poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst, poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů a poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace, není stanoveno účelové použití finančních prostředků získaných z jejich výběru, nicméně u těchto poplatků, jde de facto o finanční spoluúčast občanů na zabezpečení služeb, které jsou jejich předmětem. Pro srovnání v České republice tvoří podíl uživatelských poplatků na daňových příjmech obcí pouhé 2,8 %, zatím co v Nizozemí je to 42,5 %, ve Finsku 26 %, v Dánsku 23 %, v Norsku 14 %, ve Španělsku 13,7 %.[5]

Základními funkcemi místních poplatků jsou funkce fiskální a regulační. Právě fiskální funkce vyjadřuje, že jsou zdrojem místních rozpočtů a jsou tedy autonomním nástrojem financování poskytování veřejných statků. V prostředí České republiky je jejich fiskální funkce omezena, do popředí se dostává regulační funkce. Místní poplatky jsou zde chápany ne jako prostředek k získávání finančních zdrojů, ale k regulování činností uskutečňovaných na území obce jejími občany. Může jít o regulaci počtu psů nebo počtu aut pohybujících se v historickém centru města. Účinnost místních poplatků jako regulačních nástrojů má své specifika a také problémy, které ale nejsou předmětem tohoto článku. Smyslem článku je zaměřit se na fiskální funkci, která ovšem není veřejnosti vnímána. Je to důsledek toho, že 90 % příjmů obecních rozpočtů je tvořeno daněmi, které jsou vybírány na centrální úrovni a pak na základě zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů, přerozdělováno na nižší vládní úrovně. Jde tedy o zdroje, které závisí od úspěšnosti celostátního výběru, jsou tvořeny daněmi, jejíž každoroční výběr závisí od mnoha makroekonomických faktorů a které jsou zcela mimo působnost a pravomoc obcí.

Obce v České republice mají možnost získávat i jiné zdroje mimo sdílené daně a místní poplatky nebo daň z nemovitostí. Možnost získat

---

[5] Jílek, M. *Fiskální decentralizace, teorie a empirie.* Praha : ASPI – Wolters Kluwer, 2008, s. 148, 199.

tyto zdroje bývá často zaměňováno za naplňování principů fiskálního federalismu. Může jít například o různé dotace nebo výnosy z realizace obecního majetku. Tyto zdroje jsou ovšem ve své povaze nahodilé a tudíž nemohou sloužit k plánování výdajů obecního rozpočtu. Největší složkou výdajů obecních rozpočtů jsou přitom veřejné služby zabezpečované pro občany obce. Obce tudíž mají možnost plánovat své výdaje jen z 10 %. Ve zbylé části jsou zcela závislé na celostátních příjmech. Fiskální federalismus v České republice tedy zůstává jen v oblasti výdajové stránky obecních rozpočtů. Na stránce příjmů se fiskální federalismus projevuje jen v nepatrné výši. Obcím v České republice jsou tak svěřeny značné povinnosti při zabezpečování veřejných statků a přitom málo pravomocí zasahovat do struktury svých příjmů.

Pro daňové příjmy, mezi které lze s ohledem na výše uvedené zařadit i soustavu místních poplatků, platí následující doporučení Rady Evropy a OECD: daňový příjmy musí poskytovat obcím dostatečně vysoký výnos, musí mít nízké náklady na správu, musí být vytvořen systém pomoci centrální vlády při vytváření místní legislativy, prostřednictvím které jsou místní poplatky zaváděné a také musí obce zabezpečit dostatečnou informovat svých občanů o výši vybraných místních daní a o způsobu jejich využití. Tato doporučení soustava místních poplatků v České republice nesplňuje. Právě v těchto doporučeních se skrývají možnosti pro zlepšení systému místních poplatků ve směru posílení naplňování principů fiskálního federalismu v České republice.

4. ZÁVĚR

Míra fiskální autonomie obcí v České republice neodpovídá míře decentralizace. Hypotéza vyjádřena v úvodu tohoto článku nebyla potvrzena. Systém místních poplatků v České republice nedává dostatečný prostor pro uplatňování principu fiskálního federalismu. Obcím jsou na základě zákona o obcích a systému zabezpečování veřejných statků v České republice svěřeno rozsáhlé spektrum veřejných služeb, které mají povinnost poskytovat a přitom obce nemají dostatek možností výdaje na tyto služby plánovat, zejména proto, že nemají dostatek pravomocí ovlivňovat příjmovou stránku svých rozpočtů, protože výnos z místních poplatků představuje jen nepatrné procento jejich finančních zdrojů a většina zdrojů je v kompetencích centrální úrovně a závislá od celé řady makroekonomických faktorů.

Literature:

- Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů.

- Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.
- Musgrave, R.A., Musgraveová, P.B. Veřejné finance v teorii a praxi. 1. Vyd. Praha : Management Press, 1994. ISBN: 80-85603-76-4. 946 s.
- Jílek, M. Fiskální decentralizace, teorie a empirie. Praha : ASPI – Wolters Kluwer, 2008. 428 s.

Contact – email

kranecova@mail.muni.cz

PENZIJNÍ FONDY - PRÁVNÍ A EKONOMICKÉ ASPEKTY

PAVLÍNA KUBEŠOVÁ

Právnická fakulta, Univerzita Karlova v Praze, Česká republika

Abstract in original language

Příspěvek se zabývá penzijními fondy z hlediska jejich postavení v rámci českého právního řádu (míra regulace činnosti, dozor atd.) a rovněž jejich ekonomickými aspekty (výnosnost, riziko atd.). Největší důraz je kladen na stav účinný od 1. 1. 2013. Práce také obsahuje srovnání přístupu vybraných zemí EU ke svým penzijním fondům.

Key words in original language

penzijní fond, transformovaný fond, účastnický fond, důchodová reforma

Abstract

The thesis concerns with pension funds from the point of view of their position in the legal system of the Czech republic (rate of regulation, control etc.) and also with their economic issues (profitability, risk etc.). It puts greater emphasis on conditions with effect from 1st January 2013. This work includes the comparison of the attitude of chosen EU members to their pension funds.

Key words

pension fund, transformation fund, participation fund, pension reform

Tento text byl zpracován s finanční podporou a v rámci projektu "Finančně-právní nástroje boje s dluhovou krizí", SVV č. 264 407/2012, realizovaného na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

1. ÚVOD

Dávky důchodového pojištění činí aktuálně přibližně 33 % výdajů státního rozpočtu České republiky a tento podíl se stále mírně zvyšuje.[1] Vzhledem k demografickému vývoji i zvyšujícímu se veřejnému zadlužení je nepochybné, že je tento vývoj dlouhodobě neudržitelný a je třeba přijmout taková opatření, která jednak při splnění podmínek nároku na odchod do důchodu zajistí dnes ekonomicky aktivním generacím životní úroveň odpovídající alespoň přiměřeně jejich příjmům, zároveň však vzhledem ke klesajícímu

[1] Ministerstvo financí, *Informace o pokladním plnění státního rozpočtu ČR za leden až červen 2012*. [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_71208.html?year=2012

počtu osob odvádějících pojistné nebudou neúnosně zatěžovat výdajovou stránku státního rozpočtu.

V letošním a minulém roce byly přijaty tři stěžejní zákony – zákon č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření (dále jen „ZDS“), zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření (dále jen „ZDPS“) a zákon č. 428/2011 Sb., kterým se mění zákony v souvislosti s přijetím zákona o důchodovém spoření a zákona o doplňkovém penzijním spoření. Tyto zákony tvoří podstatu tzv. velké důchodové reformy, transformace současných penzijních fondů a vznik nových penzijních společností. Jak se lze dočíst z důvodových zpráv k těmto zákonům, nezbytnost změn je vyvozována právě z nerovnováhy příjmů a výdajů průběžného důchodového systému[2] způsobené nárůstem počtu důchodců, poklesu zaměstnanosti a větší valorizací důchodů než je růst nominálních mezd.[3] Tuto nerovnováhu má vyrovnat vyvedení části pojistného odpovídající třem procentním bodům vyměřovacího základu do soukromých důchodových (také tzv. penzijních) fondů a spoření účastníků v nich.

Cílem tohoto článku je uvést vybrané nedostatky právní úpravy účinné od 1. ledna 2013 a na základě ekonomických ukazatelů zhodnotit, zda je pravděpodobné, že tato reforma splní svůj deklarovaný cíl.

2. DŮCHODOVÉ SPOŘENÍ, TZV. DRUHÝ PILÍŘ

Způsob investování důchodového fondu

Zákon ukládá všem penzijním společnostem, které chtějí důchodové spoření nabízet, umožnit účastníkovi vybrat si z celkem čtyř investičních strategií lišících se navzájem strukturou spravovaného portfolia a tím i mírou rizika. Jak vyplývá z hierarchie těchto strategií v § 43 ZDS, ale rovněž např. z § 11 ZDS[4], za nejbezpečnější je považována ta, ve které musí fond investovat převážně do státních dluhopisů.[5]

Toto pojetí považuji za velmi zavádějící (i když ustanovení § 46 ZDS podmiňuje investovatelné dluhopisy buď emisí Českou republikou, nebo Českou národní bankou, anebo u dluhopisů resp. obdobných cenných papírů představujících právo na splacení dlužné částky zemí OECD hodnocením jejich emitenta v rámci kategorií renomované ratingové agentury), a to v souvislosti s délkou doby, na kterou je

[2] současný systém platby důchodů Pay As You Go (PAYG), tzv. první pilíř, kdy odvedené platby z důchodového pojistného jsou obratem vyplaceny na důchody současným poživatelům starobního důchodu
[3] důvodová zpráva k zákonu č. 426/2011 Sb.
[4] stanoví povinnost fondu rozkládat prostředky účastníka do jednotlivých důchodových fondů v závislosti na době, která zbývá do dosažení důchodového věku, pokud tento účastník nepožádá písemně jinak, *anebo již nespoří v důchodovém fondu státních dluhopisů*
[5] podle § 46 ZDS

smlouva o důchodovém spoření obligatorně uzavírána, tj. až do splnění podmínek pro odchod do starobního důchodu.

V pomyslném žebříčku způsobu umístění prostředků penzijních fondů tvoří dluhopisy emitované Českou republikou výrazným náskokem před ostatními první místo s celými 78 % struktury investičního portfolia.[6] Veřejný dluh České republiky činil k 31. prosinci 2011 41,2 % HDP. Ještě za rok 2010 to přitom bylo 38, 1 % a za rok 2008 dokonce 28,7 %.[7] Výrazný nárůst je zde evidentní. Pokud by se tento trend držel i nadále, jsou na místě otázky, zda budou dluhopisy České republiky bezpečnou investicí i např. za 18 let nebo dokonce za 30 let. A zda bude zákonodárce natolik racionální, že změní právní úpravu tak, aby fondy tyto dluhopisy již nemusely držet, a to ještě v době, kdy o ně bude na trhu zájem. Jde jistě o velmi pesimistický náhled na budoucnost, nicméně nedomnívám se, že je možné ho zcela vyloučit, neboť nikdo není dnes schopen zaručit, v jaké ekonomické situaci bude ČR v příštím roce, natož za pár desítek let. Rovněž nikdo nemůže zajistit, že by se nemohla i v ČR v případě dalšího negativního vývoje veřejných financí opakovat situace, kdy stát de facto donutil své věřitele odepsat výrazné části svých pohledávek vůči státu, jako se tomu stalo letos nikoliv v nějaké z rozvojových zemí, ale v Řecku (viz kapitola věnovaná Řecku níže).

Mimo dluhopisů vydaných Českou republikou příp. Českou národní bankou, nebo zeměmi OECD (viz výše) může tento „nejbezpečnější“ důchodový fond státních dluhopisů investovat do dluhopisů resp. obdobných cenných papírů, jejichž emitentem může být i EFSF, ESM, ECB, EIB, MMF atd. Opět jde o pesimistický scénář, ale nedomnívám se, že ho lze racionálně a priori vyloučit – co když instituce snažící se obrovskými částkami zachránit předlužené jihoevropské země před bankrotem za účelem další půjčky emitují vlastní dluhopisy? Jejich nákup např. právě penzijní společností bude dle ZDS zcela v pořádku i proto, že žádný z dluhopisů nebude mít se žádnou z těchto zemí v problémech přímou souvislost. Ale co když tyto snahy nebudou účinné a předlužený stát i přesto zbankrotuje? Pak může snadno zbankrotovat i tato instituce, neboť jí nebude splacen dluh. Poté může tato situace i přes původní nejlepší vůli managementu přinejmenším ovlivnit výnosnost českého důchodového fondu zásadním způsobem.

Velká kumulace kapitálu

Kumulace kapitálu je možností, která umožňuje činit investice, na které drobný investor jednak nemá dostatek finančních prostředků, ale

---

[6] stav k 31. 12. 2011; In: Ministerstvo financí, *Zpráva o vývoji na finančním trhu v roce 2011*. Praha: Ministerstvo financí, 2012. ISBN 978-80-85045-39-0; str. 34

[7] Eurostat, [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/images/archive/8/84/20121023165942%21Public_balance_and_general_government_debt%2C_2008-2011_%281%29_%28%25_of_GDP%29.png

rovněž k tomu většinou postrádá informace, schopnosti a zkušenosti. Tento způsob zhodnocování svěřených prostředků lze v tomto ohledu považovat za lepší variantu než průběžný systém, kde ke zhodnocení prostředků nedochází vůbec, neboť peněžní prostředky jsou obratem vypláceny současným poživatelům starobního důchodu. S tím je na druhou stranu spojena výhoda, že zde prakticky není možnost odvedené pojistné zneužít.

U skupiny, které je důchodové spoření primárně určeno, tj. nynějším účastníkům do 35 let věku, se zde de facto jedná o investici se splatností od 30 let výše (vzhledem k předpokládanému věku pro odchod do důchodu a také k tomu, že smlouvu nelze žádným způsobem zrušit vyjma převodu prostředků účastníka k jiné penzijní společnosti). Proto je dle mého názoru zásadně důležité vzít v potaz i riziko, že po několik desetiletí bude zmiňovaná kumulace kapitálu lákadlem nejen pro jednotlivé pachatele trestných činů (zde není od věci zdůraznit, že vklady nejsou pojištěné, jak je tomu například u vkladů na účtech v bankách), ale i pro samotný stát, jak se lze níže přesvědčit v kapitole věnované Maďarsku.

Důchodové spoření jako investiční příležitosti - hodnocení

Dle teorie hodnocení investic je každá investiční příležitost zvažována na základě tří základních faktorů, a to výnosnost, rizikovost a likvidita, přičemž tyto faktory spolu úzce souvisejí. Není však reálné dosáhnout dobrých parametrů u všech zároveň.[8]

Hodnocení likvidity je převážně subjektivním faktorem a bude vzhledem k nemožnosti smlouvu zrušit jakkoliv jinak než převodem prostředků k jiné penzijní společnosti záviset na tom, jakou formu pravidelného vyplácení podle § 18 ZDS si účastník zvolí (nejde o jednorázové vypořádání) a jaká doba mu zbývá do splnění podmínek pro odchod do důchodu, což u cílové skupiny bude déle než 30 let. Obecně lze avšak konstatovat, že je velmi nízká.

Co se týče rizikovosti, shledávám ji velmi vysokou, a to z mnoha důvodů, z nichž většina je spojena právě s dobou splatnosti v řádech desítek let a značně omezenou likviditou (zejména riziko zneužití svěřených prostředků či jejich neúmyslného reálného znehodnocování, riziko krize na finančním trhu, bankrotu fondu nebo státu, zestátnění, změny právní úpravy). Ostatně pro rizikovost jednotlivých investičních portfolií nestanoví zákon žádné limity, pouze obecnou formulaci, že fond investuje do přípustných aktiv při dodržení zásad rozložení rizika spojeného s investováním podle ZDS.[9]

Bohužel ani faktor třetí, výnosnost, nevýhody dvou dříve uvedených nevyvažuje v celkový prospěch investiční příležitosti. Při posuzování výnosnosti je třeba zmínit, že garance, že důchodový fond v rámci tzv.

---

[8] např. Syrový P., Novotný M., *Osobní a rodinné finance*. 2 vydání. Praha: Grada Publishing 2007, ISBN 80-247-1098-6; str. 176

[9] § 50 odst. 1. ZDS

druhého pilíře svěřené prostředky alespoň nominálně neznehodnotí, není dána. I kdyby tomu tak bylo, zdaleka by to ještě neznamenalo příslib zhodnocení reálného. Jak vypadá reálná výnosnost důchodových fondů?

Inflační míra za celý rok 2011 činila 1,9 %.[10] Tu svým přiznaným zhodnocením vkladů překonaly 4[11] z celkového počtu 9[12] penzijních fondů. Nejnižší zhodnocení připsané klientům dosáhlo pouhých 0,3 procentního bodu (jedná se tedy o roční reálné znehodnocení o 1,6 %), nejvyšší dosáhlo 2,69 procentních bodů. Výsledky za rok 2010 jsou o něco lepší, zde je nejnižší zhodnocení 1,47 %[13], což téměř pokrylo i meziroční inflační míru za rok 2010, která činila 1,5 %.[14] Ani dlouhodobě a před příchodem krize (tedy v letech 2000 až 2009) nebyly výsledky očištěné o inflaci o mnoho lepší. A vypočítáme-li průměrný výnos fondů za poslední desetiletí (tedy roky 2002 až 2011), vyjde nám reálný výnos 1 %.[15] Ministerstvo financí tuto nízkou výnosnost odůvodňuje konzervativním umístěním prostředků penzijních fondů, které vyplývá z regulatorního rámce stanovujícího pouze omezené možnosti nominálního zhodnocení prostředků.[16] I z tohoto důvodu se nedomnívám, že by legislativní změny s účinností od 1. ledna 2013 s sebou přinesly ve smyslu zvýšení výnosnosti zásadní změnu v řádech celých jednotek procentních bodů.

Srovná-li se tato dosahovaná výnosnost například s úrokovou sazbou na spořicích účtech některých bank (které jsou rovněž přístupné i drobným investorům bez schopnosti orientace ve světě finančního trhu), které dosahují ročních úrokových sazeb i kolem 2,5 % s měsíčním připisováním úroků, v úvahu rovněž vezmeme zákonné pojištění vkladů do výše 100.000 € a především likviditu vložených prostředků, nechť si každý posoudí dle svých poměrů a konkrétních podmínek, do jaké míry se mu vyplatí podstupovat rizika spojená s důchodovými fondy.

Další srovnání se nabízí s výnosností státních dluhopisů. Kupříkladu koupě patnáctiletého státního dluhopisu, který však má zároveň

---

[10] očištěno od primárních dopadů změn nepřímých daní. In: Česká národní banka, Výroční zpráva 2011, ISBN 978-80-87225-35-6; str. 18

[11] Šídlo D., *Penzijní fondy 2012: Inflaci překonaly čtyři.* Peníze.cz. 11. července 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.penize.cz/penzijni-pripojisteni/239249-penzijni-fondy-2012-inflaci-prekonaly-ctyri

[12] stav k 31. 12. 2011. In: Česká národní banka, Výroční zpráva 2011, ISBN 978-80-87225-35-6; str. 26

[13] Šídlo M., *Penzijní fondy: srovnání 2011.* Peníze.cz., 21. června 2011 [citováno 30. října 2012]; dostupné z: http://www.penize.cz/zajisteni-na-duchod/210915-penzijni-fondy-srovnani-2011

[14] Český statistický úřad [citováno 30. října 2012]; dostupné z: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/mira_inflace

[15] průměrný výnos fondů ve výši 3,34 % očištěný o průměrnou inflační míru ve výši 2,3 %; zdroj výpočtu: Asociace penzijních fondů [citováno 30. října 2012]; dostupné z: http://www.apfcr.cz/cs/vybrane-ekonomicke-ukazatele/

[16] Ministerstvo financí, *Zpráva o vývoji na finančním trhu v roce 2011.* Praha: Ministerstvo financí, 2012. ISBN 978-80-85045-39-0; str. 34

výrazně větší likviditu než svěření prostředků do tzv. druhého pilíře, se zdá na základě dat za posledních 12 let lepší investiční příležitostí[17] a to tedy nejen z hlediska faktoru výnosnost. Nemluvě o jiných způsobech individuálního investování (např. do akcií, zlata, nemovitostí, uměleckých děl apod.), které však již potřebují určité schopnosti či znalosti.

Kalkulačka Ministerstva práce a sociálních věcí[18]

Průměrná mzda v České republice ke konci 2. čtvrtletí roku 2012 činila 24 626 Kč.[19] Medián hrubé měsíční mzdy, který má větší vypovídací hodnotu o příjmech ekonomicky aktivních obyvatel, činí 20 856 Kč.[20] Pokud ho do kalkulačky dosadíme jako průměrný měsíční hrubý příjem muže spolu s optimistickou výnosností 2,5 %, zjistíme, že i u ročníku narozeného v roce 2010, který tedy má nejdelší dobu spoření, činí rozdíl měsíčního důchodu z prvního a druhého pilíře 807 Kč, což považuji při nutnosti odvádět další 2 % vyměřovacího základu po dobu 52 let a v souvislosti s vysokým rizikem za jednoznačně nevýhodné. Rozdíly v řádech tisíců jsou patrné až od příjmů přibližně v hodnotě dvounásobku uvedeného mediánu. Tito lidé s výrazně nadprůměrnými příjmy se však většinou dokáží na postproduktivní věk zajistit sami a kvůli nim není ostatně reforma ani přijímána, neboť deklarovaným přínosem má být možnost tvorby úspor na stáří.[21]

Tato kalkulačka umí sice spočítat výši důchodu, jak ale sama uvádí, jedná se o výši očekávanou. Ano, výše plnění se dá do jisté míry očekávat, nicméně reálnost tohoto očekávání výrazně klesá s délkou zbývajícího času pro splnění podmínek k odchodu do důchodu, neboť nemůže zahrnovat události, které se v příštích desetiletích budou dít, ať už charakteru zejména ekonomického, nebo politického, které výrazněji ovlivní situaci na finančním trhu.

I přes akceptaci optimistického scénáře politického i ekonomického vývoje, který bude penzijním společnostem vytvářet příznivé prostředí pro svou investiční činnost, je však třeba vzít v potaz, že vypočtený důchod při účasti v druhém pilíři nezahrnuje inflaci (která je velice zásadním faktorem pro zhodnocení reálné výnosnosti), žádné poplatky (vyjma toho za převod naspořených prostředků do doživotní anuity) a

---

[17] Česká národní banka, systém časových řad ARAD [citováno 30. října 2012]; dostupné z: http://www.cnb.cz/cnb/STAT.ARADY_PKG.PARAMETRY_SESTAVY?p_sestuid=450&p_strid=EBA&p_lang=CS

[18] Ministerstvo práce a sociálních věcí, Kalkulačka k důchodové reformě. Dostupné z: http://duchodovakalkulacka.mpsv.cz/www/

[19] Český statistický úřad [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/informace/cpmz090312.doc

[20] stav k 30. 6. 2012; Ministerstvo práce a sociálních věcí, Informační systém průměrného výdělku [citováno 30. října 2012]; dostupné z: http://www.ispv.cz/cz/Aktuality/Zverejneny-vysledky-ISPV-za-1--pololeti-2012.aspx

[21] důvodová zpráva k ZDS

rovněž nezdůrazňuje, že se účastník musel měsíčně vzdát navíc 2 % vyměřovacího základu.[22]

3. DOPLŇKOVÉ PENZIJNÍ SPOŘENÍ, TZV. TŘETÍ PILÍŘ

V rámci doplňkového penzijního spoření, neboli penzijní připojištění bude od 1. ledna 2013 rozlišováno mezi tzv. transformovanými fondy a tzv. účastnickými fondy. Zásadním odlišením od tzv. druhého pilíře je možnost smlouvu vypovědět. Sice to s sebou nejspíše přinese určité peněžité sankce dle smlouvy a povinnost zahrnout vybrané prostředky do základu daně z příjmu (po snížení o zaplacené příspěvky), nicméně v případě blížícího se kolapsu nebo nutné potřeby je pro spořitele možné dostat se ke svým úsporám, a to formou jednorázového výběru. Právní úprava dále umožňuje daňové úlevy pro přispívajícího zaměstnavatele, samotného účastníka i možnost obdržení pravidelných měsíčních státních příspěvků.

Transformované fondy

Tyto fondy budou obhospodařovat tzv. penzijní připojištění, tedy smlouvy uzavřené pouze do 30. listopadu 2012, za nezměněných podmínek. Základní charakteristikou je následující:

- je garantován nezáporný výnos – zdůrazňuji, že se jedná o nominální výnos, nikoliv reálný
- po 15 letech spoření je možno vybrat si polovinu naspořené částky

Účastnické fondy

Účastnické fondy svým charakterem naopak spíše připomínají tzv. druhý pilíř, neboť není garantován nezáporný výnos, není ze zákona možné vybrat si část naspořené částky a lze si vybírat z různých investičních strategií (od nich jsou pak odvozeny poplatky z objemu majetku, dosaženého zhodnocení atd.)

Průměrná výše měsíčních příspěvků do penzijního připojištění činí 442 Kč, což přiznává i samo Ministerstvo financí, že k zabezpečení vyrovnání životního standardu v postproduktivním věku je třeba řádově vyšší částku po celou dobu výdělečné činnosti.[23] Jako motivační faktor pro růst těchto příspěvků Ministerstvo financí považuje právě důchodovou reformu, neboť s účinností od 1. ledna 2013 neobdrží účastník při odvedené měsíční částce do 300 Kč již

[22] Kohajda M., Jahodová I., *Kritický pohled na důchodovou reformu*. Daně a Finance, č. 3/2012, svazek XX. ISSN 1801-6006; str. 12

[23] Ministerstvo financí, *Zpráva o vývoji na finančním trhu v roce 2011*. Praha: Ministerstvo financí, 2012. ISBN 978-80-85045-39-0; str. 33

žádný státní příspěvek. Zároveň se zvýší maximální částka státního příspěvku na 230 Kč měsíčně (ze současných 150 Kč).[24]

4. SPOLEČNÉ

Dohled

Dohled nad dodržováním povinností v oblasti důchodového spoření i doplňkového penzijního připojištění vykonává Česká národní banka. Pod tento dohled spadají nejen samy penzijní společnosti, pojišťovny provozující pojištění důchodu, depozitáři (současní i bývalí), osoby nabízející nebo zprostředkovávající důchodové spoření, a to také zcela logicky, i pokud k tomu nemají povolení nebo souhlas, ačkoliv ho potřebují, ale i osoby tvořící nebo šířící důchodové doporučení.[25]

Je proto s podivem, že přes toto vymezení subjektů, které budí dojem zahrnutí pod dohled ČNB všech, kteří se na důchodovém pojištění mohou podílet jinak než jako jeho účastníci, se po bližším zkoumání dojde k závěru, že toto důchodové spoření může nabízet prakticky kdokoliv (ve smyslu úrovně znalostí finančního trhu), aniž by k tomu potřeboval odbornou zkoušku či jakkoliv jinak nazývané osvědčení.

§ 91 ZDS totiž vymezuje jako osoby oprávněné nabízet a zprostředkovávat důchodové spoření (za podmínky příslušného podnikatelského oprávnění) jak investičního zprostředkovatele, tak jeho vázaného zástupce, ale i tzv. vázaného zástupce penzijní společnosti, na jehož oprávnění poskytovat tyto služby se vztahuje ZDPS, který (v § 78) stanoví mimo jiné požadavek odborné způsobilosti. Tu specifikuje vyhláška ČNB č. 215/2012 Sb. Dohromady tyto právní předpisy tvoří poměrně přísnou regulaci. Jenže novelizací doposud neúčinné právní úpravy[26] bylo doložení této odborné zkoušky až do 1. června 2013, tedy téměř půl roku po účinnosti samotného ZDS a v jediné době, kdy se do druhého pilíře mohou přidat i osoby starší než 35 let, změněna na možnost prokázání se. Jaké důsledky z toho plynou?

Ačkoliv již některé subjekty akreditaci od ČNB k prověřování odborné způsobilosti finančních zprostředkovatelů získaly a odbornou zkoušku tedy již získat lze, může i přesto v první polovině roku nabízet penzijní spoření i doplňkové penzijní připojištění prakticky kdokoliv[27], koho k tomu penzijní společnost zmocní. Ačkoliv se

---

[24] Ministerstvo financí, [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/duchodova_reforma_66979.html

[25] § 94 odst. 2 ZDS

[26] přijetím sněmovního tisku č. 693/0 14. listopadu 2012 bylo Poslaneckou sněmovnou přehlasováno veto prezidenta republiky a do ZDPS vloženo ustanovení § 200a

[27] za splnění dalších podmínek jako věk 18 let, plná způsobilost k právním úkonům, dokončené středoškolské vzdělání, sídlo, pobyt nebo místo podnikání na území ČR a důvěryhodnost (§ 78 odst. 1 ZDPS)

nedomnívám, že osvědčení o odborné způsobilosti s sebou automaticky nese i ochotu posoudit vhodnost smlouvy pro konkrétního zájemce a tomuto zhodnocení upřednostnit možnost obdržení provize za uzavřenou smlouvu, myslím, že pokud je regulace nutná, pak je to právě v době spuštění možnosti tuto doživotní smlouvu uzavřít.

5. PŘÍSTUP VYBRANÝCH ZEMÍ EU KE SVÝM TUZEMSKÝM DŮCHODOVÝM FONDŮM

Tato kapitola má za cíl stručně popsat, jak k důchodovým fondům ve své zemi přistupují některé evropské země. Všechny jsou však členy EU, s Českou republikou je tedy dána i geopolitická blízkost. Domnívám, že by si ze zkušeností ostatních států měl brát český zákonodárce poučení.

Řecko

Řecké státní fondy byly v rámci jejich regulace nuceny investovat do státních dluhopisů. Celková výše pohledávek penzijních fondů z držení státních dluhopisů činila 21 miliard €.[28] Tato investiční strategie byla, stejně jako u těch českých, proklamována jako ta nejbezpečnější. Dnes je už jasně patrné, že se tato teze o téměř absolutní bezpečnosti investic do státních dluhopisů nezakládá na reálných základech. Stav veřejných financí řeckého státu je i přes snahy o řešení ze strany EU i MMF stále na hraně státního bankrotu.[29] Ačkoliv není zdaleka jediným státem s velkými finančními problémy, stal se tento jihoevropský stát synonymem pro předluženost a impulsem pro začátek debaty na téma rozpad eurozóny. Nicméně jak vypadá přístup řeckého státu k penzijním fondům v době této krize?

Stát požádal mimo jiné subjekty rovněž soukromé penzijní fondy o tzv. výměnu státních dluhopisů. Tato výměna, která proběhla v březnu 2012, de facto znamená odepsání cca. 53% nominální hodnoty držených dluhopisů (reálně bude tedy ztráta ještě vyšší, cca. 74%), nižší úrokovou sazbu a delší dobu splatnosti.[30] Osm (z celkového

[28] ANSAmed. *Crisis: Greece, pension funds to suffer 53% haircut.* 7. března 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://ansamed.ansa.it/ansamed/en/news/sections/economics/2012/03/07/visualizza_new.html_129046268.html

[29] k „malým“ bankrotům už ostatně podle názoru mnohých ekonomů dochází, neboť stát není schopen dostát svým závazkům, což právě definici bankrotu podle MMF naplňuje; v případě Řeckého státu tomu odpovídá právě odepisování dluhů; např. Šichtařová M., rozhovor pro Investia.cz, 25. listopadu 2011 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.investia.cz/sichtarova-recky-dluh-ve-finale-zaplati-duchodci

[30] agentura REUTERS/EurActiv.cz, *Řecko škrtá 100 miliard eur dluhu.* 9. března 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.euractiv.cz/print-version/clanek/recko-skrta-pres-100-miliard-eur-dluhu-009700

počtu dvanácti) fondů tak učinilo dobrovolně, zbylé pod vlivem odborů (penzijní fond novinářů, policistů, osob samostatně výdělečně činných a hotelových zaměstnanců) odmítli[31], což jim ve výsledku nebylo nic platné.

Vliv na nepříznivou situaci pochopitelně má i hospodářská situace - rostoucí nezaměstnanost a tím klesající příspěvky z odvodů na důchodové pojištění. Výsledek na sebe nenechal dlouho čekat a v květnu 2012 dva penzijní fondy v zemi ve svých tiskových prohlášeních oznámili, že pokud mají být schopny vyplatit v červenci penze, budou na to potřebovat pomoc od státu ve výši 300 miliónů €.[32]

Závěrem lze shrnout, že jistota řeckých důchodců, že jim bude z jejich důchodového spoření vyplácen důchod ve vůbec nějaké výši, je velmi nízká. Navíc obecně řešení situace veřejných financí prostřednictvím důchodových fondů není zdaleka jednoznačné, neboť řecký soud[33] shledal škrty v penzích a platech státních zaměstnanců jako protiústavní.[34] Podobný rozsudek ohledně snížení důchodových dávek padl již i v Lotyšsku.[35]

Maďarsko

Maďarsko vykázalo za rok 2011 státní rozpočet s přebytkem 4,3 % HDP.[36] Za tímto číslem se však neskrývá odpovědné, přebytkové hospodaření s veřejnými financemi, jak by se na první pohled mohlo zdát, nýbrž de facto vyvlastnění soukromých penzijních fondů. K tomu došlo tím, že vláda podmínila vyplácení penzí od státu tím, že spořitelé v soukromých penzijních fondech do konce ledna 2011 přesunou své úspory do státního důchodového systému.[37] Tím získala vláda Viktora Orbána příjem do státního rozpočtu ve výši cca 10

---

[31] agentura REUTERS, Four Greek pension funds refused to join debt swap. 6. března 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.reuters.com/article/2012/03/06/us-greece-pensions-idUSTRE8251HQ20120306

[32] TUGWELL P., *Greek Pension funds an extra EU 300 Million, Imercia sais*. Bloomberg.com, 21. května 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.bloomberg.com/news/2012-05-21/greek-pension-funds-need-an-extra-eu300-million-imerisia-says.html

[33] The Court of Audit – speciální správní orgán, který má i soudní pravomoc

[34] The Telegraph. 1. listopadu 2012 [citováno 16. listopadu 2012], dostupné z: http://www.telegraph.co.uk/finance/financialcrisis/9649582/Greek-cuts-to-pensions-and-salaries-are-unconstitutional-court-rules.html

[35] Kohajda M., Jahodová I., *Kritický pohled na důchodovou reformu*. Daně a Finance, č. 3/2012, svazek XX. ISSN 1801-6006; str. 11

[36] Budapest times, *Maths puzzle*. 7. dubna 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.budapesttimes.hu/2012/04/07/maths-puzzle/

[37] Simon Z., *Hungary Follows Argentina in Pension-Fund Ultimatum, `Nightmare' for Some.* Bloomberg.com, 25. listopadu 2010 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.bloomberg.com/news/2010-11-25/hungary-follows-argentina-in-pension-fund-ultimatum-nightmare-for-some.html

miliard dolarů.[38] Jenže i přesto dosahuje veřejný dluh již celých 80 % HDP[39], což řadí Maďarsko v žebříčku zadluženosti na první příčku ze zemí východní Evropy. Otázkou tedy je, jak velká část bude při stávajícím vývoji veřejných financí v tomto státě budoucím důchodcům z jejich úspor reálně vyplacena.

Slovensko

Ani přístup našich sousedů k tuzemským penzijním fondům není nijak stabilní a předvídatelný. Slovensko provedlo důchodovou reformu již s účinností od 1. 1. 2005. Účastníci vyváděli do soukromých penzijních fondů 9 % vyměřovacího základu (z celkového pojistného na důchodové pojištění ve výši 24 %). Tento odliv peněz z průběžného systému však vytvářel ohromné deficity. Navíc zde penzijní fondy, tzv. dôchodkové správcovské spoločnosti, měly výnosnost menší, než je úroková sazba na spořicích účtech v bankách[40] a peníze reálně znehodnocovaly. Vláda na situaci reagovala tak, že tento druhý pilíř v roce 2008 poprvé otevřela, aby jeho účastníci mohli převést své vklady zpět do prvního pilíře pod Sociální pojišťovnu. Tehdy ho opustilo více než 100 tisíc spořitelů (na druhou stranu 23 tisíc jich vstoupilo). Podruhé byl druhý pilíř otevřen ještě v roce 2008 a opustilo ho dalších 66 tisíc účastníků (a vstoupilo 14,5 tisíce).[41]

S účinností od září 2012 došlo ke snížení výše odvodu ze stávajících 9 na 4 % (s možným opětovným nárůstem o 0,25% ročně počínaje rokem 2017) vyměřovacího základu, přičemž je možnost odvádět ještě další 2 % z vlastního čistého příjmu, která budou daňově zvýhodněna.[42] Hojně se diskutovala rovněž možnost opětovného otevření systému pro vstup a výstup.[43] Nakonec slovenský Parlament

---

[38] The Economist, *When solidarity is obligatory.* 25. listopadu 2010 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.economist.com/blogs/easternapproaches/2010/11/hungarian_pensions

[39] Eurostat; [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/images/archive/8/84/20121023165942%21Public_balance_and_general_government_debt%2C_2008-2011_%281%29_%28%25_of_GDP%29.png

[40] Pravda.sk, *Dôchodkové fondy vynášajú menej ako vklady v bankách.* 23. února 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://peniaze.pravda.sk/sporenie-a-investicie/clanok/25796-dochodkove-fondy-vynasaju-menej-ako-vklady-v-bankach/

[41] Slovenska tlacova agentura 2012. In: Poistenie.sk. 17. dubna 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.poistenie.sk/robert-fico-chce-opat-otvarat-druhy-dochodkovy-pilier

[42] Pravda.sk, 10. srpna 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://spravy.pravda.sk/parlament-schvalil-zmeny-v-penziach-do-ii-piliera-pojde-menej-pti-/sk_ekonomika.asp?c=A120810_101106_sk_ekonomika_p01

[43] Palata L., *Slovenská antireforma penzí: Fico jde po krku druhému pilíři.* 10. července 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z:

tento návrh přijal a od 1. září až do 31. ledna 2013 budou moci účastníci a zájemci opět vystoupit či vstoupit. Opět se projevila snaha o zavedení garancí, že nedojde k nominálnímu zhodnocení peněz, ačkoliv byly již jednou zrušeny. Výsledkem je pak existence fondů garantovaných a negarantovaných, přičemž vůli zůstat v tom negarantovaném musí účastník výslovně písemně projevit své důchodové společnosti. Opozice od počátku ovšem prohlašuje, že až se dostane do vlády, tyto změny opět zruší.[44]

6. SHRNUTÍ

Zavedením reformy se sníží příjmy do státního rozpočtu.[45] Snižování státních důchodů, tedy snížení výdajů státního rozpočtu, nemusí budoucí vlády učinit (např. z nedostatku politické podpory, z populistických důvodů nebo takové rozhodnutí může Ústavní soud zrušit jako protiústavní). I podle výpočtů, které jsou dle mého názoru nadhodnocené, Ministerstvo práce a sociálních věcí přiznává, že se více než polovině obyvatel České republiky spoření v rámci druhého pilíře nevyplatí. Z těchto důvodů se domnívám, že tzv. reforma penzijních fondů nesplní svůj deklarovaný účel. Největší nedostatek tzv. důchodového spoření spatřuji v nemožnosti smlouvu zrušit jakkoliv jinak, než převodem prostředků k jiné penzijní společnosti, což má souvislost i s vysokou rizikovostí. Změny v tzv. důchodovém připojištění směřují spíše ke stírání rozdílů mezi druhým a třetím pilířem, nicméně postrádají výrazný nedostatek důchodového spoření, a to zmiňovanou nemožnost ze systému vystoupit. O přijatých změnách navíc nepanuje politická shoda ani před účinností zmíněných zákonů a opozice stabilně již dlouhou dobu prohlašuje, že v případě, kdy se dostane k moci, tyto reformy zruší[46], tedy může být zásadním způsobem dotčena právní jistota a princip legitimního očekávání účastníků.

Contact – email
pavlina.kubesova@hotmail.com

---

http://www.finmag.cz/cs/finmag/ekonomika/slovenska-antireforma-penzi-fico-jde-po-krku-druhemu-piliri/

[44] Pravda.sk, 10. srpna 2012 [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://spravy.pravda.sk/parlament-schvalil-zmeny-v-penziach-do-ii-piliera-pojde-menej-pti-/sk_ekonomika.asp?c=A120810_101106_sk_ekonomika_p01

[45] Např. Finance Media a. s., Reforma důchodů přesměruje z rozpočtu do roku 2045 asi 45 mld. Kč [citováno 30. října 2012], dostupné z: http://www.ceskapenze.cz/zpravy/finance/365863-reforma-duchodu-presmeruje-z-rozpoctu-do-roku-2015-asi-45-mld-kc/

[46] Měšec.cz, rozhovor s Janem Mládkem. 8. října 2012 [citováno 30. října 2012]; dostupné z: http://spoctiduchod.mesec.cz/clanky/stinovy-ministr-financi-cssd-2-pilir-penzijni-reformy-zrusime/

BANKING RESOLUTION AS AN ECONOMIC INTERVENTION

TOMASZ MACHELSKI

Faculty of Law, University of Bialystok, Poland

Abstract

The European Union financial institutions encounter serious difficulties. Above all, resolution regimes are currently being discussed, so that to ensure financial stability. The new resolution law is to replace present standard bankruptcy procedures, which are being viewed as unsuitable for banks under current crisis circumstances. On the other hand, maybe the remedy to current financial crisis is to go back to the traditional legal institutions.

Key words

bank resolution; bank bankruptcy; financial policy; financial crisis

The European Union financial institutions encounter serious difficulties. It is getting now more and more obvious, that part of the banking sector may, if not recapitalized, need in near future to be closed or broken up. In particular, the EU banking system is not ready to mitigate the systemic outcomes of excess risk-taking.

Needless to say, that over the course of the current financial crisis, the ability of governments to manage it, both domestically and, especially, in cross-border aspects, has been severely tested. What is especially important, European financial markets have become integrated to such an extent that the outcomes of problems occurring in one country usually can hardly be contained and isolated within its boundaries. In other words, internal shocks may be – and usually are – rapidly transmitted to financial institutions and markets abroad.[1] What seems to be most important, the financial crisis highlighted that public authorities (governments and EU institutions) are ill-equipped to deal with ailing banks operating in integrated financial markets.

In order to maintain essential financial services for citizens and businesses, European states had to take advantage of their public funds and inject money into private financial institutions and, on the other hand, issue guarantees on an unprecedented scale. Between

---

[1] *Impact Assessment. Accompanying the document* „Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council Establishing a Framework for the Recovery and Resolution of credit Institutions and Investment Firms and Amending Council Directives 77/91/EEC and 82/891/EC, Directives 2001/24/EC, 2002/47/EC, 2004/25/EC, 2005/56/EC, 2007/36/EC and 2011/35/EC and Regulation (EU) No 1093/2010", European Commission Staff Working Document, Brussels, 6 June 2012, p. 4

October 2008 and October 2011, the European Commission approved €4.5 trillion of state aid measures to financial institutions. Of course, such actions helped to avert – at least in the short term – massive banking failure and economic disruption, but at the same time, they have burdened taxpayers with still deteriorating public finances. No doubt, European governments and EU institutions as well, failed to settle the question of how to deal with the current crisis, first of all, in respect to large and cross-border banks in trouble.[2] So, now, among public interest considerations, the need to protect taxpayers and national finances has particular significance, especially in the wake of the financial crisis, where public finances were repeatedly used to bail out banks and other financial institutions, in some occasions having even detrimental effects on state budgets.[3]

1. THE NEED FOR EFFECTIVE CRISIS MANAGEMENT FRAMEWORK

First of all, bank resolution regimes are currently being discussed by international fora, so that to ensure stability in financial markets, maintain the continuity of essential functions of the banking system, protect creditors and, above all, depositors. At international level, G20 Group have called as a medium-term action for a review of resolution regimes and bankruptcy laws… to ensure that they permit an orderly wind-down…complex cross-border institutions. At the recent (September 2009) Pittsburgh summit, they committed to act together to …develop resolution tools and frameworks for the effective resolution of financial groups to help mitigate the disruption of financial institution failures… After that, in October 2011, the international Financial Stability Board adopted Key Attributes of Effective Resolution Regimes for Financial Institutions, that set out the essential elements considered to be highly required for an effective new resolution regime. Their implementation should allow governments to resolve financial institutions in proper manner, i.e. without taxpayer money and – at the same time – maintaining continuity of their vital economic functions. The Basel Committee on Banking Supervision also issued significant recommendation on cross border bank resolution.[4]

So, the current financial crisis has spurred renewed efforts to improve national regulatory and supervisory frameworks. All this in order to

---

[2] *New crisis management measures to avoid future bank bail-outs* (European Commission press release), Brussels, 6 June 2012

[3] Babis V., *Bank Recovery and Resolution: What About Shareholder Rights?*, "Legal Studies Research Paper Series", Paper No. 23/2012, September 2012, University of Cambridge, p. 7

[4] *Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.,* p. 4

make their financial systems less prone to excessive risk taking and better able to withstand the current crisis, above all without suffering damaging spillover effects. Since the financial crisis, governments have been developing control systems to reduce the need for bank bailouts. Robust discussions focus of course mainly on large banks, due to their systemic importance and interconnectedness. On the other hand, so far, financial authorities were looking mainly at their national ticket while ignoring international dimension.[5] Yet, the financial crisis provided clear evidence of the need for better crisis management arrangements at cross border platform.

So, it is commonly considered, that what forced governments of several countries to provide extraordinary financial support to a number of so-called systemically important financial institutions (too big to fail) was the absence of an orderly resolution regime, which could ensure their smooth market exit. In the same manner, the market involvement of governments is considered to be crucial to maintaining the stability (protecting the deposits and maintaining the continuity of the payment system) of the financial system in general.[6]

Yes, banks of course provide vital services to citizens, businesses, and the economy at large. Financial and credit institutions operate largely based on trust, and can quickly become unviable, if their customers lose confidence in their ability to meet their obligations. Until now, because of this vital role played by banking system, and in the absence of effective resolution regimes, authorities have often had to put up taxpayers' money to restore trust and avoid a domino effect of failing banks from seriously damaging the real economy.[7]

The experience from the latest banking crises indicates that present insolvency laws are not quite apt to deal efficiently with the failure of financial institutions. It seems, they do not appropriately consider the need to avoid disruptions to financial stability, maintain essential services or protect depositors. In addition, traditional insolvency proceedings are rather lengthy and in the case of reorganization, require usually complex negotiations and agreements with creditors.[8] It is true, that under these standard bankruptcy procedures, for example coordination failures among a bank's creditors might essentially diminish value of troubled institution's remaining assets. Furthermore, creditors might force the bank to sell off its assets at fire sale prices. Traditional bankruptcy procedure could also interrupt a bank's ability to provide payment services to its customers, with potentially far-reaching general economic implications.

---

[5] *The Bank Resolution Fund: for the EU or for the Eurozone?*, "Madariaga Report" 10 July 2012, Madariaga College of Europe Foundation, p. 1

[6] *Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.*, p. 4

[7] Services of European Commission Directorate General Internal Market, *Discussion paper on the debt write-down tool – bail-in* (A working document), Brussels 2011, p. 1

[8] *Ibidem*, p. 2

In other words, the experiences gained during the financial crisis have prompted European states and EU institutions to examine the issue of bank recovery and resolution and to consider how existing arrangements and crossborder cooperation can be strengthened to better reflect the degree of integration in the EU financial market. It became commonly agreed, that resolving these issues might also be crucial to deepening the internal market.[9]

So, the first objective of the bank recovery and resolution new framework is to ensure that bank troubles are avoided as far as possible and, next, that governments and financial institutions are prepared for adverse developments.[10] In particular, emphasis has been placed on creating recovery and resolution frameworks for banks, which ensure that the costs of failure are born primarily by shareholders and not by taxpayers. As President José Manuel Barroso said in respect to European Commission project: the…proposal… will help protect our taxpayers and economies from the impact of any future bank failure […] This will contribute to stability and confidence in the EU in the future, as we work to strengthen and further integrate our interdependent economies.[11]

Recent reforms across Europe demonstrate a clear trend towards the introduction of special resolution regimes and tools aimed at "public interest" objectives, such as the maintenance of financial stability and the protection of depositors.[12] A number of jurisdictions have already adopted, or are considering adoption of legislation, to improve their resolution regimes along the lines of new common recommendations.

The first obstacle, though, is the obvious question, whether interference with shareholder rights in the context of financial crisis management is justified as a matter of policy. So, the main issue of the current discussions is how the already existing legal frameworks (protecting rather shareholder rights) can be modified to accommodate changes introduced by new recovery and resolution tools. With regard to property rights, both the draft Recovery and Resolution Directive and, for example, British Banking Act 2009, are (at least in theory) designed to comply with carve-outs under the European Convention of Human Rights. Turning to governance and procedural rights, the draft Directive introduces exemptions from other EU directives (such as the Shareholders' Rights Directive) and is to supersede any shareholder rights established in any law at national level.

---

[9] *Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.*, p. 4
[10] *Ibidem, p. 4*
[11] *New crisis management, op. cit.*

[12] Basel Committee on Banking Supervision, *Resolution policies and frameworks – progress so far*, July 2011, p. 1

The arguments in favor of new regime appear quite compelling. Namely, there is a "public interest" need to protect financial stability. On the other hand, there are bank's shareholders, who have voluntarily undertaken a business risk when investing in banks. Of course, there should be no doubts, that shareholders relying on the implicit government guarantee on banks can demonstrate moral hazard and have incentives to increase risk-taking. So, the exercise of shareholder rights is likely to delay or block an effective bank resolution. Consequently, it appears that some degree of interference with shareholder rights, especially when a crisis occurs, is unavoidable.[13]

The second problem concerns the fact, that, still though, the banking sector is highly integrated within the EU, systems to deal with bank crises remain nationally based. At the same time, they seem to be insufficient to deal with cross-border institutions in difficulty. Coordination in such circumstances is likely to be very complicated. If governments have limited options available to resolve banks, this increases the moral hazard and generates an expectation that large and interconnected banks will again turn to public funds in the event of problems. Therefore, it seems, only EU as an organization can ensure that, in times of trouble, credit institutions are subject to coherent intervention.[14]

2. BANK RESOLUTION – A BIG PICTURE PERSPECTIVE

In case of a bank failure, at least in the case of large systemic banks, the public costs are significantly bigger than the shareholders burden. This alone means that shareholders' perverse incentives can have severe and wide-ranging implications on whole economy. Second, shareholders of large banks are prone to moral hazard, because of the expectation that big (too big to fail) banks will not be allowed to collapse.[15] The intended consequences of new bank resolution regimes, therefore, are to reduce the ex post social costs of financial institutions becoming insolvent.[16]

The new resolution regimes are to replace present standard bankruptcy procedures, which are now being viewed as unsuitable for banks under current crisis circumstances. First of all, it includes an assumption, that potential banking collapse should be addressed with great speed and effectiveness, mainly to preserve an institution's asset

---

[13] Babis V., *op. cit,* p. 33

[14] *Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.,* p. 18

[15] Babis V., *op. cit,* p. 8

[16] Gimber A. R., *Bank resolution, bailouts and the time consistency problem*, European University Institute, March 2012, p. 1

value. Although originally designed as a tool of last resort, bank resolution regime allow also supervisors to address the failing financial institutions pre-emptively. Current insolvency laws, involving the judiciary decisions, do not permit effective action until an institution is balance-sheet. Resolving a bank at a late stage can increase depositor and creditor losses.

In general, the proposed tools are divided into powers of "prevention", "early intervention" and "resolution". In other words, interventions by the authorities become more intrusive as the situation of financial institution deteriorates, but now shareholder protection is an important issue in company law.

As the owners of the company, shareholders are entitled to participate in decision-making process, in particular for significant decisions which can affect their investment.[17] Given the importance of shareholder protection, the case for interfering with shareholder rights in the context of new recovery and resolution is not straightforward.[18]

But now financial institutions, as well as national supervisory authorities will be required to draw up recovery and resolution plans on how to deal with crucial financial problems. If a bank is in financial trouble, a set of tools should be in place in order to deal with the crisis at an early stage. Such supervisory intervention is to ensure that financial stress are addressed as soon as it arise. Financial authorities will have greater powers to intervene, especially when a bank is about to breach regulatory capital requirements. They could require the institution to implement any measures set out in the recovery plan, draw up an action programme and a timetable for its implementation, require the convening of a meeting of shareholders to adopt urgent decisions, and require the institution to draw up a plan for restructuring of debt with its creditors. In addition, in some circumstances authorities will be able even to appoint a special manager at a bank for a limited period, when the tools described above are not sufficient to reverse the situation. The primary duty of a special manager will be to restore the financial situation of the bank and the sound and prudent management of its business.[19]

Then, if introduced, the debt write-down tool would give resolution authorities the power to write down the claims of unsecured creditors of a failing institution and to convert debt claims to equity. This special tool would be at the disposal of the authorities, together with the other resolution tools, at the moment when a troubled institution meets the conditions for entry into resolution. The conditions for exercising the bail- in power could be the same as the ones for the

---

[17]Babis V., *op. cit,* p. 2
[18]*Ibidem*, p. 6

[19]*New crisis management measures to avoid future bank bail-outs* (European Commission press release), Brussels, 6 June 2012

other resolution tools. The point of entry into resolution would be when the institution is failing or likely to fail (which could be a point close to insolvency, but earlier than the criteria for commencement of traditional insolvency proceedings).[20]

In the event of incipient insolvency and when no alternative action would help prevent collapse of the bank, and – above all – that the public interest is at stake, authorities should take control of the institution and initiate decisive resolution action. Authorities would have a number of new powers and instruments to deploy. These include selling a bank in whole or in parts to third party buyers, who may also assume the bank's liabilities, an asset separation tool to remove so-called 'toxic' assets prior to putting the bank up for sale, a bridge bank option for the creation of a temporary bank for eventual sale, a debt-write down tool for potentially systemically important banks requiring forced capital injections by subordinated creditors, and, finally, a public ownership option to seek to prevent systemic disruptions. The resolution authority may also sell assets by securitization to a wider range of buyers.

In other words, bank resolution proposal has three objectives: first, maintaining financial stability by ensuring the continuity of vital banking functions, which are in the public interest; second, minimizing the costs for taxpayers; and third, avoiding disorderly insolvency. What seems to be most important, imposing bank losses on shareholders can contribute to reducing shareholders' excessive risk-taking incentives, and can incentivize shareholders to exercise discipline on bank directors.[21]

In order to deal with cross-border financial groups, a network of national resolution funds and resolution authorities will be set up. Besides, national authorities are to cooperate in a new regime. Joint resolution actions are to be facilitated by the European Banking Authority. This institution will facilitate joint actions and act, if necessary, as a binding mediator, what seem to lay the foundations for an increasingly integrated EU-level oversight of cross-border entities.[22] Thus, the use of bank resolution regimes is a substitute for forms of direct and indirect public assistance such as capital injections, special liquidity facilities, asset purchase schemes and liability guarantees.[23]

The idea itself is not new. In the aftermath of the late-2000s financial crisis, new bank resolution regimes have already been enacted or proposed in several countries across the globe.

---

[20]Services of European Commission Directorate General Internal Market, *op. cit*, p. 5
[21]Babis V., *op. cit*, p. 8
[22]*New crisis management, op. cit.*

[23]Gimber A. R., *Bank resolution, op. cit,* p. 2

The U.S. has the longest established bank resolution regime. The Federal Deposit Insurance Corporation, in administrating the regime, is granted a number of special powers under the federal law, ranging from the power to repudiate a contract of a troubled bank, request a stay on any litigation against the bank under its receivership, and rights of "special defenses" such as preventing any improperly documented claims against the bank under its receivership and prohibiting courts from issuing injunctions to impede the resolution and liquidation activities. There are three main roles played by FDIC in relation to the bank resolution. Namely – acting as an insurer of bank depositors; acting as a statutory receiver for failing banks and administering the resolution regime and, finally, acting as a prudential supervisor and regulator of banks generally, including triggering the so-called prompt corrective action. Under the current legislation, the FDIC is able to impose losses on unsecured creditors in the process of resolving failing banks.

The UK Special Resolution Regime, established under the Banking Act (2009), also provides the authorities such as the HM Treasury, Bank of England and Financial Services Authority, with a set of tools to carry out stabilization and orderly resolution. The set of tools available for stabilization includes power to enable the Bank of England to either sell a failing bank's business to a third party; transfer the bank to a bridge bank (controlled by the BOE) or put the bank into temporary public ownership (i.e. nationalization). The tools available for orderly resolution of financial institution include modification of procedures to expedite depositors' claims payment and facilitate transfer of deposits to a different bank. The resolution tools under these special regimes are also supplemented by the bail-in powers, which would enable the resolution authority to impose losses on all unsecured debt of a failing institution.

In general, the commonly agreed bank resolution principles seek to ensure that no financial institution, whether a bank or another financial actor, should be too big to fail.[24] Resolution is an essential complement to other measures designed to make financial system safer and less prone to fail, such as requirements for more and better-quality capital[25], additional loss-absorbency requirements for the largest banks, and the examination into possible structural steps to address banks' business models weaknesses.[26] The introduction of a minimum set of special bank resolution tools in European states are to significantly increase the governments and special authorities chances of achieving really effective resolution and hence of maintaining the

---

[24]European Commission Directorate General Internal Market and Services, *Consultation on a Possible Recovery and Resolution Framework for Financial Institutions other than Banks*, Brussels 2011, p. 3

[25] The proposed Capital Requirements Directive IV implementing the Basel III accord

[26]Services of European Commission Directorate General Internal Market, *op. cit.*, pp. 1-2

continuity of key financial services and the stability of the financial system as a whole. In contrast to traditional insolvency laws, a special resolution procedure for banks would give governments the ability to use tools which are more suited to the needs of the banking system and allow a more appropriate balance of priorities to be struck with regard to stakeholders (namely favoring depositors and continuity of vital services).

Of course, although bank resolution regimes may reduce the workload of normal bankruptcy courts, they place additional burdens on the authorities responsible for implementing them. Such regimes may call for additional monitoring of financial institutions by regulators, and for more extensive cooperation between different government agencies, and this means additional cost.[27]

Nevertheless, the proposed crisis management framework at EU level is, first of all, intended to further enable financial stability and reduce moral hazard and save public funds. In addition it aims to protect and further develop the internal market for financial services.[28]

So, in the future, bail in instead of bailing out, says an European Commission proposal on the recovery and resolution of credit institutions and investment firms, presented to the finance ministers at the Ecofin Council on 10 July 2012. Rather than relying on public funds, a mechanism is creates to diminish or even stop the contagion to other markets and cut the possible formidable domino effect.[29] A supplementary mechanism would enable banks' debt to be written down or partially converted into equity ('bail-in'). This can be beneficial in cases where other tools may not be sufficient to resolve a complex and interdependent financial institution in a way that protects overall stability and public funds.[30]

3. FINANCIAL CRISIS - FREE MARKET OF GOVERNMENTS TO BLAME?

Although the new regime – as an element of also planned European Banking Union – is in the making yet, the European public institutions already have shifted its stance in respect to functioning of the financial market. For example, the already taken European Central Bank's decisions seem to be radically transforming the monetary union. In

---

[27]Gimber A. R., *Bank resolution, op. cit.,* p. 2
[28]*Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.,* p. 9
[29]Services of European Commission Directorate General Internal Market, *op. cit.,* p. 1
[30]*Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.,* p. 43

particular, the ECB's authorities have recently indicated, that it would be appropriate to share bank-failure burdens more widely, which is quite logical against the background of forthcoming legislation on an EU-wide bank resolution regime. On the other hand, the regulatory agencies use extraordinarily detailed rulebooks in order to seek – as British economist Philip Booth writes – the needle of abuse in the great haystack of financial transactions.

Anyway, there is a growing distrust in free markets today. The European politicians stress even quite commonly, that we need more financial regulation to save us from the failures of capitalism. But are they right? Maybe something obvious is missed here. Ludwig von Mises, stated in his fundamental Human Action: [Free market opponents…] blame the market economy for the consequences of the very anticapitalistic policies which they themselves advocate as necessary and beneficial reforms.[31]

When governments spend, sometimes recklessly, more than they receive in taxes, they issue bonds to finance their increased debt. Banks are the main creditors of such governments, even such as that of Greece. In any event banks buy the bonds, because they know the ECB will accept them in a reverse transaction such as a collateralized loan. In other words, the ECB generates capital gains for the banks of the Euro zone and transforms risky sovereign debt into a sound product, simply by removing the risk, which – of course – in the long run create seeds of banking own downfall.

When European Monetary Union was established, financial markets were expected to act as an additional corrective measure against unsound fiscal policies. But are big banks today really free-market institutions? Evidently they live in a some sort of symbiosis, not with standard market participants, but – to some at least extent – with governments that they are financing. Of course, all this against the clear legal intent at the establishment of the monetary union, that was to avoid monetary financing of member state budgets by EBC.

As P. Booth states, the European governments have accumulated sufficient debt that it does not even require a failing banking system to call into question their credit rating. At the same time, all sorts of mechanisms are being designed to try to hide away these bad debts. Governments are lending to banks; banks are lending to governments; the European Union creates all sorts of new-fangled schemes to lend to both. Such operations can take place because the EBC can freely create and lend money against the collateral of public and private sector assets of any eurozone member nation.[32]

---

[31] Mises L., *Human Action. A Treatise on Economics*, Ludwig von Mises Institute 1998, p. 829

[32]Booth P., *We must write off bad debt*, Institute of Economic Affairs blog, www.iea.org.uk, 18 November 2012

So, rather than looking for free market inherent instabilities, maybe we should rather look at the instabilities caused by government-driven shift from the traditional institutions of law. These institutions, not administrative decisions, should have primary responsibility in monitoring relationships in financial sector.

4. CONCLUSIONS

In respect to comparison between traditional bankruptcy laws and new resolution regimes one special aspect should be emphasized. Namely, both these set of tools broadly adopt the same principle with regard to shareholders in resolution: shareholders should be the first to absorb financial losses. It other words, shareholders rights can be modified without their approval (but potentially subject to appropriate compensations). Of course there is no doubt, that judiciary complex procedures compared to administrative resolution are slow, but – what doesn't seem to be commonly noticed – shifting from traditional law and economic institutions can if fact be very dangerous.

First of all[33], the factor-market flexibility shouldn't be inhibited. Bankruptcies are an institution that can speed up the process of relative price adjustments, transferring savings and factors of production. They favor a rapid sale of malinvestments, setting free savings and factors of production. We can't forget, that the market economy is a profit and loss system, so bankruptcies are thus essential for a fast recovery.

The conditions for the use of resolution tools and powers need to ensure that authorities are able to take action before a bank is economically insolvent in order to increase the realistic chances of successful and effective resolution. Managed failure, where the management and shareholders bear the losses first, will also reduce moral hazard. At the same time though, resolution measures could limit the fundamental rights of shareholders and debt holders. Therefore they would only be applied in exceptional situations and in the interest of the general public.[34] Currently though, faced with an imminent failure of a significant financial institution, existing tools available to public authorities may not always be sufficient to enable this new recovery or resolution of the situation. In such cases, authorities may have no choice but to come back to provide public support to prop up the ailing institution – once again at taxpayer

---

[33] Corrigan S., *The Road to a New Serfdom*, The Cobden Centre, www.cobdencentre.org, 21 November 2011

[34] *Impact Assessment. Accompanying the document* "Proposal for a Directive…", *op. cit.*, p. 23

expense. What is really needed now is to start writing-off bad debt in banking system and, at the same time, ensure, that those who have underwritten that lending take losses. In other words, financial markets need to recognize bad debt for what it is and business failure for what it is.[35] Besides, bank crisis resolution, together with a deposit guarantee scheme and the capital requirements legislation, are the foundations of the banking union, which in fact is still far-away project.

There are markets – here and now, which accompanied by stable law, can help to best discipline financial market participants – banks and governments as well. So, the remedy to current crisis is rather to stick to the traditional legal institutions and European financial rules established in the Treaty on the Functioning of the European Union. Proposals to let banks fail under new planned resolution regime and protect taxpayers money in such a manner are maybe the right, but surely somewhat dangerous direction.

Literature:

Babis V., Bank Recovery and Resolution: What About Shareholder Rights?, "Legal Studies Research Paper Series", Paper No. 23/2012, September 2012, University of Cambridge

Basel Committee on Banking Supervision, Resolution policies and frameworks – progress so far, July 2011

Booth P., We must write off bad debt, Institute of Economic Affairs, www.iea.org.uk, 18 November 2012

Corrigan S., The Road to a New Serfdom, The Cobden Centre, www.cobdencentre.org, 21 November 2011

European Commission Directorate General Internal Market and Services, Consultation on a Possible Recovery and Resolution Framework for Financial Institutions other than Banks, Brussels 2011

Gimber A. R., Bank resolution, bailouts and the time consistency problem, European University Institute, March 2012

Impact Assessment. Accompanying the document „Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council Establishing a Framework for the Recovery and Resolution of credit Institutions and Investment Firms and Amending Council Directives 77/91/EEC and 82/891/EC, Directives 2001/24/EC, 2002/47/EC, 2004/25/EC, 2005/56/EC, 2007/36/EC and 2011/35/EC and Regulation (EU) No

[35] Booth P., *op. cit.*

1093/2010", European Commission Staff Working Document Brussels, 6 June 2012

Mises L., Human Action. A Treatise on Economics, Ludwig von Mises Institute 1998

Services of European Commission Directorate General Internal Market, Discussion paper on the debt write-down tool – bail-in (A working document), Brussels 2011

The Bank Resolution Fund: for the EU or for the Eurozone?, "Madariaga Report" 10 July 2012, Madariaga College of Europe Foundation

Contact – email

t.machelski@uwb.edu.pl

FINANSOWANIE SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W HISZPANII W WARUNKACH KRYZYSU GOSPODARCZEGO[1]

JAROSŁAW MARCZAK

Katedra Finansów Publicznych, Uniwersytet Łódzki, Polska

Abstract in original language

Hiszpańska gospodarka przeżywa skutki kryzysu gospodarczego od 2008 roku. Są nimi spadek PKB, wzrost zadłużenia publicznego i deficytu budżetowego, niższe dochody podatkowego i mniejsze możliwości walki ze skutkami kryzysu przez rząd, bardzo duże bezrobocie (ponad 25 %) i inne, tak ekonomiczne, jak i społeczne. Kryzys także bardzo silnie odcisnął swe piętno na gospodarce finansowej samorządu terytorialnego. Wynika to z jednej strony obniżki własnych dochodów oraz państwowych dochodów transferowych, a z drugiej strony konieczności wywiązywania się z nałożonych zadań standardowych oraz dodatkowych wynikających ze skutków kryzysu. W pracy dokonano oceny bieżącej sytuacji finansowej samorządu terytorialnego w Hiszpanii, przede wszystkich regionów oraz przedstawiono instrumenty zastosowane do przeciwdziałania skutkom kryzysu.

Key words in original language

Hiszpania, kryzys, samorząd terytorialny, gospodarka finansowa, instrumenty finansowe, zrównoważony rozwój

Abstract

Since 2008 the Spanish economy has been struggling with the economic crisis whose manifestations are declining GDP, growing public debt and budget deficit, lower tax revenues and the resulting government's diminishing possibilities of handling the crisis impacts, a very high unemployment rate (in excess of 25 %) and other phenomena, both economic and social. The crisis has a very strong effect on the finances of local governments too. There are two reasons for it. One is lower revenues from the sources that local governments have at their disposal and from national government's transfers and the other is the necessity for the governments to provide their regular services as well as those necessitated by the crisis. The article evaluates the current financial standing of local governments, mainly

---

[1] "artykuł został przygotowany w ramach projektu N N113 326038 pt. System dochodów transferowych jednostek samorządu terytorialnego a możliwość zapewnienia zrównoważonego rozwoju regionalnego i lokalnego oraz zwiększenia poziomu absorpcji funduszy unijnych, finansowanego przez Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego".

regional, and presents measures which have been implemented to counteract the crisis impacts.

Key words
Spain, crisis, local government, financial management, financial instruments, sustainable development

Przedmiotem niniejszych rozważań jest zbadanie zmian w zakresie gospodarki finansowej samorządu terytorialnego w Hiszpanii, przede wszystkim zmian w finansowaniu wspólnot autonomicznych w kontekście związku z kryzysem gospodarczym, a także podjętych działań reformujących tę gospodarkę ze względu na kryzys, które mogą być działaniami doraźnymi, ale także docelowymi. Poddanie badaniu regionalnej gospodarki finansowej w Hiszpanii wynika z wielkiego znaczenia wspólnot autonomicznych w ramach sektora publicznego i ich relacji z państwem. Należy sobie bowiem zdawać sprawę, że sytuacje kryzysowe pogarszając sytuację finansową ludności, mogą przyczyniać się do wzbudzania postaw roszczeniowych, populistycznych, a w niektórych przypadkach także nacjonalistycznych. Tego typu nastroje występują w Hiszpanii, z tym że kryzys skatalizował bardzo silne tendencje separatystyczne w Katalonii, jednym z najważniejszych regionów gospodarczych Hiszpanii, a jednym z silniejszych argumentów podnoszonych za koniecznością odłączenia się tego (obecnego) regionu od Hiszpanii są zbyt duże (cokolwiek by to oznaczało) transfery wytworzonego dochodu narodowego do rządu (Madrytu). Dlatego ten aspekt jest bardzo ważny podczas analiz finansowych, chociaż żądania separacji mają charakter wybitnie ustrojowy i polityczny. Podgrzewanie nastrojów nacjonalistycznych i separatystycznych nie sprzyja podejmowaniu skutecznych działań antykryzysowych. Niestety, ale zamiast podejmowania współpracy, następuje pogłębianie braku zaufania, czy nawet wrogości, szczególnie w kontekście aktualnej konfiguracji parlamentarnej i rządowej.

Ograniczone ramy dla przeprowadzenia wywodów w tej materii, siłą rzeczy, wymagają zastosowania uproszczeń. Mimo wszystko nie powinno się to odbić na ich jakości i jasności.

Przed rozpoczęciem analiz, niezbędnie jest stwierdzenie, że sytuacja kryzysowa oznacza stan pewnej nierównowagi. Powoduje to szereg negatywnych, nasilających się i często zazębiających się skutków. Nie ulega wątpliwości, że rozwój każdego kraju powinien być zrównoważony. Z tego względu rodzi się pytanie: czy podejmowane były wcześniej działania zmierzające do zrównoważonego rozwoju? Czy, bez względu na to czy podejmowane takie działania, czy nie, gospodarka była w stanie zrównoważonym, bądź do niego zbliżonym? Udzielenie odpowiedzi na tak postawione pytania wymaga dokonania oceny hiszpańskiej gospodarki przedkryzysowej i ustalenia wskaźników zrównoważonego rozwoju. W kontekście przyjętego tematu badawczego, te wskaźniki będą bardzo uproszczone i będą to powszechnie stosowane miary i wskaźniki makroekonomiczne. Stan nierównowagi wymaga podjęcia interwencji w celu powrotu co

najmniej do stanu poprzedniego. Z tego względu ważne jest zbadanie czy i, jeżeli tak, jakie działania podjął rząd hiszpański w tym zakresie. Jeżeli mogło to przynieść już jakieś efekty, to zostaną one także przedstawione. Część rozważań będzie poświęcona samorządowi regionalnemu, dlatego konieczna jest jego charakterystyka, zwłaszcza gospodarki finansowej i zmian jakie spowodował kryzys oraz narzędzi przywracających możliwość normalnej działalności.

1. CHARAKTERYSTYKA KRYZYSU W HISZPANII

Hiszpania pogrążona jest w kryzysie. Należy do grupy krajów zaliczanych do gospodarek najbardziej zagrożonych niewypłacalnością, czy nawet bankructwem. Wyrazem potężnej zapaści gospodarki hiszpańskiej, której skutki obejmują całokształt życia społecznego i gospodarczego są wskaźniki i wielkości makroekonomiczne takie jak: poziom PKB i tempo jego wzrostu, poziom długu publicznego w wartościach bezwzględnych, per capita i jako odsetek PKB, poziom deficytu budżetowego w wartościach bezwzględnych i jako odsetek PKB, stopa bezrobocia.

W tabelach 1 i 2 zostały przedstawione dane charakteryzujące kształtowania się PKB w Hiszpanii w latach 1998 – 2011 w tys. € oraz na 1 mieszkańca wyrażona w euro. Z danych zawartych w tabeli 1 wyraźnie wynika, że PKB rósł w wysokim tempie do 2007 roku. W roku 2008, roku kryzysowym miał miejsce niewielki wzrost, ale gospodarka bardzo mocno hamowała, co uwidoczniło się w 2009 roku, gdy miał miejsce gwałtowany spadek PKB.

Tabela 1. PKB w Hiszpanii w latach 1998 - 2011 w mln. €

PKB mln.€	Zmiana. roczna	Rok
1.063.355€	0,40%	2011
1.048.883€	-0,30%	2010
1.048.060€	-3,70%	2009
1.087.749€	0,90%	2008
1.053.161€	3,50%	2007
985.547€	4,10%	2006
909.298€	3,60%	2005
841.294€	3,30%	2004
783.082€	3,10%	2003
729.258€	2,70%	2002
680.397€	3,70%	2001

629.907€	5,00%	2000
579.942€	4,70%	1999
536.917€	4,50%	1998

Źródło: http://www.datosmacro.com/pib/espana 30.11.2012

W przeliczeniu na 1 mieszkańca PKB wykazywało w badanym okresie znacznie wyższą dynamikę niż w ujęciu bezwzględnym. W roku 2011 nastąpił dość wyraźny wzrost PKB per capita. Biorąc pod uwagę bardzo wysoką dynamikę na przełomie wieków, kryzys spowodował regres.

Tabela 2. PKB per capita w Hiszpanii w latach 1998-2011 w €

PKB per capita.	Zmiana. roczna	Rok
23.100€	2,20%	2011
22.800€	0,00%	2010
22.800€	-4,60%	2009
23.900€	1,70%	2008
23.500€	4,90%	2007
22.400€	6,70%	2006
21.000€	6,60%	2005
19.700€	5,90%	2004
18.600€	5,10%	2003
17.700€	6,00%	2002
16.700€	7,10%	2001
15.600€	7,60%	2000
14.500€	7,40%	1999
13.500€	5,50%	1998

Źródło: jak dla tabeli 1

Tabela 3. Dług publiczny w Hiszpanii w latach 1998 - 2011

	W milionach €	% PKB	€ Per Capita
2011	736.468 €	0,693	
2010	644.692 €	0,615	13.908 €
2009	565.082 €	0,539	12.152 €
2008	433.611 €	0,398	9.512 €
2007	380.661 €	0,361	8.484 €
2006	389.507 €	0,396	8.870 €
2005	391.083 €	0,43	9.030 €
2004	388.701 €	0,462	9.101 €
2003	381.591 €	0,487	9.058 €
2002	383.170 €	0,525	9.293 €
2001	377.806 €	0,555	9.269 €
2000	373.506 €	0,593	9.251 €
1999	361.556 €	0,623	9.034 €
1998	345.953 €	0,641	8.654 €

Źródło: jak dla tabeli 1

W latach 1998 – 2011 deficyt budżetowy w Hiszpanii wykazywał trzy wyraźne tendencje. W latach 1998 – 2004 kształtuje się wyraźny spadek deficytu. Nawet można stwierdzić, że w latach 2001 i 2004 miała już miejsce równowaga budżetowa. W latach 2005 – 2007 Hiszpania odnotowała nadwyżkę budżetową. I wreszcie, w latach 2008 – 2011 jest bardzo gwałtowny wzrost deficytu budżetowego, co jednoznacznie wskazuje na kryzys.

Tabela 4. Deficyt budżetowy w Hiszpanii w latach 1998 - 2011 w mln € i % PKB

Rok	Deficyt w mln euro	Deficyt w %
2011	-100.402,00 €	-9,40%
2010	-101.438,00 €	-9,70%
2009	-117.143,00 €	-11,20%
2008	-45.189,00 €	-4,20%
2007	20.066,00 €	1,90%
2006	19.847,00 €	2,00%
2005	8.759,00 €	1,00%
2004	-2.862,00 €	-0,30%
2003	-1.622,00 €	-0,20%
2002	-3.312,00 €	-0,50%
2001	-4.361,00 €	-0,60%
2000	-6.161,00 €	-1,00%
1999	-8.254,00 €	-1,40%
1998	-17.268,20 €	-3,20%

Źródło: jak dla tabeli 1

W tabeli 5 znajdują się dane dotyczące kształtowania się bezrobocia w Hiszpanii w latach 1988 – 2011. Podobnie jak w przypadku kształtowania się deficytu budżetowe ma miejsce tendencja spadkowa bezrobocia aż do roku 2007. Spadek był powolny, ale systematyczny. W 2008 roku nastąpił gwałtowny wzrost stopy bezrobocia, który zniwelował dziesięcioletnie wysiłki jego obniżania. Na koniec roku 2012 stopa bezrobocia przekracza 26 % a bez pracy jest ponad 5 mln Hiszpanów, z tego ponad połowa to ludzie młodzi, także z wykształceniem średnim.

Tabela 5. Stopa bezrobocia w Hiszpanii w latach 1998 - 2011

Rok	Stopa bezrobocia
2012	26,2%
2011	23,2%

2010	20,4%
2009	19,0%
2008	14,9%
2007	8,8%
2006	8,3%
2005	8,8%
2004	10,0%
2003	11,0%
2002	11,3%
2001	10,5%
2000	10,5%
1999	11,8%
1998	14,0%

Źródło: jak dla tabeli 1

Przedstawione dane dobitnie wskazują na bardzo trudną sytuację społeczeństwa i gospodarki hiszpańskiej. Kryzys wdarł się w każdy zakątek gospodarki i życia społecznego. Obejmuje także samorząd terytorialny, w tym wspólnoty autonomiczne. Analiza danych zawartych w tabeli 5 pozwala na sformułowanie następujących wniosków2.w: w roku 2009 nastąpił wzrost łącznych dochodów wspólnot autonomicznych; w roku 2010 dochody te także wzrosły, ale już niewiele, a w roku 2011 bardzo wyraźnie spadły. Operacje bieżące wykazują tendencję wyraźnie spadkową. Jest to spowodowane spadkiem dochodów podatkowych, przede wszystkim z podatków pośrednich (VAT oraz podaki akcyzowe) oraz w mniejszym stopniu podatków bezpośrednich. Transfery bieżące, które pochodzą z budżetu państwa przez pierwsze trzy lata wykazują tendencję umiarkowanie wzrostową, natomiast w roku 2011 nastąpiło załamanie i spadek o 60 %! Wspólnoty autonomiczne rekompensowały ubytek dochodów zadłużaniem się. Jest to odnotowane w operacjach finansowych. W 2009 roku nastąpił ponad trzykrotny wzrost długu wspólnot autonomicznych. Natomiast w roku 2010 ten dług podwoił się, by w kolejnym roku nieznacznie spaść. Wskazuje to wyraźnie na bardzo trudną sytuację samorządu regionalnego. Zaciąganie długu jest związane z koniecznością wykonywania obowiązkowych zadań, co przy spadających dochodach było niemożliwe. Państwo nie było w stanie substytuować tych dochodów, ponieważ jego podstawowe źródła dochodów to podatki, a te, jak to już zostało omówione, wyraźnie spadły. Państwo samo zaciągało pożyczki, co

Tabela 6. Dochody wspólnot autonomicznych w latach 2008 - 2011

Dochody wspólnot aut.	2008	2009	2010	2011
Podatki bezpośrednie	32301	36823	29955	40176
Podatki pośrednie	56077	44680	36098	50535
Opłaty i inne	4316	4726	4872	4856
Transfery bieżące	66034	68506	71586	42586
Dochody majątkowe	546	580	543	486
Operacje bieżące	159273	155315	143054	138643
Operacje kapitałowe	8788	9488	7718	9187
Operacje niefinansowe	168061	164803	150771	147830
Operacje finansowe	5410	16887	32970	26690
Razem	173471	181690	183741	174520

Tabela 7. Ewolucja zadłużenia wspólnot autonomicznych w latach 1995, 2000, 2005-2010 oraz dynamika zmian (w mln euro i w %).

Wspólnota autonomiczna	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Zmiana 2007-2010	Stopa roczna skum. 1995-2010
Andaluzja	4 694	7 162	7 479	7 434	7 343	8 256	10 174	12 632	72,0%	6,8%
Aragonia	656	952	1 277	1 251	1 383	1 826	2 274	3 325	140,4%	11,4%
Asturia	430	618	864	823	914	929	1 295	1 913	109,3%	10,5%
Baleary	356	555	1 633	1 727	2 346	3 139	3 948	4 729	101,6%	18,8%
W-py Kanar.	758	1 091	1 639	1 767	1 779	2 133	2 601	3 599	100,1%	10,9%
Kantabria	225	253	421	417	453	531	697	989	118,3%	10,4%
Kastylia y Leon	837	1 103	1 828	1 835	1 883	2 472	3 476	4 590	143,8%	12,0%
Kastylia La Mancza	420	620	2 049	2 213	2 466	3 298	5 037	6 840	177,4%	20,4%
Katalonia	7 732	11 121	17 207	18 145	19 468	24 014	29 886	39 638	103,6%	11,5%

Walencja	2 941	6 865	11 737	12 632	13 314	14 298	16 649	20 274	52,3%	13,7%
Estremadura	479	614	791	792	789	918	1 104	1 757	122,7%	9,1%
Galicja	2 145	3 089	3 401	3 713	3 949	4 199	4 994	6 404	62,2%	7,6%
Rioja	140	146	199	217	293	418	507	727	148,1%	11,6%
Madryt	3 302	4 611	10 596	11 029	11 027	11 324	12 897	14 754	33,8%	10,5%
Murcja	545	609	691	686	648	784	1 367	2 132	229,0%	9,5%
Zasada común	25 660	39 409	61 812	64 681	68 055	78 531	96 886	124 263	82,6%	11,1%
Nawarra	801	673	803	791	874	1 097	1 462	2 044	133,9%	6,4%
Kraj Basków	2 064	2 195	1 493	1 283	1 180	1 452	3 312	5 743	386,7%	7,1%
Razem CCAA	28 525	42 277	64 108	66 755	70 109	81 080	101 660	132 050	88,3%	10,8%

Źródło: Ministerstwo Finansów Hiszpanii

3. SAMORZĄD TERYTORIALNY W HISZPANII

Struktura samorządu terytorialnego:

Samorząd terytorialny w Hiszpanii dzieli się na trzy szczeble. Dwa najniższe, określane łącznie korporacjami lokalnymi (las corporaciones locales – CCLL) składa się z gmin (los municipios) oraz prowincji (las provincias). Te podmioty publicznoprawne istnieją w Hiszpanii od „dawna". Ze względu na zakres analiz w niniejszych rozważaniach poświęcona im zostanie niewielka ich część, przede wszystkim krótka charakterystyka rozwiązań formalnoprawnych i organizacyjnych i w odpowiednim miejscu w dalszej części przyjętym rozwiązaniom w zakresie gospodarki finansowej. Najwyższym szczeblem samorządu terytorialnego w Hiszpanii są wspólnoty autonomiczne (las comunidades autónomas - CCAA). Powstały, w przeciwieństwie do korporacji lokalnych dopiero w XX wieku. Ich koncepcja i krótkotrwały byt związany jest z przemianami jakie dokonały się w Hiszpanii w latach dwudziestych i trzydziestych. W tym momencie powstała tylko jedna wspólnota autonomiczna – Katalonia. Ukończono prace dla Kraju Basków, ale, także dla bardzo zaawansowanych prac dla Galicji, wybuch wojny domowej i rządy dyktatorskie zlikwidowały wszelkie formy autonomii, a także zwalczały w czasach późniejszych wszelkie przejawy odrębności narodowościowych, czego konsekwencje Hiszpania odczuwa do dnia dzisiejszego (Katalonia i jej dążenie do niepodległości drogą legalną i pokojową oraz Kraj Basków – zbrojne działania ETA). Kwestie istotne na poziomie regionalnym, w mniejszym zakresie przekładają się na sytuację samorządu lokalnego (poza oczekiwaniami i dążeniami politycznymi i ustrojowymi, o czym już wspomniano). Na poziomie gmin i prowincji, dla egzystencji jej mieszkańców, większego

znaczenia nabierają możliwości zaspokajania potrzeb publicznych i społecznych jej mieszkańców. Te możliwości są pochodną obowiązujących regulacji wywodzących się z historycznie uwarunkowanych tradycji. Niezależnie od przyjętego w Konstytucji hiszpańskiej podziałowi, istnieją także, legalnie, inne, pośrednie jednostki samorządowe, o których nie będzie dalej mowy. Należą do nich: wyspy (las islas), las comarcas, strefy metropolitalne (áreas metropolitanas), las mancomunidades, czy dwa miasta na prawach autonomii Ceuta i Melilla.

Gmina

Gmina jest podstawową jednostką samorządu terytorialnego. W Hiszpanii jest ponad 8 100 gmin, a ich wielkość jest bardzo zróżnicowana. Najmniejsze liczą 6-7 mieszkańców a największa gmina – Madryt ponad 3 miliony. Zdecydowana większość gmin liczy do 1 000 mieszkańców (prawie 61 %). Powyżej 10 000 tysięcy mieszkańców jest niecałe 15 % gmin. Rodzi to szereg problemów związanych z zapewnieniem mieszkańcom małych gmin odpowiedniego poziomu świadczeń. Małe gminy niekiedy są także rozległe terytorialnie. Na czele każdej gminy stoi el alcalde, który także kieruje plenum tworzonego przez radnych. Kompetencje gmin dotyczą spraw w kręgu ich zainteresowań, zgodnie z zasadą subsydiarności. Zadania i kompetencje są uzależnione od wielkości gminy (do 20 tys. mieszkańców, do 50 tys. i powyżej 50 tys. mieszkańców). Jeżeli gmina nie jest w stanie sama świadczyć niezbędnych usług swoim mieszkańcom, może współdziałać z innymi gminami tworząc określone związki międzygminne, może zwrócić się do zarządu wspólnoty autonomicznej o zwolnienie ze świadczenia tych usług lub wystąpić o pomoc lub współpracę zarząd prowincji, do której przynależy.

Prowincje

Prowincje są średnim szczeblem samorządu terytorialnego w Hiszpanii. Jest ich 50. Część z nich – 7 – tworzy równocześnie wspólnotę autonomiczną (Asturia, Baleary, Kantabria, Madryt, Murcja, Nawarra, Rioja). Na czele prowincji stoi jej prezydent, który także jest przewodniczący jej plenum, składającego się z radnych. Zadania i kompetencje prowincji polegają na koordynacji usług gminnych, pomocy i współpracy prawnej, ekonomicznej i technicznej gminom, zwłaszcza słabszych ekonomicznie, świadczenie usług ponadgminnych oraz promowanie spraw prowincyjnych. W Hiszpanii cztery prowincje mają specjalny charakter usankcjonowany historycznie. Trzy z nich tworzą Kraj Basków, a czwarta prowincja równocześnie jest wspólnotą autonomiczną i jest to Nawarra. Te prowincje określa się mianem „terytoriów historycznych" (Territorios Históricos). Te prowincje mają odrębny system finansowy, który jednak odnosi się do wspólnot autonomicznych i będzie przedstawiony w części poświęconej ich gospodarce finansowej.

Wspólnoty autonomiczne (regiony)

Wspólnoty autonomiczne są najważniejszym szczeblu samorządu terytorialnego, biorąc pod uwagę ich usytuowanie ustrojowe, zawarte w Konstytucji hiszpańskiej z 1978 roku. Poświęca im ona 16 artykułów, oprócz wspólnych dla samorządu terytorialnego. Przyznanie bardzo szerokiego zakresu autonomii regionom spowodowało, że Hiszpanię określa się państwem autonomii, choć jest to państwo unitarne. Autonomia ta wyraża się nie tylko przyznanym zadaniom i kompetencjom, ale także posiadaniem własnego parlamentu przez każdą wspólnotę, który może uchwalać akty prawne z mocą ustawy. Zakres zadań i kompetencji jest wyraźnie rozdzielony między państwo i wspólnoty autonomiczne. Wspólnoty autonomiczne są także równymi stronami przy ustalaniu przepisów ich dotyczących co się odbywa poprzez wiele mieszanych komisji.

Specyfika samorządu terytorialnego

Samorząd hiszpański charakteryzuje się pewnymi istotnymi cechami, które go odróżniają od innych systemów samorządowych. Jednym z zasadniczych wyróżników jest, już wspomniana, autonomia. Jednakże specyfiką samorządu terytorialnego są także bardzo duże różnice pomiędzy poszczególnymi regionami, które także przyczyniają się do powstawania różnych problemów.

Autonomia

Państwo ma bardzo ograniczone możliwości ingerowania w sprawy wspólnoty autonomicznej. Na terenie każdej wspólnoty jest przedstawiciel rządu – delegat, którego rola sprowadza się do pośredniczenia między rządem a wspólnotą, przede wszystkim w zakresie koordynacji różnych rozwiązań, których celem jest ujednolicanie rozwiązań w ramach państwa. W ramach swoich uprawnień, wspólnota autonomiczna posiada, w określonym przepisami zakresie, nadrzędność wobec prowincji i gmin.

Problemy:

Problemy, które nurtują Hiszpanię, poza kryzysem, to napięcia jakie rodzą się między regionami a państwem. Ich przyczyną są w dużej mierze różnice między regionami o różnym pochodzeniu: historycznym, kulturowym, językowym i, przede wszystkim, w poziomie rozwoju gospodarczego. Te różnice są bardzo duże i związane z nimi metody ich niwelowania za pomocą narzędzi finansowych wywołują bardzo duże niezadowolenie w regionach, które dostarczają środki wyrównujące poziom życia i świadczenia usług publicznych. Przede wszystkim taką postawę prezentuje Katalonia, której społeczeństwo uważa, że jest wręcz „okradane" przez Madryt. To zagadnienie jest niezwykle istotne, bowiem tendencje separatystyczne w warunkach kryzysu przybrały na sile i zaczęły się pojawiać także postulaty przekształcenia Hiszpanii w federację. Koncepcja federalizmu jest w Hiszpanii bardzo silna i żywa, ale w odniesieniu do finansów, czyli federalizm fiskalny.

4. FINANSOWANIE SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W HISZPANII

Specyfika gospodarki finansowej samorządu terytorialnego w Hiszpanii

Gospodarka finansowa hiszpańskiego samorządu terytorialnego charakteryzuje się specyfiką. Chociaż taką konstatację można odnieść do wszystkich państw, to rozwiązania obowiązujące w Hiszpanii są wyjątkowe. Państwo na ogół dąży do utrzymywania kontroli nad swoim terytorium, a najlepszym sposobem jest sterowanie finansami i dozowanie ich beneficjentom. W Hiszpanii takie rozwiązania nie są stosowane. O ile w początkowym okresie, zwłaszcza wspólnoty autonomiczne, otrzymywały wydzielone środki na finansowanie swoich ograniczonych zadań, to jednak sposób ich podział i kwoty były nie tylko transparentne, ale także przewidywalne, bo przyznawane na okresy pięcioletnie. Finansowanie gmin i prowincji odbywa się na podstawie innych przepisów oraz na innych zasadach niż wspólnot autonomicznych.

Finansowanie wspólnot autonomicznych

Konstytucja hiszpańska określa środki, jakim dysponują wspólnoty autonomiczne i pewne zasady ich gospodarki finansowej i odsyła do odpowiedniej ustawy. Finansowanie wspólnot autonomicznych odbywa się na podstawie przepisów ustawy organicznej o finansowaniu wspólnot autonomicznych (La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas - LOFCA) oraz ustawy z 2009 roku w której się reguluje system finansowania wspólnot autonomicznych na zasadach común i miast na prawach autonomii. Ponadto jest jeszcze kilka innych ustaw, ale nie ma szczególnych powodów, aby je przytaczać. Środkami, które stanowią dochody wspólnot autonomicznych są: podatki scedowane całkowicie lub częściowo przez państwo, dodatki (narzuty) do podatków państwowych i inne udziały w dochodach państwa; własne podatki, opłaty i daniny specjalne; transfery z Funduszu Wyrównania Międzyterytorialnego i inne środki z budżetu państwa; dochody z własnego majątku i dochody prywatnoprawne; instrumenty dłużne (pożyczki i kredyty).

W tabeli 8 przedstawiono dane charakteryzujące udział poszczególnych wspólnot autonomicznych w PKB Hiszpanii. Odzwierciedla to ich siłę oraz, w dużym stopniu, poziom rozwoju gospodarczego. Trzy wspólnoty autonomiczne: Katalonia, Madryt i Andaluzja wytwarzają razem 50 % PKB. Są to zarazem największe wspólnoty: Andaluzja ok. 8,5 mln mieszkańców, Katalonia 7,5 mln i Madryt ok 6,5 mln mieszkańców (łącznie Hiszpanię zamieszkuje 47 mln mieszkańców).

Tabela 8. Produkt Krajowy Brutto wspólnot autonomicznych w Hiszpanii w 2011 roku w mln € oraz ich udział w całkowitym PKB

PKB 2011 w mln €			
Andaluzja	145 452	13,56%	
Aragonia	34 098	3,18%	
Asturia	23 175	2,16%	
W-y Kanaryjskie	41 733	3,89%	
Kantabria	13 290	1,24%	
Kastylia La Mancza	37 979	3,54%	
Kastylia i León	57 491	5,36%	
Katalonia	200 323	18,68%	
Ceuta	1 536	0,14%	
Walencja	102 942	9,60%	
Estremadura	17 491	1,63%	
Galicja	57 678	5,38%	
Baleary	26 859	2,50%	
Rioja	8 171	0,76%	
Madryt	189 432	17,66%	
Melilla	1 385	0,13%	
Murcja	28 169	2,63%	
Nawarra	18 726	1,75%	
Kraj Basków	66 575	6,21%	
Wspólnoty autonomiczne razem	1 072 505	100,00%	

Źródło: jak dla tablicy 1

Tabela 9. Dochody wspólnot autonomicznych łącznie w latach 1998-2011 w mln € wg klasyfikacji ekonomicznej

Rodzaj dochodu	1. Podatki bezpośrednie	2. Podatki pośrednie	3. Opłaty i inne dochody	4. Transfery bieżące	5. Dochody majątkowe	Operacje bieżące	6. Zbycie inwest. rzeczowych	7. Transfery kapitałowe	Operacje kapitałowe	Operacje niefinansowe razem	8. Aktywa finansowe	9. Pasywa finansowe	Operacje finansowe	Dochody razem
1998	6 460	5 558	2 646	39 198	349	54 211	480	4 738	5 217	59 428	359	3 140	3 499	62 927
1999	7 112	6 187	2 733	42 159	313	58 505	592	5 058	5 649	64 154	383	3 062	3 445	67 599
2000	7 633	7 220	2 868	49 020	290	67 030	549	5 576	6 126	73 156	386	2 962	3 348	76 504
2001	8 396	8 130	3 086	53 384	301	73 298	494	5 823	6 317	79 615	191	2 832	3 023	82 638
2002	16 274	20 700	3 315	39 906	318	80 513	557	6 081	6 637	87 150	323	2 946	3 268	90 418
2003	17 832	32 490	3 626	43 023	382	97 352	654	6 626	7 280	104 633	387	3 799	4 187	108 819
2004	19 588	37 713	3 852	45 654	400	107 207	639	6 957	7 596	114 803	173	4 375	4 549	119 352
2005	21 590	42 387	4 059	49 994	432	118 462	651	7 134	7 785	126 248	270	5 991	6 261	132 509
2006	24 396	47 673	4 119	56 214	411	132 814	678	7 351	8 029	140 843	319	5 322	5 641	146 484
2007	27 215	54 631	4 107	60 270	396	146 619	644	7 464	8 108	154 728	344	5 473	5 816	160 544
2008	32 301	56 077	4 316	66 034	546	159 273	630	8 158	8 788	16 8071	297	5 113	5 410	173 471
2009	36 823	44 680	4 726	68 506	581	155 315	633	8 856	9 488	164 804	1 510	15 376	16 887	181 690
2010	29 955	36 098	4 872	71 586	543	143 054	518	7 199	7 718	150 771	379	32 591	32 970	183 742
2011	40 176	50 535	4 860	42 586	487	138 643	1 960	7 227	9 187	147 830	699	25 991	26 690	174 520

Źródło: jak dla tabeli 7.

W tabeli 9 zostały zamieszczone dochody według klasyfikacji ekonomicznej wspólnot autonomicznych. Z danych zawartych w tej tabeli wyraźnie wynika, że całkowite dochody rosły do 2010 roku, a roku 2011 uległy obniżeniu. Analizując w badanym okresie strukturę dochodów, uległa ona wyraźnemu zakłóceniu. Po części zostało to spowodowane kryzysem, a po części wprowadzonymi zmianami w gospodarce finansowej wspólnot autonomicznych, co zostało opisane

dalej. Dochody z podatków bezpośrednich spadły bardzo wyraźnie w roku 2010, choć już w następnym roku wróciły do swojego normalnego poziomu. Dochody z podatków pośrednich uległy załamaniu już w roku 2009 a spadek trwał jeszcze w roku następnym. W roku 2011 nastąpił natomiast bardzo wyraźny wzrost dochodów z tego tytułu. Transfery z budżetu państwa wzrastały w normalnym tempie aż do roku 2010. W roku 2011 nastąpił ich spadek o ok 40 %, co stanowiły bardzo duży ubytek w dochodach wspólnot autonomicznych. Należy zwrócić uwagę, że wspólnoty autonomiczne podtrzymywały poziom dochodów posiłkując się zaciąganymi pożyczkami i kredytami. W roku 2009 nastąpił ich aż trzykrotny wzrost w stosunku do roku 2008, a w roku 2010 podwojony poziom zadłużenia z roku poprzedniego. Niewątpliwie zwiększone zadłużenie generuje wyższe koszty związane z jego obsługą.

Tabela 10. Wydatki wspólnot autonomicznych łącznie w latach 1998-2011 w mln € wg klasyfikacji ekonomicznej

Rodzaj wydatku	1. Wydatki osobowe	2. Wyd. bież. dobra i usługi	3.Wydatki finansowe	4. Transfery bieżące	5. Fundusz ryzyka	Operacje bieżące	6. Inwestycje rzeczowe	7. Transfery kapitałowe	Operacje kapitałowe	Operacje niefinans. razem	8. Aktywa finansowe	9. Pasywa finansowe	Operacje finansowe	Wydatki razem
1998	18 584	7 079	2 420	20 190	3	48 275	6 624	5 617	12 241	60 516	464	1 947	2 411	62 927
1999	19 931	7 458	2 294	21 845	3	51 530	7 405	6 153	13 558	65 088	518	1 993	2 511	67 599
2000	23 191	9 297	2 140	24 444	3	59 075	7 850	6 779	14 629	73 704	373	2 427	2 800	76 504
2001	25 975	8 273	2 283	27 774	2 762	64 308	8 072	7 373	15 445	79 752	438	2 448	2 886	82 638
2002	27 746	9 444	2 140	30 409	1	69 740	8 912	8 529	17 441	87 181	890	2 630	3 521	90 701
2003	31 910	11 637	2 186	39 872	1	85 606	9 778	9 220	18 998	104 604	1 083	3 133	4 216	108 819
2004	34 955	13 421	2 077	44 125	38	94 615	10 389	10 247	20 635	115 251	1 319	2 782	4 101	119 352
2005	37 772	14 949	2 178	48 691	51	103 642	12 218	11 796	24 014	127 656	1 592	3 261	4 853	132 509
2006	44 076	22 467	2 274	45 706	150	114 672	13 859	13 191	27 050	141 722	1 756	3 007	4 762	146 484
2007	47 835	25 064	2 379	49 823	157	125 258	15 378	14 212	29 590	154 848	1 828	3 868	5 696	160 544
2008	52 246	27 794	2 480	53 653	175	136 348	16 273	15 773	32 046	168 394	1 675	3 401	5 076	173 471

2009	55 325	28 909	2 732	56 013	209	143 187	15 974	15 872	31 846	175 033	2 830	3 827	6 657	181 690
2010	56 494	29 455	3 709	56 220	237	146 115	13 278	15 836	29 114	175 229	2 817	5 696	8 512	183 742
2011	53 483	28 300	4 551	53 285	117	139 735	9 893	13 056	22 949	162 684	3 375	8 461	11 836	174 520

Źródło: jak dla tabeli 7

W tabeli 10 zostały przedstawione dane dotyczące wydatków wspólnot autonomicznych. Sytuacja w tym zakresie jest dość charakterystyczna. Wydatki bieżące w badanym okresie wykazywały permanentny wzrost za wyjątkiem roku 2011. Struktura tych wydatków wskazuje wyraźnie, że związane są one ze świadczeniem usług oraz przekazywaniem transferów pieniężnych innym jednostkom. Natomiast wyraźny jest wzrost wydatków finansowych zarówno po stronie aktywów, jak i pasywów w okresie występowania kryzysu, czyli w latach 2008-2011.

Instrumenty korekcji sytuacji finansowej samorządu terytorialnego

Rząd hiszpański podjął szereg działań, które miały i mają na celu neutralizację negatywnych skutków kryzysu gospodarczego. Część podjętych rozwiązań ma wyraźnie charakter przejściowy, zastosowane na okres kryzysu gospodarczego, inne zaś pozostaną na dłuższy czas. Ponieważ na wspólnotach autonomicznych ciążą określone zobowiązania dotyczące świadczenia określonych usług i dóbr publicznych, w warunkach zmniejszających się dochodów zaciągały one kredyty i pożyczki, co znacznie zwiększyło ich zadłużenie, wpłynęło, w pewnym zakresie, na wzrost długu publicznego, ale przede wszystkim zagroziło płynności finansowej. Znaczna część rozwiązań ma za zadanie z jednej strony zwiększenie dochodów, a z drugiej strony zwiększenie płynności finansowej. Brak lub niska płynność finansowa powodują, że wspólnoty autonomiczne nie regulują zobowiązań finansowych wobec dostawców, co pogarsza ich sytuację finansową i dodatkowo pogłębia kryzys.

Instrumenty trwałe

Do instrumentów bądź rozwiązań trwałych należałoby zaliczyć zmiany w systemie finansowania wspólnot autonomicznych przeprowadzone w 2009 roku. Dokonano tam podwyższenia cesji wspólnot autonomicznych w podatkach takich jak: podatek od dochodów osób fizycznych, VAT i podatków akcyzowych. W tym samym akcie prawnym wprowadzono nowe instrumenty w postaci funduszów: Fundusz Gwarancji Podstawowych Usług Publicznych, Fundusz Konwergencji, który składa się z dwóch funduszów: Funduszu Konkurencyjności i Funduszu Współpracy.

Instrumenty przejściowe

Na czas wychodzenia z kryzysu wprowadzono Fundusz Płynności Regionalnej, którego trwanie przedłużono na kolejny rok. Ponadto

wprowadzono modyfikacje w następujących podatkach: od dochodu osób fizycznych, od nieruchomości, od wzrostu wartości terenów budowlanych i akcyzy od wyrobów tytoniowych. Wprowadzono szereg środków budżetowych, których celem jest zwiększenie dochodów budżetowych np. poprzez możliwość nakładania nowych podatków lub zmian w podatkach już istniejących. Po stronie wydatków np. zmniejszenie inwestycji rzeczowych, zwiększenie wydatków bieżących, zmniejszenie innych wydatków. Wprowadzono także instrumenty w Planach Ekonomiczno-Finansowych Odzyskania Ró5.wnowagi [Budżetowej] Wspólnot Autonomicznych. Dotyczą one wydatków osobowych w zakresie redukcji, racjonalizacji i optymalizacji tych wydatków; specjalnych środków kontroli w służbie zdrowia i oświacie. Po stronie wydatków bieżących i usług przewidziano szereg rozwiązań nowych oraz zmian, które mają albo zmniejszyć te wydatki, albo je zracjonalizować.

6. ZAKOŃCZENIE

Hiszpania jest czwartą gospodarką w strefie euro i piątą w Unii Europejskiej. Kryzys finansowy mocno zachwiał gospodarką hiszpańską i podważył te pozycje. Nie oznacza to, a nie7.wątpliwie nie musi oznaczać, że Hiszpania nie poradzi sobie z kryzysem. Bardzo ważne jest, że walkę z kryzysem prowadzi się kompleksowo. Nie tylko nie na poziomie państwa, ale także na poziomie samorządu terytorialnego. Jednak wydarzenia w niektórych regionach, zwłaszcza w Katalonii, mogą opóźniać lub utrudniać osiągnięcie założonych celów antykryzysowych. Z przedstawionych wywodów wynika, że bardzo istotne znaczenie dla kondycji państwa ma sytuacja we wspólnotach autonomicznych. Dlatego też podjęto szereg działań, którycyh celem była poprawa sytuacji finansowej wspólnot. Te działania sprowadzały się przede wszystkim do zwiększenia dochodów wspólnot autonomicznych oraz poprawie ich płynności finansowej. Ponieważ znacząca część zadań publicznych obciąża wspólnoty autonomiczne, a z świadczenia wielu nie można zrezygnować, ponadto z administracją regionalną i lokalną kooperuje wiele przedsiębiorstw, to trudności płatnicze odbijają się także na tych podmiotach. Podejmowane działania można zatem potraktować jako zbudowanie solidnych podstaw do walki z kryzysem. Należy zwrócić uwagę, że obowiązujące w Unii Europejskiej przepisy często uniemożliwiają zastosowanie bardziej skutecznych rozwiązań, a poza tym, przekroczenie niektórych wskaźników nakłada na Hiszpanię obowiązek przeprowadzenia niezbędnych zmian, których celem jest przywrócenie tych obowiązujących wskaźników.
Zbyt krótki okres czasu nie pozwala na pełną ocenę skuteczności zastosowanych instrumentów.

Contact – email
marczak.jaroslaw@gmail.com

Možnosti konstitucionalizace rozpočtového práva jako součásti práva finančního

HANA MARKOVÁ

Právnická fakulta UK v Praze

Anotace

Stát využívá ústavněprávní nástroje v různých oblastech veřejného života a v širší míře je chce uplatnit také v oblasti veřejných financí. V rámci rozpočtové politiky se připravuje řešení kontroly deficitů veřejných financí. Dluhové problémy jsou vlastní řadě států a ty je řeší různě. V rámci EU jsou navrhována společná řešení, ale jednotlivé členské státy také mohou řešit tuto otázku samostatně. Česká republika se přiklonila v tomto směru k cestě samostatného řešení- Cesta je spojená s přípravou ústavního zákona, který by zejména vymezil systém dluhové brzdy a některé další otázky (např. zřízení Národní rozpočtové rady) a zákona konkretizujícího tento ústavní zákon. Řešení zadlužování ve sféře veřejných rozpočtů v podobě ústavního zákona spojuje oblast rozpočtového práva s právem ústavním. Volba tohoto přístupu řešení může v budoucnosti přinést řadu právních problémů, které zřejmě budou předkládány k řešení Ústavnímu soudu. V současné době je možné tuto variantu chápat jako určitou alternativou ke společnému evropskému postupu, ke kterému měla česká vláda výhrady.

Klíčová slova:

Veřejný rozpočet, ústavní zákon, dluhová brzda, rozpočtová odpovědnost

Abstract

The state uses constitutional instruments in various areas of public life and it intends to use them more widely also in the public finances area. Within budget policy it is nowadays being prepared a solution of public finance deficit control. Deficit problems are inherent to many countries and their solutions differ. Within the EU common solutions are proposed, but individual countries may also solve this matter separately. The Czech Republic is inclined to a way of separate solution – the solution lies in creation of a constitutional act which would have defined a deficit brake system and some other issues (e.g. creation of the National Budget Council) and of an act specifying such constitutional act. A solution of falling into debt within public budgets area in a form of constitutional act links budget law and constitutional law. In the future, a choice of this approach may bring a number of legal problems which will be probably proposed to the Constitutional Court to decide. Nowadays this variant may be considered as an alternative to the common procedure of the EU which was subjected to some objections of the Czech government.

Keywords:

Public budget, constitutional act, deficit brake, budget responsibility

Ve všech obdobích vývoje zabezpečoval stát rozvoj společnosti svým ekonomickým působením a činí tak v různé míře i v současné době. Je však třeba si položit otázku, zda je možné, v každé vývojové etapě státu formulovat účinné právní nástroje pro tento rozvoj a zda to mají být přímo ústavní nástroje kontroly politiky. V počátcích uplatňování ústavních principů při fungování státu bylo spojení ústavních a ekonomických nástrojů spíše ojedinělé, postupně se však tento přístup začal měnit. Začaly se hledat cesty propojení obou oblastí politiky a to zejména v těch, kde je to považováno za výhodné – jednou z takových oblastí se ukázala politika finanční. Nedílnou součástí finanční politiky je rozpočtová politika, a proto se - zejména v obdobích krizových - klade otázka, zda by bylo možné zajistit kontrolu deficitů veřejných financí cestou jejího zakotvení v ústavním systému státu.

Na tuto otázku hledá odpověď také současná česká vláda a východisko vidí v přípravě ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti. Vychází přitom z evropských zkušeností, neboť členské státy EU podle čl. 121 Smlouvy o fungování Evropské unie, považují své hospodářské politiky za věc společného zájmu a koordinují je v rámci Rady.[1] Zdravé a udržitelné veřejné finance patří podle Smlouvy o fungování EU mezi hlavní zásady koordinace hospodářských politik členských států EU. Podle čl. 126 Smlouvy je zajištění zdravého rozpočtového stavu jedním ze dvou pilířů (vedle zvyšování růstového potenciálu) hospodářské a rozpočtové politiky Unie a jejích členských států. Příkladem snahy o řešení rozpočtových otázek na evropské úrovni byla již tzv. Maastrichtská kritéria, kdy se členské státy zavázaly vyvarovat se nadměrných schodků veřejných financí. Sleduje se vývoj rozpočtové situace, výše veřejného dluhu v členských státech tak, aby bylo možno zjistit včas závažné chyby a reagovat na ně. Dlouhodobě udržitelný stav veřejných financí je dle čl. 140 Smlouvy patrný ze stavu veřejných rozpočtů nevykazujících nadměrný schodek. Jedná se zejména o stabilizaci veřejného dluhu pod úrovní 60 % HDP stanovených v primárním právu (a to s ohledem na odhadované náklady stárnutí obyvatelstva a případně i na dodatečné úsilí pro země s vládním dluhem nad 60 % HDP). Poměr plánovaného nebo skutečného schodku veřejných financí k hrubému domácímu produktu by dále neměl překročit referenční hodnotu, která je stanovena v Protokolu o postupu při nadměrném schodku ve výši 3 % HDP.

Respektování zásady zdravých veřejných financí v rámci EU zajišťuje také tzv. Pakt o stabilitě a růstu (dále jen „Pakt“), ve kterém se členské státy zavázaly dodržovat cíl téměř vyrovnaného nebo přebytkového rozpočtu. Česká republika je povinna reagovat na požadavky těch částí Paktu, které se týkají všech členských států EU (mimo požadavků dopadajících pouze na státy měnové unie) a je rovněž povinna řádně a včas transponovat směrnici Rady č. 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států do vnitrostátního právního řádu - a to nejpozději do 31. prosince 2013.

Dodržování rozpočtové kázně se stalo také jednou ze základních myšlenek řady jednání představitelů členských států EU na nejvyšší úrovni v roce 2011 a v roce 2012. Bylo dosaženo dohody v tom

1

smyslu, že za základ posuzování rozpočtové kázně či odpovědnosti se bere sledování kritérií, kterými jsou zejména poměr plánovaného nebo skutečného schodku veřejných financí k hrubému domácímu produktu a poměr veřejného dluhu k hrubému domácímu produktu.

Příprava českého ústavního zákona sleduje uvedené požadavky Paktu, které vycházejí z textu reformovaného v roce 2011. I přes připravovaný ústavní zákon lze konstatovat, že plná transpozice směrnice bude dosažena až na základě navazujícího právního předpisu a novelizacemi dalších souvisejících předpisů.

Za hlavní nedostatky současného českého rozpočtového hospodaření se v důvodové zprávě připravovaného zákona považují zejména:

a) sklon k deficitnímu hospodaření,
b) absence mechanismů zabezpečujících proticyklický charakter fiskální politiky,
c) absence prvků podporujících větší transparentnost hospodaření vládního sektoru.

A právě tyto nedostatky by měl v co možná největší míře odstranit ústavní zákon a na něj navazující zákon o pravidlech rozpočtové kázně.

Jedním z klíčových pojmů připravovaného ústavního zákona je pojem „sektor veřejných institucí“. Vymezit sektor, na který budou ustanovení ústavního zákona dopadat, znamená vymezit sektor tak, aby odpovídal pojetí evropské legislativy a zároveň byl zařaditelný a uplatnitelný v domácí legislativě. Pojem, který používá pro tyto účely evropská legislativa, je pojem „sektor vládních institucí“. Z pohledu ústavního pořádku a jazykového výkladu by použití adjektiva „vládní“ bylo užší než zamýšlený rozsah a dopad celého zákona. Pro srovnání je možné dodat, že také ve slovenské ústavním zákonu o rozpočtovém odpovednosti se pracuje s pojmem „subjekty verejnej správy“, jenž je blíže definován v zákoně č. 523/2004 Z.z., o rozpočtových pravidlech verejnej správy.

Druhým klíčovým bodem ústavního zákona je stanovení tzv. dluhové brzdy a vymezení postupu při řešení rozpočtových schodků. Stanovení horní hranice výše veřejného zadlužení na 60 % HDP přímo do ústavního zákona znamená nejen zapracování jednoho z Maastrichtských kritérií přímo do vnitrostátního ústavního pořádku, ale i stanovení záruky nepřekročitelnosti této hranice, která je garantovaná ústavním zákonem. V rámci ústavního zákona by měl být využíván princip limitů dluhu spojených s automatickými korekčními mechanismy plnícími funkci dluhové brzdy. To znamená, že by ústavní zákon měl obsahovat pět tzv. dluhových pásem, při jejichž dosažení a překročení by nastupoval odlišný režim čerpání rozpočtových prostředků od toho jaký funguje při normálním stavu rozpočtového hospodaření. Návrh předpokládá nejen omezení pro nakládání s rozpočtovými prostředky na straně vlády, ale také možnost určitých změny ve vztahu vlády a Poslanecké sněmovny (vyslovení nedůvěry apod.).

Dále je třeba připomenout, že vzhledem k předpokládanému vymezení

sektoru veřejných institucí se bude nový ústavní zákon dotýkat nejen hospodaření státu a jeho složek, ale také další subjektů včetně územních samosprávných celků, což může znamenat další ústavní dopady. Regulace hospodaření územních samosprávných celků, které mají hospodařit v jakýchsi osmiletých periodách má směřovat k tomu, aby ve sledovaném období jejich výdaje nepřekročily příjmy. Sankcí má být krácení podílu na daňovém výnosu u daní, které jsou mezi veřejné rozpočty přerozdělovány. Je otázkou, do jaké míry lze činit odpovědnými nově zvolená zastupitelstva za předchozí „rozpočtovou neodpovědnost“ dřívějších zastupitelstev a tak nová zastupitelstva nepřímo sankcionovat. V této souvislosti lze také klást otázku vztahu tohoto a ustanovení čl. 9 Evropské charty místní samosprávy, kterou Česká republika ratifikovala a která se stala součástí českého právního řádu, který předpokládá jistou finanční autonomii územních samosprávných celků.

Konečně je třeba zmínit i to, že připravovaný zákon o rozpočtové kázni, který by měl konkretizovat a rozvést ustanovení ústavního zákona, by měl být schvalován oběma komorami Parlamentu České republiky (v režimu čl. 40 Ústavy). Forma ústavního zákona a jeho konkretizace ve formě dalšího zákona – a to vedle zákonů o rozpočtových pravidlech - by měla být zárukou významného posílení právní úpravy rozpočtových vztahů v systému finančního práva. O takto pojaté právní úpravě je možné vést polemiku. „.Východiskem, zlatým pravidlem ústavního omezení rozpočtových deficitů je jejich limitování výší výdajů na investice“ uvedl prof. Holländer a dále napsal, že “takového omezení lze dosáhnout určením hranice deficitu, jeho možných důvodů a konečně náročnější procedury vyžadované pro jeho přijetí.“

Ačkoliv Ústava České republiky je tvořena vedle textu ústavního zákona č.1/1993 Sb., a Listiny základních práv a svobod (zákon č.2/1993 Sb.) samostatnými ústavní zákony obsahující svébytnou úpravu (tj. ústavní zákony, které věcně ústavní materii rozšiřují o autonomní obsah) jsou tyto zákony spíše výjimečné. Nepočítáme-li specifické ústavní zákony, jako jsou ústavní zákony o státních hranicích, jsou ostatní ústavní zákony přímými novelizacemi Ústavy, resp. uvedených ústavních zákonů. V této souvislosti je možné se ptát, zda má být přijat další samostatný ústavní zákon v rozsahu předpokládaném vládním návrhem nebo zda by bylo vhodnější - v podobě doplnění několika potřebných obecnějších ustanovení a odkazu na prováděcí zákon - novelizovat Ústavu. Značná podrobnost navrženého ústavního zákona – zejména části věnované „dluhové brzdě“ - přesahuje, dle názorů řady odborníků, míru obvyklou pro ústavní zákony. Volba podoby ústavního zákona se odůvodňuje právě významem tohoto rozpočtového institutu, který dosud není obsažen v českém právním řádu a zároveň tím, že dojde ke splnění té části evropské směrnice, která předpokládá ústavní zapracování dluhových omezení státních rozpočtů.

Dalším z problémů zvolené formy ústavního zákona je absence sankcí pro případ nerealizace předvídaných opatření. Má-li být navrhovaný ústavní zákon normativní v pravém slova smyslu, předpokládalo by se stanovení přímých sankcí pro případ nedodržení stanovených limitů.

Na ústavní úrovni je však taková úprava zcela nestandardní. Návrh předvídá v podstatě jedinou sankci, a tou je potencionální vyslovení nedůvěry vládě, ovšem s tím, že pokud je vládě důvěra vyslovena, postupuje se tak, jakoby výše zadlužení byla nižší, než ve skutečnosti je. Touto konstrukcí předložený návrh ústavního zákona relativizuje sám svůj účel.

V této souvislosti je možné položit si otázku o osudu zákonů, které byly či budou po přijetí ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti následně přijímány, pokud se časem ukáže, že mají vliv na výši zadlužení. Pravidla „rozpočtové odpovědnosti" budou vymezena na ústavní úrovni - je proto otázkou, zda budou zákony, které mohou či budou mít vliv na výši zadlužení, protiústavní a od jakého okamžiku - zda od okamžiku jejich přijetí nebo až od okamžiku dosažení určité výše zadlužení nebo od okamžiku prokázání těchto dopadů nebo zda se bude zkoumat jejich dopad na zadlužení jinak. Budou moci být takové zákony napadeny u Ústavního soudu a jakém případě? Požadavky na státní rozpočet mohou být mnohdy zcela nepředvídané a mohou být spojeny jak s rozhodnutím vlády tak se změnou určitého zákona – a to někdy až za určitou dobu. Bude potom nutné měnit již přijaté zákony či se rozpočtová odpovědnost bude posuzovat jen u nově přijímaných zákonů, ke kterému okamžiku budou změny posuzovány? V některých případech se dopady do rozpočtu dopředu ani nedají přesně odhadnout.

Závěrem je možné konstatovat, že Ústavní zákon o rozpočtové odpovědnosti se může stát rozcestím v rámci právního řádu – jako součást práva finančního může široce ovlivnit oblast práva rozpočtového, ale i dalších oblastí spojených s příjmovou či výdajovou stránkou veřejných rozpočtů. Tím, že se bude jednat o zákon ústavní, to přinese dopady také do dalších právních odvětví. Přesun úprav rozpočtového hospodaření na úroveň ústavních zákonů může vést i k úvahám systémovým – zařazení problematiky rozpočtového hospodaření do práva ústavního – což se dá označit o určitou formu konstitucionalizace jedné části oboru finančního práva. Nastavený systém dluhové brzdy se dotkne dále nejen oblasti územní samosprávy, ale i hospodaření subjektů veřejného sektoru (např. zdravotních pojišťoven). Odpověď na otázku, zda ústavní zákon v oblasti rozpočtového práva přispěje k odpovědnému hospodaření, zda zvolené podoba ústavního zákona je tím nejlepším řešením, stejně jako odpovědi na řadu dalších otázek, bude možné dát až za několik let – po přijetí zákonů navazujících na ústavní zákon a jejich uvedení do praxe.

Literature:

Marková H.: Limity právní regulace v oblasti rozpočtového práva v podmínkách globalizace –in Eugeniusz Ruskowski a evropská dimenze finančního práva, Centrum polského práva, Brno 2012, ISBN 978-80-263-0302–2

Holländer Pavel: Ústavní změny: mezi neurózou a surrealismem . in MLSNA, Petr. Ústava ČR - vznik, vývoj a perspektivy. Vyd. 1. Praha: Leges, 2011, ISBN 978-80-87212-63-9

VÝKON CELNÍ SPRÁVY A KONTROLA

PAVEL MATOUŠEK

Právnická fakulta Univerzity Palackého v Olomouci, Česká Republika

Abstrakt

Nedílnou součástí výkonu celní správy je kontrola. Celní orgány při výkonu služby jsou oprávněny provádět kontrolu na různých úrovních – od kontroly dokumentů, přes kontrolu zboží, až po kontrolu osob. Tento příspěvek se zaměřuje na jednotlivé druhy control spojených s činností celních orgánů.

Klíčová slova

Celní dohled, celní kontrola, celní prohlídka, celní orgán, celní správa, kontrola dokumentů, kontrola dopravních prostředků, kontrola osob, kontrola zboží, kontrola následná, prohlídka namátková, prohlídka úplná, prohlídka vnější, prohlídka vnitřní,

Abstract

An integral part of the customs administration is control. Customs authorities are legitimated to control documents, goods and persons. This contribution is focused on controls which are connected with customs authorities.

Key words

Customs supervision, customs control, customs inspection, the customs authority, customs administration, control of documents, control of the means of transport, control persons, commodity inspection, subsequent inspection, random inspection, inspection complete, external inspection, internal inspection,

1. ÚVOD

Celnictví, výkon celní správy, v České republice je výkonem specializovaného státního orgánu, ale mezirezortního charakteru. Lze výkon celní správy vnitřně rozdělit do několika vymezenými okruhů, a to:

- Výkon celnictví vůči veřejnosti
- Mezinárodní spolupráce celních správ
- Výkon celní správy vůči jiným rezortům státní správy České republiky
- Vnitřní činnost celní správy
- Specifické činnosti celních orgánů v rámci České republiky

Výkon celnictví vůči veřejnosti představuje činnost celních orgánů, která je všeobecně nejvíc známá, protože s ní se veřejnost nejvíce setkává, jedná se o vlastní činnost celních orgánů při kontrole dováženého a vyváženého zboží, celní prohlídky, vyměřování a výměr cla, boj proti podloudnictví. Evropská unie z důvodů, aby na jednotném trhu EU ujednotila podmínky pro všechny účastníky tohoto

trhu, vytvořila zdravé nezdeformované konkurenční tržní prostředí, rozhodla se maximálně omezit jakékoliv národní neekonomické vlivy, které by mohly narušovat toto konkurenční prostředí. Proto EU ustanovila, že veškeré dovážené a vyvážené zboží bude podléhat stejným podmínkám, stejnému clu, stejným kvótám, stejným licencím, stejnému mechanismu celní procedury, bez ohledu na místo, kde se dovozce či vývozce v EU nachází svým sídlem či místem podnikání. Zahraniční obchod se stal komunitární záležitostí EU a proto je upraven, včetně problematiky výkonu celnictví, komunitárním právem, předpisy EU.

Mezinárodní spolupráce celních správ členských států EU se odehrává jednak uvnitř EU, tj. mezi celními správami členskými státy EU a jednak vně Evropské unie, tj. vůči celním správám ostatních států, které nejsou členskými státy EU. Spolupráce celních správ členských států EU probíhá na základě mezinárodních smluv o přistoupení jednotlivých členských zemí k EU a následně na základě komunitárních předpisů EU. Mezinárodní spolupráce celních správ členských států EU s celními správami ostatních států, tedy mimo EU, probíhá na základě mezinárodních úmluv, které přijala nebo uzavřela EU. Spolupráce se uskutečňuje zejména v následujících oblastech:

- Mezinárodní podpora obchodu obecně a ujednocení některých prvků obchodní praxe
- Mezinárodní ujednocení některých prvků celní praxe
- Mezinárodní instituce zajišťující spolupráci a součinnost v oboru celnictví
- Mezinárodní úprava spolupráce a správní pomoci v oboru celnictví
- Mezinárodní úprava boje proti mezinárodní trestné činnosti, boje proti podloudnictví:
    - Podloudnictví s omamnými látkami a psychotropními látkami
    - Podloudnictví se zbraněmi a zbožím dvojího užití
    - Podloudnictví s ohroženými druhy zvířat a rostlin
    - Podloudnictví s kulturními památkami a předměty kulturní hodnoty (starožitnosti)
    - Porušování práv duševního a průmyslového vlastnictví
    - Uvádění nepravdivých údajů o původu zboží v mezinárodním obchodu
- Mezinárodní úprava přepravy zboží v rámci mezinárodního obchodu.

Výkon celní správy vůči jiným rezortům státní správy České republiky je nejčastěji realizován formou tzv. „dělené správy“, což je institut, který zakotvuje ve svých ustanoveních jednak daňový řád[1] a

[1] §§ 161 a 162 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád

jednak i správní řád[2]. Dělená správa představuje proces, kdy v řízení ve stejné věci s jedním rozhodnutím ve věci je účastno více správních orgánů nebo je postupováno podle více právních předpisů (kompetenčně dělená správa / procesně dělená správa). Celní správa v rámci dělené správy nejčastěji vystupuje jako vymáhací státní orgán v případech nesplnění finančních platebních povinností vůči státu, tedy nejčastěji v případě nedoplatků daní, odvodů, poplatků a pokut.

Vnitřní činnost celní správy, zejména organizační, pracovní záležitosti, personální a mzdová problematika, hodnostní systém s jejich označením a názvy hodností, funkční rozvrstvení s názvy funkcí, náplň činnosti jednotlivých funkcí, ochrana zdraví při práci, bezpečnost práce, uniformy a výstrojní problematika, služební vzdělávání a další. Úředníci celních správ nejsou úředníky EU, nýbrž státními úředníky jednotlivých členských států EU. Proto právní úprava celé této vnitřní činnosti celní správy spadá do národní kompetence členského státu, a proto tato problematika je upravena výhradně právními předpisy ČR.

Specifické činnosti celních orgánů v rámci České republiky, jsou činnosti, kterými v rámci státní správy v České republice byla celní správa pověřena mimo základní specifické zaměření - celnictví. Všechny tyto oblasti i v rámci nich činnost celní správy, jsou upraveny právními předpisy České republiky. Zejména to jsou:

- Dohled nad přepravou zboží dvojího užití, zbraní a munice
- Dohled nad přepravou nebezpečných látek – radioaktivní materiály, radioaktivní odpad, nebezpečné zboží
- Dohled nad ochranou životního prostředí ve spojení se zahraničním obchodem (např. zboží s obsahem látek poškozujících ozónovou vrstvu, ekologické podmínky u obalů zboží)
- Dohled v rámci ochrany volně žijících živočichů a planě rostoucích rostlin, které jsou mezinárodním obchodem ohroženy na přežití
- Dohled u realizace operací zahraničního obchodu v rámci opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti
- Dohled nad technickou bezpečností výrobků při dovozu
- Dohled při dovozu a vývozu zboží z hlediska ochrany autorských práv a svobod, ochranné známky
- Dohled při dovozu a vývozu z hlediska ochrany předmětů kulturní hodnoty, sbírek a věcí se znaky kulturní památky
- Dohled při vývozu zemědělských produktů, na něž se poskytují vývozní náhrady
- Dohled nad dovozem a vývozem zboží a technologií podléhajícím mezinárodním kontrolním režimům
- Kontrola dodržování doby řízení vozidla, bezpečnostních přestávek a doby odpočinku řidičů.

[2] § 106 zákona č.500/2004 Sb. správní řád

- Kontrola dodržování Dohody ADR u vozidel, která přepravují nebezpečné zboží
- Kontrola dodržování nejvyšší přípustné hmotnosti na nápravu a nejvyšší přípustné hmotnosti nákladního vozidla nebo jízdní soupravy.
- Kontrola předepsaných dokladů o oprávnění k mezinárodní silniční dopravě
- Kontrola statistiky intrakomunitárního obchodu Evropské unie – obchodu mezi členskými státy EU (INTRASTAT)
- Správa a kontrola daně z přidané hodnoty u dovozu zboží neplátci DPH
- Správa a kontrola u spotřebních daní
- Správa a kontrola u ekologických daní
- Správa mýta v ČR a kontrola zaplacení poplatků za užívání dálnic a rychlostních silnic.

Z výše uvedeného je zřejmé, že jak samotná celní problematika, tak i problematika oblastí dalších činností svěřených celní správě v České republice k výkonu správy není upravena souborným kodexem, nýbrž se jedná o roztříštěnou právní úpravu do celé řady právních norem různé právní síly. Právní normy užívané pro úpravu samotného výkonu celní problematiky a výkonů v ostatních celní správě svěřených činnostech mají převážně kogentní charakter, jedná se většinou o právní normy přikazující a zakazující, jejichž plnění je vynutitelné sankcí, a tudíž je spojeno ve výkonu celních orgánů, ve výkonu celní služby s prováděním činností a úkonů, umožňujících

- kontrolu
- dohled
- dozor

2. OBECNÉ VYMEZENÍ POJMŮ

Kontrola, dohled a dozor - všechny tyto tři instituty mají společný nejobecnější základ v mocenské pravomoci určitého orgánu sledovat činnosti jiných subjektů zda se uskutečňují v souladu s mocensky nařízenými dispozicemi, v souladu s právními předpisy. Všechny tyto tři instituty mají revizní charakter.

- <u>Kontrola</u> je pojmem představujícím jednu z fází řídícího procesu. Může jít o revizní činnost realizovanou jak vně, tak i uvnitř systému, směřující jak vůči elementům systému, tak může být zaměřena i vůči subjektům mimo systém. V principu je to činnost, kterou se provádí porovnávání stavu reálného se stavem ideálním, stavem požadovaným, stavem přikázaným, stavem nařízeným obecně závaznými právními předpisy. Samotná kontrola je souborem celé řady úkonů kontrolních institucí, orgánů a osob provádějících kontrolu s cílem zjistit souhlasnost stavu reálného se stavem

požadovaným, nebo úroveň rozdílnosti a odchylnosti stavu reálného od stavu požadovaného a shromáždit údaje pro rozhodnutí za účelem nápravy zjištěného stavu.

- Dohled je revizní činnost jejíž podstatou je všeobecná činnost orgánů, jíž se zajišťuje dodržování obecně závazných právních předpisů.
- Dozor je cíleně zaměřená revizní činnost orgánů, jíž se zajišťuje dodržování nejen obecně závazných právních předpisů, nařízení, ale i interních pravidel a individuálních právních aktů zakládajících práva a povinnosti.

Všem uvedeným institutům revizního charakteru lze přiřadit řadu společných funkcí, a to zejména:

- poznávací funkce - monitoring – je to prvotní fází revizní činnosti, jedná se o shromažďování informací o zájmovém subjektu, ze kterých následně kontrola, dohled, dozor vychází
- zjišťovací, nalézací funkce představuje zjišťování rozdílů mezi stavem reálným a stavem žádoucím
- vyhodnocovací (analytická) funkce je vyhodnocování zjištěného stavu, vyhodnocení závažnosti rozdílností jak každé samostatně, tak rozdílností celého kontrolovaného, dozorovaného subjektu
- nápravná funkce má za cíl nalézt cestu jak rozdílnosti odstranit a dosáhnout maximálně možného souladu mezi stavem reálně zjištěným a stavem žádoucím
- represivní funkce je spojena s tresty za zjištěný nežádoucí stav rozdílný proti stavu požadovanému, optimálnímu
- preventivní funkce kontroly, dohledu, dozoru spočívá v jejich existenci a v jejich revizní činnosti a projevuje se v obecném působením na subjekty, pro budoucí jejich chování, aby se vyvarovaly nežádoucího jednání.

Uvedené obecné funkce zmíněných institutů revizního charakteru se v plném rozsahu uplatňují i u kontroly, dohledu a dozoru realizovaných celními orgány v rámci činnosti celní správy.

3. OPRÁVNĚNÍ CELNÍCH ORGÁNŮ K ČINNOSTEM REVIZNÍHO CHARAKTERU (KONTROLA, DOHLED, DOZOR)

V oblasti výkonu státní správy ve svěřených oblastech jsou celní orgány ke kontrolám oprávněny zákonem o státní kontrole[3] a jednotlivými zákony upravujícími příslušné správní oblasti a kontroly obecně mají charakter správního dozoru, což je správní činnost, při které vykonavatel veřejné správy (celní orgán) pozoruje chování

[3] Zákon č. 552/1991 Sb. ve znění všech novel

nepodřízených subjektů a porovnává je s chováním stanoveným závazně právním předpisem[4].

V oblasti veřejných financí jsou celní orgány oprávněny ke kontrolám obecně daňovým řádem[5] se specifikací u daní, kde celní orgány mají svěřené kompetence, jednotlivými daňovými zákony příslušných daní. Kontrola v této oblasti má charakter daňové kontroly.

Celní orgány ke kontrolám, dohledu, dozoru v rámci výkonu celnictví, jsou oprávněny Celním kodexem EU[6] a doplňkově celními předpisy ČR[7].

4. CELNÍ KONTROLA

Pro činnost celních orgánů je charakteristický, přímo specifický, a pro výkon celnictví rozhodující je institut „celní kontrola“, tedy kontrola prováděná celními orgány při výkonu celní služby. Zatím co jiné, výše uvedené kontroly, jsou institutem právní úpravy jednotlivými státy, pro celní kontrolu je specifické, že tento institut je právně upraven zcela jednotně v celé Evropské unii. Celní kontrola, jako institut komunitárního práva EU, je definována Celním kodexem Evropské unie, právním předpisem přímo použitelným ve všech členských státech Evropské unie.

- „Pro účely tohoto (celního) kodexu se „kontrolou ze strany celních orgánů“ rozumí provádění zvláštních úkonů jako prohlídka zboží, prověřování existence a pravosti dokladů, kontrola účetních dokladů a jiných záznamů, kontrola dopravních prostředků, kontrola zavazadel a jiného zboží převáženého osobami nebo na osobách a provádění úředních šetření s cílem zajistit, aby byly dodržovány celní předpisy a případně i další právní předpisy vztahující se na zboží podléhající celnímu dohledu.“[8]

Je zajímavé, metodou analýzy historického vývoje této definice, sledovat vývoj úpravy institutu „celní kontrola“ až k dnešnímu stavu.

- Definice dle československého práva - tvrdé totalitní období (rok 1953)
    - „Zboží dovážené, vyvážené a provážené a zboží přepravované přes cizí státní území podléhá

[4] HENDRYCH D. a kol., Právnický slovník, C.H.Beck, Praha, 2009, ISBN: 978-80-7400-059-1, str. 184
[5] Zákon č. 280/2009 Sb.
[6] Nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992 a Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008
[7] Celní zákon č. 13/1993 Sb., zákon č.185/2004 Sb. o Celní správě ČR a zákon č. 17/2012 Sb. o Celní správě ČR.
[8] Článek 4, bod 14, Nařízení Rady (EHS) č.2913/1992 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství

omezením podle tohoto zákona, zejména celnímu řízení a celní kontrole.“[9]

- Dále celní kontrola není nijak formálně definována, celní zákon[10] pouze oprávnění orgánů celní správy při celní kontrole.

- Definice dle „socialistického“ československého práva (rok 1974)
  - „Celní kontrola zajišťuje ochranu národohospodářských a jiných celospolečenských zájmů při dovozu, vývozu a průvozu zboží. Celní kontrola dovozu, vývozu a průvozu zboží zajišťuje dodržování práv a povinností stanovených tímto zákonem a předpisy podle něho vydanými, jakož i dodržování práv a povinností stanovených zvláštními předpisy o dovozních, vývozních a průvozních zákazech a omezeních a o oprávnění k zahraničně obchodní činnosti.“[11]
- Definice užitá v českém právu (rok 1993)
  - „Celní kontrolou (je) provádění zvlaštních úkonů celními orgány v rámci celního dohledu, např. zjišťování a ověřování vlastností zboží, prověřování existence a pravosti dokladů a listin, kontrola účetních dokladů a jiných záznamů , kontrola dopravních prostředků , kontrola zavazadel a jiného zboží převáženého osobami jiným osobám, provádění úředních šetření, s cílem zajistit, aby byly dodržovány celní předpisy.“[12]

Porovnáme-li definice v historické časové posloupnosti, ukazuje se, že právo tento institut celního práva „celní kontrola“ postupně precizovalo, upřesňovalo jeho obsah, až po současný stav zakotvený v Celním kodexu EU. I další vývoj právní úpravy tohoto pojmu pokračuje v daném trendu, což dokazuje v současné době v rámci komunitárního práva EU v oblasti přímo použitelných celních předpisů EU postupně vstupující do účinnosti (úplná účinnost by měla nastat 24.6.2013, ale uvažuje se o jejím odsunutí až na rok 2020) „Modernizovaný celní kodex Společenství“[13], který definuje celní kontrolu následovně:

- „celními kontrolami“ zvláštní úkony prováděné celními orgány za účelem zajištění řádného uplatňování celních předpisů a jiných právních předpisů upravujících vstup, výstup, tranzit, přepravu, uskladnění a konečné použití zboží převáženého mezi celním územím Společenství a jinými územími a výskyt a pohyb zboží, které není

[9] § 9, celního zákona č. 36/1953 Sb. ze dne 24.dubna 1953
[10] § 27, celního zákona č. 36/1953 Sb. ze dne 24. dubna 1953
[11] § 20, celního zákona č. 44/74 Sb. ze dne 24.dubna 1974
[12] § 2, písm. k), celního zákona č. 13/1993 Sb. ze dne 15.prosince 1992
[13] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. dubna 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství.

zbožím Společenství, a zboží propuštěného do režimu konečného použití na celním území.“[14]

Porovnáme-li definice uvedené v celním kodexu EU, dřívější znění budoucí znění definice, pak je zřejmá zásadní změna, a to odklon od výčtu druhů úkonů, kterými se celní kontrola provádí, ale zaměření se na oblasti celní problematiky, kde má být celní kontroly užito. Vysvětlení této změny je možno hledat v charakteru vývoje celnictví a činnosti celní správy v posledním období. Do praktické činnosti celních orgánů se včleňuje relativně mnoho technických novinek, které mění, mnohdy i velmi výrazně, postupy používané při celní kontrole. Patrně proto, aby každý z nových postupů zařazovaný do celní kontroly nemusel být konfrontován se základní právní definicí, zda není s ní v rozporu, upustila EU od výčtu druhů úkonů a zaměřila se na účel užití celní kontroly a na oblasti, kde celní kontrola bude užívána.

Celní kontrola je součástí celního dohledu, lze říci, že vše, co podléhá celnímu dohledu může být podrobeno celní kontrole. Celní dohled je obecnější institut celního práva, definovaný jako:

- „dohledem ze strany celních orgánů“ rozumí obecná činnost těchto orgánů, jíž se zajišťuje dodržování celních předpisů a případně i dalších právních předpisů vztahujících se na zboží podléhající celnímu dohledu“[15]

Celní dozor není v celních předpisech Evropské unie, ani České republiky nikde specifikován. Pokud bychom za „dozor“ považovali činnost celních orgánů, kdy přímo fyzickou přítomností celníků kontrolují (a to i v delším časovém horizontu) plnění povinností daných subjektům – deklarantům celními předpisy či rozhodnutími celních orgánů, pak lze institut „dozoru“ objevit v celním právu pod termínem „přímý celní dohled“.

Při celní kontrole prováděné na území České republiky se nepoužije zákon o státní kontrole.[16] Celní kontrolu, byť celní předpisy žádné její členění neuvádějí, lze z praxe druhově klasifikovat podle různých kritérií:

- Podle objektu, vůči kterému je kontrola vedena:
  - Kontrola zboží
  - Kontrola dokladů a evidencí
  - Kontrola dopravních prostředků
  - Kontrola poštovních zásilek
  - Kontrola zavazadel
  - Kontrola osob

[14] Článek 4, bod 3, Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. dubna 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství.
[15] Článek 4, bod 13, Nařízení Rady (EHS) č.2913/1992 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství
[16] § 53, celního zákona č. 13/1993 Sb. ze dne 15.prosince 1992

- Podle časové souvztažnosti ke kontrolovanému případu:
  - Kontrola časově související s případem
  - Kontrola časově následná
- Podle druhu celního režimu, ve kterém se kontrolovaný případ nachází:
  - Kontrola dovozu
  - Kontrola vývozu
  - Kontrola tranzitu
  - Kontrola režimu zušlechťovacího styku
  - Kontrola režimu skladování v celních skladech
  - Kontrola režimu dočasného užití
- Podle přípravy kontroly
  - Kontroly plánované
  - Kontroly operativní
- Podle zásahu do objektu kontroly:
  - Kontroly vnější
  - Kontroly vnitřní
- Podle prvotního podnětu ke kontrole
  - Kontrola na základě vyhodnocení rizik
  - Kontrola na základě prověřených vlastních operativních informací
  - Kontrola na dožádání jiných celních orgánů v ČR
  - Kontrola na dožádání celních orgánů z EU
  - Kontrola na dožádání jiných státních orgánů ČR
  - Kontrola na dožádání orgánů EU
  - Kontrola na základě podnětu od veřejnosti

Celní kontrola se v praxi realizuje pomocí celních prohlídek, což je fyzické zjištění a ověření skutečností, dat, údajů, vlastností, vztahujících se ke konkrétnímu objektu kontroly kontrolovaného celními orgány. I celní prohlídka má rozdělení na klasifikační druhy, podle různých hledisek, nejčastěji rozlišujeme:

- Celní prohlídky podle rozsahu:
  - Celní prohlídka úplná (prohlíží se vše se vztahem ke kontrolovanému případu)
  - Celní prohlídka typovaná (prohlíží se na základě cíleného výběru)
  - Celní prohlídka namátková (prohlíží se na základě náhodného výběru)
- Celní prohlídky podle způsobu provedení:
  - Celní prohlídky provedené fyzicky celními orgány
  - Celní prohlídky provedené celními orgány s použitím technických prostředků
  - Celní prohlídky provedené celními orgány s použitím služebních psů

Součástí celních prohlídek může být i služební úkon odebrání vzorků kontrolovaného objektu, je-li odebrání vzorků technicky možné.

Při provádění celní kontroly mají celní orgány celním zákonem č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel stanoveny povinnosti i celou škálu oprávnění, aby mohly svou činností naplňovat účel, smysl celnictví, zakotvený v celních předpisech EU i ČR. Zejména jsou to:

- Povinnosti
  - Prokázat příslušnost k celní správě[17]
  - Při výkonu celní kontroly postupovat podle obecně závazných právních předpisů EU i ČR, ale současně i ctít a šetřit práva kontrolovaných subjektů[18]
  - Poučit kontrolovaný subjekt o jeho právech a právních důvodech prováděného služebního úkonu[19]
  - Mlčenlivost o zjištěných skutečnostech vůči třetím osobám[20]
- Oprávnění
  - Prokázání totožnosti kontrolovaného subjektu[21]
  - Požadovat vysvětlení od kontrolovaného subjektu[22]
  - Pořizovat dokumentaci k prováděné kontrole[23]
  - Zastavovat osoby a vozidla[24]
  - Vyžadovat součinnost kontrolovaných[25]
  - Požadovat informace z evidencí[26]
  - Právo vstupu do míst, kde je zboží, u kterého má být provedena celní kontrola[27]

Z celní kontroly, existují celním zákonem stanovené výjimky, kdy právo celních orgánů na provedení celní kontroly se neuplatní, a to v případech, že se jedná o:

- zboží dovážené, vyvážené a přepravované v tranzitu, jako zavazadla představitelů jiných států a ostatních osob, které požívají výsady a imunity podle mezinárodního práva,
- diplomatická pošta a konzulární zavazadlo a jiná pošta požívající ochrany podle mezinárodního práva,
- diplomatická pošta ministerstva zahraničních věcí a zastupitelských úřadů České republiky.

---

[17] § 28, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[18] § 24, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[19] § 24, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[20] § 29a, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[21] § 31, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[22] § 30, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[23] § 36, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[24] § 37, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[25] § 50, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[26] § 51a, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel
[27] § 50, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel

- úřední dokumenty určené pro potřebu ozbrojených sil nebo civilní složky smluvních stran Severoatlantické smlouvy, jsou-li opatřeny úředním razítkem a je-li předloženo potvrzení osvědčující, že zásilka obsahuje pouze úřední dokumenty.
- zásilky s úředními a jinými dokumenty obsahující utajované informace podle zvláštního zákona[28], pokud splňují všechny podmínky a náležitosti pro manipulaci a přepravu.[29]

Celní kontrola je účinným nástrojem celního práva, aby v rámci celního dohledu orgány celní správy splnily úkol zadaný EU, a to:

- ochranu finančních zájmů Společenství a jeho členských států
- ochranu Společenství před nekalým a nezákonným obchodem při současné podpoře dovolené obchodní činnosti
- zajištění bezpečnosti EU a jeho obyvatel a ochranu životního prostředí, v případě potřeby v úzké spolupráci s jinými orgány
- zachování řádné rovnováhy mezi celními kontrolami a zjednodušením dovoleného obchodu.[30]

5. ZÁVĚR

Celní kontrola vykonávaná na území České republiky, oproti jiným kontrolám zde realizovaným, a to i kontrolám vykonávaným celními orgány v rámci jejich specifických činností, kterými jsou pověřeny, je zcela specifická a jedinečná svou kombinovanou právní úpravou celními předpisy Evropské unie, doplněnou právní úpravou České republiky. Pro všechny kontroly i ostatní prostředky revizního charakteru je však společnou podmínkou, aby byly účinné, že kontrola:

- musí být prováděna v souladu s obecně závaznými právními předpisy
- musí být prováděna jednotně v kontrolované oblasti jako celku
- musí být prováděna kvalifikovanými kontrolory - odborníky
- musí být připravená
- musí být prováděna efektivně a bez průtahů
- musí být účinná, systematická a musí postihnout celý kontrolovaný objekt
- musí být analyzována a vyhodnocena v konkrétních závěrech
- musí být ze závěrů zobecněna pro výchovu a prevenci, pro úvahy „de lege ferenda“.

A právě v dodržování těchto podmínek se, v rámci kontrolní činnosti obecně i při realizaci ostatních prostředků revizního

[28] Zákon č. 412/2005 Sb., o ochraně utajovaných informací a bezpečnostní způsobilosti

[29] § 49, celního zákona č. 13/1993 Sb. ve znění všech novel

[30] Článek 2, Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. dubna 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství.

charakteru, nejčastěji vyskytují nedostatky, a to jak v kontrolách prováděných celní správou, tak v kontrolách prováděných jinými státními orgány, a jak v prostředí České republiky, tak na úrovni Evropské unie. Právě z nedodržení těchto podmínek vyplývá neúčinnost, nedůslednost, zmatečnost kontrol, ale také vysoký počet stížností, námitek, odvolání proti výsledkům kontrol.

Literatura:

- HENDRYCH D. a kol., Právnický slovník, Praha, C.H.Beck, 2009, str. 184, ISBN: 978-80-7400-059-1,
- Nařízení Rady (EHS) č.2913/1992 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. dubna 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství.
- zákon č. 552/1991 Sb. o státní kontrole
- zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon
- zákon č.185/2004 Sb. o Celní správě ČR
- zákon č.500/2004 Sb. správní řád
- Zákon č. 412/2005 Sb., o ochraně utajovaných informací a bezpečnostní způsobilosti
- zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád
- zákon č. 17/2012 Sb. o Celní správě ČR.

Contact – email

matousek@p-p-mat.cz

Legal Regulation of Municipal Budgets' Revenue in Lithuania

DOVILĖ MINGĖLAITĖ, VAITIEKUS NOVIKEVIČIUS

Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Finance Management, Lithuania

Abstract in original language

For financing the implementation of social, economic and other programmes by self-governing institutions as well as for supporting the activities of self-governing institutions, certain revenue is required. One of the trends of improving the statecraft includes increasing self-support of self-governing institutions and extension of their functions upon a simultaneous settling the problem of their financing. In the Paper, the contents of the concepts of local self-government and a self-governing institution as well as functions of self-governing institutions are discussed upon. The structure of municipal budget revenue and its legal regulation are discussed upon as well. The principle of financial self-sufficiency of self-governing institutions fixed in the European Charter on Local Self-Government, its transfer to the national legal system and implementation in Lithuanian self-government are described. The causes of reducing the financial self-sufficiency of self-governing institutions are pointed out and the possible ways of their elimination are discussed upon.

Key words in original language

Local self-government, municipal finance, municipal revenue, financial self-sufficiency of self-governing institutions, fiscal decentralization, public finance, legal regulation.

THE INTRODUCTION

Financial self-sufficiency of self-governing institutions is defined by the degree of fiscal decentralization. In course of improving the functionality of the state governing system and increasing the influence of local self-governing institutions in countries of modern democracy, increasing attention is paid to decentralization processes. One of the trends of improving the statecraft is increasing self-support of self-governing institutions and extension of their functions upon a simultaneous settling the problem of their financing. For financing the implementation of social, economic and other programmes by self-governing institutions as well as for supporting the activities of self-governing institutions, certain income is required. The whole income required for ensuring the activities of self-governing institutions as well as the planned expenses are fixed in municipal (local) budgets. The relevant legal norms provide that

municipal budget revenue include tax revenue, non-tax revenue and subsidies from the state budget. A major part of the municipal budget income is formed by the tax revenue and subsidies.

The *goal* of the Paper is an analysis of the structure of municipal budget revenue and its legal regulation in respect of fiscal decentralization.
The *tasks* of the investigation include*:*

1. To discuss upon the contents of the concepts of local self-government and a self-governing institution.
2. To analyze the structure of municipal budget revenue and its legal regulation.
3. To disclose the problems of financial self-sufficiency of self-governing institutions in Lithuania and the possible ways of their settlement.

The *object* of the investigation is municipal budget revenue.
The *methods* of the investigation: the method of document analysis, the statistical method, the generalization.

For description of local self-government and self-governing institutions, various definitions may be used. According to A. Astrauskas (2011), „Local self-government has abundant "faces" (to be more exact – descriptions, definitions, conceptions and so on): it may be described as the a right of self-government provided to the community of permanent population of a territory administration unit of a state; or as self-regulation and independent activities of the community of permanent population of a territory administration unit of a state according to the right of self-government provided to it by the Constitution; or as the local authorities of territorial communities that are not directly subordinated to the state authorities: or as a local public administration system functioning on another legal basis than the state governing system; or as a specific form of expression of the sovereignty of the Nation of the State and so on ".

The valid Law of Republic of Lithuania on Local Self-Government provides that „Local self-government is self-regulation and independent activities of the community of permanent population of a territory administration unit of a state fixed in the laws according to the right of self-government provided to it by the Constitution within the competence defined by the Constitution and the laws", and „A self-governing institution is a territory administration unit of a state fixed in the laws that's population is provided with the right of self-government guaranteed by the Constitution to be exercised through the council of the self-governing institution elected by the permanent population of the territory administration unit and the executive and other bodies formed by the

council and subordinated to it. A self-governing institution is a public legal unit".[1]

In analysis of a definition of self-government, the constitutional attitude towards self-government is important as well. The Article 119 Part 1 of the Constitution of Republic of Lithuania provides that the right of self-government is guaranteed for a territory administration unit fixed in the laws. The right of self-government is exercised through the relevant councils of self-governing institutions. Self-governing institutions shall act freely and independently within the competence defined by the Constitution and the laws (the Article 120 of the Constitution). In its decision dated 24 December 2002, the Constitutional Court stated that independence and freedom of actions of self-governing institutions in accordance with the competence defined by the Constitution and the laws are the constitutional principles. According to the Constitution, no legal regulation denying the right of self-governing institutions to realize their competences directly fixed in the Constitution may be set.

In its decision dated 24 December 2002, the Constitutional Court emphasizes that, in addition to the above-mentioned Articles of the Constitution, various aspects of the constitutional conception of local self-government are fixed in other provisions of the Constitution as well.

The Article 11 of the Constitution of Lithuania provides that the territory administration units of the Lithuanian state and their limits are set by the laws. The Article 67 Paragraph 17 of the Constitution points out that the administrative division of Republic of Lithuania is set by the Seimas; the Article 120 Part 1 of the Constitution provides that the state supports self-governing institutions; and the Part 2 of the same Article emphasizes that self-governing institutions shall act freely and independently within the competence defined by the Constitution and the laws; the Article 121 Part 1 of the Constitution points out that self-governing institutions shall develop and approve their budgets; the Part 2 of the same Article provides that councils of local self-governing institutions shall determine the local dues within the limits and according to the procedure set in the laws, or foresee concessions of taxes or dues at the expense of their budgets; the Article 122 of the Constitution provides that councils of local self-governing institutions may apply to a court in case of violations of their rights and so on.[2]

In its official interpretations of the Constitution, the Constitutional Court emphasized for many times that local self-government should not be

---

[1] The Law on Local Self-Government of the Republic of Lithuania. Valstybės žinios. 1994, No. 55-1049; 2000, No. 91-2832.

[2] Birmontienė T., Jankauskas K., Jarašiūnas E. ir kt. Lithuanian Constitutional Law: Development, Institutions, Protection of Rights, Self-government. Vilnius: Mykolas Romeris University, 2007. P. 46.

equalized to the state governing[3]. Local self-government is government formed by the population of territory administration units set by the laws and it operates on other constitutional basis than the state governing. State governing and local self-government, as two systems of implementation of public administration, are interdependent; however, each of them carries out the functions typical for it[4]. In its above-mentioned decision dated 24 December 2002, and the decision, as of 18 February 1998, the Constitutional Court also formulates the conception of local self-government. The said decisions fix that local self-government in the context of the Constitution is self-regulation and independent activities of the communities of territory administration units set by the laws (i.e. the territorial, or local, communities) presented by the permanent population of the said units (citizens of Republic of Lithuania and other permanent residents) within the competence set by the Constitution and the laws. The said territorial communities are a subject to the municipal law; in the Constitution, their territories are referred to as self-governed ones (or territories governed by local self-governing institutions). In the Constitution, local self-government is fixed as a local public administration system operating on the base of independent activities that is not directly subordinated to the state governing institutions. A self-governed territory is a territory administration unit of the state where the community of the population is provided with the right of self-

---

[3] The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania (as of 24 December 2004) "On Adding the Constitutional Law on Alteration of the Procedure of Application of the Law on Alterations of the Article 3 Part 3 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 3 Part 4 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 5 Part 1 Paragraph 2 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 18 Part 1 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 19 Part 1 Paragraphs 2, 3, 4, 8, 15, the Article 21 Part 1 Paragraphs 1, 5, 7, 9, 12, 15, 16, 17, 18 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000) of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Paragraph 6 of the same Part (the versions of 12 October 2000 and 08 November 2001), and the Paragraph 14 of the same Part (the versions of 12 October 2000 and 25 September 2001), as well as the Article 119 of the Constitution of Republic of Lithuania the Constitutional Law to the List of Constitutional Laws for Conformity to the Constitution of Republic of Lithuania". Valstybės žinios. 2003, No. 19-828.

[4] The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania "On the Law of Republic of Lithuania on an Approval of the Financial Indicators of the State Budget and Municipal Budgets for the Year 2001 (the version of 19 December 2000), the Law of Republic of Lithuania on an Approval of the Indicators Predetermining the Income for Municipal Budgets of Republic of Lithuania and Its Equalization in the Years 2001, 2002 and 2003 and the Conformity of the Article 16 of the Law of Republic of Lithuania on Centralized Regulation of Economic Relations in the Agricultural Sector to the Constitution of Republic of Lithuania ",as of 14 January 2002. Valstybės žinios. 2002, No. 5-186.

government guaranteed by the state[5]. So, the right of self-government is inseparable from the community, independent activities of its institutions, the constitutionally consolidated ability to be a subject of legal relations. It is the key property of subjects involved in exercising the right of self-government. Executors of self-government are all members of the community.

The conception of local self-government disclosed in the jurisprudence of the Constitutional Court is based on the principles of integrity of an independent democratic state and its territory, the supremacy of the Constitution and restrictions of powers of state authorities, service of state authorities for the people and other principles.

The conception of today self-government is formulated in international legal norms as well. In the European Charter on Local Self-Government (1985) (hereinafter referred to as "The Charter")[6], local self-government is defined as the right and possibility of local authorities to manage and control a key part of public matters in the interests of the local population on their own responsibility and in the framework of laws. This right is provided by the Charter to councils or meetings of the local population elected by the population in secret balloting procedure arranged on direct general elections. On 25 May 1999, the Seimas of Republic of Lithuania ratified the Charter without clauses, although some projects on clauses, such as related to the Article 9 of the Charter „The financial Resources of Local Authorities", were submitted. In addition to recognition of the Charter by its ratification, Lithuania committed itself to implement its provisions.
The Article 127 Part 1 of the Constitution of Republic of Lithuania[7] provides that Lithuanian budget system consists of the independent state budget and independent municipal budgets. Funds of the state budget are used for financing general national needs.

In municipal budgets, funds are accumulated for financing the implementation of social, economic and other programmes of the local importance as well as supporting the activities of local self-governing bodies and institutions. Collection of funds for municipal budgets is based

---

[5] The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania (as of 18 February 1998) „On Alteration and Amendment of the Law of Republic of Lithuania on County Governing and Recognition of the Law on Representative of the Government Having Lost Its Force and Conformity of the Resolution of the Seimas (as of 12 December 1996) "On Extension of the List of Positions of "A" Level Officers in the State Governing Service of Republic of Lithuania" to the Constitution of Republic of Lithuania". Valstybės žinios. 1998, No. 18-435.
[6] The European Charter of Local Self-Government. Valstybės žinios. 1999, No. 82 – 2418.
[7] The Law on Local Self-Government of the Republic of Lithuania. Valstybės žinios. 1994, No. 55-1049; 2000, No. 91-2832.

on the necessity of financing the implementation of programmes of the local importance.

The Law of Republic of Lithuania on Local Self-Government[8], states that the functions of self-governing institutions are the functions of public administration and public services foreseen in the Constitution and entrusted to local authorities by the Law of Republic of Lithuania on Local Self-Government and other laws of Republic of Lithuania. According to the degree of freedom in decision-making, the said functions are divided to independent and the state ones (the latter being delegated to self-governing institutions by the state).

Self-governing institutions shall carry out *independent functions* within the competence provided by the Constitution and the laws according to their obligations to the community and in the interests of the latter. While carrying out the said functions, self-governing institutions shall have a freedom of initiative, decision making and implementation provided in the legal norms and shall be responsible for performance of independent functions. It is notable that even the functions related exclusively to the competence of self-governing institutions are regulated by laws or other legal norms. So, while carrying out the said functions, the activities of self-governing institutions are a subject to provisions and procedures fixed in laws, thus no of the said functions means that self-governing institutions are absolutely independent in any relevant sphere of the activities.[9]

State functions (functions delegated to self-governing institutions by the state) are the state functions transferred to self-governing institutions

---

[8] The European Charter of Local Self-Government. Valstybės žinios. 1999, No. 82 – 2418.

[9]The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania (as of 24 December 2004) "On Adding the Constitutional Law on Alteration of the Procedure of Application of the Law on Alterations of the Article 3 Part 3 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 3 Part 4 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 5 Part 1 Paragraph 2 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 18 Part 1 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 19 Part 1 Paragraphs 2, 3, 4, 8, 15, the Article 21 Part 1 Paragraphs 1, 5, 7, 9, 12, 15, 16, 17, 18 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000) of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Paragraph 6 of the same Part (the versions of 12 October 2000 and 08 November 2001), and the Paragraph 14 of the same Part (the versions of 12 October 2000 and 25 September 2001), as well as the Article 119 of the Constitution of Republic of Lithuania the Constitutional Law to the List of Constitutional Laws for Conformity to the Constitution of Republic of Lithuania". Valstybės žinios. 2003, No. 19-828.

under the laws upon taking into account the interests of the population. While carrying out the said functions, self-governing institutions shall have a freedom in decision-making established by laws. In course of carrying out the said functions, the activities of self-governing institutions are restricted by decisions of state authorities and (or) officers. In some cases, state functions may be delegated to self-governing institutions on the base of agreements. A self-governing institution may enter such an agreement at an approval of its council only. Such functions usually are short-term or the ones of seasonal character.

In Lithuania, each of 60 self-governing institutions develops and approves its budget annually. The taxes, other contributions to the budget and dues are set by laws of Republic of Lithuania. The Article 121 of the Constitution provides that councils of self-governing institutions are entitled to determine the local dues within the limits and according to the procedure set in the laws, or foresee the concessions of taxes or dues at the expense of their budgets.

The legal framework for municipal budget income may include: the Constitution of Republic of Lithuania, the European Charter on Local Self-Government, the Law of Republic of Lithuania on the Budget Structure, the Law of Republic of Lithuania on Local Self-Government, the Law of Republic of Lithuania on Methodology of Municipal Budget Income Estimation, the Law of Republic of Lithuania on Approval of Financial Indicators of the State Budget and Municipal Budgets for a Relevant Year, the resolution of the Government of Republic of Lithuania on an approval of the Regulations for Formation of the State Budget of Republic of Lithuania and Municipal Budgets and Their Implementation, the Law of Republic of Lithuania on the Resident Income Tax, the Law of Republic of Lithuania on the Real Estate Tax, the Law of Republic of Lithuania on the Inheritance Tax, the Law of Republic of Lithuania on the Land Tax, the Law of Republic of Lithuania on the Environmental Pollution Tax, the Law of Republic of Lithuania on the Tax on State National Resources, the Law of Republic of Lithuania on Dues and other legal norms.

Municipal budget revenue consists of *tax revenue, non-tax revenue and subsidies from the state budget.* Such income includes:

1) revenue from the taxes paid to municipal budgets according to provisions of laws and other legal norms (the Tax on State National Resources, the Environmental Pollution Tax, the Personal Income Tax, the Real Estate Tax, the Inheritance Tax, the Land Tax);
2) income from the municipal property (except of income receivable according to the Law on Privatization of State-Owned and Municipal Property);
3) income of self-governing institutions financed by municipal budgets from provision of services;

4) fines received according to the procedure provided in laws;
5) local dues;
6) income from the state-owned land and water bodies of the national inland waterways granted on lease or use and income from selling state-owned non-agricultural lands distributed according to the procedure established by the Government;
7) subsidies from the state budget and other granted funds;
8) non-repayable financial support (monetary funds);
9) income from the balance of the municipal funds in the current accounts;
10) loans;
11) other income foreseen by laws.

Payments for realization of long-term tangible and intangible assets are included in municipal budgets as well.

Municipal budgets are guarantors of independence and self-sufficiency of local self-governing institutions. Local taxes are one of the key indicators of financial self-sufficiency of self-governing institutions.

Income from tax revenue and non-tax revenue may be conditionally named the own income of self-governing institutions; subsidies are the amount provided by the state and the remained part of it should be repaid to the state budget in the end of the relevant year.

Own funds of Lithuanian self-governing institutions do not fully conform to their conception. Ideally, the own funds should be funds to be formed dependently on decisions of the local authorities only. As distinct from municipal budgets of foreign states, budgets of Lithuanian self-governing institutions practically do not have such funds (Davulis, 2006).

In addition, different types of revenue (income from tax revenue, income from non-tax revenue and subsidies) are the ones of different relative weight in municipal budgets. A major part of municipal budgets is formed by tax revenue and subsidies.

Lithuanian self-governing institutions have not a sufficient fiscal independence and possibilities for collection of funds required for carrying out their functions, because the key elements of taxes (the tax base, rates and concessions) are set by the Seimas. Taxes are administered by an institution authorized by the state. Income from non-tax revenue where self-governing institutions have the maximum opportunities for self-dependent operations form a very small part of the municipal income and their importance is not high.

According to G. Davulis, Lithuanian self-governing institutions have highly limited opportunities to regulate their revenue because a major part of income is collected and then distributed to the self-governing

institutions in a centralized way, and this circumstance is a key factor of absence of financial self-sufficiency of local self-governing institutions that also is referred to as fiscal centralization. This phenomena is opposite to the striving of a majority of democratic foreign states fo develop fiscal decentralization to the maximum possible extent, i.e. transfer of powers and responsibilities from central governing subjects to self-governing institutions (Davulis, 2006, 2012).

The above-mentioned is also in conflict with the provision of the Article 9 Part 3 of the Charter: it points out that local authorities shall obtain at least a part of their financial resources from the local taxes and dues and set the rates hereof in accordance with their statute.

It should be stated that the above-described causes suppressing of fiscal initiative and responsibility of self-governing institutions, so their financial activities become less effective. On the other hand, several years ago, a certain progress was achieved in implementation of the provision of the Article 9 Part 3 of the Charter in respect of local taxes set by self-governing institutions. A part of features of local taxes appeared in the laws on regulation of the taxes that are included in municipal budgets (such as the Land Tax, the Real Estate Tax and the Inheritance Tax). For example, councils of self-governing institutions were provided with a right to set the rate of the Real Estate Tax from 0.3 percent to 1 percent of the tax value of the real estate since the year 2007. In addition, the council of a self-governing institution is entitled to reduce the Land Tax, the Real Estate Tax and the Inheritance Tax or to exempt a subject from them at the expense of the municipal budget.

The largest part of municipal budget income from tax revenue (in some self-governing institutions - over 70 percent) is formed by the Personal Income Tax. According to the valid Law of Republic of Lithuania on the Personal Income Tax, the principal rate of 20 percent is applied to income of residents of Republic of Lithuania. The rate of 15 percent is applied to distributable profit and the rate of 5 percent is applied to profit from individual activities, except of profit from the activities of self-employed persons and profit from securities, including financial derivatives. In addition, the fixed rate of the Personal Income Tax to be paid on acquiring a Business License exists. The said rate is set by a resolution of the council of a self-governing institution and cannot be less than the Income Tax on the amount of twelve minimum monthly wages valid for the 1st October of the taxation period prior to the taxation period for that the Business License is acquired, upon applying the principal rate of the Income Tax set for the said prior taxation period. The Income Tax of the fixed rate (at present, equal to 15 percent) for the income from the activities under a Business License shall be transferred to the municipal budget of the self-governing institution in the territory where the License was issued.

After adoption of the amendments of the Law of Republic of Lithuania on the Personal Income Task in the year 2003, the Income Task paid by permanent residents shall be transferred to the budget of the self-government of the territory where the resident had declared his/her place of permanent residence. Such procedure of the Income Tax imputation negatively impacts the budgets of large self-governed territories where residents of smaller ones reside and work. In this way, self-governing institutions loss a part of Personal Income Taxes. According to the data provided by Vilnius Municipality, Vilnius City annually transfers the Personal Income Taxes amounted to about 200 million Litas to other self-governing institutions and receives from other self-governing institutions about 17 million Litas only.[10] So, an opportunity of imputing the Resident Income Taxes in the budget of the self-governing institution where the taxed income was earned (not in the declared place of permanent residence) should be discussed upon.

On an annual approval of the Law of Republic of Lithuania on Approval of the Financial Indicators of the State Budget and Municipal Budgets for relevant year, the Seimas sets the amounts of income and assignations. The share of the amount of Personal Income Taxes to be received by self-governing institutions is approved by the said Law as well, i.e. only a part of the collected amount of Resident Income Taxes is transferred to municipal budgets. For example, Vilnius municipal budget receives 40 percent.

So, although the Constitution of Republic of Lithuania[11] provides that municipal budgets are independent, the state restricts their independence by setting the amount of the income to be transferred to municipal budgets.

In addition, within the last three years, the Government and the Seimas had reduced the share of the municipal budgets in the income from Resident Income Taxes in absence of any legal prerequisite. For example, the said share amounted to 150 million Litas in the year 2009 and to 260 million Litas in the year 2011. Lithuanian self-governing institutions (in accordance with the provision of the Charter) may be involved in the national capital market according to the procedure provided in laws for borrowing funds for capital investments. On the other hand, too low borrowing ceiling is set for municipal budgets. Even for Vilnius Municipality (the largest in the country) it equals to 85 percent only, whereas in Estonia this indicator may be equal even to 160 percent (Urmonas, Novikovas, 2011).

---

[10] Vilnius Municipality. http://www.vilnius.lt/newvilniusweb/index.php/101/?itemID=95228, [reviewed on October 2012].

[11] The Constitution of the Republic of Lithuania. Valstybės žinios. 1992, No. 33 – 1014.

If self-governing-institutions are allowed to regulate and administer the Personal Income Tax and the Property Taxes, they would be provided supplemental opportunities for more flexible formation of their budgets upon taking into account the needs in expenses of the community (Lazdynas, 2005). On the other hand, a legitimization of the Personal Income Tax as a local task may cause negative consequences as well: it may stimulate undesirable migration of residents in self-governed territories, aggravate horizontal fiscal harmonization processes, complicate tax administering processes, provoke „tax wars " and so on (Arimavičiūtė et al., 2006).

Recently, many doubts related to implementing the Article 9 Part 4 of the Charter appear. It provides that a financial system usable as a base for financial resources accessible to local authorities should be sufficiently various and flexible to ensure avoiding a lag of the said resources from the real growing of the expenses bound with implementation of their tasks.

For several years, Lithuanian Association of Local Authorities strives for recognizing the provision of the Law on Methodology of Municipal Budget Revenue Estimation that restricts growing of independent predictable income of municipal budgets null and void. Income growing restrictions of a similar character are applied neither to the state budget nor other subjects (Urmonas, Novikovas, 2011). Such income growing restrictions limit the possibilities of self-governing institutions to stimulate economic development, investments, establishing new jobs, increasing the level of wages in the region and so on.

Local dues are an important source of income for municipal budgets as well. It is notable that, according to the Article 121 of the Constitution of Republic of Lithuania, councils of self-governing institutions are provided with a right of setting the local dues in the limits and in accordance with the procedure established in laws. The valid Law of Republic of Lithuania on Dues[12] restricts the rights of local authorities in establishing monetary obligations for physical persons and legal entities. It conforms neither to the principles of the European Charter on Local Self-Government nor the recommendations of the resolution of the European Council, so a new law on local dues is required. In EU Member States, income of self-governing institutions from local dues forms from 10 to 30 percent and in Lithuania it equals to 1 percent only (Urmonas, Novikovas 2011).

In Lithuania, a significant share of municipal budgets is formed by subsidies from the state budget as well.

---

[12] The Law of Republic of Lithuania on Dues. Valstybės žinios. 2000, No. 52-1484.

According to Civinskas R. and Tolvaišis L. (2006), in a majority of European states, subsidies from the state budget present an important factor in formation of the income of subnational authorities. In Europe, subnational income systems supported by a combination of local taxes and subsidies from the state budget dominate.

According to the purpose of financing, subsidies are divided to: *general* subsidies, *compensations of general subsidies* and *special target* subsidies.

The Law of Republic of Lithuania on Methodology of Municipal Budget Revenue Estimation[13] provides the procedure for calculation, approval and transfer of subsidies. According to the said Law, subsidies from the state budget are allocated to municipal budgets for: equalization of income from tax revenue, equalization of differences of the structure of expenses, carrying out the state functions delegated to self-governing institutions, carrying out the children, youth and adults' general education functions assigned to self-governing institutions, implementing programmes approved by the Seimas and the Government, compensation of changes of income and expenses of municipal budgets caused by decisions passed by the Seimas and the Government (Butkevičius, Bivainis, 2009).

Sizes of subsidies for self-governing institutions are approved by the Law of Republic of Lithuania on Approval of the Financial Indicators of the State Budget and Municipal Budgets for relevant financial year.

In summary, it should be stated that local self-government in a broad sense is understood as a representational authority involved in management of public issues within a certain territory. It is based on the principles of integrity of the independent democratic state and its territory, supremacy of the Constitution and restrictions of powers of state authorities, service of state authorities for the people and other principles. Lithuanian self-governing institutions carry out independent functions and the ones delegated to them by the state. For carrying out their functions, such institutions need income that together with subsidies is planned in the municipal budget and approved by a resolution of the council of the self-governing institution.

A major part of municipal budgets is formed by revenue from tax revenue and subsidies from the state budget. However, the income from non-tax revenue, where self-governing institutions have the various opportunities for actions, forms a very small share of municipal revenue.

---

[13] The Law of Republic of Lithuania on Methodology of Municipal Budget Income Estimation Valstybės žinios. 1997, No. 69-1743.

It is notable that the level of fiscal decentralization in Lithuania is insufficient and is behind the general European level. It is necessary to increase the financial self-sufficiency of self-governing institutions in formation of the local budgets and to approach to the one of West European states thus enabling self-governing institutions to implement the interests of their communities and the plans of social & economic development of the relevant region and the self-governed territory.

Literature:

- Arimavičiūtė M., et al. Social policy effectiveness of Local Self-Government institutions. Vilnius: Mykolas Romeris University. 2006. P. 390. (In Lithuanian).
- Astrauskas A. Development the local government in Lithuania from 1990 to 2010. Public policy and administration. 2011, T. 10, Nr. 2 / 2011, Vol. 10, No 2, P. 283–298, ISSN 1648-2603 (print); ISSN 2029-2872 (online). (In Lithuanian).
- Birmontienė T., Jankauskas K., Jarašiūnas E. et al. Lithuanian Constitutional Law: Development, Institutions, Protection of Rights, Self-government. Vilnius: Mykolas Romeris University, 2007. P. 46. (In Lithuanian).
- Butkevičius A., Bivainis J. National budget expenditure planning. Vilnius: Technika, 2009., P. 233, ISBN 978-9955-28-469-7. (In Lithuanian).
- Civinskas R. ir Tolvaišis L. Interbudgetary Redistribution of Funds in Lithuania: Institutional Interests and Financial Independence of Local Authorities. Public policy and administration. 2006. Nr. 16, ISSN 1648-2603. (In Lithuanian).
- Davulis G. The Structure of Finances and their Development in Lithuanian Local Government. Economics and management: Current issues and perspectives. 2006, No. 2 (7), P. 40 – 45. (In Lithuanian).
- Davulis G. Development of institute of local taxes in Lithuania after joined it to EU. International Scientific Conference "Whither Our Economies" October 15-16, 2012, Vilnius, Proceedings, P. 196-204, ISSN (online) 2029-8501.
- Lazdynas R. Local Self-Government: philosophy, theory, practice. - Šiauliai: Saulės delta, 2005. – P. 280. (In Lithuanian).
- Urmonas A., Novikovas A. The peculiarities of the implementation and incorporation of the principles of European Charter of Local Self-Government in Lithuanian Local Government and national legal system. Jurisprudence: research papers / Mykolas Romeris University. Vilnius. 2011, No. 18(3), P. 1019–1034. (In Lithuanian).
- The Constitution of the Republic of Lithuania. *Valstybės žinios.* 1992, No. 33 – 1014. (In Lithuanian).
- The European Charter of Local Self-Government. *Valstybės žinios.* 1999, No. 82 – 2418. (In Lithuanian).

- The Law on Local Self-Government of the Republic of Lithuania. *Valstybės žinios.* 1994, No. 55-1049; 2000, No. 91-2832. (In Lithuanian).
- The Law on the Personal Income Tax of the Republic of Lithuania. *Valstybės žinios.* 2002, No. 73 - 3085 (In Lithuanian).
- The Law of Republic of Lithuania on Dues. *Valstybės žinios.* 2000, No. 52-1484. (In Lithuanian).
- The Law of Republic of Lithuania on Methodology of Municipal Budget Income Estimation *Valstybės žinios*. 1997, No. 69-1743. (In Lithuanian).
- The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania "On the Law of Republic of Lithuania on an Approval of the Financial Indicators of the State Budget and Municipal Budgets for the Year 2001 (the version of 19 December 2000), the Law of Republic of Lithuania on an Approval of the Indicators Predetermining the Income for Municipal Budgets of Republic of Lithuania and Its Equalization in the Years 2001, 2002 and 2003 and the Conformity of the Article 16 of the Law of Republic of Lithuania on Centralized Regulation of Economic Relations in the Agricultural Sector to the Constitution of Republic of Lithuania ",as of 14 January 2002. *Valstybės žinios.* 2002. No. 5-186. (In Lithuanian).
- The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania (as of 24 December 2004) "On Adding the Constitutional Law on Alteration of the Procedure of Application of the Law on Alterations of the Article 3 Part 3 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 3 Part 4 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 5 Part 1 Paragraph 2 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 18 Part 1 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Article 19 Part 1 Paragraphs 2, 3, 4, 8, 15, the Article 21 Part 1 Paragraphs 1, 5, 7, 9, 12, 15, 16, 17, 18 of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000) of the Law of Republic of Lithuania on Local Authorities (the version of 12 October 2000), the Paragraph 6 of the same Part (the versions of 12 October 2000 and 08 November 2001), and the Paragraph 14 of the same Part (the versions of 12 October 2000 and 25 September 2001), as well as the Article 119 of the Constitution of Republic of Lithuania the Constitutional Law to the List of Constitutional Laws for Conformity to the Constitution of Republic of Lithuania". *Valstybės žinios*. 2003. No. 19-828. (In Lithuanian).
- The decision of the Constitutional Court of Republic of Lithuania (as of 18 February 1998) „On Alteration and Amendment of the Law of Republic of Lithuania on County Governing and Recognition of the Law on Representative of the Government Having Lost Its Force and Conformity of the Resolution of the

Seimas (as of 12 December 1996) "On Extension of the List of Positions of "A" Level Officers in the State Governing Service of Republic of Lithuania" to the Constitution of Republic of Lithuania". *Valstybės žinios*. 1998, No. 18-435. (In Lithuanian).
- Vilnius Municipality. http://www.vilnius.lt/newvilniusweb/index.php/101/?itemID=95228, [reviewed on October 2012].

Contact – email:
dovile.mingelaite@mruni.eu
vaitiekus@mruni.eu

VLIV FINANČNÍ ČINNOSTI STÁTU NA SAMOSPRÁVNÉ POSTAVENÍ OBCÍ[1]

KRISTÝNA MÜLLEROVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language

Autorka popisuje vliv činnosti státu na posilování, či oslabování samosprávného postavení obcí. Tedy zda stát obce v samostatnosti podporuje, či nikoli. Práce se tedy zabývá finančním základem, který poskytuje stát obcím k jejich činnosti a možnostmi, které obce v tomto ohledu mají. V práci je zmíněn postoj ČR k Evropské chartě místní samosprávy. Jsou zde stručně rozebrány výjimky, jež ČR vůči chartě učinila a jejich vliv na postavení obcí v ČR.

Key words in original language

Obec; samosprávné postavení; daňový příjem; rozpočet.

Abstract

The author describes the influence of the state on the activity and strengthening or weakening of the self-governing status of municipalities, whether the state supports the municipalities in their self-governance. The work deals with a financial foundation that the state provides to municipalities for their activities and the possibilities. The paper mentions the attitude of the Czech Republic to the European Charter of Local Self-Government.

Key words

Municipality; self-governing status; tax income; budget.

1. UVEDENÍ DO TÉMATU

1.1 FINANČNÍ ČINNOST STÁTU

Tato práce se zabývá tím, jaký vliv má finanční činnost státu na samosprávné postavení obcí. Konkrétně pak problémem financování obcí ze státního rozpočtu, možnostmi obcí jak financovat vlastní činnost samostatně a vlivem, který na tyto jednotlivé činnosti má postoj České republiky k Evropské chartě místní samosprávy.

Obecně je za finanční činnost považováno rozdělování a používání finančních prostředků, které daný subjekt za tímto účelem

[1] Tento článek vznikl a byl financován z prostředků specifického výzkumu Masarykovy univerzity - MUNI/A/0944/2011 Místní poplatky v teorii a praxi.

nashromáždil.[2] Finanční činností státu by pak mělo být soustřeďování peněžních prostředků do centralizovaných či decentralizovaných peněžních fondů a jejich následné přerozdělování v rámci finančního trhu. Centralizovaným fondem je pak míněn státní rozpočet a decentralizovanými fondy logicky rozpočty územně samosprávných celků, tedy obce, či krajů.[3]

U finanční činnosti jako takové rozlišujeme 4 její metody. Metodu nenávratnou, návratnou, pojišťovací a realizační. Finanční činnost státu je přitom klasickou nenávratnou metodou finanční činnosti, protože se zde jedná o přesun peněžní masy bez jakéhokoli protiplnění.[4] Stát v rámci své finanční činnosti vydává finančně právní akty, které jsou obrazem této finanční činnosti.[5]

Za srdce finančního systému je označován finanční trh a z hlediska jeho rozdělení na základě doby, na niž se finanční obchody uzavírají, se dělí na trh peněžní a kapitálový. Peněžní trh přitom můžeme rozdělit na centralizované peněžní fondy (do kterých řadíme např. státní rozpočet a státní fondy) a decentralizované peněžní fondy, ke kterým patří rozpočty obcí a krajů.[6]

Když mluvíme o finanční činnosti státu vzhledem k obcím, můžeme tedy říci, že se vlastně jedná o státní financování obecních rozpočtů. Abych však zúžila toto poměrně široké téma, zaměřila jsem se přímo na možnosti obcí financovat svou činnost samostatně a vliv státu tyto možnosti. S tím úzce souvisí právě postoj České republiky k Evropské chartě místní samosprávy (dále též Charta) a výjimkám, které vůči této Chartě Česká republika učinila.

1.2 EVROPSKÁ CHARTA MÍSTNÍ SAMOSPRÁVY

Tento mezinárodní dokument vznikl po více než deseti letech jednání z iniciativy Stálé konference místních samospráv Rady Evropy v roce 1981 a další 4 roky trvaly jednání o jeho konečné podobě. Nakonec

---

[2] Bakeš, M. Kotáb, P. Finance a finanční činnost státu. In Bakeš, M. et al: Finanční právo, Praha: C. H. Beck, 2012, s. 8-9.ISBN 978-80-7400-440-7.

[3] Jánošíková, P. Úvod do studia finančního práva. In Jánošíková, P. et al: Finanční a daňové právo, Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 46, ISBN 978-80-7380-155-7.

[4] Bakeš, M. Kotáb, P. Finance a finanční činnost státu. In Bakeš, M. et al: Finanční právo, Praha: C. H. Beck, 2012, s. 9.ISBN 978-80-7400-440-7.

[5] Jánošíková, P. Úvod do studia finančního práva. In Jánošíková, P. et al: Finanční a daňové právo, Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 47, ISBN 978-80-7380-155-7.

[6] Jánošíková, P. Úvod do studia finančního práva. In Jánošíková, P. et al: Finanční a daňové právo, Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 46, ISBN 978-80-7380-155-7.

vstoupila Charta v platnost až v roce 1988[7], v České republice platí od 1.září 1999.[8]

V tomto dokumentu jsou obsažena základní pravidla, která by měla zaručit politickou, správní a finanční nezávislost územní samosprávy.[9] Každý stát, který ratifikoval tento dokument, však mohl k jednotlivým ustanovením učinit výhrady. Česká republika též využila svého práva činit výhrady a vyslovila se, že se necítí být vázána celkem šesti odstavci Charty.[10] Mezi tyto odstavce patří hned 3 z ustanovení článku 9, který se týká finančních zdrojů místních společenství.

Konkrétně jde o ustanovení čl. 9 odst. 3 požadující, aby alespoň část finančních zdrojů místních společenství pocházela z místních daní a poplatků, jejichž sazbu si mohou místní společenství určit v mezích zákona. Dále se pak Česká republika necítí být vázána čl. 9 odst. 5, který hovoří o ochraně finančně slabších místních společenství a zavádění postupů finančního vyrovnávání a rovnocenných opatřeních. Tyto postupy a opatření by měly mít za úkol korigovat důsledky nerovného rozdělování finančních zdrojům a finančního zatížení v jednotlivých obcích, přičemž by neměly omezovat volné uvážení, uplatňované v rámci vlastní odpovědnosti. Posledním odstavcem článku 9, ke kterému učinila Česká republika výhradu, je odstavec 6 popisující povinné konzultace státu s místními společenstvími v případě stanovování způsobu přidělování finančních prostředků.[11]

Oprávněnost výhrad k čl. 9 je zdůvodňována odlišnou koncepcí systému přerozdělování vybraných finančních prostředků a daňové soustavy jako celku. V našem právním řádu byl v době ratifikace Charty systém přerozdělení finančních prostředků předem daný zákonem a místní samospráva neměla možnost jej nijak zásadně ovlivňovat.[12] Obcím zde nebylo nikdy umožněno jakýmkoli způsobem

---

[7] Widemannová, M. Ratifikace s výhradou [online]. Deník veřejné správy, poslední úpravy 29.3.1999 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: http://denik.obce.cz/clanek.asp?id=1692.

[8] Sdělení ministerstva financí č. 181/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 29. 11. 2012].

[9] Fejtek, P. Evropská charta místní samosprávy [online]. Spolek pro obnovu venkova České republiky, poslední úpravy 1.12.2012 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: www.spovjmk.cz/doc/petice-charta-mistni-samospravy.

[10] Sdělení ministerstva financí č. 181/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 29. 11. 2012].

[11] Sdělení ministerstva financí č. 181/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 29. 11. 2012].

[12] Evropská charta místní samosprávy [online]. Epravo.cz, poslední úpravy 1.12.2012 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: http://www.epravo.cz/top/clanky/evropska-charta-mistni-samospravy-13600.html.

ovlivňovat své daňové příjmy. Tato situace se doposud nezměnila, ačkoli dle mého názoru měl stát za těch 13 let platnosti Charty dostatek času potřebné změny provést.

O situaci od daní odlišnou se jedná u místních poplatků, které vybírají přímo obce a mnoho z jejich konstrukčních prvků mohou přímo ovlivnit. Náš právní řád ale nezná institut tzv. místních daní, jak jej uvádí v čl. 9 odst. 3 Charta, čímž lze opět zdůvodnit, proč není možno aby Česká republika k tomuto odstavci přistoupila.

V roce 2003 bylo znova z iniciativy samospráv zvažováno přistoupení České republiky k některým z článků, ke kterým byly učiněny výhrady. Z vyjádření Ministerstva vnitra a Ministerstva financí však vyznělo jasně, že na základě požadavku místních samospráv by bylo možné věc znova přehodnotit a přistoupit k maximálně třem ze šesti článků, ke kterým byla výhrada učiněna. Z oblasti finančních zdrojů místních společenství k nim měl patřit pouze čl. 9 odst. 3.[13] Ani toto přistoupení se však doposud neuskutečnilo.[14]

2. VLIV VÝHRAD K CHARTĚ NA FINANČNÍ ČINNOST STÁTU

V době přistoupení České republiky k Chartě byly důvody výhrad zcela jasné a dobře zdůvodnitelné. Proč ale Česká republika v průběhu následujících 13 let neudělala něco proto, aby mohla přistoupit i k dalším článkům Charty již tak jasné není. Vytváří to dojem, jako by zde na straně státu nebyl zájem o skutečnou samostatnost obcí a to zejména po stránce finanční.

Pro lepší představu momentální situace učiním přehled aktuálních příjmů obcí ze stran státu a průřez možnostmi, jež dává zákon k ovlivnění výše daňových příjmů přímo obcím. Musíme se tedy letmo podívat na příjmovou stránku obecních rozpočtů.

Mezi příjmy obecních rozpočtů náleží příjmy z výsledků vlastní hospodářské činnosti, z vlastního majetku a majetkových práv, příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, které obec založila či zřídila, příjmy z vlastní správní činnosti nebo správní činnosti ostatních orgánů státní správy, výnosy z místních poplatků a výnosy z daní podle zákona o rozpočtovém určení daní,[15] dotace ze státního rozpočtu a státních fondů, dále dotace z rozpočtu kraje a tzv. jiné

---

[13] Fejtek, P. Evropská charta místní samosprávy [online]. Spolek pro obnovu venkova České republiky, poslední úpravy 1.12.2012 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: www.spovjmk.cz/doc/petice-charta-mistni-samospravy.

[14] Viz sdělení ministerstva financí č. 181/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 29. 11. 2012].

[15] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.

příjmy.[16] Z tohoto výčtu patří k příjmům, které obec obdrží přímo od státu daňové příjmy a dotace ze státního rozpočtu a státních fondů. Daňové příjmy přitom tvoří z celkových příjmů obcí největší část. V průměru se jedná kolem 50%[17] celkových příjmů, u mnoha obcí je to ale i více.

Daňové příjmy jsou tedy nejdůležitějším obecním příjmem a přitom obce vůbec nemají možnost jejich výši jakkoli ovlivnit. Konečná výše daňového příjmu pro konkrétní obec se totiž vypočte za užití zákona o rozpočtovém určení daní[18] (dále jen ZRUD) po předchozím stanovení celkové výše příjmů, které stát vybral na té konkrétní dani. Obec zde nemůže ovlivnit jak celkový výnos z daně (protože je vypočten v souladu s ustanoveními konkrétního daňového zákona), tak ani způsob, na základě něhož je mezi obce, kraje a stát nakonec tento výnos rozdělen (protože se tak děje na základě ZRUD).

Tento fakt byl jedním z důvodů, proč Česká republika učinila výhrady k Evropské chartě územní samosprávy, konkrétně tedy k čl. 9 odst. 3. Jak jsem již ale výše uvedla, nevidím zde pádný důvod, proč se tyto zákony nemohly za uplynulých 13 let změnit tak, aby bylo obcím umožněno mít na tyto příjmy vliv. Článek 9 odst. 3 totiž požaduje, aby alespoň část jejich finančních zdrojů pocházela z místních daní a poplatků, jejichž sazbu si mohou určit v mezích zákona, což znamená, že pro přistoupení k článku by stačilo byť jen u jediné daně svěřit více pravomocí do rukou obcím.

Vidím zde dva způsoby jak splnit tuto podmínku, z čehož jeden je pouhou formální úpravou názvosloví. Jednalo by se zde o přehodnocení místních poplatků z hlediska zařazení mezi poplatky a daně a přejmenování některých z nich na daně. Jsou zde totiž takové poplatky, které definici poplatku naprosto neodpovídají a přitom naplňují definici daně.[19]

Druhou možností, která by skutečně podpořila finanční nezávislost obcí, je svěřit obcím více pravomocí v případě některé z daní, jejichž výnos putuje do jejich rozpočtu. Ze všech daní uváděných ve ZRUD

---

[16] Pařízková, I.: Finance územní samosprávy, Brno: Masarykova univerzita, 2008, s. 74-75, ISBN 978-80-210-4511-8.

[17] Jak dopadly obecní rozpočty v roce ekonomické recese [online]. Czech credit bureau, poslední úpravy 2.12.2012 [cit. 2. 12. 2012]. Dostupné z: http://www.creditbureau.cz/Novinky/Novinky/Pages/Jak-dopadly-obecn%C3%AD-rozpo%C4%8Dty-v-roce-ekonomick%C3%A9-recese.aspx

[18] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.

[19] k definici poplatku a daně viz blíže Radvan, M. et al: Finanční právo a finanční správa. Berní právo, Brno: Doplněk a Masarykova univerzita, 2008, s. 23-26, ISBN 978-80-7239-230-8.

připadá jako nejpravděpodobnější v úvahu daň z nemovitostí. K rozšíření pravomocí obcí u této daně možná skutečně v budoucnu dojde, protože se u daně z nemovitostí uvažuje o změnách ve stanovení daňového základu (konkrétně tedy pouze pro pozemky). Podle nově navrhovaného zákona by měly obce pomocí hodnotových map pozemků stanovit sazby pro jednotlivé pozemky na základě počtu médií, kterými jsou tyto pozemky zasíťovány.[20] Tato navrhovaná úprava také není zdaleka jediným způsobem, jak by se dala pravomoc obcí v případě daňových příjmů rozšířit. O možnostech obcí hovoří ve své monografii Radvan.[21]

Velice úzce s touto problematikou souvisí též obsah čl. 9 odst. 6, který požaduje po státech, aby konzultovaly s obcemi způsob přidělování finančních prostředků, které těmto obcím náleží. Důvodem výhrady České republiky k tomuto článku je zajisté znění ZRUD. To, proč ale od ratifikace Charty neučinila Česká republika ani pokus o změnu zákona a jeho uvedení do souladu s Chartou, vypovídá o celkovém postoji našeho státu k podpoře finanční nezávislosti územní samosprávy. Stát, dle mého názoru nemá zájem na tom, aby se obce skutečně začaly finančně osamostatňovat. Jeho podpora a posilování samosprávného postavení obcí vždy měla, a i 13 let po podpisu Charty stále má, své meze. Pokud ale samostatnost omezíme, jedná se skutečně o samostatnost? Je částečná nezávislost nezávislostí, nebo jen formou závislosti, maskované za dobré úmysly a tzv. nepřekonatelná omezení? Myslím, že, co do podpory nezávislosti územní samosprávy, má Česká republika ještě mnoho co napravovat, a to i přesto, že učinila výhrady k „pouhým„ 6 odstavcům Charty. Jakékoli omezení nezávislosti totiž není nezávislostí a částečná podpora samostatnosti není podporou.

3. ZÁVĚREČNÉ SHRNUTÍ

Na závěr lze tedy říci, že možnosti rozšíření pravomocí obcí a podpory jejich finanční samostatnosti zde jsou. Jde jen o to, zda stát bude ochoten obce podpořit a poskytnout jim zákonný prostor pro vlastní rozšíření jejich finanční činnosti. Zatím ale finanční (a nejen finanční) činnost státu dle mého názoru vypovídá o tom, že stát o finanční nezávislost obcí v České republice nemá zájem.

Literature:

- Jánošíková, P. et al: Finanční a daňové právo, Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s., ISBN 978-80-7380-155-7.

---

[20] podrobně k navrhovaným změnám daně z nemovitostí viz Radvan, M.: The Draft Reform of Land Taxation in The Czech Republic, Lex Localis-Journal of Local Self-Government, 2012, vol. 10, no. 3, pp. 229-245, ISSN 1581-5374.

[21] Radvan, M.: Vlastní daňové příjmy obcí, Brno: Masarykova univerzita, 2011, 70 s., ISBN 978-80-210-5611-4.

- Bakeš, M. et al: Finanční právo, Praha: C. H. Beck, 2012, 552 s., ISBN 978-80-7400-440-7.
- Pařízková, I.: Finance územní samosprávy, Brno: Masarykova univerzita, 2008, 240 s., ISBN 978-80-210-4511-8.
- Widemannová, M. Ratifikace s výhradou [online]. Deník veřejné správy, poslední úpravy 29.3.1999 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: http://denik.obce.cz/clanek.asp?id=1692.
- Radvan, M.: Vlastní daňové příjmy obcí, Brno: Masarykova univerzita, 2011, 70 s., ISBN 978-80-210-5611-4.
- Sdělení ministerstva financí č. 181/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 29. 11. 2012]
- Fejtek, P. Evropská charta místní samosprávy [online]. Spolek pro obnovu venkova České republiky, poslední úpravy 1.12.2012 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: www.spovjmk.cz/doc/petice-charta-mistni-samospravy.
- Evropská charta místní samosprávy [online]. Epravo.cz, poslední úpravy 1.12.2012 [cit. 1. 12. 2012]. Dostupné z: http://www.epravo.cz/top/clanky/evropska-charta-mistni-samospravy-13600.html
- Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.
- Jak dopadly obecní rozpočty v roce ekonomické recese [online]. Czech credit bureau, poslední úpravy 2.12.2012 [cit. 2. 12. 2012]. Dostupné z: http://www.creditbureau.cz/Novinky/Novinky/Pages/Jak-dopadly-obecn%C3%AD-rozpo%C4%8Dty-v-roce-ekonomick%C3%A9-recese.aspx
- Radvan, M. et al: Finanční právo a finanční správa. Berní právo, Brno: Doplněk a Masarykova univerzita, 2008, 512 s., ISBN 978-80-7239-230-8.
- Radvan, M.: The Draft Reform of Land Taxation in The Czech Republic, Lex Localis-Journal of Local Self-Government, 2012, vol. 10, no. 3, pp. 229-245, ISSN 1581-5374.

Contact – email

mullerova.kristyna@mail.muni.cz

KONTROLA HOSPODAŘENÍ ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

LENKA NĚMCOVÁ

Masarykova univerzita, Právnická fakulta, Česká republika

Abstract in original language

Ve svém článku s názvem „Kontrola hospodaření územních samosprávných celků“ se zaměřuji jednak na samotné hospodaření územních samosprávných celků, jako jsou obce a kraje, ale především pak na kontrolu tohoto hospodaření. Tuto problematiku upravuje zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. Vzhledem k tomu, že obce a kraje při výkonu své činnosti hospodaří s veřejnými prostředky, je nezbytné dohlížet na to, aby s těmito prostředky bylo nakládáno v souladu se schváleným rozpočtem na dané období, aby byl dodržen účel případných dotací či návratných finančních výpomocí poskytovaných územním samosprávným celkům, zda je dodržována věcná a formální správnost dokladů, atd. Vzhledem k tomu, že se jedná o veřejné prostředky, je tedy nezbytné dodržovat pravidla pro hospodaření daná platnou legislativou.

Key words in original language

Kontrola, hospodaření, územní samosprávný celek, finanční hospodaření, příjmy, výdaje, rozpočtový proces, rozpočet, přezkoumání.

Abstract

In my article entitled "Inspection of territorial self-governing units" focusing attention on the actual management of local governments, such as municipalities and counties, but especially for the inspection of management. This issue is governed by Act No. 420/2004 Coll. Reviewing the management of municipal governments and voluntary associations of municipalities. Given that municipalities and counties in its activities managing public funds, it is necessary to see that these funds are handled in accordance with the approved budget for the period that follow the purpose of any subsidies or refundable financial assistance provided by the territorial government units of compliance with the substantive and formal correctness of documents, etc. Due to the fact that these are public funds it is necessary to follow the rules for management

Key words

Inspection, management, territorial self-governing unit, Financial, income, spending, budget process, budget review.

Územní samosprávné celky, kterými jsou dle zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky a ústavního zákona č. 176/2001 Sb., obce a kraje, při výkonu své funkce hospodaří v rámci veřejného rozpočtu

s veřejnými financemi. Mezi veřejné rozpočty se mimo rozpočty obcí a krajů řadí také státní rozpočet, kapitoly státního rozpočtu, rozpočty organizačních složek státu a rozpočty příspěvkových organizací státu[1]. V tomto svém příspěvku bych se ráda zaměřila na hospodaření obcí a krajů, především pak na kontrolu tohoto hospodaření a nakládání s veřejnými prostředky. Vzhledem k tomu, že územní samosprávné celky každoročně disponují se značnou sumou, která je jim ze státního rozpočtu přerozdělována, domnívám se, že je nezbytné provádět systematické kontroly obcí a krajů tak, aby byl naplněn účel, k němuž jsou prostředky poskytnuty, aby nakládání s nimi bylo co nejvíce hospodárné a aby nedocházelo ke zneužívání těchto prostředků. Bez ohledu na to, že přesná výše peněžních prostředků, jež je konkrétním obcím a krajům každý rok poskytována, se mění s ohledem na legislativu, vždy se jedná o peněžní prostředky, jejichž využití by mělo být v souladu se záměry obcí a krajů, ale především by mělo vycházet se schváleného rozpočtu obcí a krajů. Rozpočty územních samosprávných celků jsou schvalovány vždy na období jednoho roku, kdy rozpočtový rok je shodný s rokem kalendářním. Legislativa uvádí, které příjmy a výdaje mohou být součástí rozpočtu tak, aby mohl být schválen a veřejné prostředky na tyto účely mohly být následně použity.

Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů přitom uvádí tyto příjmy a výdaje jako součást rozpočtů obcí a krajů:

„Příjmy rozpočtu obce

(1) Příjmy rozpočtu obce tvoří zejména
   a) příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,
   b) příjmy z výsledků vlastní činnosti,
   c) příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou podle tohoto nebo jiného zákona příjmem obce, která organizaci zřídila nebo založila,
   d) příjmy z vlastní správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je obec pověřena podle zvláštních zákonů, zejména ze správních poplatků z této činnosti, příjmy z vybraných pokut a odvodů uložených v pravomoci obce podle tohoto zákona nebo zvláštních zákonů, pokud není dále stanoveno jinak,
   e) příjmy z místních poplatků podle zvláštního zákona,
   f) výnosy daní nebo podíly na nich podle zvláštního zákona,

---

[1] Čerpáno z: http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sprava/priprava/e_learning/finhospodareni.pdf,

dne 26. 11.2012

g) dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,
h) dotace z rozpočtu kraje,
i) prostředky získané správní činností ostatních orgánů státní správy, např. z jimi ukládaných pokut a jiných peněžních odvodů a sankcí, jestliže jsou podle zvláštních zákonů příjmem obce,
j) přijaté peněžité dary a příspěvky,
k) jiné příjmy, které podle zvláštních zákonů patří do příjmů obce.

(2) Obec může použít prostředky poskytnuté prostřednictvím Národního fondu.

(3) Obec může k úhradě svých potřeb použít též návratných zdrojů (§ 4 odst. 5 písm. b).

(4) Obec může ke krytí dočasného časového nesouladu mezi čerpáním rozpočtovaných výdajů a plněním rozpočtových příjmů určených k jejich úhradě použít návratnou finanční výpomoc ze státního rozpočtu, z rozpočtu kraje nebo z rozpočtu jiné obce. Návratná finanční výpomoc je bezúročná. Její opožděné splácení se považuje za zadržení peněžních prostředků.“[2]

„Příjmy rozpočtu kraje

(1) Příjmy rozpočtu kraje tvoří zejména
a) příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,
b) příjmy z výsledků vlastní činnosti,
c) příjmy z hospodářské činnosti organizace, pokud jsou podle tohoto nebo jiného zákona příjmem rozpočtu kraje, který organizaci zřídil nebo založil,
d) příjmy ze správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je kraj pověřen podle zvláštních zákonů, zejména správní poplatky z této činnosti a dále příjmy z vybraných pokut uložených v pravomoci kraje podle tohoto zákona nebo zvláštních zákonů, pokud není dále stanoveno jinak,
e) výnosy daní nebo podíly na nich podle zvláštního zákona,
f) dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,
g) přijaté peněžité dary a příspěvky,
h) jiné příjmy, které podle zvláštních zákonů patří do příjmů kraje,

---

[2] §7 Zákona 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

i) prostředky získané správní činností ostatních orgánů státní správy, např. z jimi ukládaných pokut a jiných peněžních odvodů a sankcí, jestliže jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje.

(2) Kraj může použít prostředky poskytnuté prostřednictvím Národního fondu.

(3) Kraj může k úhradě svých potřeb použít též návratných zdrojů (§ 4 odst. 5 písm. b).

(4) Kraj může ke krytí dočasného časového nesouladu mezi čerpáním rozpočtovaných výdajů a plněním rozpočtových příjmů určených k jejich úhradě použít návratnou finanční výpomoc ze státního rozpočtu nebo z rozpočtu jiného kraje. Návratná finanční výpomoc je bezúročná. Její opožděné splácení se považuje za zadržení peněžních prostředků.“[3]

„Výdaje rozpočtu obce

(1) Z rozpočtu obce se hradí zejména

a) závazky vyplývající pro obec z plnění povinností uložených jí zákony,

b) výdaje na vlastní činnost obce v její samostatné působnosti, zejména výdaje spojené s péčí o vlastní majetek a jeho rozvoj,

c) výdaje spojené s výkonem státní správy, ke které je obec pověřena zákonem,

d) závazky vyplývající pro obec z uzavřených smluvních vztahů v jejím hospodaření a ze smluvních vztahů vlastních organizací, jestliže k nim přistoupila,

e) závazky přijaté v rámci spolupráce s jinými obcemi nebo s dalšími subjekty, včetně příspěvků na společnou činnost,

f) úhrada úroků z přijatých půjček a úvěrů,

g) výdaje na emise vlastních dluhopisů a na úhradu výnosů z nich náležejících jejich vlastníkům,

h) výdaje na podporu subjektů provádějících veřejně prospěšné činnosti a na podporu soukromého podnikání prospěšného pro obec,

i) jiné výdaje uskutečněné v rámci působnosti obce, včetně darů a příspěvků na sociální nebo jiné humanitární účely.

---

[3] §8 Zákona 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

(2) Vedle výdajů podle odstavce 1 hradí obec ze svého rozpočtu i splátky přijatých půjček, úvěrů a návratných výpomocí a splátky jistiny vlastních dluhopisů jejich vlastníkům.“[4]

„Výdaje rozpočtu kraje

(1) Z rozpočtu kraje se hradí zejména
   a) závazky vyplývající pro kraj z plnění povinností uložených zvláštními právními předpisy,
   b) výdaje na činnost orgánů kraje v jeho samostatné působnosti, zejména výdaje spojené s péčí o vlastní majetek a jeho rozvoj,
   c) výdaje spojené s výkonem státní správy, ke které je kraj pověřen zvláštními právními předpisy,
   d) závazky vyplývající pro kraj z uzavřených smluvních vztahů v jeho hospodaření a ze smluvních vztahů vlastních organizací, jestliže k nim přistoupil,
   e) dotace do rozpočtů obcí v kraji,
   f) závazky přijaté v rámci spolupráce s jinými územními celky nebo s dalšími subjekty, včetně příspěvků na společnou činnost,
   g) úhrada úroků z přijatých půjček a úvěrů,
   h) výdaje na emise vlastních dluhopisů a na úhradu výnosů z nich náležejících jejich vlastníkům,
   i) výdaje na podporu subjektů provádějících veřejně prospěšné činnosti a na podporu soukromého podnikání prospěšného pro kraj,
   j) jiné výdaje uskutečněné v rámci působnosti kraje, včetně darů a příspěvků na sociální nebo jiné humanitární účely,
   k) dotace Regionální radě regionu soudržnosti.

(2) Vedle výdajů podle odstavce 1 hradí kraj ze svého rozpočtu i splátky přijatých půjček, úvěrů a návratných finančních výpomocí a splátky jistiny vlastních dluhopisů jejich vlastníkům.“[5]

Vzhledem k tomu, že obce a kraje plní nejen v rámci dané lokality důležitou funkci, je samozřejmé, že s jejich výkonem je spojena řada příjmů, ale především pak výdajů. Tyto příjmy i výdaje mohou být

---

[4] §9 Zákona 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

[5] § 10 Zákona 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů

velmi různorodé v závislosti na konkrétním úkolu, který obce či kraje plní. Může se jednat např. o správu obce, ochranu majetku obce před jeho zničením, poškozením, zcizením či zneužitím, vybírání poplatků, ochranu bezpečnosti osob nebo zvířat, zdraví a majetku, plnění povinností spojených s vedením účetnictví, finančních výkazů, projednávání správních deliktů, atd. Na veškerou činnosti prováděnou v rámci území a kompetence obcí a krajů je nezbytné vynaložit dostatečné množství peněžních prostředků tak, aby realizace této funkce byla zabezpečena. Během rozpočtového období je v rámci dané obce či kraje realizována celá řada činností, při nichž dochází k toku peněžních prostředků, ať již z obecní či krajské kasy či do kasy. Je tak potřeba zabezpečit takový kontrolní systém, který bude komplexní. Jedná se především o zhodnocení ekonomického zdraví obcí a krajů a s tím související schopnost územních samosprávných celků dostát svým závazkům. Neméně důležitá je i kontrola a vyhodnocování dokumentace, která s hospodařením souvisí. Mezi základní kontrolní činnosti hospodaření územních samosprávných celků je možné zařadit tyto činnosti:

- Kontrola hospodaření územních samosprávných celků
- Hodnocení hospodaření
- Audit

KONTROLA HOSPODAŘENÍ ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

Kontrola hospodaření územních samosprávných celků je prováděna na základě zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. Tento právní předpis upravuje přezkoumávání nejen územních samosprávných celků, ale také i městských částí hlavního města Prahy, dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti[6]. Územní samosprávné celky mají dvě možnosti. Buď mohou o přezkum hospodaření sami požádat, či se mohou rozhodnout nechat provést audit svého hospodaření buď konkrétním auditorem či auditorskou společností. Obce a dobrovolné svazky obcí žádají o přezkum příslušný krajský úřad. Hlavní město Praha žádá o přezkum Ministerstvo financí. Přičemž Městské části hlavního města Prahy postupují obdobně vůči Magistrátu hlavního města Prahy. Přičemž termín pro podání žádosti o přezkum je 30. 6. každého kalendářního roku. Termín pro oznámení rozhodnutí o auditu je totožný.

Příslušné úřady, tedy krajské úřady, Magistrát hlavního města Prahy a Ministerstvo financí vypracují po doručení žádosti o přezkum časový plán přezkumu hospodaření, který je v období od sestavení plánu až do 30. 6. následujícího roku. Jako přezkoumávající orgán pak platný

[6] Dle § 17 odst. 4 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

zákon označuje Ministerstvo financí, územní finanční orgán, krajský úřad a Magistrát hlavního města Prahy. Tento přezkoumávající orgán má povinnost oznámit písemnou formou územnímu samosprávnému celku počátek přezkumu a jméno pověřeného kontrolora a to nejméně 5 dnů před jeho zahájením. Kontroloři, u nichž lze mít pochybnosti o jejich nepodjatosti či objektivnosti přezkumu, musí být z kontroly vyloučeni a nemohou již dále tuto kontrolu provádět.

Předmět přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků je uveden v § 2 zákona o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. Předmětem přezkoumání konkrétního územního samosprávného celku jsou údaje o hospodaření za období kalendářního roku, které také tvoří součást závěrečného účtu. Tyto údaje obsahují informace o:

a) plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků,
b) finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů,
c) náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku,
d) peněžní operace, týkající se sdružených prostředků vynakládaných na základě smlouvy mezi dvěma nebo více územními celky, anebo na základě smlouvy s jinými právnickými nebo fyzickými osobami,
e) finanční operace, týkající se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů o účetnictví,
f) hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv,
g) vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám.[7]

§ 2 odst. 2. Zákona o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí jako předmět přezkumu dále uvádí:

a) nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku,
b) nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek,

---

[7] § 2 odst. 1. Zákona č. 420/2004. Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů

c) zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, s výjimkou úkonů a postupů přezkoumaných orgánem dohledu podle zvláštního právního předpisu,
d) stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi,
e) ručení za závazky fyzických a právnických osob,
f) zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob,
g) zřizování věcných břemen k majetku územního celku,
h) účetnictví vedené územním celkem.[8]

Předmět přezkoumání podle § 2 se ověřuje z hlediska

a) dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy, zejména předpisy o finančním hospodaření územních celků, o hospodaření s jejich majetkem, o účetnictví a o odměňování,
b) souladu hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem,
c) dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití,
d) věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích

Pro přezkum hospodaření územních samosprávných celků je podstatné hledisko posuzování daného předmětu. Během kontroly je kontrolory prověřováno, zda jsou dodržovány povinnosti, jež ukládají zvláštní právní předpisy, především pak předpisy o finančním hospodaření územních celků (např. Zákon o rozpočtových pravidlech územních samosprávných celků), předpisy o hospodaření s jejich majetkem (Zákon o obcích, Zákon o krajích), o účetnictví (Zákon o účetnictví) a odměňování. Dále se prověřuje, zda během daného období docházelo k hospodaření s peněžními prostředky v souladu se schváleným rozpočtem, v případě, že byly kontrolovanému subjektu poskytnuty dotace či návratné finanční výpomoci, zda byly dodrženy podmínky jejich využití, za nichž byly tyto prostředky poskytnuty. Kontrolní orgán prověřuje i věcnou a formální správnost dokladů o přezkoumávaných operacích.

---

[8] § 2 odst. 2. Zákona č. 420/2004. Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů

S prováděním kontroly jsou spojena práva i povinnosti na obou stranách, na straně územních samosprávných celků i na straně kontrolorů. Jejich výčet, včetně dalších podrobností o této kontrole je uveden v již zmíněném zákoně č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

HODNOCENÍ HOSPODAŘENÍ ÚZEMNÍCH SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ

Hodnocení hospodaření územních samosprávných celků považuji za přirozený krok, který by pro provedené kontrole hospodaření měl následovat. Během kontroly dochází k prověření a přezkumu toho, zda je nakládání s finančními prostředky v souladu se schváleným ročním rozpočtem, zda jsou dodržovány podmínky pro použití a účel čerpání poskytnutých dotací a návratných finančních výpomocí, zda jsou z věcného a formálního hlediska správně doklady o hospodaření a zda jsou dodržovány povinnosti stanovené zvláštními právními předpisy. Domnívám se ale, že hodnocení hospodaření daného subjektu by měl být o posouzení finanční analýzy, cash-flow a dalších finančních ukazatelů za určité období. A to nejen za období kontrolovaného kalendářního roku, ale především za delší časové období, kdy je možné porovnat a posoudit vliv některých rozhodnutí na hospodaření územního samosprávného celku tak, aby bylo možné se z některých chyb poučit a vyvarovat se některým rozhodnutím, které mají vliv na finanční hospodaření územních samosprávných celků.

AUDIT

Územní samosprávné celky mohou dle již zmíněného zákona č. 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, učinit rozhodnutí požádat o provedení přezkumu hospodaření buď auditora či auditorskou společnost. Audit probíhá dle zákona o auditorech[9]. Audit může provádět pouze osoba, jež splňuje podmínky tohoto zákona, má auditorské oprávnění vydané Komorou auditorů České republiky. K přezkoumání svého hospodaření auditorem přistupují mimo územní samosprávné celky i soukromé společnosti a to buď na základě vlastního rozhodnutí, či na základě právních předpisů, které přezkum auditorem povinně ukládají. Co se týče přezkumu hospodaření územních samosprávných celků, v tomto případě by tento přezkum měl být v souladu s kontrolou, jež byla popsána výše a je prováděna příslušnými orgány na základě žádosti územních samosprávných celků.

---

[9] Zákon č. č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů

ZÁVĚR:

Ve své práci s názvem Kontrola hospodaření územních samosprávných celků jsem se snažila popsat základní postupy a principy pro výkon této kontrolní činnosti. Jedná se o problematiku, která se dotýká každého územního samosprávného celku, proto se částečně tato problematika týká i každého občana České republiky. Je totiž kontrolováno nakládání s veřejnými prostředky, s nimiž obce a kraje hospodaří a jejichž využití by mělo být co nejvíce hospodárné a účelně, aby nedocházelo k plýtvání či zneužití těchto prostředků.

Literature:

- Zákon 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů
- Zákona č. 420/2004. Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů
- Zákon č. 1/1993, Sb., Ústava České republiky
-

Contact – email

Nemcova.l@email.cz

ECONOMIC BURDEN OF TAX INCURRED AS PREREQUISITE TO DETERMINATION OF OVERPAYMENT

JANUSZ ORŁOWSKI

Department of Law and Administration, Uniwersytet Warmińsko-Mazurski in Olsztyn, Poland

Abstract in original language

Podatek zapłacony nienależnie lub w kwocie większej od należnej stanowi nadpłatę. W Ordynacji podatkowej z 1997 r. unormowano tryb jej stwierdzenia, zwrotu i oprocentowania. Nie zaliczono tu do przesłanek stwierdzenia nadpłaty poniesienia ciężaru podatku przez podmiot składający takie żądanie. Przesłankę taką przyjmuje się w praktyce administracji i orzecznictwie sądowym. Na gruncie spójności systemu podatkowego i konstytucyjnych zasad opodatkowania założenie takie budzi istotne wątpliwości.

Key words in original language

Ekonomiczny ciężar opodatkowania; nadpłata podatku; zwrot nadpłaty; przesłanki stwierdzenia nadpłaty.

Abstract

Undue tax paid or paid in an amount exceeding the tax due constitutes overpaid tax. Act of 1997 – Tax Ordinance regulates its determination, refund and accrual of interest. In determining overpayment of tax, the Act does not require that the requesting entity actually incur the tax burden. However, such requirement is commonly assumed in the practice of administration and by the courts. Doubts arise over its reasonableness in view of the consistency of the tax system and compliance with consitutional tax principles.

Key words

Economic burden of taxation; overpaid tax; overpaid tax refund; requirements for determination of overpayment.

1. TAX OVERPAYMENT IN POLISH TAX LAW. SUBJECT OF STUDY

In the act of 29 August 1997 – Tax Ordinance (hereinafter "TO")[1] among other tax-law constructions, the institution of overpayment of tax was regulated. Under art. 72 sections 1 and 2 of this Act, the following are deemed tax overpaid: 1) the amount of tax overpaid or not due, 2) the amount of tax unduly deducted by a tax remitter or deducted in an amount higher than that the amount due, 3) the amount

[1] Act of 29.08.1997 – Tax Ordinance (uniform text Journal of Laws 03.07.2012, item 749.).

of a tax liability[2] paid by a remitter or collector, where in the decision establishing their liability the amount of tax was determined unduly or in an amount higher than that due, 4) the amount of a tax liability paid by a so-called third party or an heir, where in the decision establishing the testator's liability the amounts of tax were determined unduly or in an amount higher than that due. In all such cases, where any tax arrears were paid, then the part of payment on account of default interest will be treated on a par with tax overpaid.

The above enumeration of instances of tax overpayment is not exhaustive with others being set out in other provisions of Chapter 9, Division III of the TO. However, certain forms of payment of excess tax or tax undue have not been included at all, which requires a flexible approach to the provisions concerning tax overpayment and application of analogy in order to remove such a legal loophole[3]. Under the Act, tax overpayment is always an amount paid unduly according to tax law[4], generally – an amount higher than that due or without legal grounds. In practice, the grounds for both situations may overlap.

An analysis of the construction of tax overpayment in the TO has enabled the jurisprudence to hold the view that a determination of whether it arises is dependent on factors of subjective character. For it may arise even outside a tax-law relationship, as it is always essential that the entity in question be convinced that by incurring a given duty, he discharges his fiscal obligation[5]. And despite the current regulations being broad and of a casuistic nature[6], various issues relating to their application are only settled through practice.

Over recent years, the judicial decisions have been ambivalent as to whether a determination of tax overpayment must be related to

---

[2] The Polish term 'zobowiązanie podatkowe' meaning 'tax due' is rendered herein as 'tax liability', whereas the term 'obowiązek podatkowy' meaning a general, statutory tax duty is rendered as 'tax obligation', which choice seems natural in English with the noun 'liability', as countable, normally referring to a specific amount due.

[3] Brzeziński, B., Kalinowski, M., Olesińska, A., Masternak, M., Orłowski, J.: Ordynacja podatkowa. Komentarz, Volume I, Toruń, TNOIK, 2007, p. 551.

[4] Cf. judgment of Wojewódzki Sąd Administracyjny [Voivodship Administrative Court, hereinafter: „WSA"] in Olsztyn of 12.01.2012, I SA/Ol 685/11, SIP Lex (System Informacji Prawnej): WoltersKluwer, 2012, no. 1109640; judgment of WSA in Gliwice of 24.02.2012, III SA/Gl 908/11, SIP Lex no. 1146039 and judgment of Sąd Najwyższy [hereinafter: „SN"] of 18.04.2002, III RN 29/01, OSNP 2003, no. 2, item 27.

[5] Brzeziński, B. *et. al*., *op. cit.*, p. 552; Zubrzycki, J., [in:] Adamiak, B., Borkowski, J., Mastalski, R., Zubrzycki, J.: Ordynacja podatkowa. Komentarz 2004, Wrocław, Unimex, 2004, p. 312.

[6] Formerly overpayment was regulated very narrowly: cf. art. 125 and art. 126 Tax Ordinance of 15.03.1934 (uniform text Journal of Laws RP of 1936 No. 14, item 134 as amended); art. 34 of decree of 16.05.1946 on tax liabilities (Journal of Laws No. 27, item 173 as amended); art. 32 of decree of 26.10.1950 on tax liabilities (Journal of Laws No. 49, item 452 as amended); art. 29 of the Act of 19.12.1980 on tax liabilities (uniform text Journal of Laws of 1993 No. 108, item 486 as amended).

actually incurring the economic burden of the tax? Does it follow from the current regulations that *a detriment to the estate of the entity making payment is a condition for a determination of overpayment*? For there is no provision in the Polish tax law that would set forth such a condition. An analysis of this issue, including the legal nature of overpayment, is the subject of this study.

2. LEGAL NATURE OF TAX OVERPAYMENT

Mandatory public duties may not be enforced without a proper legal basis or in violation of the law (*iniuria causa*); this would negate the very foundation of the state and the trust in its authorities, but also the nature of tax, which, pursuant to the constitutional principles, is to be collected on the basis of statutory provisions[7].

The regulation of the procedure for removing the effects of an undue payment of tax determines the legal nature of tax overpayment. The regulation of overpayment will be influenced by the principle of generality of taxation and the manner in which the respective tax obligations are performed by taxpayers, remitters and other entities, as well as tax authorities.

The payment of an undue amount of tax may result from a variety of events and motivations of entities while performing their tax obligations. Thus, a relationship between overpayment and such an obligation will be important – particularly for the purposes of regulation and assessment in practice of the conditions for determination of overpayment and its refund. Apparently, the conditions for determination of overpayment set forth in TO go beyond the contents of a tax obligation; however the regulation of its refund are tightly related to such contents. By way of comparison, one may indicate that under the German tax rules a claim for a refund of overpayment derives from a public-law relationship, being its reverse. The right to claim a refund of overpayment is vested with the entity whose debt was paid off according to the will of the payer[8]. Also under the Austrian federal taxation rules, a claim for tax overpayment belongs to the tax-law sphere[9]. Whereas under the Spanish general tax

---

[7] Cf. art. 84 and art. 217 Constitution of the Republic of Poland of 02.04.1997 (Journal of Laws No. 78, item 483, corr.: Journal of Laws of 2001, No. 28, item 319) and art. 6 Tax Ordinance. Cf. also: Krzywoń, A.: Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, Warszawa, Wydawnictwo Sejmowe, 2011, p. 75–78 and 196–214; *idem*: Konstytucyjne aspekty nadpłaty podatkowej, Przegląd Legislacyjny, 2010, no 4, p. 87–88, 92; Bień-Kacała, A.: Zasada władztwa daninowego w Konstytucji RP z 1997, Toruń, Dom Organizatora, 2005, p. 159–164 and: Szczurek, B.: Koncepcja ochrony praw podatnika, Warszawa, C.H. Beck, 2008, p. 212–218.

[8] § 37 (2) Abgabenordnung of 16.03.1976, BGBl. I S. 613 as amended; Brockmeyer, H.B., [in:] Klein,T., Orlopp, G. *et al*.: Abgabenordnung, München, C.H. Beck Verlagsbuchhandlung, 1998, p. 183–184; cf. also: Jakob, W.: Abgabenordnung, München, Verlag C.H. Beck, 4. Auflage, 2006, p. 200–205.

[9] § 2 (2) with respect to of § 3 ust. 1 Bundesabgabenordnung of 28.06.1961, BGBl 1961, no. 194 as amended.

law, tax overpayment may be refunded to an entity which made a payment in discharging its tax law obligations[10].

Following the Tax Ordinance entering into force (i.e. 01.01.1998), a view was expressed that overpayment – as undue financial benefit – is of civil-law character[11]. For, given that the tax obligation consists in payment of a tax, the payment of an amount in excess of that due falls outside its scope. Overpayment is benefit given on occasion of discharging one's tax obligation and as such is of civil-law nature[12].

In a ruling of 6 March 2002, the Constitutional Tribunal recognised in overpayment "(...) elements similar in nature and essence to *undue benefit set forth in art. art. 405–410 of the Civil Code* [underline: J.O.] (...). While recognising the independence of the Tax Ordinance one cannot negate the fact that civil law plays the role of so-called "common law", which justifies an appeal to certain basic notions established therein. A point of departure for a construction of tax overpayment must be an assumption that basic notions having bearing on the entire law system must be apprehended in an essentially equal manner"[13].

Overpayment is benefit given in violation of tax law and hence undue. However, it is the Tax Ordinance that regulated the manner in which it is determined and refunded, and so without a reference to civil law[14]. Nevertheless, a possibility of gaining an undue benefit for the purposes of civil law was deemed a negative condition for a refund of overpayment[15]. Thus, the right to claim a refund was only to be vested in the entity which has suffered a detriment as a result of collection of tax[16].

It appears that in these views, the civil-law elements of tax overpayment have been related to legal consequences of surrendering an undue benefit; however, doing so by going beyond the conditions of its determination as set forth in the TO. Clearly, tax may only be

---

[10] Art. 30–33 and art. 34 (1) (b) Ley 58/2003, de 17 diciembre. Ley general tributaria (BOE núm. 302, de 18 diciembre).

[11] Kalinowski, M.: Nadpłata w świetle przepisów Ordynacji podatkowej, [in:] Księga pamiątkowa ku czci Docenta Eligiusza Drgasa. Studia z zakresu Ordynacji podatkowej, Toruń, TNOIK, 1998, p. 76 and therein quoted judgment of SN of 21.03.1996, III AZP 39/95, OSNIAPUS 1996, no. 19, item 280.

[12] Kalinowski, M.: Nadpłata w świetle..., p. 76–77.

[13] Docket No. P 7/00, OTK–A 2002, no. 2, item 13, section 6 of the grounds for decision.

[14] Cf. ruling of SN of 19.02.2003, V CKN 378/01, SIP Lex 77086; judgment of SN of 07.11.2005, V CK 229/05, SIP Lex no. 156442.

[15] Judgment of Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie [Supreme Administrative Court in Warsaw, hereinafter: „NSA"] of 21.12.2010, I GSK 54/10, SIP Lex no. 819202; judgment of NSA of 04.12.2008, I FSK 1392/07, SIP Lex no. 515606.

[16] Cf. e.g. judgment of NSA of 22.07.2005, I FSK 83/05, SIP Lex no. 173046.

overpaid by entities whose obligations are covered by the TO, and only such entities will be entitled to possible refund of tax overpaid.

The view of a civil-law character of tax overpayment has not enjoyed wider support neither in jurisprudence[17] nor in the courts[18]. Thus, the public-law nature of tax overpayment is currently being justified *inter alia* by the fact that "its source is a mistaken belief of a given entity (including a tax authority) concerning the existence of an obligation resulting from a public-law relationship rather than a civil-law one"[19]. The role of the payment being made in favour of a tax authority is evident[20]. In any case, a lack of a so-called real, i.e. statutory, definition of tax overpayment (which would set down its elements)[21], a rather inconsistent formulation, including an enumeration of the grounds for its determination and the rules for its refunding result in this legal institution being in a sense "open" in nature. For a payment of undue tax is usually a result of an error on the part of the taxpayer or remitter, or of a mistaken tax decision. If it occurs in situations not covered by art. 73 section 2 and art. 74 of the TO, then its level is determined by the tax authority in accordance with art. 74a of the Act. A request for a determination of tax overpayment under the TO is only inadmissible where a given payment is not covered by the Act[22], where it is not performance of any obligations under tax law[23] or where such a claim is raised by an entity which effected such payment on behalf of the debtor on the grounds of a contract with such debtor[24]. In such cases, the amounts

---

[17] Zubrzycki, J., *op. cit.*: p. 311–312; Rusek, J.: Instytucja płatnika w prawie polskim, Warszawa, C.H. Beck, 2007, p. 96–98 and therein cited bibliography.

[18] Cf. e.g. resolution of SN of 26.11.2003, III CZP 84/03, OSNC 2005, no. 1, item 5.

[19] Gruszczyński, B. [in:] Babiarz, S., Dauter, B., Gruszczyński, B., Hauser, R., Kabat, A., Niezgódka-Medek, M.: Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa, LexisNexis, 2006, 3 ed., p. 330; Bartosiewicz, A., Kubacki, R.: Odmowa zastosowania prawa krajowego przez organ administracji, Glosa, 2007, no. 1, p. 141.
Cf. also judgment of NSA of 15.02.2001, III SA 2842/99, SIP Lex 46965 and judgment of SN of 18.04.2002, III RN 170/01, SIP Lex no. 563153.

[20] Popławski, M.: Uprawnienia podatkowe stanowiące podstawę dochodzenia należności od podmiotów publicznych, [in:] System prawa finansowego. Tom III. Prawo daninowe, [ed.:] Etel, L.: Warszawa, Oficyna Wolters Kluwer business, 2010, p. 629.

[21] Gruszczyński, B., *op. cit.*: p. 329.

[22] Resolution of SN of 16.05.2007, III CZP 35/07, OSNC 2008, no. 7–8, item 72, SIP Lex no. 258519.

[23] Judgment of SN of 22.10.1998, III RN 69/98, OSNP 1999, no. 13, item 412, SIP Lex no. 36573.

[24] Judgment of NSA of 09.07.2010, I FSK 1073/09, SIP Lex no. 593496; Reiwer-Kaliszewska, A.: Nadpłata podatku dochodowego jako przedmiot cesji (glosa do uchwały SN z 26.11.2003, III CZP 84/03), Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa, 2005, no. 1–2, p. 101 et seq.

unduly paid may be refunded on the basis of civil law [25], or specific law provisions.

Notably, a determination, and consequently refund, of a tax overpayment may not result in a cancellation of a properly structured tax liability or liability of another tax-law entity. Therefore, an overpayment unduly refunded will constitute tax arrears with all the consequences thereof (art. 52 section 1 (1) and (4) and section 2 and art. 53, but subject to art. 75 section 5 TO) and is subject to compulsory enforcement (execution).

3. CONDITIONS FOR DETERMINATION OF TAX OVERPAYMENT

Under art. 72 to art. 74 of the TO, an entity having paid excessive or undue tax may request that tax overpayment be determined. Such a request may be made where such overpayment has not resulted from applicable tax regulations or improper activities of tax authorities, but rather results from an error or a mistaken action of the taxpayer, remitter or collector[26].

Upon filing such a request, the taxpayer must correct his tax return (or declaration), while where the deduction of tax by a remitter is challenged or where the taxpayer was under no obligation to file a tax return (or declaration) – then he should evidence the undue payment. Similar requirements in respect of return correction apply to the remitter, collector and partners upon a dissolution of a civil-law partnership (which acted as a taxpayer or remitter).

Where no doubts arise as to the correction of the tax return (or declaration) in question, the tax authority will refund the tax overpaid without issuing a decision on its determination (art. 75 section 4 of the TO). However, where the undue payment was made based on a tax decision – addressed to any of the above mentioned entities, heirs to a taxpayer or any third parties incurring tax liability, a determination of tax overpayment requires that such a decision be amended or set aside. And finally – art. 74 of the TO sets down the necessary elements of a request for a determination of tax overpayment as a result of a ruling of the Constitutional Tribunal or the Court of Justice of the EU.

The negative conditions for a determination of tax overpayment are set down in art. 79 and art. 80 of the TO. Proceedings in this respect may not be initiated during the course of tax proceedings, fiscal control and within the period between the end of a fiscal control and the instigation of a relevant proceeding – as regards tax liabilities in respect of which such proceeding or control proceeding is conducted. The right to file a request for a determination of tax overpayment expires upon the expiration of the tax liability (i.e. 5 years). The right to refund of tax overpaid expires after 5 years counted from the end of the calendar year in which the term for its

---

[25] Cf. judgment of SN of 10.03.2004, IV CK 113/03, SIP Lex 182070 and of 27.02.2004, V CK 293/03, SIP Lex no. 125519, and judgment of Court of Appeals in Poznań of 18.01.2011 r, I ACa 1011/10, SIP Lex 898626.

[26] Brzeziński, B.: Pozycja prawna płatnika w świetle przepisów Ordynacji podatkowej, [in:] Księga pamiątkowa ku czci Docenta Eligiusza Drgasa. Studia z zakresu Ordynacji podatkowej, Toruń, TNOiK, 1998, p. 37.

refund expired (art. 76c, art. 77 of the TO). The filing of a request for a determination of tax overpayment interrupts the lapse of the term for its refund, as a result of which the term is renewed.

An evident condition for a determination of tax overpayment is that excessive or undue tax actually be paid (art. 73 section 1 of the TO). The TO does not specify any specific criteria – such as mistake or negligence of the payer, payment of the questionable amount of tax, or a public interest justifying the refunding of overpaid tax. However, an assessment of the actual reasons for overpayment must not infringe the guarantees of taxpayer's rights, grounded in the axiology of the tax system following from the constitution[27].

Payment of tax undue or in an excessive amount obviously results in the tax-law entity's estate being diminished out of which the payment is made of the excessive or undue amount of tax. And since the essence of a tax obligation is that a certain compulsory pecuniary performance of public nature be incurred under a relevant tax statute (art. 4 of the TO), it should only detriment an entity being subject to such obligation under a relevant tax statute.

A possibility of a tax overpayment is influenced by the elements of the construction of a given tax, in particular the object of taxation. It is this that determines the specificity of tax declaration and collection – and hence mistakes related thereto. Such mistakes may be corrected either out of the initiative of the taxpayer or remitter, or as a result of a fiscal control or tax ruling.

In the light of the aforesaid, one ought to agree with the jurisprudential view that tax may be overpaid through a "fault", in a sense, on the part of the taxpayer, tax authority, remitter or collector (so called incidental overpayment of tax), or that it may arise as a result of certain fiscal instruments, events having bearing on the expiration of a fiscal obligation or reduction in the level of a tax liability (so called constructive tax overpayment)[28]. In the latter case, the overpaid tax may be determined in a decision issued in the course of tax determination proceedings[29].

4. ECONOMIC BURDEN OF TAX INCURRED IN THE RULINGS OF COURTS AND TRIBUNALS

It is the practice of tax authorities and courts that assumed that a criterion for a determination of tax overpayment may be *actually incurring the economic burden of tax*, even though the TO does not expressly provide so. *The economic aspect of tax* under such an assumption only refers to the assets of the entity liable for its payment, excluding any so-called instrumental obligations (declaring, documenting, calculation, collection and payment). This requirement entails that a determination of tax overpayment – and consequently its refund or offsetting against other liabilities – should not lead to an undue increase (benefit) in the assets of the entity which has not

[27] Cf. judgment of NSA of 20.11.2011, I FSK 481/11; SIP Lex no. 1111985.

[28] Popławski, M., *op. cit.*: p. 629–630 and therein cited bibliography; Ślifirczyk, M.: Nadpłata podatku, Kraków, Zakamycze, 2005, p. 26–28, 206–212.

[29] Brzeziński, B. *et al.*: Ordynacja podatkowa..., p. 563.

actually incurred a detriment from its own assets on account of a tax liability.

Where the tax overpayment results from mistaken decisions of tax authorities (art. 72 section 1 subsections 2–4, art. 77 section 1 of the TO), then eligible for a refund will be that entity which paid the amount of tax unduly determined or determined in an amount higher than that due. More complicated situations arise where the tax overpayment is due to a correction in the return (declaration) submitted by a taxpayer or due to a collection of tax by a remitter or tax collector. *The economic burden of tax* need not be attributable to the performance of such entities.

The issue of tax overpayment being dependent on the actual economic burden being incurred in Polish law is mainly related to excise duty and income taxes. This issue is of a lesser importance in taxes on owning, acquiring and selling assets[30] or on gambling – since as a rule the tax is declared and paid by the taxpayer (also where it is determined by a tax decision); payments by a remitter or collector a rare in such taxes.

Tax on goods and services (VAT) is normally transferred upon the consumer, hence the issue of detriment to the taxpayer assets as a result of payment of such a tax is of particular character and has considerable bearing on the area of civil-law obligations[31]. However, a tax overpayment sensu stricto must also be assessed in the light of the TO[32].

In view of a different nature of the grounds for determination of tax overpayment herein discussed, the issues of excise duty should be distinguished from income taxes.

a) Over the recent years, certain disputes over the overpayment of excise duty have led to the condition of *economic burden of tax being actually incurred* (based, incidentally, on justice-related criteria) being considered as relevant in determining whether the claims from taxpayers are justified[33].

A determination of tax overpayment has been requested be *inter alia* importers of goods subjected to excise duty[34] and energy companies. Some of the grounds specified by the latter for the claims have been non-compliance of Polish excise duty regulations with the community law, as confirmed in a ruling of the EU Court of Justice[35]. Under the EU law, since 1 January 2006, it is the distributor or redistributor of

---

[30] Judgment of NSA of 06.05.2011, II FSK 2168/09, SIP Lex no. 792556.

[31] Cf. judgments of SN: of 22.03.2002, I CKN 1344/99, OSNC 2003, no. 4, item 52; of 27.02.2004, V CK 293/03, SIP Lex no. 125519.

[32] Judgment of NSA of 01.06.2011, I FSK 1085/10, SIP Lex no. 989831.

[33] Cf. judgment of NSA: of 09.09.2004, I FSK 425/04, SIP Lex no. 552029; of 09.05.2006, I FSK 1034/05, SIP Lex no. 282615; of 11.01.2007, I FSK 464/06, SIP Lex no. 285047; of 28.02.2008, I FSK 208/07, SIP Lex no. 462899.

[34] Cf. judgment of NSA of 20.01.2009, I FSK 1947/08, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

[35] Judgment of the Court of Justice of the EU of 12.02.2009, C-475/07, European Commission v. Poland.

electricity, not the producer thereof, that has been to be the excise taxpayer. For this reason, producers of electricity, under the Polish law required to declare and pay such tax, claimed a determination of tax overpayment. What turned out disputable was that the amount of tax had actually been transferred to the buyers, included in the price of electricity. Thus, it was *the buyers that actually incurred the economic burden of the tax*, and this constituted a valid argument for holding the tax authorities' decisions denying determination of overpayment as being in compliance with the law. Whereas the jurisprudence firmly maintained that the transfer of such *burden* was neutral from the tax-law point of view[36], as it did not specify such a condition as obstacle to determination of overpayment. Considerable amounts of possible excise overpayments, of relevance to the State Treasury which would be required to refund the same, increased the emotions involved in the position of the courts hearing appeals against such tax decisions.

And then, in a 7-judge panel resolution of 13 July 2009[37] the Supreme Administrative Court (NSA) held that art. 72 section 1 subsection 1 of the TO does not preclude the overpayment of excise duty from being refunded even though its burden was incurred by the purchaser of the taxable goods. The Court emphasized that a requirement of "depletion of a taxpayer's assets" is not introduced here as prerequisite to claiming a refund of overpaid tax. The only and essential requirement is that the tax undue or excess tax be paid. Moreover, the law does relate tax overpayment to or differentiate between specific types of tax.

Nevertheless, disputes over overpayment of excise duty lingered on. Therefore, one of panels of the NSA submitted a judicial question: whether the provisions of Division III of the TO, to the extent to which they do not relate the determination and refund of excise duty overpayment to the question who actually incurred the economic burden of the tax, are in compliance with art. 2 of the Constitution of the Republic of Poland? The Constitutional Tribunal, in a ruling of 29 November 2010[38] discontinued proceedings in this case. And even though the ruling does not settle the question on the merits, it contains valuable and pertinent remarks and conclusions. The Tribunal held that *indeed, the Tax on Rules for Taxation does not provide that the economic burden of tax incurred be prerequisite to the refunding of its overpayment.* This does not entail a so-called statutory omission, but rather that the Polish legal system adopts a relevant mechanism for determination of tax overpayment

Whereas the complete panel of the Economic Chamber of the NSA in Warsaw held, in a resolution of 22 June 2011, that under art. 72 section 1 subsection 1 of the TO "the amount of excise duty paid on

---

[36] Olesińska, A.: Stwierdzenie nadpłaty a zwrot nadpłaty podatku akcyzowego (spostrzeżenia na tle pytania prawnego skierowanego do TK), Przegląd Orzecznictwa Podatkowego, 2010, no. 6, p. 523 et seq. Lasiński-Sulecki, K., Morawski, W.: Zwrot podatku konsumpcyjnego pobranego niezgodnie of prawem wspólnotowym, Państwo i Prawo, 2010, no. 2, p. 83 et seq.

[37] Docket no. I FPS 4/09, ONSAiWSA 2009, no. 6, item 102.

[38] Docket no. P 45/09, OTK-A 2010, no. 9, item 125.

the sale of electric energy will not be deemed overpayment where the entity which paid it did not incur a detriment to its assets"[39]. The resolution was passed with over 1/3 of dissenting voices of judges sitting on the panel arguing that the actual economic burden of tax is not prerequisite to a determination of tax overpayment under the Tax Ordinance. The resolution was severely criticised by the jurisprudence raising convincing arguments[40].

In giving grounds for the above view, the NSA indicated that the payment of a tax which later proves undue results in a claim on the part of an individual for restitution (i.e. of the balance in his assets disturbed by such payment). Furthermore, such individual has a compensatory claim, i.e. for the compensation of any detriment (whether to his assets or otherwise) caused by the payment of undue tax. However, on the grounds of the Constitution of the Republic of Poland it is not justifiable to grant to a person who has paid undue tax a remedy enabling to recover such payment from the state which would not serve to cover any detriment to such person's assets. An unduly paid, but refunded, tax must not benefit such a person. In the Court's opinion, it is not necessary that all public-law claims of an individual resulting from a given legal event be settled in a single administrative or judicial proceeding. And thus a person harmed by a payment of undue tax may simultaneously bring an action for damages for an unlawful action of a public authority (under art. 417 and next of the Civil Code). *Thus, the court found that the taxpayer's assets being depleted is prerequisite to the existence of a claim for refunding of tax overpayment.* And such situation may pertain to unduly paid excise duty which is calculated in the price of the goods being sold. For the taxpayer may gain a benefit if despite collecting excise duty in the price of the goods, he will receive its refund from the tax authority.

Interestingly, such line of argument differs widely from the position taken in the above mentioned 7-judge resolution of 13 July 2009, where it was held that the price calculation factors have no bearing on the issue of undue taxation. Also, the rulings of the EU Court of Justice (formerly ECJ) were construed differently here. However, it is the ruling of 22 June 2011 that is binding upon administrative courts as well as the trial panels of the NSA[41].

---

[39] Docket no. I GPS 1/11, ONSAiWSA 2011, no. 5, item 93.

[40] Lasiński-Sulecki, K., Morawski, W.: Czy nadpłatę trzeba podatnikowi zwrócić? Glosa do uchwały Izby Gospodarczej NSA z dnia 22 czerwca 2011, I GPS 1/11, Przegląd Podatkowy, 2011, no. 10, p. 52 et seq.

[41] Art. 269 § 1 of the act of 30.08.2002 – Law on proceedings before administrative courts (Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) (Journal of Laws No. 153, item 1270 as amended). Cf. judgments of NSA: of 09.10.2012, I GSK 1634/11; of 09.10.2012, I GSK 1735/11; of 09.10.2012, I GSK 1733/11; all cited after: http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query. Differently: judgment of WSA in Rzeszów of 09.10.2012, I SA/Rz 734/12, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query
Cf. also judgment of NSA in Warszawa of 14.09.2011, I GSK 11/10, SIP Lex no. 964644. Cf. however, judgment of WSA in Wrocław of 07.12.2011, I SA/Wr 1033/11, Przegląd Orzecznictwa Podatkowego, 2012, no. 2, item 21.

b) Of interest, in the view of interpretation of tax regulations, are disputes before administrative courts concerning income taxes. A determination of tax overpayment may be denied to remitters by tax authorities on the grounds of a rigorous interpretation of their rights under art. 75 section 2 subsection 2 (a) – (c) of the TO[42] In particular, a determination of tax overpayment is denied to a remitter where it results from a payment made out of the funds collected from the taxpayer[43].

In view of their importance, the above mentioned provisions ought to be cited. Thus, the right to apply for a determination of tax overpayment, should the grounds for collection or its amount be challenged, is vested with the taxpayer, tax remitter or tax collector. However, tax remitter or collector, only where:

a) in a tax return filed they indicated and paid the tax in an amount higher than that collected,
b) in a tax return filed they indicated and paid the tax in an amount higher than that due,
c) not being under an obligation to file a tax return, they paid the tax in an amount higher than that due.

In cases a) and b) a corrected tax return must filed together with an application for determination of tax overpayment.

The legal qualification of the above instances where tax overpayment determination is claimed does not generally raise any doubts of the courts[44]. It only should be noted that the TO fails to recognise the situation where the tax remitter has declared a proper amount, but subsequently paid an amount higher than that due; such amounts are covered by the general concept of tax overpayment under art. 72 of the TO[45].

It seems that an aggregate evaluation of the instances of tax overpayment under art. 75 section 2 (2) a)-c) TO may lead to mistaken conclusions. Admittedly, they share a common result, i.e. the payment of an amount of tax higher than that due. However, paragraphs b) and c) of this provision do not expressly refer to tax "collected" from the taxpayer, but rather to tax paid "in an amount higher than that due". Whereas under art. 73 section 1 (4) TO tax overpayment arises upon the date on which the taxpayer or tax collector paid a tax in an amount higher than the tax collected. The comparison of the above mentioned provisions leads to a conclusion that the tax remitter may only apply

---

[42] Cf. judgments of: WSA in Warszawa of 05.11.2010, III SA/Wa 820/10 and of 23.01.2012, III SA/Wa 1144/11; WSA in Łódź of 16.03.2012, I SA/Łd 1194/11; available at: http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

[43] Judgment of WSA in Gdańsk of 15.07.2010, I SA/Gd 452/10, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query
Cf. also: Krawczyk, I.: Legitymacja procesowa do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku, Prawo i Podatki, 2009, no. 4, p. 15 et seq.

[44] Judgment of WSA in Warszawa of 11.02.2011, III SA/Wa 1338/10, SIP Lex no. 774492; judgment of NSA of 16.03.2007, II FSK 415/06, SIP Lex no. 517233; judgment of WSA in Kraków of 28.02.2011, I SA/Kr 1279/10, SIP Lex no. 990928.

[45] Brzeziński, B. *et al.*: Ordynacja podatkowa..., p. 567.

for a determination of tax overpayment where in performance of its obligations it paid to the tax authority an amount of tax higher than that collected or not collected, i.e. out of its own assets. In such cases, one may speak of the tax remitter incurring the economic burden of a tax as a result of mistaken performance of its obligations. Nevertheless, the above mentioned provisions do not provide for such a condition.

It should further be noted that art. 75 section 2 TO is silent as to the payment by remitter of *tax unduly collected* from the taxpayer, even though such situations frequently occur in practice. It may result from e.g. undue collection of income tax at source[46]. The absence from regulations concerning rights of the remitter of a regulation concerning the payment of tax unduly collected constitutes a legal loophole; nevertheless, despite no "tax being paid" in such situations, the result of such a payment may still be analysed in view of tax overpayment[47]. A conclusion is drawn from art. 72 section 1 (1) with reference to art. 75 section 1 TO that in such cases it is only the taxpayer that is entitled to claim a determination of overpayment[48], although art. 74a TO may form the grounds for a decision in a case concerning determination of overpayment, also in the event of claims under art. 75 section 2 TO[49].

Where the remitter has returned the tax collected in an amount higher than that due, the courts have accepted the reasonableness of its applying for a determination of tax overpayment in this respect[50]. Such approach, however, does not entail an assessment of whether the remitter has actually suffered a detriment to its assets, but rather restitution of a structure of a tax-law relationship that would be in compliance with the law. This situation seems doubtful in the light of the nature of the legal regulation of tax overpayment.

The administrative courts have recently expressed a fair view that in the absence of grounds for determination of tax overpayment upon application from the taxpayer or tax remitter, the tax authority should invite the remaining entities being party to the case in question to take part in the proceedings[51]. Thus, disputes will be eliminated with the tax authorities concerning whether or not the economic

---

[46] Cf. Malinowski, D.M.: Problemy praktyczne związane of poborem podatku u źródła, Przegląd Podatkowy, 2012, no. 2, p. 3–4; judgment of WSA in Warszawa of 04.03.2010, III SA/Wa 1713/09, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

[47] Cf. respectively judgment of WSA in Gliwice of 31.01.2008, III SA/Gl 874/07, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

[48] Cf. judgment of NSA of 02.02.2010, II FSK 1401/08, SIP Lex no. 580494.

[49] Judgment of WSA in Gliwice of 21.01.2011, III SA/Gl 1923/10, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

[50] Cf. judgment of WSA in Łódź of 06.05.2011, I SA/Łd 339/11, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query
Cf. also: Pogoński, M.: Możliwość uzyskania zwrotu nadpłaty przez płatnika, [in:] Ordynacja podatkowa w praktyce, Białystok, Temida2, 2007, p. 43–44.

[51] Cf. judgment of NSA of 02.10.2012, II FSK 289/11, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

burden of the tax has been incurred as a result of payment of undue tax or in an amount higher than that due. This will also allow to prevent possible civil-law disputes as regards mistaken settlements of tax between taxpayers and remitters.

5. SUMMARY

As the law stands at present, tax overpayment is not exhaustively regulated. On the other hand, however, various instances are covered where the payment of tax results in an undue benefit on the part of State Treasury or local government authorities. The institution of tax overpayment has a wide scope of application. Tax will be overpaid even where there was no fiscal obligation, but the payer's role is one of an entity set out in art. 72 et seq. of the Tax Ordinance.

A lack of a statutory definition of tax overpayment that would not be questioned by the courts and the jurisprudence is not of primary importance for the practice. More importantly, the provisions concerning tax overpayment refer to the elements of a fiscal obligation. It should be emphasized that the actual economic burden of tax, meaning a detriment to the assets of the entity actually making a relevant payment, is not indicated here as a prerequisite to the determination of tax overpayment. Such an argument may be raised in cases concerning determination of overpayment on the basis of a wide scope of application of tax overpayment under the Tax Ordinance.

The payment of an amount of tax undue or higher that that due will always lead to a detriment to the assets of the entity which has made such payment, but one must determine the degree to which this was in relation to a tax obligation. An evaluation of this finanicial aspect of overpayment ought not to be based on the condition indicated in the title of this study since it does not appear in the provisions of the Tax Ordinance. A lack thereof should not, therefore, directly affect the decisions of tax authorities or rulings of administrative courts. Consequently, there are no grounds for arguments of equitable or economic nature in matters entailing determination of tax overpayment which would refer to whether or not the economic burden of tax was actually incurred.

Literature:

- Adamiak, B., Borkowski, J., Mastalski, R., Zubrzycki, J.: Ordynacja podatkowa. Komentarz 2004, Wrocław, Unimex, 2004.
- Babiarz, S., Dauter, B., Gruszczyński, B., Hauser, Kabat, A., Niezgódka-Medek, M.: Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa, LexisNexis, 2006, 3 ed.
- Bartosiewicz, A., Kubacki, R.: Odmowa zastosowania prawa krajowego przez organ administracji, Glosa 2007, no. 1, p. 132–142.
- Bień-Kacała, A.: Zasada władztwa daninowego w Konstytucji RP z 1997, Toruń, Dom Organizatora, 2005.
- Brzeziński, B.: Pozycja prawna płatnika w świetle przepisów Ordynacji podatkowej, [in:] Księga pamiątkowa ku czci Docenta Eligiusza Drgasa. Studia z zakresu Ordynacji podatkowej, Toruń, TNOiK, 1998, p. 11–41.

- Brzeziński, B., Kalinowski, M., OIesińska, A., Masternak, M., Orłowski, J.: Ordynacja podatkowa. Komentarz, Vol. I, Toruń, TNOIK, 2007.

- Jakob, W.: Abgabenordnung, München, Verlag C.H. Beck, 4. Auflage, 2006.

- Kalinowski, M.: Nadpłata w świetle przepisów Ordynacji podatkowej, [in:] Księga pamiątkowa ku czci Docenta Eligiusza Drgasa. Studia z zakresu Ordynacji podatkowej, Toruń, TNOIK, 1998, p. 75–99.

- Klein,T., Orlopp, G., Brockmeyer, H.B., Gast-de Haan, B., Gersch, E.-M., Rüsken, R., Wisser, M.: Abgabenordnung, München, C.H. Beck Verlagsbuchhandlung, 1998.

- Krawczyk, I.: Legitymacja procesowa do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku, Prawo i Podatki 2009, no. 4, p. 15–17.

- Krzywoń, A.: Konstytucyjne aspekty nadpłaty podatkowej, Przegląd Legislacyjny, 2010, no. 4, p. 87–99.

- Krzywoń, A.: Podatki i inne daniny publiczne w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, Warszawa, Wydawnictwo Sejmowe, 2011.

- Lasiński-Sulecki, K., Morawski, W.: Zwrot podatku konsumpcyjnego pobranego niezgodnie of prawem wspólnotowym, Państwo i Prawo, 2010, no. 2, p. 83–94.

- Lasiński-Sulecki, K., Morawski, W.: Czy nadpłatę trzeba podatnikowi zwrócić? Glosa do uchwały Izby Gospodarczej NSA z dnia 22 czerwca 2011, I GPS 1/11, Przegląd Podatkowy, 2011, no. 10, p. 47–53.

- Malinowski, D.M.: Problemy praktyczne związane of poborem podatku u źródła, Przegląd Podatkowy, 2012, no. 2, p. 3–4.

- Olesińska, A.: Stwierdzenie nadpłaty a zwrot nadpłaty podatku akcyzowego (spostrzeżenia na tle pytania prawnego skierowanego do TK), Przegląd Orzecznictwa Podatkowego, 2010, no. 6, p. 523–529.

- Pogoński, M.: Możliwość uzyskania zwrotu nadpłaty przez płatnika, [in:] Ordynacja podatkowa w praktyce, Białystok, Temida2, 2007, p. 40–46.

- Popławski, M.: Uprawnienia podatkowe stanowiące podstawę dochodzenia należności od podmiotów publicznych, [in:] System prawa finansowego. Tom III. Prawo daninowe, [ed.:] Etel, L., Warszawa, Oficyna Wolters Kluwer business, 2010, p. 629 et seq.

- Reiwer-Kaliszewska, A.: Nadpłata podatku dochodowego jako przedmiot cesji (glosa do uchwały SN z 26.11.2003, III CZP 84/03), Gdańskie Studia Prawnicze – Przegląd Orzecznictwa, 2005, no. 1–2, p. 99–103.

- Rusek, J.: Instytucja płatnika w prawie polskim, Warszawa, C.H. Beck, 2007.

- Szczurek, B.: Koncepcja ochrony praw podatnika, Warszawa, C.H. Beck, 2008.
- Ślifirczyk, M.: Nadpłata podatku, Kraków, Zakamycze, 2005.
- Constitution of the Republic of Poland of 02.04.1997 (Journal of Laws No. 78, item 483, corr.: Journal of Laws of 2001, No. 28, item 319)
- Tax Ordinance of 15.03.1934 (uniform text Journal of Laws RP of 1936 No. 14, item 134 as amended).
- Decree of 16.05.1946 on tax liabilities (Journal of Laws No. 27, item 173 as amended).
- Decree of 26.10.1950 on tax liabilities (Journal of Laws No. 49, item 452 as amended).
- Act of 19.12.1980 on tax liabilities (uniform text Journal of Laws of 1993 No. 108, item 486 as amended).
- Act of 29.08.1997 – Tax Ordinance (uniform text Journal of Laws 03.07.2012, item 749.)
- Act of 30.08.2002 – Law on proceedings before administrative courts (Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) (Journal of Laws No. 153, item 1270 as amended).
- Abgabenordnung of 16.03.1976, BGBl. I S. 613 (Germany).
- Bundesabgabenordnung of 28.06.1961, BGBl 1961, no. 194 as amended (Austria).
- Art. 30–33 and art. 34 (1) (b) Ley 58/2003, de 17 diciembre. Ley general tributaria, BOE núm. 302, de 18 diciembre (Spain).
- Judgment of the Court of Justice of the EU of 12.02.2009, C-475/07, European Commission v. Poland.
- Dockets of Constitutional Tribunal: of 06.03.2002, P 7/00, OTK–A 2002, no. 2, item 13; of 29.11.2010, P 45/09, OTK–A 2010, no. 9, item 125.
- Judgments of SN of: 21.03.1996, III AZP 39/95, OSNIAPUS 1996, no. 19, item 280; 22.10.1998, III RN 69/98, OSNP 1999, no. 13, item 412, SIP Lex no. 36573; 22.03.2002, I CKN 1344/99, OSNC 2003, no. 4, item 52; 18.04.2002, III RN 170/01, SIP Lex no. 563153; 18.04.2002, III RN 29/01, OSNP 2003, no. 2, item 27; 27.02.2004, V CK 293/03, SIP Lex no. 125519; 10.03.2004, IV CK 113/03, SIP Lex 182070; 07.11.2005, V CK 229/05, SIP Lex no. 156442;
- Resolutions of SN of: 26.11.2003, III CZP 84/03, OSNC 2005, no. 1, item 5; 16.05.2007, III CZP 35/07, OSNC 2008, no. 7–8, item 72, SIP Lex no. 258519; Ruling of SN of 19.02.2003, V CKN 378/01, SIP Lex 77086.
- Judgment of Court of Appeals in Poznań of 18.01.2011 r, I ACa 1011/10, SIP Lex 898626.
- Judgments of NSA of: 15.02.2001, III SA 2842/99, SIP Lex 46965; 09.09.2004, I FSK 425/04, SIP Lex no. 552029; 22.07.2005, I FSK

83/05, SIP Lex no. 173046; 09.05.2006, I FSK 1034/05, SIP Lex no. 282615; 11.01.2007, I FSK 464/06, SIP Lex no. 285047; 16.03.2007, II FSK 415/06, SIP Lex no. 517233; 28.02.2008, I FSK 208/07, SIP Lex no. 462899; 04.12.2008, I FSK 1392/07, SIP Lex no. 515606; 20.01.2009, I FSK 1947/08, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query; 02.02.2010, II FSK 1401/08, SIP Lex no. 580494; 09.07.2010, I FSK 1073/09, SIP Lex no. 593496; 21.12.2010, I GSK 54/10, SIP Lex no. 819202; 06.05.2011, II FSK 2168/09, SIP Lex no. 792556; 01.06.2011, I FSK 1085/10, SIP Lex no. 989831; 14.09.2011, I GSK 11/10, SIP Lex no. 964644; 20.12.2011, I FSK 481/11, SIP Lex no. 1111985; 02.10.2012, II FSK 289/11, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query; 09.10.2012, I GSK 1634/11; 09.10.2012, I GSK 1735/11; of 09.10.2012, I GSK 1733/11, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

- Dockets of NSA: of 13.07.2009, I FPS 4/09, ONSAiWSA 2009, no. 6, item 102; of 22.06.2011, I GPS 1/11, ONSAiWSA 2011, no. 5, item 93.

- Judgments of:

WSA in Gdańsk of 15.07.2010, I SA/Gd 452/10, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

WSA in Gliwice of: 24.02.2012, III SA/Gl 908/11, SIP Lex no. 1146039; 21.01.2011, III SA/Gl 1923/10; 31.01.2008, III SA/Gl 874/07, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

WSA in Olsztyn of 12.01.2012, I SA/Ol 685/11, SIP Lex, no. 1109640.

WSA in Kraków of 28.02.2011, I SA/Kr 1279/10, SIP Lex no. 990928.

WSA in Łódź of: 06.05.2011, I SA/Łd 339/11; 16.03.2012, I SA/Łd 1194/11; http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

WSA in Rzeszów of 09.10.2012, I SA/Rz 734/12, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

WSA in Wrocław of 07.12.2011, I SA/Wr 1033/11, Przegląd Orzecznictwa Podatkowego 2012, no. 2, item 21.

WSA in Warszawa of: 11.02.2011, III SA/Wa 1338/10, SIP Lex no. 774492; 05.11.2010, III SA/Wa 820/10; 04.03.2010, III SA/Wa 1713/09; 23.01.2012, III SA/Wa 1144/11, http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query

Contact – email
janusz.orlowski@op.pl

POLITYKA EUROPEJSKIEGO BANKU CENTRALNEGO W DOBIE KRYZYSU

PRZEMYSŁAW PANFIL

Faculty of Law and Administration, University of Gdańsk, Poland

Abstract in original language

EBC, walcząc z kryzysem w strefie euro, zdecydował się na głęboki obniżki stóp procentowych oraz ilościowe łagodzenie polityki pieniężnej. Nie przyniosło to jednak spodziewanej poprawy na rynku międzybankowym. Sytuacja wymagała więc podjęcia działań niestandardowych, w tym zakupu obligacji skarbowych na rynku wtórnym. Mimo pewnych wątpliwości należy uznać, że transakcje takie mieszczą się w kompetencjach EBC.

Key words in original language

Kryzys zadłużeniowy, polityka fiskalna, polityka monetarna

Abstract

The ECB, struggling with the crisis in the euro zone, opt for deep cuts in interest rates and for a quantitative easing of a monetary policy. These steps haven't brought the expected recovery of the interbank market. This situation required extraordinary actions, including buying government bonds on the secondary market. Despite some doubts, it must be recognized that such transactions are within the competence of the ECB.

Key words

Debt crisis, fiscal policy, monetary policy

1. WSTĘP

Upadek banku Lehman Brothers, do którego doszło 15 września 2008 roku, wyznacza moment, w którym trwająca od końca 2006 roku zapaść na amerykańskim rynku kredytów hipotecznych wysokiego ryzyka przekształciła się w globalny kryzys finansowy. Daleko posunięta dysfunkcja sektora finansowego zaczęła negatywnie wpływać na kondycję sektora realnego gospodarki, stając się poważnym wyzwaniem dla polityki gospodarczej. Skala kryzysu okazała się przy tym na tyle duża, że do walki z nim należało wykorzystać zarówno instrumenty fiskalne, jak i monetarne. Po raz kolejny uzmysławia to, jak ważne jest osiągnięcie odpowiedniego stopnia koordynacji między poszczególnymi segmentami polityki gospodarczej. Kwestia ta nabiera szczególnego znaczenia w strefie euro, w której przyjęte rozwiązania instytucjonalne, a także liczne ograniczenia prawne i faktyczne negatywnie wpływają na skuteczność polityki fiskalnej znajdującej się w gestii władz krajowych. Rodzi to daleko idące implikacje dla scentralizowanej na poziomie ponadnarodowym polityki monetarnej. Między innymi zwiększa

odpowiedzialność Eurosystemu, a przede wszystkim Europejskiego Banku Centralnego (dalej jako: EBC) za sytuację gospodarczą w strefie euro.

Celem artykułu jest opis działań EBC będących odpowiedzią na rozwój zjawisk kryzysowych w strefie euro, a także próba ich oceny, głównie w kontekście pojawiających się głosów o przekroczeniu uprawnień przez ten podmiot. Wywody te zostaną poprzedzone skrótowym przedstawieniem sytuacji w zakresie polityki fiskalnej, co pozwoli lepiej zrozumieć wyzwania, przed jakimi stoi polityka monetarna.

2. FIASKO POLITYKI FISKALNEJ

Upadek banku Lehman Brothers obalił mit, że istnieją instytucje „zbyt duże (zbyt powiązane) żeby upaść" (ang. too big to fail), co wywołało panikę na międzynarodowym rynku finansowym. Oczywistym stało się bowiem, że kapitał utrzymywany przez banki jest nieadekwatny do skali ponoszonego ryzyka[1]. Pojawiła się niepewność co do rzeczywistej wiarygodności kredytowej uczestników rynku międzybankowego i związany z tym spadek płynności. W konsekwencji banki zaczęły ograniczać wielkość akcji kredytowej dla gospodarstw domowych i przedsiębiorców, co w przypadku tych ostatnich przełożyło się na ograniczenie ich zdolności produkcyjnych, inwestycyjnych i zatrudnieniowych[2]. Kryzys finansowy przekształcił się w największą, od czasów Wielkiegoo Kryzysu Gospodarczego, zapaść koniunktury gospodarczej.

Pogarszająca się sytuacja makroekonomiczna nie mogła zostać bez wpływu na politykę fiskalną państw Unii Europejskiej. Wpływ ten miał przy tym dwojaki charakter. Z jednej strony państwa dokapitalizowały zagrożone bankructwem banki. Rozwiązanie to miało poprawić sytuację sektora finansowego, a tym samym przywrócić akcję kredytową dla podmiotów sektora realnego gospodarki. Skala pomocy udzielonej bankom była przy tym bezprecedensowa. W latach 2008-2010 zostały one dokapitalizowane kwotą niemalże 288 mld euro, co stanowiło odpowiednik 2,35% PKB wszystkich krajów Unii Europejskiej z 2010 roku[3]. Z drugiej strony kryzys, poprzez działanie automatycznych stabilizatorów gospodarki, przełożył się na znaczące pogorszenie się pozycji budżetowej państw członkowskich. Efekt tego zjawiska był potęgowany wydatkami

---

[1] P. Szpunar, Rola polityki makroostrożnościowej w zapobieganiu kryzysom finansowym, NBP, Warszawa 2012, s. 6.

[2] N. Roubini, S. Mihm, Ekonomia kryzysu, Warszawa: Wolters Kluwer, 2011, s. 145-146.

[3] State Aids, Commission Staff Working Paper, Brussels: European Commission, Autumn 2011, COM(2011) 848 final, s. 35.

związanymi ze wspomnianą pomocą dla sektora bankowego. W większości państw deficyt sektora instytucji rządowych i samorządowych osiągnął rekordowo wysoki poziom, znacznie przekraczający nie tylko średniookresowy cel budżetowy ustalony w oparciu o przepisy Paktu Stabilności i Wzrostu, ale także wartość referencyjną określoną w Traktacie o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. C115 z 9.05.2008 r., s. 1; dalej jako: TFUE). Prostą konsekwencją tego stanu rzeczy był dynamiczny przyrost długu publicznego.

23 kwietnia 2010 roku Grecja, nie mogąc refinansować swojego zadłużenia na rynku finansowym, zwróciła się o pomoc do pozostałych członków strefy euro i Międzynarodowego Funduszu Walutowego. W ciągu roku do Grecji dołącza Irlandia i Portugalia, zaś coraz większe problemy z rosnącą rentownością rządowych papierów dłużnych zaczęła mieć Hiszpania i Włochy. W ten sposób kryzys finansowy przekształcił się w Europie w kryzys zadłużeniowy, stając się poważnym zagrożeniem dla procesu integracji walutowej. Skalę tego zjawiska potwierdziło obniżenie ocen wiarygodności kredytowej większości państw Unii Europejskiej. Jednocześnie problemy z refinansowaniem długu publicznego zaczęły wtórnie destabilizować rynek finansowy. Przyczyną takiego stanu rzeczy okazała się struktura aktywów wielu instytucji finansowych, a w szczególności banków, w których znalazło się zbyt dużo rządowych papierów dłużnych wyemitowanych przez zagrożone bankructwem państwa.

Powyższe zjawiska uzasadniały skoordynowaną akcję Komisji Europejskiej oraz członków Unii Europejskiej zmierzającą do stworzenia mechanizmów mogących zażegnać widmo bankructwa niektórych państw. Podstawą tej akcji stał się art. 122 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Zgodnie z tym przepisem w przypadku gdy państwo członkowskie ma trudności lub jest istotnie zagrożone poważnymi trudnościami z racji klęsk żywiołowych lub nadzwyczajnych okoliczności pozostających poza jego kontrolą może, pod pewnymi warunkami, otrzymać pomoc finansową Unii. Jest ona przyznawana przez Radę na wniosek Komisji Europejskiej. Na tej podstawie Rada ECOFIN na spotkaniu, które odbyło się w dniach 9-10 maja 2010 roku, podjęła decyzję o ustanowieniu tymczasowego mechanizmu stabilności, składającego się z dwóch segmentów: Europejskiego Mechanizmu Stabilizacji Finansowej (ang. European Financial Stabilisation Mechanism; dalej jako: EFSM) oraz Europejskiego Instrumentu Stabilności Finansowej (ang. European Financial Stability Facility; dalej jako: EFSF). Podstawą działalności obu segmentów są środki pochodzące z emisji dłużnych papierów wartościowych, gwarantowanych odpowiednio przez budżet Unii Europejskiej oraz państwa strefy euro. Potencjalnymi adresatami wsparcia z EFSM są wszyscy członkowie Unii Europejskiej, zaś z EFSF - uczestnicy jednolitego obszaru walutowego[4]. W założeniu

[4] Więcej na ten temat: Informacja na temat nowych zasad funkcjonowania Europejskiego Instrumentu Stabilności Finansowej (EFSF) oraz przyszłego

przyjęte rozwiązania miały umożliwić refinansowanie zadłużenia tych państw, które nie mogły tego uczynić na warunkach rynkowych. Pomoc miała mieć przy tym charakter przejściowy i zakończyć się z chwilą poprawy pozycji budżetowej korzystającego z niej kraju.

Początkowo mechanizm stabilności dysponował gwarancjami na kwotę 500 mld euro[5], zaś jego działania były dodatkowo wspierane przez Międzynarodowy Fundusz Walutowy sumą 250 mld euro. Bardzo szybko okazało się jednak, że liczby te są niewystarczające do realizacji założonych celów. Z jednej strony państwom korzystającym z pomocy nie udało się w zakładanym czasie uzyskać znaczącej poprawy sytuacji finansów publicznych. W tym zakresie można mówić o swego rodzaju "błędnym kole". Reforma finansów publicznych obejmująca redukcję wydatków oraz podnoszenie skali obciążeń fiskalnych skutkowała zmniejszeniem popytu zagregowanego w gospodarce. Było to równoznaczne ze spadkiem dochodów z danin publicznych, co częściowo kompensowało pozytywny wpływ wdrażanych reform na pozycję budżetową danego państwa. W konsekwencji wydłużył się horyzont czasowy refinansowania długu takiego kraju z mechanizmu stabilności. Z drugiej strony przedłużający się okres słabej koniunktury gospodarczej wpłynął na zakres terytorialny kryzysu zadłużeniowego, który zaczął obejmować kolejne państwa.

Zwiększenie środków mechanizmu stabilizacji poprzez uzyskanie wyższych gwarancji ze strony budżetu Unii Europejskiej oraz członków strefy euro okazało się niemożliwe. Powodem takiego stanu rzeczy okazały się przede wszystkim ograniczenia budżetowe państw udzielających pomocy w ramach EFSF. Jej skala była na tyle duża, że zaczęła negatywnie wpływać na wiarygodność kredytową członków strefy euro. Doprowadziło to także do obniżenia oceny ratingowej instrumentów dłużnych emitowanych przez EFSF. Ocena ta jest bowiem pochodną wiarygodności krajów będących gwarantami tego Funduszu. Nie bez znaczenia okazał się także rosnący opór społeczny przeciwko angażowaniu pieniędzy publicznych w ratowanie bankrutujących państw i instytucji finansowych.

Ostatecznie środki mechanizmu finansowego zwiększono dzięki lewarowaniu, a więc emisji instrumentów dłużnych poza wartość gwarancji udzielonych przez budżet Unii Europejskiej oraz państwa członkowskie strefy euro. Dzięki temu kwota pozostająca w dyspozycji EFSF wzrosła do około 1 biliona euro. Niemniej nawet i ona jest niewystarczająca z punktu widzenia poziomu zadłużenia takich państw jak Hiszpania i Włochy. Jednocześnie, z powodu sprzeciwu Niemiec, upadł pomysł objęcia EFSF gwarancjami EBC, co pozwoliłoby na znaczący wzrost wartości emitowanych przez ten

---

kształtu Europejskiego Mechanizmu Stabilności (ESM), Warszawa: NBP, 2011.

[5] Z czego 440 mld euro przypadało na EFSF.

Fundusz instrumentów dłużnych. Kraj ten zablokował także pomysł powołania do życia Europejskiej Agencji Zadłużenia. Podmiot ten miał emitować euroobligacje, a więc dłużne papiery wartościowe, których wykup byłby gwarantowany przez wszystkie państwa strefy euro. W zamyśle prowadziłoby to do mutualizacji istniejącego zadłużenia. W ten sposób polityka fiskalna wyczerpała de facto możliwość przeciwdziałania procesowi rozszerzania się kryzysu zadłużeniowego. Jednocześnie wdrożone rozwiązania nie przyniosły spodziewanego rezultatu i bankructwo Grecji, a także innych członków strefy euro jest nadal bardzo prawdopodobne. Nie wydaje się przy tym, że sytuację tą może zmieć Europejski Mechanizm Stabilności (ang. European Stability Mechanism; dalej jako ESM), który rozpoczął swoją działalność w październiku 2012 roku, przejmując działania pomocowe od EFSF.

3. DZIAŁANIA EBC

Większość działań podejmowanych przez ECB w trakcie rozwoju zjawisk kryzysowych w Europie mieściło się w ramach tradycyjnie pojętej polityki pieniężnej. Polegały one przede wszystkim na kształtowaniu poziomu stóp procentowych rynku międzybankowego oraz zasilaniu w płynność podmiotów działających na tym rynku. Działania te zostały jednak poprzedzone serią komunikatów, których celem było kształtowanie świadomości w sektorze finansowym na temat rosnącego niebezpieczeństwa destabilizacji systemu finansowego strefy euro. Takie obawy EBC artykułował już pod koniec 2005 roku[6], a następnie kilkukrotnie w roku następnym.

EBC zaczął obniżać stopy procentowe na niespotykaną dotychczas skalę po upadku banku Lehman Brothers. Począwszy od 8 października 2008 roku[7] do 5 lipca 2012 roku oprocentowanie podstawowych operacji refinansujących zostało sprowadzone z poziomu 4,25% do 0,75%[8]. Szczególną aktywność EBC wykazywał w początkowej fazie kryzysu. W okresie do 13 maja 2009 roku siedmiokrotnie podjął decyzję o redukcji oprocentowania podstawowych operacji refinansujących, zmniejszając je aż o 325 pkt bazowych. Zmiany te szły w parze z obniżkami stopy depozytowej i kredytowej EBC. Ostatecznie 5 lipca 2012 roku osiągnęły one odpowiednio poziom 0% i 1,5%. W badanym okresie dochodziło

---

[6] Financial Stability Review, Frankfurt am Main: European Central Bank, December 2005, s. 17.

[7] EBC nie był jedynym bankiem, który tego dnia obniżył stopy procentowe. Taką decyzję, po uprzednich konsultacjach, podjęło także kilka innych banków, w tym System Rezerwy Federalnej.

[8] Należy jednak zaznaczyć, że w 2011 roku dwukrotnie podjęto także decyzję o podniesieniu oprocentowania podstawowych operacji refinansowych o 25 pkt.

także do zmian rozpiętości między stopą depozytową i kredytową EBC. Kształtowała się ona w granicach od 100 do 200 pkt bazowych.

Analizując politykę EBC dotyczącą stóp procentowych należy zauważyć, że podjęte działania nie były odpowiedzią na załamanie się obrotów na rynku międzybankowym. Jego główną przyczyną był bowiem kryzys zaufania i problemy z oszacowaniem ryzyka kredytowego, które znacząco wzrosło w związku ze stratami kapitałowymi banków. Działania polegające na obniżeniu stóp procentowych nie mogły przywrócić tego zaufania[9], w związku z tym można przypisać im jedynie wspomagający charakter.

Głównym sposobem walki z kryzysem finansowym i zadłużeniowym przez EBC było szerokie zastosowanie tzw. ilościowych metod łagodzenia polityki pieniężnej. Pierwsze działania w tym zakresie zostały podjęte jeszcze przed upadkiem banku Lehman Brothers[10]. Polegały one przede wszystkim na zasilaniu rynku międzybankowego w płynność za pomocą operacji otwartego rynku[11]. Jednocześnie EBC wdrażał rozwiązania, które zwiększały skuteczność tego instrumentu. Należy do nich zaliczyć chociażby:

- wykorzystanie tzw. dłuższych operacji refinansujących (ang. longer-term refinancing operations; dalej jako LTRO) o niestandardowych terminach zapadalności[12] (6-, 12-, 13- i 36-miesięcznych),
- rozszerzenie listy aktywów kwalifikowanych jako zabezpieczenie operacji kredytowych Eurosystemu,
- stosowanie operacji refinansujących w trybie przetargu kwotowego z pełnym przydziałem, dających bankom dostęp do nieograniczonych kwot płynności,
- przeprowadzanie operacji zasilających w płynność w dolarach amerykańskich,
- skup zabezpieczonych obligacji nominowanych w euro i wyemitowanych w jednym z państw jednolitego obszaru walutowego.

---

[9] Polityka pieniężna, pod red. A. Sławiński, Warszawa: CH Beck, 2011, s. 221.

[10] Do pierwszego, dużego zasilenia w płynność sektora bankowego (na łączną kwotę 335 mld euro) doszło w dniach 9-14 sierpnia 2007 roku.

[11] Zastosowanym przez EBC elementem ilościowej metody łagodzenia polityki pieniężnej była także redukcja stopy rezerw obowiązkowych do poziomu 1% począwszy od okresu utrzymywania rezerw zaczynającego się 18 stycznia 2012 roku.

[12] Standardowy termin zapadalności LTRO wynosi 3-miesiące.

Na odrębną uwagę zasługują dwa, wdrożone przez EBC programy, których przedmiotem były rządowe papiery dłużne. Chodzi tutaj o: Securities Markets Programme (dalej jako: SMP) i Outright Monetary Transaction (dalej jako: OMT). Ten pierwszy to tymczasowy program bezwarunkowych interwencji w publiczny i prywatny rynek papierów dłużnych strefy euro, który został przyjęty decyzją Rady Prezesów EBC 10 maja 2010 r. Zgodnie z nim banki centralne Eurosystemu mogły nabywać:

- na rynku wtórnym papiery wartościowe emitowane przez rządy centralne lub podmioty publiczne państw członkowskich, których walutą jest euro,

- na rynku pierwotnym i wtórnym papiery wartościowe emitowane przez podmioty prywatne, zarejestrowane w strefie euro[13].

SMP został zakończony 6 września 2012 roku, kiedy to Rada Prezesów EBC podjęła decyzję o wdrożeniu OMT. Nowy program bezwarunkowego zakupu obligacji rządowych na rynku wtórnym nie ma żadnych limitów kwotowych. Ogranicza się jednak do instrumentów o terminie zapadalności od jednego do trzech lat emitowanych przez państwa korzystające z pomocy w ramach EFSF lub ESM.

4. PRÓBA OCENY POLITYKI EBC

W dobie kryzysu finansowego i zadłużeniowego klasyczne instrumenty polityki monetarnej okazały się niewystarczające do poprawy sytuacji na rynku międzybankowym strefy euro, a tym samym przywrócenia akcji kredytowej banków. W ramach ilościowego łagodzenia polityki monetarnej EBC zdecydował się więc na rozwiązania niestandardowe. Ich najlepszym przykładem były dwie, 36-miesięczne operacje refinansujące[14], za pomocą których sektor bankowy został zasilony kwotą ponad 1 bln euro. Działania takie, nakierowane na zasilanie w płynność rynku międzybankowego, nie wykraczały jednak poza ramy tradycyjnie ujętej polityki monetarnej. W tym zakresie były także zbieżne z krokami podejmowanymi przez System Rezerwy Federalnej, czy też banki centralne Wielkiej Brytanii, Szwajcarii i Japonii.

Ilościowe luzowanie polityki monetarnej przez EBC nie wpłynęło znacząco na poziom cen w strefie euro. Doszło bowiem do częściowej

---

[13] Decision of the European Central Bank of 14 May 2010 establishing a securities markets programme (ECB/2010/5), L 124/8 z 20.5.2010.

[14] Operacje te został przeprowadzone 22 grudnia 2011 roku i 1 marca 2012 roku.

sterylizacji środków, którymi zasilono sektor bankowy. Większość z nich wróciła do EBC chociażby w związku z koniecznością osiągnięcia przez banki wymaganego współczynnika adekwatności kapitałowej. Należy przy tym podkreślić, że sterylizacja środków zasilających sektor bankowy zmniejsza skuteczność podjętych działań zmierzających do przewrócenia akcji kredytowej w strefie euro.

Poważne kontrowersje budzą natomiast wdrożone przez EBC programy zakupu obligacji, a więc SMP i OMT. Ich źródłem jest możliwość zawierania na rynku wtórnym transakcji, których przedmiotem są rządowe papiery dłużne. Oczywiście EBC jest stale obecny na tym rynku. Operacje przeprowadzane w ramach standardowych instrumentów polityki monetarnej różnią się jednak zasadniczo od transakcji zawieranych w ramach SMP i OMT. Dzięki tym pierwszym EBC wchodzi jedynie w przejściowe posiadanie rządowych papierów dłużnych. Najczęściej stanowią one zabezpieczenie w operacjach kredytowych oraz są wykorzystywane w warunkowych operacjach zwrotnego zakupu papierów wartościowych (repo). Tymczasem SMP i OMT umożliwiły EBC nieograniczone i definitywne nabywanie rządowych papierów dłużnych. W ten sposób bank ten staje się wierzycielem emitujących je państw, de facto finansując ich potrzeby pożyczkowe. Czyni to jednak w sposób pośredni, poprzez rynek wtórny, co nie pozwala jednoznacznie uznać tego działania za naruszenie art. 123 ust. 1 TFUE. Zgodnie z tym przepisem zakazane jest udzielanie przez EBC lub krajowe banki centralne pożyczek na pokrycie deficytu lub jakichkolwiek innych kredytów instytucjom, organom lub jednostkom organizacyjnym Unii Europejskiej, rządom centralnym, władzom regionalnym, lokalnym lub innym władzom publicznym, innym instytucjom lub przedsiębiorstwom publicznym państw członkowskich, jak również nabywanie bezpośrednio od nich przez EBC lub krajowe banki centralne ich papierów dłużnych.

Dokonują oceny działań EBC należy wziąć pod uwagę cel, jaki chciano osiągnąć dzięki SMP, a następnie OMT[15], a także okoliczności towarzyszące wprowadzeniu tych programów. W tym zakresie najważniejsza jest sytuacja, w jakiej znalazła się polityka pieniężna w dobie kryzysu zadłużeniowego. Daleko idąca redukcja stóp procentowych spowodowała, że znalazły się one niebezpiecznie blisko tzw. poziomu zero bounds. Jednocześnie ilościowe łagodzenie polityki pieniężnej nie przyniosło spodziewanego rezultatu. W szczególności nie udało się odbudować zaufania na rynku międzybankowym, a tym samym znacząco zwiększyć dostępności kredytów dla przedsiębiorstw i gospodarstw domowych. Zawiodły więc standardowe mechanizmy transmisji polityki pieniężnej. W kontekście pojawiających się w strefie euro tendencji deflacyjnych rodziło to niebezpieczeństwo wystąpienia pułapki płynności i utraty przez EBC wpływu na dalszy bieg wydarzeń.

---

[15] W dalszej części pracy przedmiotem analizy będzie jedynie OMT, który można uznać za zmodyfikowaną wersję SMP.

Dodatkowym problemem okazała się fragmentacja rynku finansowego strefy euro, przejawiająca sie rosnącą różnicą w oprocentowaniu kredytów dla podmiotów realnej sfery gospodarki w różnych krajach. Przykładowo w lipcu 2012 roku oprocentowanie kredytów dla przedsiębiorstw niefinansowych wynosiło w Niemczech 4,04%, w Hiszpanii 6,5%, a we Włoszech 6,24%[16]. Różnice te wynikały z dyskontowania przez banki ryzyka rozpadu jednolitego obszaru walutowego na sutek problemów fiskalnych państw basenu morza Śródziemnego[17]. W tym ujęciu wdrożone przez EBC programy zakupu rządowych papierów dłużnych mogły, poprzez zmniejszenie niebezpieczeństwa bankructwa tych krajów, doprowadzić do ponownej konsolidacji rynku finansowego strefy euro.

Dokonując oceny działań EBC z punktu widzenia ich zgodności z art. 123 ust. 1 TFUE należy brać pod uwagę zarówno literalne brzmienie tego przepisu, jak też cel wprowadzenia go do porządku prawnego Unii Europejskiej. Rozwiązanie to uniemożliwia inflacyjne finansowanie potrzeb pożyczkowych rządów centralnych. Tym samym przyczynia się do realizacji celu podstawowego EBC, jakim jest utrzymanie stabilnego poziomu cen. Art. 123 ust. 1 TFUE stoi także na straży niezależność polityki pieniężnej. Chroni ją bowiem przed pokusą nadużyć ze strony rządów centralnych. Mogłyby one prowadzić nieodpowiedzialną politykę fiskalną licząc na to, że w razie potrzeby uzyskają wsparcie finansowe ze strony EBC, który w ten sposób chciałby uniknąć konsekwencji, jakie dla wartości wspólnej waluty miałoby bankructwo jednego z państw strefy euro.

Kształt art. 123 ust. 1 TFUE sprawia, że nie przystaje on do aktualnej sytuacji polityczno-gospodarczej w strefie euro. Przyczyną takiego stanu rzeczy jest wyraźnie jednostronny wpływ tej regulacji na politykę fiskalną. O ile jest ona istotnym czynnikiem antyinflacyjnym, o tyle może stanowić przeszkodę w skutecznym zwalczaniu deflacji. Walka z tym zjawiskiem, szczególnie w przypadku wystąpienia pułapki płynności, wymaga skoordynowanego wykorzystania instrumentów polityki fiskalnej i pieniężnej. Zastosowanie tych pierwszych uzależnione jest zazwyczaj od zdolności rządu do finansowania jego potrzeb pożyczkowych. Przy niekorzystnym zbiegu kilku czynników może natomiast okazać się, że jedynym podmiotem dysponującym środkami finansowymi niezbędnymi do zaspokojenia tych potrzeb jest bank centralny. W tym kontekście art. 123 ust. 1 TFUE nie powinien być interpretowany w sposób rozszerzający, gdyż może to uniemożliwić EBC walkę z deflacją, której skutki dla realnej sfery gospodarki są zazwyczaj dużo poważniejsze niż inflacji. Jest to

---

[16] Strona internetowa Eurostatu: http://epp.eurostat.ec.europa.eu.

[17] Wysoki poziom oprocentowania kredytów dla przedsiębiorstw oraz gospodarstw domowych w takich krajach jak Hiszpania i Włochy można natomiast wytłumaczyć faktem, że na poziomie detalicznym podmioty te konkurują z rządami centralnymi o dostęp do finansowania zwrotnego. Oprocentowanie to jest więc determinowane rentownością rządowych papierów dłużnych.

szczególnie istotne w związku z obawami o wzrost wartości pieniądza, które w ostatnich miesiącach były artykułowane przez przedstawicieli tego banku[18].

Analizując potencjalne skutki OMT należy zauważyć, że program ten nie przesądza konieczności podjęcia przez EBC aktywnych działań. Sama obecność tego banku na rynku wtórnym rządowych papierów dłużnych pozytywnie wpływa na wiarygodność instrumentów emitowanych przez takie państwa jak Włochy i Hiszpania. Wdrożenie OMT można bowiem porównywać do objęcia gwarancjami EBC papierów dłużnych tych członków jednolitego obszaru walutowego, którzy spełniają określone w tym programie warunki. W takim wypadku nie dochodzi jeszcze, nawet pośrednio, do finansowania potrzeb pożyczkowych państw strefy euro, zaś sam program nie jest źródłem dodatkowych bodźców inflacyjnych. Sytuacja taka może się jednak zmienić w związku z realnym zaangażowaniem się EBC w transakcje na rynku wtórnym rządowych papierów dłużnych. Założono jednak, że powstała w ten sposób płynność będzie poddana pełnej sterylizacji[19]. Nie daje to oczywiście pewności, że działania EBC nie wpłynął na poziom cen w strefie euro. Realizacja OMT może bowiem doprowadzić do wzrostu oczekiwań inflacyjnych. Z tego punktu widzenia niezmiernie istotna jest wiarygodność EBC oraz przejrzystość podejmowanych działań, osiągana chociażby poprzez cykliczne publikowanie informacji dotyczących zawartych transakcji.

Warunki, jakie musi spełniać kraj członkowski strefy euro, żeby emitowane przez niego papiery wartościowe mogły być przedmiotem transakcji w ramach OMT, zmniejszają ryzyko pokusy nadużyć ze strony władz fiskalnych. EBC zastrzegł, że na rynku wtórnym będzie nabywać wyłącznie instrumenty państw wdrażający niezbędne dostosowania makroekonomiczne, strukturalne, fiskalne i finansowe. Spełnienie tych warunków ocenia się przede wszystkim przez pryzmat uczestnictwa danego kraju w EFSF lub ESM. Przyznanie pomocy z tych mechanizmów nie oznacza jednak automatycznie zaklasyfikowania instrumentów dłużnych tego państwa do operacji w ramach OMT. Decyzja w tym zakresie jest podejmowana samodzielnie przez Radę Prezesów EBC i może być w każdej chwili cofnięta. Czynnikiem dodatkowo determinującym członków strefy euro do konsolidacji finansów publicznych jest fakt, że OMT dotyczy dłużnych papierów wartościowych o terminie wykupu od jednego do trzech lat. Program ten wpływa więc na poprawę rentowności instrumentów średnioterminowych. Władze fiskalne nie mogą nadużywać tego rodzaju papierów wartościowych, gdyż prowadziłoby to do niekorzystnej zmiany struktury zadłużenia i skrócenia średniego

---

[18] Por. przemówienie wygłoszone przez Prezesa EBC Mario Draghi w Bundestagu 24 października 2012 r. (dostępne na stronie internetowej: http://www.ecb.int/press/key/date/2012/html/sp121024.en.html).

[19] Monthly Bulletin, Frankfurt am Main: European Central Bank, October 2012, s. 9.

okresu jego zapadalności. Tym samym OMT nie jest odpowiedzią na problemy państw członkowskich ale rozwiązaniem, które daje im czas na wdrożenie niezbędnych reform.

5. PODSUMOWANIE

Analiza opracowanych w literaturze przedmiotu modeli interakcji strategicznych między rządem a bankiem centralnym sugeruje, że brak współpracy tych ośrodków władzy prowadzi do modelu polityki gospodarczej, który skada się z ekspansywnej polityki fiskalnej i restrykcyjnej polityki monetarnej[20]. Tym samym jednym z warunków długookresowego i stabilnego wzrostu gospodarczego jest dobór odpowiedniej kombinacji tych polityk oparty na koordynacji. Zazwyczaj realizacja tego zadania jest trudna, a to ze względu na odmienne bezpośrednie cele rządu i banku centralnego. W tym kontekście obecna sytuacja w strefie euro ma charakter wyjątkowy. Kryzys zadłużeniowy oraz zjawiska deflacyjne sprawiają, że w średnim okresie czasu cele obu polityki stają się zbieżne. Należy przy tym zauważyć, że bankructwo którego z państw strefy euro miałoby daleko idące implikacje dla EBC. Bankructwo takie, podważając sens dalszej integracji walutowej, prowadziłoby do gwałtownego spadku wartości euro, a więc uniemożliwiałoby realizację podstawowego celu polityki pieniężnej, jakim jest utrzymanie stabilnego poziomu cen. Dodatkowo wiązałoby się z pogłębieniem zjawisk kryzysowych w sektorze bankowym, co zaburzałoby funkcjonowanie mechanizmu transmisji polityki pieniężnej. W tym kontekście należy uznać, że wszystkie działania podjęte w ostatnich latach przez EBC w celu zwalczania skutków kryzysu finansowego i zadłużeniowego mieszczą się w jego kompetencjach.

Literature:

- Decision of the European Central Bank of 14 May 2010 establishing a securities markets programme (ECB/2010/5), L 124/8 z 20.5.2010.
- Financial Stability Review, Frankfurt am Main: European Central Bank, December 2005, s. 212, ISSN 1830-2025.
- Informacja na temat nowych zasad funkcjonowania Europejskiego Instrumentu Stabilności Finansowej (EFSF) oraz przyszłego kształtu Europejskiego Mechanizmu Stabilności (ESM), Warszawa: NBP, 2011, s. 5.
- Marszałek P., Koordynacja polityki pieniężnej i fiskalnej jako przesłanka stabilności poziomu cen, Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2009, s. 200, ISBN 978-83-01-15809-5.

---

[20] Marszałek P., Koordynacja polityki pieniężnej i fiskalnej jako przesłanka stabilności poziomu cen, Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2009, s. 121-133.

- Marszałek P., Koordynacja polityki pieniężnej i fiskalnej jako przesłanka stabilności poziomu cen, Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2009, s. 200, ISBN 978-83-01-15809.
- Monthly Bulletin, Frankfurt am Main: European Central Bank, October 2012, s. 194, ISSN 1725-2822.
- N. Roubini, S. Mihm, Ekonomia kryzysu, Warszawa: Wolters Kluwer, 2011, s. 371, ISBN 978-83-264-1176-2.
- Polityka pieniężna, pod red. A. Sławiński, Warszawa: CH Beck, 2011, s. 262, ISBN 978-83-255-2949-9.
- State Aids, Commission Staff Working Paper, Brussels: European Commisstion, Autumn 2011, s. 114, COM(2011) 848 final.
- Szpunar P., Rola polityki makroostrożnościowej w zapobieganiu kryzysom finansowym, Warszawa: NBP, 2012, s. 59, ISSN 2084–6258.

Contact – email
deruyter@wp.pl

ORGÁNY VYKONÁVAJÍCÍ FINANČNÍ ČINNOST

ZDENKA PAPOUŠKOVÁ

Právnická fakulta Univerzity Palackého v Olomouci

Abstract in original language

Autorka pojednává o pojmu finanční činnost a o subjektech, které finanční činnost vykonávají. V popředí odborného zájmu pak stojí změny v oblasti finanční správy od 1. ledna 2013. Jde zejména o okruh působnosti a pravomocí jednotlivých orgánů finanční správy, ale i o ostatní vybrané aspekty dané problematiky.

Key words in original language

Finanční činnost, subjekty finanční činnosti, orgány finanční správy, daň

Abstract

The author discusses the institut "finacial activity" and subjects which carry out financial activity. On the front burner, there are changes about financial authorities, especially their power.

Key words

Financial activity, subject of financial activity, financial authority,

1. ÚVODEM

Domnívám se, že na sklonku roku 2012, kdy se konala konference Dny práva 2012, bylo téma sekce zvoleno velmi vhodně. Příspěvek se snaží na něj navázat, přičemž problematiku orgánů vykonávajících finanční činnost pojme poněkud úžeji, než by se na první pohled mohlo zdát.

Jde především o to, že v současné době jsou již platné, dva zákony upravující nově soustavu orgánů finanční správy a orgánů celní správy. Účinnosti nabývají poměrně záhy, a to 1. ledna 2013.

Primárním účelem tohoto příspěvku je pojednat o nové podobě především orgánů finanční správy a drobná komparace se stavem na území Slovenské republiky.

Analýza a hodnocení nejsou v současné době na místě, nicméně se domnívám, že tento příspěvek pro ně poslouží jako podklad. Po nějaké době, kdy začne nová soustava orgánů finanční správy fungovat, bude možné na tento příspěvek navázat a zhodnotit, zda se soustava orgánů finanční správy změnila ku prospěchu věci či nikoliv.

2. FINANČNÍ ČINNOST

Pojem finanční činnost vyplývá z a zároveň souvisí s pojmem finance. Bakeš a Kotáb uvádějí, že pojem finance je pojmem značně širokým, který označuje souhrn peněžních vztahů vznikajících při tvorbě, rozdělování a použití peněžní masy a jejích částí a souvisejících jak s veřejným sektorem, tak i se sektorem soukromým.[1]

Slovenský kolega Sidak chápe financie jako vzťahy medzi subjektmi týkajúce sa tvorby, rozdělovania a používania peňažných fondov. Financie možno klasifikovať na dva druhy: verejné financie predstavujúce súhrn peňažných vťahov súvisiacich s tvorbou, rozuděľovaním a používaním peňažných fondov vo verejnom sektore a súkromné financie predstavujúce súhrn peňažných vzťahov súvisiacich s tvorbou, rozděľovaním a používaním peňažných fondov v súkromnom sektore.[2]

Protože se pohybuji v oblasti finančního práva svým charakterem veřejnoprávního oboru, zaměřím se pouze na oblast veřejného sektoru. Finanční činností v tomto slova smyslu je finanční činností státu. Podle Bakeše a Kotába do veřejného sektoru zahrnujeme především stát a orgány státní moci a správy, dále pak samosprávné územní celky a orgány místní moci a správy, jakož i další veřejnoprávní organizace a instituce. Finanční činnosti v rámci veřejného sektoru pak většinou odpovídají finanční vztahy, jež jsou náplní pojmu veřejné finance. Do veřejných financí potom zahrnujeme peněžní vztahy týkající se zejména státního rozpočtu, místních rozpočtů, státních účelových fondů, státních, krajských a místních organizací, organizačních složek státu a územních samosprávných celků, atd.[3]

Ve slovenské učebnici pak pod pojmom finančná činnosť štátu rozumieme realizáciu finančnej politiky, organizáciu a fungovanie finančného systému krajiny a taktiež uskutočňovanie tvorby, rozdělovania a používania centralizovaných a decentralizovaných peňažných fondov.[4]

Z uvedených definicí bezesporu vyplývá, že subjekty vykonávající finanční činnost v předkládaném slova smyslu jsou stát a územní

---

[1] Dále viz Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb., P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha : C.H.Beck, 2012, s. 8

[2] Sidak, M., Duračinská, M. a kol. Finančné právo. 1. vydanie. Bratislava : C.H.Beck, 2012, s. 2

[3] Dále viz Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb., P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha : C.H.Beck, 2012, s. 10

[4] Sidak, M., Duračinská, M. a kol. Finančné právo. 1. vydanie. Bratislava : C.H.Beck, 2012, s. 3

samosprávné celky, resp. orgány za ně tuto činnost vykonávající. V současné době za zmínku rozhodně stojí především orgány finanční správy a orgány celní správy, kde od 1. ledna 2013 dochází k zásadním změnám. S ohledem na můj odborný zájem dále předkládám pojednání pouze o orgánech finanční správy, o dalších se zmiňovat nebudu.

3. ORGÁNY FINANČNÍ PRÁVY V ČESKÉ REPUBLICE

V současné době ještě platný a účinný zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů, společně se zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev, ve znění pozdějších předpisů, upravují soustavu orgánů finanční správy.

Vezmeme-li to sestupně, jedná se o Ministerstvo financí ČR, Generální finanční ředitelství, finanční ředitelství a finanční úřady. Byť, podle mého názoru, můžeme hovořit o Ministerstvu financí ČR i o Generálním finančním ředitelství (vzniklo od 1. ledna 2011) jako o správních orgánech s celostátní působností, Generální finanční ředitelství je zařazeno do zákona o územních finančních orgánech, což může vyvolat dojem, že jeho působnost je územně omezena. Není tomu tak. Z tohoto pohledu bych tento orgán dokonce zkusila zařadit i mezi ústřední správní orgány finanční správy, neboť tak to, domnívám se, vyplývá ze stanovení jeho pravomocí.

S účinností od 1. ledna 2013 dojde ke změně podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Podle ustanovení §1 odst. 1 - 3 pak: Finanční správa České republiky je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní. Jako orgány Finanční správy České republiky (dále jen "orgány finanční správy") se zřizují Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství a finanční úřady, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu. Generální finanční ředitelství je podřízeno Ministerstvu financí (dále jen "ministerstvo"). Odvolací finanční ředitelství je podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství. Finanční úřady jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství.

Pro přehlednost na tomto místě, myslím, bude vhodné předložit také věcnou působnost jednotlivých orgánů finanční správy, aby si čtenář udělal co nejpřesnější představu.

1. Generální finanční ředitelství

a) vykonává působnost správního orgánu nejblíže nadřízeného Odvolacímu finančnímu ředitelství,
b) provádí řízení o správních deliktech,
c) vede centrální evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy.

- podílí se na

a) přípravě návrhů právních předpisů,
b) zabezpečování analytických a koncepčních úkolů,
c) zajišťování úkolů souvisejících se sjednáváním mezinárodních smluv, s rozvojem mezistátních styků a mezinárodní spolupráce, jakož i úkolů, které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv a z členství v mezinárodních organizacích.

- z pověření Ministerstva financí

a) vykonává působnost ústředního kontaktního orgánu pro vzájemnou mezinárodní administrativní spolupráci se státními orgány jiných států a mezinárodními organizacemi,
b) vykonává působnost kontaktního orgánu při vymáhání některých finančních pohledávek a provádí mezinárodní pomoc při správě daní,
c) přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy.

2. Odvolací finanční ředitelství

a) vykonává působnost správního orgánu nejblíže nadřízeného finančním úřadům,
b) provádí řízení o správních deliktech,
c) vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy.

3. Finanční úřad

a) vykonává správu daní,
b) provádí řízení o správních deliktech,
c) převádí výnosy daní, které vybírá a vymáhá a které nejsou příjmem státního rozpočtu,
d) přijímá a eviduje splátky návratných finančních výpomocí poskytnutých Ministerstvem zemědělství v letech 1991 až 1995 včetně a případné úroky z nich vyplývající,
e) vykonává dozor nad loteriemi a jinými podobnými hrami,
f) vybírá a vymáhá peněžitá plnění, která uložily orgány finanční správy,
g) vede evidence a registry nezbytné pro výkon působnosti orgánů finanční správy,
h) vykonává další působnost, stanoví-li jiný právní předpis, že tuto působnost vykonávají orgány finanční správy.

- vykonává

a) finanční kontrolu,
b) cenovou kontrolu a ukládá pokuty podle právních předpisů upravujících ceny,
c) kontrolu dodržování povinností stanovených právními předpisy upravujícími účetnictví a ukládá účetním jednotkám

pokuty podle těchto právních předpisů,
d) kontrolu výkonu správy poplatků, které jsou příjmem státního rozpočtu, jsou-li k jejich správě věcně příslušné jiné orgány,
e) podle zákona o spotřebních daních kontrolu

1. dodržování povinností a zákazů při značkování a barvení vybraných minerálních olejů a při značkování některých dalších minerálních olejů,
2. značení tabákových výrobků,
3. dodržování zákazu prodeje lihovin a tabákových výrobků.

- z pověření Ministerstva financí

a) přezkoumává hospodaření krajů, hlavního města Prahy a regionálních rad regionů soudržnosti a vykonává dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy,
b) vykonává působnost kontaktního orgánu při vymáhání některých finančních pohledávek a provádí mezinárodní pomoc při správě daní.

Stejně jako v současnosti kromě "běžných finančních úřadů", kterých nově bude jen 14 - podle krajů a v názvu ponesou názvy krajů, zůstává i tzv. specializovaný finanční úřad (vznikl k 1. lednu 2012, tedy velmi nedávno).

Specializovaný finanční úřad je příslušným pro vybrané subjekty; tím není dotčena příslušnost u poplatků, jejichž předmětem je zpoplatnění úkonu. Vybraným subjektem se pro účely tohoto zákona rozumí

a) právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obratu více než 2 000 000 000 Kč,
b) banka,
c) pobočka zahraniční banky,
d) spořitelní a úvěrní družstvo,
e) pojišťovna,
f) pobočka pojišťovny z jiného členského státu nebo z třetího státu,
g) zajišťovna,
h) pobočka zajišťovny z jiného členského státu nebo z třetího státu,
i) člen skupiny podle zákona o dani z přidané hodnoty,

1. je-li alespoň jeden z jejích členů subjektem podle písmen b) až h),
2. dojde-li alespoň u jednoho jejího člena ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti podle odstavce 6, a to až do okamžiku, kdy u posledního z členů této skupiny dojde ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti podle odstavce 7.

j) příslušník (tato novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2015.)

1. Policie České republiky,
2. Hasičského záchranného sboru České republiky,
3. Generální inspekce bezpečnostních sborů,
4. zpravodajské služby České republiky,

k) voják z povolání a voják, který je po dobu činné služby hmotně zabezpečen jako voják z povolání,
l) osoba, která je ve vztahu k vybraným subjektům podle písmen j) a k) v postavení plátce daně, a to pouze v mezích tohoto postavení.

Jisté je, že změna je promyšlená, nicméně jaká pozitiva či negativa přinese, nedokážu nyní odhadnout. Dovolím si ale zmínit jedno stanovisko - kladné, tedy ve prospěch změny, které pronesla při rigorózní zkoušce studentka postgraduálního studia Na PF UP v Olomouci Mgr. Martina Navrátilová. Zejména, co se odvolání týče, protože ta bude řešit pouze jeden orgán - Odvolací finanční ředitelství - se může docílit jakéhosi sladění postupů finančních orgánů s minimalizací soudních dopadů některých věcí. S takovým tvrzením si dovolím souhlasit.

4. DAŇOVÉ ORGÁNY VE SLOVENSKÉ REPUBLICE

I ve Slovenské republice probíhají v oblasti organizační struktury orgánů finanční správy změny. Jde o proces poměrně náročný a zdlouhavý, nicméně zajímavý, proto ho zde alespoň stručně zmíním. Základem změn je koncepce reformy daňové a celní správy s výhledem na sjednocení výběru daní, cla a pojistných odvodů, která byla schválená usnesením vlády den 7. května 2008.[5]

Mezi daňové orgány podle nového zákona č. 479/2009 Sb., o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov s účinností od 1. ledna 2012, řadí ve Slovenské republice Ministerstvo financí SR, Finanční ředitelství SR, daňové úřady a daňový úřad pro vybrané daňové subjekty.

Jde tedy vysledovat, že ČR jde stejnou cestou, a i když se trošku liší název orgánu, dovolím si tvrdit, že se jedná o dvě stejné soustavy orgánů finanční, resp. daňové správy.

5. ZÁVĚREM

K uvedeným orgánům finanční správy by samozřejmě bylo vhodné doplnit i orgány celní správy, které v současné době vykonávají a

[5] Sidak, M., Duračinská, M. a kol. Finančné právo. 1. Vydanie. Bratislava : C.H.Beck, 2012, s. 59

vykonávat budou řadu činností i v daňové oblasti, nicméně nečiním tak s ohledem na primární účel tohoto příspěvku.

Jak jsem výše uvedla, domnívám se, že tento výklad může být jakýmsi odrazovým můstkem pro následnou analýzu či komparaci stavu a fungování soustavy orgánů finanční správy po určité době, ze které bude možno vysledovat pozitivní či negativní přínos provedené změny.

Literature:

- Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb., P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha : C.H.Beck, 2012, 549 s., 978-80-7400-440-7
- Sidak, M., Duračinská, M. a kol. Finančné právo. 1. vydanie. Bratislava : C.H.Beck, 2012, 480 s., 978-80-89603-04-6
- Zákon č. 456/2009 Sb., o Finanční správě české republiky

Contact – email

zdenka.papouskova@upol.cz

MÍSTNÍ POPLATKY V TEORII A PRAXI

IVANA PAŘÍZKOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language
Příspěvek nastiňuje problematiku místních poplatků, zejména aspekty související s ohlašovací povinností vymezenou zákonem o místních poplatcích, ale i praktické problémy, které vznikají při jejich správě.

Abstract in original language
Poplatek, místní poplatek, poplatník, správce poplatku, ohlašovací povinnost, registrace, obec, veřejný rozpočet, rozpočet obce.

Abstract in original language
The post outlines the issue of local taxes, particularly the aspects related to reporting obligations defined by the law on local charges, but also practical issues that arise in their administration.

Abstract in original language
Fee, local fee, the taxpayer, administrator of the charge, obligation, registration, the municipality, the public budget, the budget of the municipality.

1. ÚVOD DO PROBLEMATIKY

Vedle daňových povinností jsou i další povinné platby, které bezprostředně souvisejí s činností státní správy, soudů, ale uplatňují se také ve vztahu občanů či právnických osob k obcím, krajům při výkonu samosprávy ale i státní správy těmito subjekty. [1]

Pokud bychom se podívali do historie, tak už ve francouzské ústavě z roku 1791 byla stanovena zásada, že povinnost něco konat nebo plnit může být uložena pouze na základě zákona. Touto zásadou se řídí i pravidla poplatků v České republice a jejich právní úprava. Jak daňová, tak i poplatková soustava, byť o ní tak hovoříme, není upravena jedním právním předpisem, který by vymezoval všechny druhy daní či poplatků (zákon o soustavě daní či zákon o soustavě poplatků), ale právní úprava je stanovena jednotlivými dílčími daňovými a poplatkovými zákony.[2]

Poplatkové povinnosti fyzických a právnických osob jsou obsaženy jednak v zákonech, které přímo vymezují určitý druh poplatku a jeho náležitosti například zákon o místních poplatcích, a jednak také mohou být zařazeny a vymezeny v zákonech týkající se jiné problematiky, se kterou úzce souvisí například:zákon o

[1] Mrkývka, P. a kolektiv autorů: Finanční právo a finanční správa 2. díl, Masarykova univerzita Brno, 204, s. 313.
[2] Srovnej Mrkývka, P. a kolektiv autorů: Finanční právo a finanční správa 2. díl, Masarykova univerzita Brno, 204, s. 313.

pozemních komunikacích a v něm zakotvený poplatek za užívání dálnic a rychlostních silnic.[3]

2. VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ SOUVISEJÍCÍCH S POPLATKY

Účelem správních, soudních poplatků a místních poplatků, je především ta skutečnost, aby žadatel přispěl na činnost orgánu, která se uskutečňuje v jeho zájmu, tzn., aby náklady na výkon státní správy nenesli všichni občané, ale konkrétní jedinec, jež má o ten který úkon zájem. A dalším nezanedbatelným důvodem existence poplatků je nezatěžovat státní správu zbytečnými podáními, ale na druhé straně musí být řízení z hlediska výše poplatku pro poplatníka dostupné. Zákon může pro určité důvody, například sociální, určitý úkon od poplatku osvobodit popřípadě aby úkon poplatku nepodléhal vůbec. [4]

Pojem poplatek

Poplatek je povinná nenávratná platba plynoucí do veřejných peněžních fondů-rozpočtů, za níž má poplatník nárok na ekvivalentní proti plnění ze strany státního orgánu, mající jednorázový a nahodilý charakter.[5] V praxi to znamená, že okamžikem zaplacení poplatku správní orgán provede určitý úkon.

Obecně můžeme poplatek chápat jako platbu, kterou je na základě zákona subjekt povinen platit v souvislosti s činností orgánů veřejné správy, kterou tyto orgány vykonávají na základě jeho podnětu.

Právní úprava poplatků, jak jsem zmínila výše, je obsažena v řadě zákonů, které se rozlišují zejména podle toho, co je předmětem poplatku a kdo vystupuje jako osoba poplatníka případně plátce. Jedno mají však společné a sice to, že všechny mohou být ukládány pouze na základě zákona, jak je stanoveno v čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

Poplatkovou soustavu v České republice tvoří:

- Poplatky soudní
- Poplatky správní
- Místní poplatky

Kromě těchto poplatků jsou ještě i jiné, které řeší specifické oblasti, jako například zákon o odpadech, apod.

Právní úprava místních poplatků

Místní poplatky jsou stanoveny zákonem č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve zněni pozdějších předpisů. Pouze na jeho základě a v jeho mezích mohou obce vydávat obecně závazné vyhlášky, kterými zavedou na svém území místní poplatky, stanoví jejich výši a upraví další podrobnosti jejich vybíráni. Přestože místní

---

[3] Mrkývka, P.: Přednáška z Finančního práva II., Právnická fakulta MU, Brno 2004, (nepublikováno)

[4] Boněk, V., Běhounek, P., Benda, V., Holme, A.: Lexikon daňové pojmy, Sagit, Praha, 2001

[5] Pelc, V.: Malá daňová encyklopedie, Linde Praha a.s., Praha, 1996

poplatky tvoři pouze malou část příjmů obecních rozpočtů daňového charakteru, obecně závazné vyhlášky o místních poplatcích patři k nejčastěji vydávaným právním předpisům obci.

Uvedené zmocněni je obsaženo v ustanovení § 14 odst. 2 ZMP. Podle tohoto ustanoveni, obec zavede poplatky obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jejich vybíráni, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobozeni od poplatků a u poplatku za užívání veřejného prostranství urči místa, která v obci podléhají tomuto poplatku.[6]

Považuji za nezbytné na tomto místě vysvětlit, proč se ztotožňuji se zařazením místních poplatků mezi daňové příjmy obcí, nikoli nedaňové, jak se často s tímto setkáváme v odborné literatuře a často je toto téma diskutované i laickou veřejností. Legislativně-technicky se sice v případě místních poplatků nejedná o daň (to vyplývá z jejich názvu, protože nejsou označeny pojmem daň), svojí ekonomickou podstatou však mezi daňové příjmy patří. Na tomto místě je důležité vysvětlit si ekonomický rozdíl mezi pojmem daň a poplatek. Podstatou poplatku je úplata za současně získávaný prospěch na straně poplatníka, je zde tedy patrná ekvivalence vzájemných plnění. Naproti tomu daně jsou prostředky získávané bez okamžitého proti plnění, bez přímo navazující protihodnoty, ekvivalence zde tedy není. Pokud přijmeme toto teoretické rozlišení a provedeme náležitou analýzu místních poplatků na základě příslušných právních předpisů, dojdeme k závěru, že jejich podstatě odpovídá koncepce ne ekvivalence, tedy institut daňový. Poplatník nedostává přímo nějakou službu v souvislosti se zaplacením poplatku, jako je tomu například u správních poplatků, ale tyto místní poplatky pochopitelně, spolu s ostatními rozpočtovými příjmy, slouží obecně k realizaci veřejných potřeb.[7]

Obce mají pravomoc si vybrat a uvalit na poplatníky na svém území konkrétní místní poplatek ze soustavy místních poplatků. Současně obec stanoví i výši sazby poplatku, která musí být v souladu se zákonem o místních poplatcích a je uvedena maximálně možná sazba nebo rozpětí sazeb. V různých obcích tak může být výše téhož poplatku různá. [8] Obce tudíž nemohou v žádném případě rozšiřovat nad zákon okruh činností, které lze zatížit místním poplatkem (stanovit jiné místní poplatky mimo zákonem vymezených).[9]

Místní poplatky mají fakultativní charakter, což znamená, že obecní zastupitelstva, rozhodují o tom, zda budou vybírat od fyzických či právnických osob poplatky ze soustavy místních poplatků a které budou vybírat, aby tak získaly další potřebné finanční

---

[6] Doporučení pro obce a města, Obecní daně (místní poplatky, daň z nemovitostí, poplatek za komunální odpad) EDICE DOBRÉ SPRÁVNÍ PRAXE, Ministerstvo vnitra ČR, s. 11.

[7] Pařízková, I.: Finance územní samosprávy, Masarykova univerzita Brno, 2008, s. 90.

[8] Pařízková, I.: Finance územní samosprávy, Masarykova univerzita Brno, 2008, s. 90.

[9] http://www.ipravnik.cz/cz/clanky/pravo-ustavni-a-spravni/art_3730/devata-novela-zakona-o-mistnich-poplatcich.aspx

prostředky do svých rozpočtů a mohly je použít na financování lokálních veřejných statků.

Místní poplatky plní v zásadě dvě funkce:

1. funkci fiskální, znamenající, že smyslem těchto poplatků je zajištění určitých příjmů do rozpočtu obce,
2. funkci regulační či ochrannou, která vyplývá z výše popisované určité míry volnosti v rozhodování obcí, obec vlastně zavedením či nezavedením určitého poplatku, stanovením určité výše konkrétního druhu poplatku, prostě celkově zvolenou skladbou a podobou místních poplatků vybíraných ve svém obvodu do jisté míry může ovlivnit frekvenci určitých činností na svém území, obecněji pořádek obce, čistotu obce apod. [10]

Místní poplatky nepředstavují velký příjem rozpočtu obcí, v průměru nepřesahují 2- 4% z celkových příjmů místních rozpočtů v České republice, nicméně vhodně doplňují příjmy a snižují napjatost ve finančním hospodaření obcí. Rozhodne-li se zastupitelstvo obce, že obec bude vybírat poplatky, nemá úplnou volnost ve stanovení jejich výše, neboť náležitosti místních poplatků, jak jsem zmínila výše, v zásadě upravuje zákon o místních poplatcích, stanovuje určité mantinely, a současně musí být také při správě a vybírání těchto poplatků respektován daňový řád.[11]

Zákon o místních poplatcích stanovuje jednotlivé druhy poplatků a u každého pak upravuje základní náležitosti, kterými jsou:

- osobu poplatníka (kdo poplatek platí)
- předmět poplatku (to, k čemu se poplatek vztahuje, kdy vzniká poplatková povinnost)
- základ (z čeho se poplatek vypočítá)
- sazbu
- osvobození od placení poplatku, případně slevy
- splatnost
- sankce.

Poplatníkem místních poplatků jsou občané, fyzické i právnické osoby v závislosti na druhu poplatku, přičemž obce mohou stanovit obecně závaznou vyhláškou tyto následující poplatky[12], tedy

Předmět poplatku

a. poplatek ze psů
b. poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt
c. poplatek za užívání veřejného prostranství
d. poplatek ze vstupného
e. poplatek z ubytovací kapacity
f. poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí města

---

[10] Pařízková, I.: Rozpočtové právo II.-Finance územních samospráv, Masarykova univerzita Brno, 2012, přednáška (nepublikováno)

[11] Pařízková, I.: Financování územních samospráv, Masarykova univerzita Brno, 2012, přednáška (nepublikováno)

[12] Zákon ČNR č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpis

g. poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů,
h. poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho napojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace[13]

Základem poplatku je cena, je-li předmět poplatku ocenitelný, například vstupné, nebo měrná jednotka užívání služby, například den, resp. počet dní, m^2 apod.[14]

Sazby poplatků jsou různé, většinou jsou pevné v korunách, méně se využívají procentní sazby. U většiny místních poplatků je zákonem stanovena maximálně možná výše sazby. Obec může stanovit v rámci této úpravy i nižší sazby poplatku. Zákon o místních poplatcích umožňuje využít i paušální sazbu poplatku. Paušální sazba poplatku by neměla být vyšší, než poplatek vypočítaný pevnou či procentní sazbou. Je výhodné ji použít tehdy, trvá-li poplatková povinnost dlouhodobě nebo opakovaně.[15]

Zákon o místních poplatcích stanoví podmínky pro vznik **osvobození** od placení poplatku, případně **slevy** na poplatku. V pravomoci zastupitelstva obce je případné **snížení** nebo **prominutí** poplatku. Může vzít v úvahu v konkrétním případě poplatníkovu schopnost platit poplatek, zpravidla se respektuje snížená schopnost občana platit poplatek, například u invalidů, důchodců apod., nebo může tento postup zvolit v rámci konkrétních případů podpory podnikání apod. To znamená, že místními poplatky nemusí být postihovány všechny subjekty v municipalitě, ale pouze jednotlivé okruhy poplatníků místních poplatků. [16]

Místní poplatky **spravuje** a vybírá obecní úřad. **Splatnost** místních poplatků zpřesňuje obecní úřad v obecně závazné vyhlášce o místních poplatcích. Zákon o místních poplatcích obecně řeší do určité míry i sankce, a to v případě, že poplatky nejsou zaplaceny včas nebo ve správné výši.[17] V takovém případě obec vyměří poplatek platebním výměrem a může poplatek i zvýšit. Poplatník má ohlašovací povinnost, což znamená, že ve lhůtách, které jsou u jednotlivých poplatků stanoveny, oznámí správci poplatku potřebné skutečnosti pro jeho správné stanovení. Není-li tato povinnost splněna, může správce poplatku vyměřit poplatek sám, a to do tří let od konce kalendářního roku, ve kterém ohlašovací povinnost vznikla. Pro ostatní promlčecí lhůty platí lhůty stanovené v daňovém řádu. O jednotlivých místních poplatcích, které obec zavede, sazbách, případně osvobození, úlevách, prominutí poplatku nad rámec ustanovení zákona o místních poplatcích, vzniku a zániku poplatkové povinnosti, ohlašovací povinnosti, způsobu vedení průkazné evidence, splatnosti, způsob kontroly a případných sankcích při nesplnění poplatkové povinnosti

---

[13] Zákon ČNR č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpis

[14] Zákon ČNR č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpis

[15] Srovnej Bakeš, M. a kol.: Finanční právo, 3. přepracované vydání, H. C. Beck, Praha 2003, s. 157

[16] Pařízková, I.: Finance územní samosprávy, Masarykova univerzita Brno, 2008, s. 93.

[17] Srovnej Pařízková, I.: Finanční právo Finance územní samosprávy, Masarykova univerzita Brno, 2005, s. 41.

rozhoduje zastupitelstvo obce a své rozhodnutí musí zveřejnit na úřední desce obce.[18]

3. NĚKOLIK POZNÁMEK K OHLAŠOVACÍ POVINNOST K MÍSTNÍM POPLATKŮM

V případě místních poplatků je ohlašovací povinnost obdobou registrační povinnosti daňového subjektu podle § 125 a následujících, daňového řádu, z čehož by měl obsah ohlašovací povinnosti stanovené v obecně závazné vyhlášce vycházet. Výjimku zčásti tvoři místní poplatek za provoz systému shromažďovaní, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňovaní komunálních odpadů, kdy má obec v rámci vyhledávání daňových subjektů s trvalým pobytem v obci, možnost využit údajů z evidence obyvatel nebo v případě staveb určených k individuální rekreaci z katastru nemovitosti.

V rámci ohlašovací povinnosti by měl poplatník ohlásit plné jméno nebo název, bydliště, místo podnikání nebo sídlo, rodné číslo, identifikační číslo. Jde-li o právnickou osobu nebo fyzickou osobu, která je podnikatelským subjektem, též čísla účtů, na nichž jsou soustředěny peněžní prostředky z její podnikatelské činnosti.[19] V rámci ohlašovací povinnosti dále povinné subjekty sdělí veškeré skutečnosti mající vliv na výši jejich poplatkových povinností. Objevuje se však řada dalších povinností, které obce v obecně závazné vyhlášce v rámci ohlašovací povinnosti vyžaduji. Lze je označit jako nadbytečné a jejich vyžadovaní může v některých případech znamenat přímo rozpor se zákonem.

Ne zřídka se v obecně závazné vyhlášce vyskytuji ustanovení, která na splnění ohlašovací povinnosti vážou zánik poplatkové povinnosti. Tím se však obce dopouštějí rozšířeni poplatkové povinnosti nad rámec zákona, neboť zákon o místních poplatcích sám určuje vznik a zánik poplatkové povinnosti. Také podle nalezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. US 30/06: „*Navázáni zániku poplatkové povinnosti na splněni ohlašovací povinnosti jde nad rámec zákona, resp. ocitá se v rozporu se zákonem (s § 14 odst. 2 ve spojeni s § 2 zákona o místních poplatcích) a příslušnými ustanoveními ústavního pořádku (čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 Listiny, čl. 2 odst. 4, čl. 104 odst. 3 Ústavy).*“[20]

Jak již zaznělo výše, místní poplatky mají fakultativní povahu, je proto na rozhodnutí obce, zda a které z výčtu místních poplatků upravených zákonem o místních poplatcích na svém území formou obecně závazné vyhlášky zavede. Současně je třeba mít na paměti, že materie obsažena v zákoně o místních poplatcích je zpracovaná komplexně a v kogentní úpravě, že v otázkách spadajících pod režim citovaného zákona není obec oprávněna postupovat jinak, než zákonem výslovně stanoveným postupem, tímto mám na mysli

---

[18] Srovnej Pařízková, I.: Finanční právo Finance územní samosprávy, Masarykova univerzita Brno, 2005, s. 41.

[19] Srovnej § 127 z. č. 280/2009 Sb., Daňový řád, v platném znění.

[20] Doporučení pro obce a města, Obecní daně (místní poplatky, daň z nemovitostí, poplatek za komunální odpad) EDICE DOBRÉ SPRÁVNÍ PRAXE, Ministerstvo vnitra ČR, s. 14.

především ustanovení týkající se výčtu jednotlivých poplatků. Takto jednoznačně vymezený rámec právní úpravy neumožňuje obcím při zavaděni místních poplatků vytvářet další pravidla či ukládat jiné povinnosti jdoucí mimo hranice právní úpravy. Taktéž pozměňování pravidel zakotvených v zákoně o místních poplatcích ze strany obce není přípustné, neboť zákonná úprava má přednost před obecně závaznou vyhláškou. Přijme-li zákonodárce pro danou oblast určitá pravidla, subjekt uzemni samosprávy, nemůže tato duplicitně či v rozporu se zákony normovat.[21]

Pokud bychom chtěli tuto oblast právní úpravy místních poplatků shrnout a alespoň částečně zhodnotit, tak primární nedostatek spatřuji v obecném vymezení ustanovení zákona týkající se ohlašovací povinnosti (§14 odst. 2), na základě kterého mohou obce prostřednictvím obecně závazné vyhlášky upravovat podrobnosti vybírání poplatků. Problémovým pro správu těchto poplatků se jeví demonstrativní charakter tohoto ustanovení, který tak svou volností dává prostor k diskuzi, co vše je, nebo může být považováno za podrobnost upravující výběr poplatků. Dle mého názoru by si toto ustanovení zasloužilo novelizaci směrem k taxativnímu výčtu tzv. podrobností dle §14 odst. 2 při výběru poplatků. Dalším nabízejícím se řešením v rámci správy místních poplatků je sjednocení některých institutů, ze kterých se zejména nabízí sjednocení tiskopisů k ohlášení poplatkové povinnosti[22], stanovení jednotných termínů splatnosti nebo zavedení povinného sankcionování procentní sazbou. Za pozornost také stojí i oblast pravomocí správců poplatků v rámci exekučního řízení, protože pokud není možné vykonat rozhodnutími přiznané platební povinnosti, stává se taková správa místní poplatků jen správou formální a nehospodárnou. A další možnost zlepšení na úseku správy místních poplatků vidím v modelu organizace na jednotlivých obcích-úřadech a také i odlišná úroveň odbornosti jednotlivých správců poplatků, či absence metodického vedení.

Závěrem tedy můžeme shrnout, že právní úprava místních poplatků by si zasloužila preciznější a dokonalejší zákonnou podobu a to jak v oblasti hmotně právní tak i procesní, aby byla naplněna jednak zásada efektivnosti ale i hospodárnosti a rychlosti správy místních poplatků.[23]

Literatura:

- Zákon ČNR č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpis
- Zákon č. 250/2000 Sb., rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, vzpzd.

---

[21] srov. též nález Ústavního soudu ze dne 20. března 2006 sp. zn. Pl. ÚS 20/06 (publikovaný pod č. 164/2007 Sb. a č. 55 ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu sv. 44)

[22] Pařízková, I.: Místní poplatky v teorii a praxi, Masarykova univerzita Brno, 2012, příspěvek na mezinárodní konferenci Dny práva 2012.

[23] Pařízková, I.: Místní poplatky v teorii a praxi, Masarykova univerzita Brno, 2012, příspěvek na mezinárodní konferenci Dny práva 2012.

- Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků dobrovolných svazků obcí, vzpzd.
- Mrkývka, P. a kolektiv autorů: Finanční právo a finanční správa, Masarykova univerzita Brno, 2004
- Mrkývka, P., Pařízková, I.: Základy finančního práva, Masarykova univerzita Brno, 2008
- Pařízková, I.: Financování územních samospráv, Masarykova univerzita Brno, 2008
- Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo, C. H. Beck, Praha, 2007
- Bakeš, M.: Finanční právo, C.H.Beck. Praha. 2006

Kontakt:
Ivana.Parizkova@law.muni.cz

OBSZARY REFORM FINANSÓW PUBLICZNYCH W POLSCE[1]

KRYSTYNA PIOTROWSKA-MARCZAK

Wyższa Szkoła Bankowa w Toruniu, Polska

Abstract in original language

Konieczność reformowania i modyfikacji systemu finansów publicznych wynika ze zmieniających się warunków w jakich on funkcjonuje. Niezbędne jest, aby te warunki zidentyfikować, określić i rozważyć siłę ich oddziaływania. W niniejszych wywodach wskazano główne czynniki aktywizujące reformy finansów publicznych. Na tym tle przedstawiono kierunki reform finansów publicznych w Polsce dokonane w XXI wieku. W konkluzji dokonany ich oceny.

Key words in original language

finanse publiczne, kierunki i zakres reform, skutki reform

Abstract

The need to reform and modify the financial system arises from the unsteady conditions in its environment. The conditions must be identified and analysed to know their impacts. This article highlights main factors leading to reforms in the public finance sector, thus setting a context for the presentation of public finance reforms introduced in Poland after the year 2000. Their evaluation is provided in the concluding section.

Key words

public finance, goals and scope of reforms, results of reforms

1. WPROWADZENIE

Konieczność reformowania i modyfikacji systemu finansów publicznych wynika ze zmieniających się warunków w jakich on funkcjonuje. Niezbędne jest aby te warunki zidentyfikować, określić i rozważyć siłę ich oddziaływania.

W niniejszym tekście podjęto próbę wskazania głównych czynników wpływających na inicjatywę zmian systemu finansów publicznych. Na tym tle wskazano jakie obszary, w jakiej postaci są objęte aktualnymi przekształceniami systemu finansów publicznych w Polsce. W konkluzji zasygnalizowano kontrowersyjne elementy podjętej reformy.

---

[1] "artykuł został przygotowany w ramach projektu N N113 326038 pt. System dochodów transferowych jednostek samorządu terytorialnego a możliwość zapewnienia zrównoważonego rozwoju regionalnego i lokalnego oraz zwiększenia poziomu absorpcji funduszy unijnych, finansowanego przez Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego".

2. PRZYCZYNY AKTYWIZACJI W DZIEDZINIE REFORM FINANSÓW PUBLICZNYCH

Proces doskonalenia każdego systemu jest sprawą oczywistą. Równocześnie jednak trzeba sobie zdawać sprawę, że taki proces wymaga zmian, a każda zmiana spotyka się, przynajmniej na początku, z oporem, tych, których dotyczy. Ponadto, z reguły, istnieją konkretne impulsy, które implikują zmiany.

W przypadku finansów publicznych czynników motywujących czy stwarzających imperatyw reform jest wiele. Do najważniejszych z nich należą:

- zmiany w modelu państwa i jego funkcji;
- oczekiwania społeczne, często związane z ruchami społecznymi, które dotyczą poprawy warunków egzystencji;
- wzrost wydatków publicznych i brak ich zrównoważenia z dochodami publicznymi. Konsekwencją tego stanu jest powstawanie deficytów budżetowych zarówno na szczeblu państwa jak i samorządów lokalnych, które prowadzi do powstania, a często i wzrostu długu publicznego;
- narastające procesy globalizacji związane z umiędzynaradawianiem gospodarki;
- występujące cyklicznie kryzysy finansowe.

Oczywiste jest, że wskazane przykładowo główne czynniki mają zróżnicowany wpływ na aktywizację podejmowania reform finansów publicznych w wielu ich obszarach.

Czynnik związany z modelem państwa i oznaczeniem jego funkcji stanowi szkielet dla finansów publicznych. W największym skrócie państwo to rodzaj władzy. Zespół metod jakimi posługuje się ta władza decyduje o jego typie. Stąd można podzielić państwa na demokratyczne i niedemokratyczne[2].

Z punktu widzenia ustroju administracyjno-terytorialnego państwa można podzielić na unitarne i federalne. W każdym z tych typów państw może nastąpić podział władzy na centralną i lokalną. W każdym z tych układów występują różne funkcje państwa. W literaturze najczęściej wskazuje się na funkcje: organizacyjne, represyjne, gospodarcze, socjalne i dystrybucyjne[3].

---

[2] Por. G.L. Seidler, H. Groszyk, A. Pieniążek, Wprowadzenie do nauki o państwie i prawie, Wyd. UMCS, Lublin 2010, s. 77

[3] Ibidem s. 67

Funkcje państwa są uzależnione od typu gospodarki. Stąd np. społeczna gospodarka rynkowa to taka, która związana jest najczęściej z państwem demokratycznym, w którym ma miejsce dominujące rynek, ale funkcje państwa są rozbudowane w obszarze społecznym, albo węziej – socjalnym. Z typem państwa związana jest określona presja na kształt i zakres finansów publicznych oraz ich zmiany mające różne nasilenie w czasie. Specyficzną rolę w tym procesie odgrywa zjawisko globalizacji. W największym skrócie polega ona na umiędzynarodowieniu gospodarki. Decyduje o tym głównie postęp naukowo - techniczny, sposoby prowadzenia konkurencji oraz liberalizacja polityki ekonomicznej państwa[4].

W globalizacji charakterystyczny jest brak barier dla przepływów: towarów, usług, kapitału, ludzi i informacji[5].

Globalizacja jednak ma dobre i złe strony. W pierwszej grupie znajdują się takie zjawiska jak: upodobnianie się wzorców rozwoju społeczno-ekonomicznego, spadek kosztów produkcji, wzrost efektywności i konkurencyjności czy możliwości rozwoju krajów zacofanych.

Natomiast w drugiej grupie są ograniczenia suwerenności państw, zanikanie różnic kulturowych, agresywna konkurencja[6].

Wszystkie wskazane wyżej czynniki związane z modelem państwa i procesami globalizacji mają wpływ na aktywizację władzy w zakresie reformowania finansów publicznych. Dodatkowo ta tendencja pogłębia się na skutek działania presji społeczeństwa, które dąży do osiągnięcia poprawy warunków życia, co przejawia się między innymi, w organizacji protestów, manifestacji czy strajków. W tych warunkach wydaje się słuszne stwierdzenie, że: „(...) jedyna skuteczną strategią umożliwiającą odrabianie dystansu rozwojowego jest strategia oparta na harmonizowaniu efektywności ekonomicznej z powszechnie akceptowanymi zasadami sprawiedliwości społecznej odwołującymi się do samoodpowiedzialności wspomaganej regułami subsydialności państwa”[7].

Ta strategia prowadzi do zmian zakresu i rozmiarów wydatków publicznych.

Mający miejsce nieustanny wzrost wydatków publicznych wywołany jest nie tylko względami wynikającymi z presji społecznej i

---

[4] Por. Wzrost gospodarczy i finanse międzynarodowe, red. S.I Bukowski, J. Misala, CeDeWu.pl, Wydawnictwo Fachowe, Warszawa 2011, s. 21.

[5] S. Flejterski, Ekonomia globalna. Synteza, Difin, Warszawa 2003, s. 23.

[6] Ibidem s. 204, 208

[7] Mechanizm i źródła wzrostu gospodarczego. Polityka ekonomiczna a wzrost gospodarczy, red. J.L. Bednarczyk, S.I. Bukowski, W. Przybylska-Kapuścińska, CeDeWu, Warszawa 2008, s. 12.

rozbudową funkcji społecznych państwa, ale także spowodowany jest postępem technicznym przy realizacji usług społecznych.

Szczególnie wyraźnie to występuje w takich dziedzinach jak ochrona zdrowia, komunikacja społeczna, transport czy zabezpieczenie na starość.

Narastające rozmiary wydatków publicznych biegną w szybszym tempie niż wzrost dochodów publicznych, co jest także uwikłane społecznie w postaci oporu przed wzrostem podatków, i w niektórych państwach, np. w Szwecji, ma aprobatę społeczną, wynikającą z transparentności struktury wydatków.

Szczególnie silnie działająca na przyspieszenie procesu reform finansów publicznych jest sytuacja, w której objawia się kryzys finansowy w skali międzynarodowej. To zjawisko ma charakter cykliczny i jest współcześnie spowodowane wieloma przyczynami, w katalogu których najważniejsze są:

- zmiany rozkładu sił gospodarczych na świecie;
- gwałtowne procesy globalizacyjne;
- zmiany demograficzne;
- gwałtowny rozwój instrumentów pochodnych;
- rozwój rynków finansowych;
- brak poprawnej oceny ryzyka;
- lekkomyślność instytucji finansowych;
- błędy w zarządzaniu instytucjami finansowymi[8].

W warunkach, w których występuje kryzys finansowy, szczególnie intensywnie poszukuje się metod stabilności finansów publicznych.

„(...) jak do tej pory nie udało się wskazać jednego optymalnego wzorca w tej dziedzinie, a przyjmowane w wielu krajach rozwiązania są kształtowane zazwyczaj metodą prób i błędów”[9]. Jedną z możliwych dróg jest przyjęcie określonych reguł fiskalnych. Są one bardzo różnorodne. Może to być:

- kwantytatywne limity określonych kategorii budżetowych;
- zasady przygotowania i realizacji budżetu;

---

[8] W.M. Orłowski, Dziesięć przyczyn kryzysu i ich analiza; w: Globalny kryzys finansowy i jego konsekwencje w opinii ekonomistów polskich, red. J. Szambelańczyk, Związek Banków Polskich, Warszawa 2009, s. 8,9.

[9] K. Wójtowicz, Problem konstrukcji optymalnej reguły fiskalnej w warunkach kryzysu finansowego, w: PTE, Zeszyty Naukowe nr 10, Kraków 2011, s. 137.

- reguły dotyczące grup podmiotów,
- reguły przedmiotowe w tym:
    - reguły salda budżetowego,
    - długu publicznego,
    - dotyczące dochodów budżetowych,
    - dotyczące wydatków budżetowych[10].

Wśród wymienionych uważa się, że reguły salda budżetowego są skuteczną drogą dla uzyskania stabilności finansowej.

Problem jednak sprowadza się do tego aby zabezpieczyć i ustalić mechanizm zapewnienia przestrzegania reguł fiskalnych, biorąc pod uwagę ich skuteczność[11].

W warunkach kryzysu poszczególne państwa tworzą reguły fiskalne, albo godzą się z sytuacją, w której one nie są ustalone.

Kryzys finansowy „dotyka" zarówno sektor rządowy jak i samorządowy. Warto tu zwrócić uwagę na „Aktualny, globalny kryzys gospodarczy oraz związany z nim kryzys finansowy nie pozostają bez wpływu na gospodarkę jednostek samorządu terytorialnego, przekształcając się w kryzys finansów lokalnych, określany często (...) mianem lokalnego stresu finansowego (...)"[12]. Aby go wyhamować konieczna jest: orientacja na wyniki mechanizmu konkurencji, wprowadzenie budżetu zadaniowego, współpraca z sektorem prywatnym, transparentność działań[13].

Równocześnie trzeba pamiętać, że zadłużanie się jednostek samorządu terytorialnego jest w pierwszym rzędzie spowodowane: niskim tempem wzrostu dochodów własnych, oczekiwaniami społeczności lokalnych i nowymi zadaniami nakładanymi przez rząd na jednostki samorządu terytorialnego[14].

Mimo podjętych działań zarówno przez rząd jak i samorząd, kryzys powoduje zakłócenie trendów rozwoju gospodarczego. Przy czym proces ten trwa, a składa się na niego kilka faz, charakteryzujących się określonymi cechami takimi np. jak: powstawanie innowacji,

---

[10] Ibidem s. 138, 139

[11] Ibidem s. 149

[12] M. Poniatowicz, Lokalny stres finansowy – istota i przejawy w polskich warunkach, w: O nowy model finansów samorządowych – lekcja z kryzysu, UMCS, Akademia L. Koźmińskiego w Warszawie, Kazimierz Dolny 2012, s. 57.

[13] Ibidem s. 57.

[14] Ibidem s. 57.

ekspansja kredytu, rozszerzanie się spekulacji finansowych, sygnały świadczące o niebezpieczeństwie i wreszcie załamanie[15].

W literaturze[16] proponuje się system, który ma przeciwdziałać powstawaniu, a w momencie jego zaistnienia, braku rozszerzania, w którym ważną rolę odgrywają: centrowa polityka ekonomiczna, przejrzystość instytucji finansowych, ograniczanie ryzykownych operacji finansowych, eliminacja gwarancji państwowych.

Państwo pełniąc swoje funkcje może oddziaływać na gospodarkę w sposób aktywizujący lub hamujący. Zależy to od wyboru celów i narzędzi do ich realizacji.

Najważniejszy jest wybór publiczny polegający na ustaleniu co należy do mechanizmów rynkowych, a co do państwa.

Reakcja na skutki polityki gospodarczej szczególnie wyraźnie występuje u takich podmiotów jak: gospodarstwo domowe, przedsiębiorstwa i banki. Natomiast w układzie przedmiotowym znajduje to wyraz w relacjach import-eksport, deficyt budżetowy i dług publiczny oraz w poziomie bezrobocia[17].

Zasadniczy jednak problem związany z ustaleniem stanu finansów publicznych to, aby informacje na ten temat nie wprowadzały w błąd. W literaturze[18] wskazuje się na kilka obszarów, które mogą przyczyniać się do nieprawidłowej diagnozy. Należą do nich: ocena zgodności budżetu z przyjętymi ustaleniami (planem), oceny zamieszczane w środkach masowego przekazu, oceny międzynarodowych instytucji finansowych, oceny instytucji kontrolnych oraz interpretacja przepisów konstytucji.

Wszystkie przedstawione postulaty i założenia, które są impulsem do reform finansów, przekładają się na język praktyki w różny sposób. Często sprowadzają się one do selektywnych działań obejmujących wybrane obszary finansów publicznych nie uwzględniając, że są one ze sobą sprzężone i wzajemnie na siebie oddziałują. Wywody prezentowane poniżej ilustrujące podejmowane kwestie, oparte są na przykładzie Polski.

---

[15] por. Współczesny kryzys gospodarczy, Przyczyny-przebieg-skutki, red. J.L. Bednarczyk, S.I. Bukowski, J. Misala, CeDeWu, Warszawa 2009, s. 34.

[16] Ibidem s. 39.

[17] Por. Od kryzysu do ożywienia: Dylematy współczesnej polityki finansowej, red. J.L. Bednarczyk, W. Przybylska-Kapuścińska, CeDeWu.pl, Warszawa 2011, s. 173-178.

[18] C. Kosikowski, Naprawa finansów publicznych w Polsce, Wydawnictwo Temida 2, Białystok 2011, s. 88-89.

3. WYBRANE PRZYKŁADY REFORM

Uwaga w dalszym wywodzie skoncentrowana zostanie na kilku podstawowych obszarach. Należą do nich:

- zmiany w systemie konstrukcji budżetu związane z przejściem na budżet zadaniowy;
- zmiany w systemie podatkowym;
- zmiany w systemie rentowo-emerytalnym;
- zmiany w systemie ochrony zdrowia;
- zmiany w systemie edukacji.

We wszystkich tych przypadkach zostanie położony akcent na kwestie finansowe zwracając uwagę na wpływ wprowadzonych zmian na realizację dążenia do względnej stabilizacji systemu finansowego.

Zasadnicze znaczenie dla przeprowadzenia zmian systemu finansów publicznych w Polsce miały prace podjęte w 2008 r. związane z rekonstrukcją budżetu i wprowadzenia w 2013 r. budżetu zadaniowego dla budżetu państwa.

Biorąc pod uwagę, że najważniejszym instrumentem zarządzania finansami publicznymi jest budżet, zmiany związane z jego konstrukcją są bardzo istotne.

W skrócie można stwierdzić, że budżet zadaniowy, w porównaniu do tradycyjnego budżetu opartego o klasyfikacje budżetową wg kryterium podmiotowego (dysponenci) i przedmiotowego (kierunki) to sposób planowania i wydatkowania środków publicznych. Istotą tego rozwiązania jest zarządzanie środkami publicznymi poprzez cele, które są zhierarchizowane ze względu na przyjętą ich wagę w realizacji funkcji państwa. Realizacja zadań jest weryfikowana przy pomocy mierników, pozwalających ocenić ich efektywność, dobranych ze względu na specyfikę poszczególnych zadań. Zastosowanie tej metody rozszerza się o czym świadczy, że już 50 krajów nią się posługuje[19]. Dzieje się tak dlatego, że dzięki budżetowi zadaniowemu przełamuje się kanon jednorocznego planowania, wprowadzając planowanie wieloletnie. Ponadto, co jest bardzo ważne, wprowadza się podmiotową odpowiedzialność za wykonywanie zadań na wszystkich etapach ich realizacji. Przedstawione argumenty przemawiają za aprobatą posługiwania się metodą budżetu zadaniowego. Należy jednak nadmienić, że w Polsce ta reforma ambitnie podjęta przez T. Lubińską napotyka na różne bariery. Należą do nich w pierwszym rzędzie dwie kwestie: opracowanie adekwatnych do istoty zadań mierników oceny ich efektywności oraz rozszerzanie metody budżetu zadaniowego, w obligatoryjnej postaci,

---

[19] Budżet zadaniowy w administracji publicznej, red. M. Postuła, P. Perczyński, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010, s. 27.

na jednostki samorządu terytorialnego. Aktualnie kwestie te są przedmiotem dyskusji.

Aprobata budżetu zadaniowego nie może być bezwarunkowa. Aby istota tego rozwiązania nie była wypaczona musi być spełnionych kilka warunków. Należą do nich precyzyjne ustalanie strategii rozwoju kraju, racjonalizacja wydatków publicznych, eliminująca mechaniczne oszczędności, a skoncentrowana na ich roli w procesie zaspokajania potrzeb społeczeństwa, stabilizacja przy podziale zadań między sektor rządowy i samorządowy, ustalenie katalogu niezbędnych informacji dla opracowania budżetu, łącznie z określeniem stopnia ich szczegółowości[20].

Kolejny obszar reform finansów publicznych dotyczy najbardziej ważnych pozycji dochodów budżetowych tj. podatków. W tym obszarze, co trzeba podkreślić, ważne są określone zasady, którymi trzeba się kierować podejmując decyzje zmian w systemie podatkowym. Stąd słuszne jest stwierdzenie, mające podstawowe znaczenie, że daniny publiczne obciążają ludność i z tego tytułu regulacje podatkowe muszą uwzględnić ten aspekt, koncentrując się na warunkach w jakich funkcjonują gospodarstwa domowe. Natomiast inne podejście musi odnosić się do osób prawnych. W tym zakresie należy wziąć pod uwagę zróżnicowany sposób opodatkowania, uwzględniający status prawny, źródła finansowania oraz cel i zadania, które są realizowane[21].

Z danych GUS wynika, że w 2009 r. przeciętne roczne dochody do dyspozycji netto na 1 osobę w gospodarstwach domowych w Polsce wynosiły 13,681 zł. W krajach OECD obserwuje się ograniczenie mechanizmu korekty dochodów przez system podatkowy[22]. Znajduje to wyraz w dążeniu do, w większości przypadków, redukcji stawek podatków dochodowych.

W Polsce dokonywano wielu zmian w stawkach podatku dochodowego od osób fizycznych. Do 2009 r. były to trzy stawki: 19, 30, 40%. W 2009 r. zmieniono ten układ wprowadzając dwie stawki 18 i 32%. Tym samym zredukowano stawkę najwyższą, zmniejszając obciążenia podatkowe dla grupy najwyżej zarabiających.

Podobna tendencja wystąpiła przy podatku od osób prawnych, gdzie ma miejsce podatek liniowy ze stopniowo obniżaną stawką od 40% do

---

[20] Patrz K. Piotrowska-Marczak, Niezbędne warunki realizacji budżetu zadaniowego w: Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków, red. B. Woźniak, M. Postuła, CeDeWu, Warszawa 2012, s. 63.

[21] C. Kosikowski, Naprawa finansów... op. cit. s. 291, 319.

[22] A. Moździerz , Błędna polityka podatkowa przyczyną wzrastających nierówności, w: Finanse w niestabilnym otoczeniu – dylematy i wyzwania, Finanse publiczne, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Zeszyty Naukowe 108, Katowice 2012, s. 333.

19% w 2005 r., co niewątpliwie wpłynęło na aktywizacje przedsiębiorczości.

Natomiast w zakresie zmian w stawkach podatku VAT następowały różne tendencje. Korekty dotyczyły głównie stawek preferencyjnych od 2005 r., które odnosiły się do robót budowlano-montażowych, usług gastronomicznych, kawy, herbaty, wód mineralnych i uległy podwyższeniu z 7% do 22%, ponadto podwyższono z 3% do 7% stawkę na płody rolne, wychodząc z założenia, że w tym zakresie występuje popyt sztywny, co oznacza, że nie nastąpi spadek zakupów w tej grupie towarów[23]. Zasadnicza korekta w podatku VAT nastąpiła w 2010 r., która obowiązuje od 2011 r. i dotyczy podwyższenia stawki podstawowej do 23%.

W listopadzie 2012 r. wprowadzono zmianę naliczania podatku VAT, którą oparto na metodzie kasowej, odchodząc od memoriałowej, pod warunkiem, że transakcje następują między płatnikami VAT.

Jak stwierdzono wyżej, obciążenia na rzecz budżetu państwa dotyczą w pierwszym rzędzie gospodarstw domowych. W 2010 r. łączne obciążenie z tytułu ubezpieczenia społecznego, z tytułu ubezpieczenia zdrowotnego i z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, wynosiły w najniższej grupie dochodowej (poniżej 5 000 zł.) – 19,72% i w najwyższej grupie dochodowej (powyżej 120 000 zł.) – 27,54%[24]. Oznacza to znaczne pomniejszenie dochodów do dyspozycji i powoduje ograniczenie aktywności zarówno konsumpcyjnej jak i inwestycyjnej.

Kolejny obszar reform dotyczy systemu rentowo - emerytalnego. W Polsce od 1999 r. rozpoczęto wdrażanie systemu kapitałowego, który zastępował system repartycyjny. Nowy system składa się z 3 filarów.

„Tylko I filar, posiadający pełną gwarancję państwa, oparty został na repartycyjnej zasadzie solidarności międzypokoleniowej. Trafiając do II filara tylko część obowiązkowej składki na ubezpieczenie emerytalne jest inwestowana w ramach OFE, kapitałowych firm prywatnych zarządzanych przez Powszechne Towarzystwa Emerytalne”[25].

---

[23] J. Sokołowski, Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego, w: Harmonizacja finansów publicznych w skali narodowej i europejskiej, red. K. Piotrowska-Marczak, K. Kietlińska, Difin, Warszawa 2007, s. 292.

[24] M. Podstawka, A. Deresz, Redystrybucja obciążeń finansowych osób fizycznych w latach 2008-2010, w: Finanse publiczne, red: J. Sokołowski, M. Sosnowski, A. Żabiński, Wyd. Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2012, s. 307.

[25] Polityka społeczna, red. H. Woras-Kardas, Wyższa Szkoła Humanistyczno-Ekonomiczna w Łodzi, Łódź 2005, s. 12.

III filar stanowią Pracownicze Programy Emerytalne (PPE). Problem tych zmian sprowadza się do tego, że III filar to inaczej kapitał emerytalny, który był tworzony przez pracodawców dla pracowników.

W 2011 roku wprowadzono program indywidualne konto ubezpieczenia emerytalnego (IKZE), który ma postać programu indywidualnego[26].

Problem tych zmian sprowadza się do tego, że dochody ze składek (opłacanych przez pracodawców i pracowników w różnych częściach, za wyjątkiem funduszu wypadkowego) nie jest wystarczająca na pokrycie świadczeń, stąd występuje konieczność dotacji budżetowej, która już w 2006 r. wynosiła 20% wpływów Funduszu Ubezpieczeń Społecznych, co powoduje znaczne obniżenie budżetu państwa. Na to nakładają się zmiany demograficzne, które objawiają się w wydłużeniu wieku ludności, a co za tym idzie okresu pobierania świadczeń i relatywnym spadku liczby pracujących i tworzących PKB[27]. W tej sytuacji w 2012 r. wprowadzono ustawę przedłużającą wiek emerytalny jednakowo dla kobiet i mężczyzn co spowodowało liczne protesty, głównie związków zawodowych.

Następny obszar zmian w systemie finansów publicznych dotyczy ochrony zdrowia. Reforma w tym zakresie w Polsce miała miejsce w 1999 r. wprowadzono wtedy Kasy Chorych, opierając się częściowo na wzorach niemieckich. Nie czekając na utrwalenie się tego systemu w 2003 r. zmieniono Kasy Chorych i wprowadzono Narodowy Fundusz Zdrowia. W świetle prawa NFZ jest państwową jednostką organizacyjną posiadającą osobowość prawną, podlegającą nadzorowi ministra zdrowia. Tworzy go 16 oddziałów. Środkami tego funduszu są składki na ubezpieczenie zdrowotne. NFZ przejął straty po zlikwidowanych kasach chorych. Środki funduszu są przeznaczone na świadczenia opieki zdrowotnej ubezpieczonych[28].

Każdy z oddziałów NFZ dysponuje określonymi środkami finansowymi i one zawierają kontrakty z placówkami opieki zdrowotnej np. szpitalami, które są zawierane na okres roku. Powoduje to, że świadczenie usług medycznych w trakcie roku może być ograniczone, co skutkuje ograniczonym dostępem do usług zdrowotnych i powoduje bardzo negatywne reakcje społeczne i pretensje ubezpieczonych związane z brakiem możliwości korzystania z usług opieki zdrowotnej.

---

[26] P. Kania, Szczególne cechy kwalifikowanych Programów Emerytalnych jako forma gromadzenia kapitału emerytalnego, w: Finanse w niestabilnym otoczeniu – dylematy i wyzwania, Ubezpieczenia, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Zeszyty Naukowe 109, Katowice 2012, s. 116.

[27] J. Szołno-Koguc, Funkcjonowanie funduszy celowych w Polsce w świetle zasad racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi, Wyd. UMCS, Lublin 2007, s. 224.

[28] [28] Ibidem, 241-245.

I wreszcie zmiany w systemie finansów publicznych obejmują obszar edukacji. W 1999 r. przeprowadzono w Polsce reformę ustroju szkolnego. W wyniku tego powstały sześcioklasowe szkoły podstawowe i trzyletnie gimnazja. Natomiast szkoły ponadgimnazjalne tworzono od 2002 r.[29]. Z finansowego punktu widzenia ważne jest, że wymienione szczeble szkolnictwa podporządkowane są samorządom gminnym i stanowią ich najistotniejszą pozycję wydatkową[30]. Na ten cel gminy otrzymują subwencję oświatową, ale ona nie pokrywa całości wydatków na szkolnictwo, jak wykazały badania gminy w dużych miastach dopłacały w 2004 r. od 18 do 29% środków z własnego potencjału dochodowego[31]. Sytuacja ta się jeszcze pogłębiła w następnych latach i gminy stają przed problemem finansowania szkolnictwa, co skutkuje np. dążeniem do likwidacji małych szkół i wywołuje protesty społeczności lokalnych.

4. KONKLUZJE

Przedstawione przykłady reform prowadzą do kilku konkluzji:

W obszarze wprowadzenia metody budżetu zadaniowego występują nie tyle zastrzeżenia co do jego istoty, co do barier realizacji. Kontrowersje w tym zakresie dotyczą np. ustalenia i kształtu mierników będących podstawą do oceny efektywności wykonywanych zadań. Ponadto nie ma klarownej opinii co do obligatoryjności tego rozwiązania na szczeblu jednostek samorządu terytorialnego. Ta kwestia jest szczególnie dyskusyjna bowiem trudno sobie wyobrazić reformę finansów publicznych w tym zakresie, ograniczoną tylko do budżetu państwa. Inne trudności dotyczą konieczności zmiany systemu klasyfikacji budżetowej. Na to wszystko nakłada się konieczność przygotowania kadry mającej odpowiednie kwalifikacje do budowy budżetu zadaniowego.

Procesy związane ze zmianami stawek podatków, miały postać selektywną. Wystąpiło to w postaci zmniejszenia wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych i zwiększenia z tytułu podatku VAT. Obydwie zmiany są przedmiotem kontrowersji. Po pierwsze dlatego, że nie mają charakteru systemowego, odnoszą się głównie do jednego elementu konstrukcji podatków. Po drugie, że dyskusyjne są „przywileje podatkowe" dla najwyżej zarabiających, przy równoczesnym obciążeniu wszystkich podwyższonym podatkiem pośrednim.

---

[29] Z. Pisz, Zmiany w edukacji w latach 1989-2009 w: Polityka społeczna. Kontynuacja i zmiana. Instytut Pracy i Spraw Socjalnych, Warszawa 2012 r., s. 281.

[30] Budżet państwa i samorządów: decentralizacja – oświata: studium porównawcze, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa 2005, s. 89.

[31] Ibidem s. 91

Wprowadzony od 1999 r. kapitałowy system rentowo - emerytalny oparty na trzech filarach rozminął się z oczekiwaniami. Największą rolę odegrały mało zyskowne fundusze działające w ramach II filaru, co spowodowało konieczność zaangażowania środków z budżetu państwa. Pogłębiający się deficyt i konieczność jego ograniczenia przyczynił się do decyzji podwyższenia wieku emerytalnego, co spotkało się z dezaprobatą i protestami społecznymi.

Przekształcenie Kas Chorych w Narodowy Fundusz Zdrowia oparty na składkach na ubezpieczenie zdrowotne i system kontaktowy usług powoduje ograniczenie dostępu do usług ochrony zdrowia. Stąd występują propozycje, aby środki NFZ włączyć do budżetu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych[32].

System finansowania szkolnictwa w Polsce ze środków budżetu państwa i środków gmin ma konsekwencje. Wynikają one z tego, że środki z budżetu państwa nie pokrywają wydatków na szkolnictwo w całości, a dopłaty gmin nie zawsze, ze względu na ich stan finansowy, mogą stanowić pełne uzupełnienie. To powoduje dążenie do ograniczenia sieci szkół, szczególnie małych i wywołuje protesty społeczności lokalnej.

Literature:

- Budżet państwa i samorządów: decentralizacja – oświata: studium porównawcze, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa 2005
- Budżet zadaniowy w administracji publicznej, red. M. Postuła, P. Perczyński, Ministerstwo finansów, Warszawa 2010
- Flejterski S., Ekonomia globalna. Synteza, Difin, Warszawa 2003
- Kania P., Szczególne cechy kwalifikowanych Programów Emerytalnych jako forma gromadzenia kapitału emerytalnego, w: Finanse w niestabilnym otoczeniu – dylematy i wyzwania, Ubezpieczenia, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Zeszyty Naukowe 109, Katowice 2012
- Kosikowski C., Naprawa finansów publicznych w Polsce, Wydawnictwo Temida 2, Białystok 2011
- Mechanizm i źródła wzrostu gospodarczego. Polityka ekonomiczna a wzrost gospodarczy, red. J.L. Bednarczyk, S.I. Bukowski, W. Przybylska-Kapuścińska, CeDeWu, Warszawa 2008
- Moździerz A., Błędna polityka podatkowa przyczyną wzrastających nierówności, w: Finanse w niestabilnym otoczeniu – dylematy i wyzwania, Finanse publiczne, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Zeszyty Naukowe 108, Katowice 2012
- Od kryzysu do ożywienia: Dylematy współczesnej polityki finansowej, red. J.L. Bednarczyk, W. Przybylska-Kapuścińska, CeDeWu, Warszawa 2011

---

[32] C. Kosikowski, op. cit. s. 378.

- Orłowski W. M., Dziesięć przyczyn kryzysu i ich analiza; w: Globalny kryzys finansowy i jego konsekwencje w opinii ekonomistów polskich, red. J. Szambelańczyk, Związek Banków Polskich, Warszawa 2009
- Piotrowska-Marczak K., Niezbędne warunki realizacji budżetu zadaniowego w: Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków, red. B. Woźniak, M. Postuła, CeDeWu, Warszawa 2012
- Pisz Z., Zmiany w edukacji w latach 1989-2009 w: Polityka społeczna. Kontynuacja i zmiana. Instytut Pracy i Spraw Socjalnych, Warszawa 2012
- Podstawka M., Deresz A., Redystrybucja obciążeń finansowych osób fizycznych w latach 2008-2010, w: Finanse publiczne, red: J. Sokołowski, M. Sosnowski, A. Żabiński, Wyd. Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2012
- Polityka społeczna, red. H. Woras - Kardas, Wyższa Szkoła Humanistyczno-Ekonomiczna w Łodzi, Łódź 2005
- Poniatowicz M., Lokalny stres finansowy – istota i przejawy w polskich warunkach, w: O nowy model finansów samorządowych
- Seidler G.L., Groszyk H., Pieniążek A., Wprowadzenie do nauki o państwie i prawie, Wyd. UMCS, Lublin 2010
- Sokołowski J., Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego, w: Harmonizacja finansów publicznych w skali narodowej i europejskiej, red. K. Piotrowska-Marczak, K. Kietlińska, Difin, Warszawa 2007
- Szołno-Koguc J., Funkcjonowanie funduszy celowych w Polsce w świetle zasad racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi, Wyd. UMCS, Lublin 2007
- Wójtowicz K., Problem konstrukcji optymalnej reguły fiskalnej w warunkach kryzysu finansowego, w: PTE, Zeszyty Naukowe nr 10, Kraków 2011
- Współczesny kryzys gospodarczy, Przyczyny – przebieg - skutki, red. J.L. Bednarczyk, S.I. Bukowski, J. Misala, CeDeWu, Warszawa 2009
- Wzrost gospodarczy i finanse międzynarodowe, red. S.I Bukowski, J. Misala, CeDeWu.pl, Warszawa 2011

Contact – email

krystyna.piotrowska.marczak@gmail.com

VYBRANÉ ASPEKTY FINANCOVÁNÍ PAMÁTKOVÉ PÉČE

KLÁRA PROKOPOVÁ - DAGMAR STREJČKOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language

Článek se zabývá mechanismy financování památkové péče v České republice a postavením a rolí subjektů, které se na něm podílejí. Zvláštní pozornost bude věnována zejména problematice ekonomických nástrojů uplatňovaných při ochraně kulturního dědictví.

Key words in original language

financování, památková péče, veřejný zájem

Abstract

The article deals with the mechanisms of State Monument Care funding in the Czech Republic, focusing on the status and the role of the subjects participating on it. Special attention is paid to economic methods applied in the process of cultural heritage protection.

Key words

funding, Monument care, public interest

1. ÚVOD

Péče o kulturní památky, potažmo o kulturní dědictví v širším slova smyslu, se stala samozřejmou součástí nejen právního prostředí, ale i obecného života společnosti, která se označuje jako civilizovaná. Jelikož se péče o kulturní památky nachází v interdisciplinárním postavení s vazbami na různé společenské zájmy, které nejsou mnohdy souladné, stává se velmi obtížným úkolem tvorba takového právního předpisu, který by tyto mnohdy protichůdné zájmy vyvažoval a adekvátně reagoval i na specifickou povahu kulturního dědictví. Jedním z problémů, se kterým by se měla nová právní úprava potýkat, je i nastavení adekvátního systému financování památkové péče v České republice.

Jelikož stávající právní úprava financování památkové péče se jeví v mnoha ohledech nedostatečně, klade si příspěvek za cíl jednak vymezit mechanismy financování památkové péče a povahu finančních zdrojů, které se v této oblasti uplatňují, jakož i upozornit na některé problematické otázky, které s tímto tématem souvisejí. Pozornost je věnována nejprve systému financování památkové péče v České republice, popsání stěžejních zdrojů finanční pomoci pro vlastníky kulturních památek, jakož i úpravě specifik, která se objevují ve financování archeologické památkové péče.

2. FINANCOVÁNÍ PAMÁTKOVÉ PÉČE

Česká republika, stejně jako většina evropských zemí, klade důraz na kulturní politiku, v rámci které jsou využívány i ekonomické nástroje, jelikož údržba i oprava kulturních památek je pro své vlastníky značně nákladná a majitelé mnohdy nejsou schopni financovat tyto zásahy z vlastních finančních prostředků. Jelikož oprava či údržba kulturní památky není pouze v zájmu jejího vlastníka, ale v zájmu celé společnosti, je současná právní úprava postavena na alespoň částečné kompenzaci těchto zvýšených výdajů.

Jedním z problémů, se kterými se lze v oblasti památkové péče setkat, je nedostatečná výše finanční podpory státu. Tento stav potvrzuje i srovnání obvyklého podílu kultury na státním rozpočtu v zemích Evropské unie, kde tento podíl dosahuje jednoho procenta. V tomto srovnání je podíl celkového rozpočtu Ministerstva kultury České republiky značně nižší, jelikož dosahuje jen 0,76 %. Bohužel ani do budoucna nelze předpokládat výrazné zlepšení této situace, jelikož u výdajů na kulturu a památkovou péči nezaznamenáváme vzrůstající tendenci.[1]

Dle ustanovení § 9 odst. 1 zákona č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších změn a doplňků, je povinnost na vlastní náklad pečovat o zachování kulturních památek a jejich udržování v dobrém stavu směřována k jejich vlastníkům. Vlastník je povinen snášet některá zákonem stanovená omezení, která jsou však současně vyvažována těmi ustanoveními zákona, která za tato omezení poskytují kompenzaci ve formě náhrad. Tyto náhrady, způsob jejich poskytování i výše, se odvíjí od povahy kulturní památky, jakož i od nákladů, jimiž údržba kulturní památky překračuje náklady na údržbu nemovitosti obvyklé.[2] Shora uvedené ustanovení konkretizuje čl. 35 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, dle kterého při výkonu svých práv nesmí nikdo ohrožovat ani poškozovat kulturní památky nad míru stanovenou zákonem. Zákon o státní památkové péči však ve svých ustanoveních ohrožování ani poškozování kulturních památek, byť by k němu docházelo v omezené míře, nepředpokládá. Citované ustanovení Listiny základních práv a svobod je tak třeba vykládat s ohledem na to, že i při vynaložení nejvyšší pečlivosti, provedení obnovy kulturní památky zpravidla představuje jistý zásah do její fyzické podstaty i určité omezení její vypovídající hodnoty jakožto hmotného historického pramene.[3]

---

[1] Pek, T.: Stavební památky - Specifika přípravy a financování jejich obnovy, údržby a provozu, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, p. 164-195, ISBN 978-80-7357-462-8.

[2] Nález Ústavního soudu ČR ze dne 23. 6. 1994, sp. zn. I. ÚS 35/94 (č. 1/1994 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu České republiky).

[3] Varhaník, J. - Malý, S.: Zákon o státní památkové péči. Komentář, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, p. 49 - 50, ISBN 978-80-7357-659-2.

Je nepochybné, že odpovědnost za kulturní památky náleží jejich vlastníkům. Jejich obnova však může být značně nákladná a pro vlastníky mnohdy neúnosná. Je tedy nutné, aby byla obnova kulturních památek finančně podporována rovněž veřejnými prostředky, jelikož tato obnova je ve veřejném zájmu celé společnosti. T. Pek za ideální případ pokládá situaci, kdy je sama kulturní památka schopna si na obnovu vydělat vlastním provozem, případně z jiných zdrojů svého vlastníka. Tyto aspekty jsou však závislé zejména na lokalitě, velikosti, dostupnosti a jiných vlastnostech kulturní památky.[4] Navíc lze konstatovat, že tato soběstačnost je v praxi spíše výjimečná. Financování památkové péče je tak založeno na vícezdrojovém principu a v mnoha ohledech je vázáno na výši investice samotného vlastníka.

Při vymezení financování památkové péče v České republice je nutné zabývat se zejména možnostmi a způsoby financování kulturního dědictví, jakož i subjekty, které se na tomto financování podílejí. Způsob financování památkové péče lze rozdělit do dvou skupin, a to na přímé a nepřímé formy podpory. Přímá podpora představuje nezprostředkované poskytování finančních prostředků z veřejných rozpočtů, v rámci které dochází k přerozdělování příjmů státního rozpočtu. Za zdroje této přímé podpory lze považovat příjmy z daní, jakož i finanční prostředky ze soukromého sektoru, nadací či loterií. Za nepřímou podporu lze pokládat osvobození od daní či daňová zvýhodnění.

Systém veřejné podpory v České republice je postaven především na přímé formě, jelikož daňová osvobození nebo zvýhodnění nejsou pro vlastníky natolik významná. V rámci památkové péče lze sledovat jednak daňová zvýhodnění neziskových organizací a subjektů, které neziskovým organizacím přispívají, jakož i osvobození od daní (z nemovitostí) a zvýhodnění odpisů v rámci daně z příjmů. Tato zvýhodnění jsou zakotvena s jednoznačným cílem napomáhat vlastníkům pečovat o jejich památky.[5]

2.1 Přímé financování

Přestože je přímá finanční podpora vlastníkům kulturních památek poskytována nenárokově a může být realizována jen na základě stanovených podmínek, představuje největší zdroj veřejných finančních prostředků. Možné zdroje přímé finanční podpory lze rozdělit následovně:

---

[4] Pek, T.: Stavební památky - Specifika přípravy a financování jejich obnovy, údržby a provozu, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, p. 196, ISBN 978-80-7357-462-8.

[5] Dufková, E.: Ekonomika a management památkové péče. In Czumalo, V. (ed.): Péče o architektonické dědictví. Sborník prací, I. díl, Praha: Idea servis, 2008, p.174, ISBN 978-80-85970-60-9.

- státní rozpočet,

- rozpočet územních samosprávných celků,

- Evropská unie,

- mezinárodní spolupráce,

- ostatní.

2.1.1 Financování památkové péče ze státního rozpočtu České republiky

Významným prvkem financování památkové péče je tzv. příspěvek na obnovu kulturní památky, který lze nalézt v ustanovení § 16 odst. 2 zákona o státní památkové péči. Tento ekonomický nástroj má působit jako kompenzace za omezení dispozice s kulturní památkou a zároveň jako motivace o ni pečovat.

Problémem nesoucím se s tímto finančním příspěvkem není ani tak příspěvek samotný, jako spíše nerovnost v rámci jeho úpravy a přidělování. Tento se totiž týká pouze kulturních památek, nikoli jiného, byť státem uznaného kulturního dědictví. Pokud se tedy vyskytují například kulturně významné nemovitosti v památkových zónách či rezervacích a nemají samostatný status kulturní památky, jsou sice jejich vlastníci částečně omezeni v dispozici, jak vyplývá z §14 odst. 2 zákona o státní památkové péči, nárok na příspěvek na obnovu se však na tento případ již nevztahuje. Dalším problematickým aspektem tohoto finančního nástroje je fakt, že na příspěvek ze státního rozpočtu není právní nárok, je poskytován pouze na žádost, což spolu s neurčitostí kritérií, v rámci kterých je příspěvek poskytován, činí celou úpravu netransparentní a problematickou. Zákon připomíná, že příspěvek je poskytován pouze „v případě mimořádného společenského zájmu“, přičemž blíže nespecifikuje kritéria a nechává na správním uvážení Ministerstva kultury České republiky. Jak z výše uvedeného vyplývá, tento příspěvek je nastaven poměrně úzce a specificky[6], neboť dokáže pokrýt požadavky památkové péče a tedy veřejného zájmu jen velmi povrchně.

Další možností financování památkové péče v České republice, kromě výše uvedeného příspěvku, jsou granty, dotace a jiné příspěvky. Hojně využívanou je zejména podpora z programů Ministerstva kultury České republiky. Tyto specializované programy umožňují poskytnout dotaci v případě existence mimořádného společenského zájmu na zachování kulturní památky. Jedná se o tyto

---

[6] Což dokazuje i důvodová zpráva k zákonu o státní památkové péči, která hovoří o příspěvku na obnovu kulturní památky jako o příspěvku „přísně účelovém“. Viz Důvodová zpráva k zákonu č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 20. 11. 2012]

programy: Havarijní program, Program regenerace městských památkových rezervací a městských památkových zón, Program záchrany architektonického dědictví, Program péče o vesnické památkové rezervace a zóny a krajinné památkové zóny, Program restaurování movitých kulturních památek, Podpora obnovy kulturních památek prostřednictvím obcí s rozšířenou působností, Podpora záchranných archeologických průzkumů, Podpora pro památky UNESCO a Program podpory občanských sdružení v památkové péči.

Dále je možnost žádat i o mimořádnou podporu z rozpočtu Ministerstva kultury ČR či o čerpání z programů jiných ministerstev dle způsobu využití kulturní památky. Přímá podpora ze státního rozpočtu spočívající v zahrnutí nákladů přímo do státního rozpočtu je možná v odůvodněných případech s celostátním zájmem a celostátním dopadem.[7]

2.1.2 Financování památkové péče z rozpočtu územních samosprávných celků

Ustanovení § 16 zákona o památkové péče pamatuje v odstavci 1 rovněž na příspěvek na zvýšené náklady spojené se zachováním nebo obnovou kulturní památky za účelem jejího účinnějšího společenského uplatnění, jakož i na případy, nemůže-li vlastník kulturní památky uhradit z vlastních prostředků náklady spojené se zachováním nebo obnovou kulturní památky. Tento příspěvek je poskytován vlastníkům kulturních památek z rozpočtu obce nebo kraje (na rozdíl od obdobného příspěvku, o kterém bylo pojednáno výše) a může být poskytnut v případě, jde-li o zvlášť odůvodněný případ. Tímto zvlášť odůvodněným případem je dle ustanovení § 12 odst. 1 vyhlášky Ministerstva kultury České republiky č. 66/1988 Sb., kterou se provádí zákon České národní rady č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů, taková situace, kdy kulturní památka, popřípadě její část, je ve špatném technickém stavu (pokud tento stav nebyl zaviněn vlastníkem kulturní památky), je využívána a zpřístupněna nebo vystavena veřejnosti pro kulturně vzdělávací či náboženské účely, pokud se nalézá v pohledově významné poloze, případně je ojedinělou kulturní památkou svého druhu, která se nachází v územním obvodu krajského či obecního úřadu obce s rozšířenou působností. Prováděcí vyhláška v cit. ustanovení odst. 2 dále blíže vymezuje případ, kdy vlastník kulturní památky nemůže uhradit z vlastních případů náklady spojené se zachováním a obnovou kulturní památky, a to ten, kdy příjmy a případné hospodářské výsledky vlastníka kulturní památky za poslední tři roky byly menší, než činí polovina nákladů, které jsou na

---

[7] Pek, T.: Stavební památky - Specifika přípravy a financování jejich obnovy, údržby a provozu, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, p. 198, ISBN 978-80-7357-462-8.

zachování či obnovu kulturní památky v příslušném kalendářním roce potřeba.

Ustanovení § 16 bylo koncipováno v souvislosti s realizací reformy veřejné správy, a to nedostatečnou transformací nástroje, jenž dával možnost okresním úřadům poskytovat vlastníkům kulturních památek finanční příspěvek na jejich zachování i obnovu. V odborné literatuře se lze setkat v této souvislosti s názorem, že toto ustanovení není pro praxi příliš vhodné a poukazuje se tak zejména na nedostatečnost právní úpravy v tomto směru. Jako nejzávažnější nedostatek zákonné úpravy je artikulována skutečnost, že nezajišťuje transparentní systém, na jehož základě by bylo možné poskytovat příspěvky v delším časovém plánu.[8]

2.1.3 Financování památkové péče z programů Evropské unie

Programy spolufinancované Evropskou unií jsou zřejmě nejvíce mediálně známou formou podpory, která se však vyznačuje značnou byrokratickou náročností. Tyto programy nejsou zaměřeny na přímou podporu opravy památek, ale jedná se o spolufinancování přípravy projektu a spolufinancování vlastních projektů dle využití objektů, kterých se podpora týká, ovšem bez přímé závislosti na statutu kulturní památky. Vzhledem k velké technické i administrativní zátěži jsou však tyto programy využitelné zejména pro projekty silných investorů, v čemž lze spatřovat nevýhodu těchto programů, jelikož zejména drobní vlastníci kulturních památek na tuto podporu nedosáhnou. Sledovaná fáze udržitelnosti projektu je velmi dlouhá a při nedodržení schválených parametrů jsou stanoveny sankce. Dle T. Peka je to zřejmě i jeden z důvodů, že se mezi akce podporované Evropskou unií začleňují i památkově kontroverzní projekty silných investorů, které by však byly schopné vzniknout i bez této podpory. V neposlední řadě není účelné, zejména pro drobné vlastníky se značnými finančními zátěžemi, ani zpětné vyplácení finanční podpory.[9]

Využitelnost finančních prostředků z fondů Evropské unie je obecně upravena ve Strategických obecných zásadách Společenství pro soudržnost[10]. Dokument, který zakotvuje možnost čerpání finančních prostředků pro Českou republiku, je Národní strategický referenční rámec. Finanční podpora Evropské unie v oblasti kultury je v největší míře rozdělována prostřednictvím strukturálních fondů,

---

[8] Varhaník, J. - Malý, S.: Zákon o státní památkové péči. Komentář, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, p. 127, ISBN 978-80-7357-659-2.

[9] Pek, T.: Stavební památky - Specifika přípravy a financování jejich obnovy, údržby a provozu, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, p. 199, ISBN 978-80-7357-462-8.

[10] Rozhodnutí Rady (ES) ze dne 6. října 2006 o strategických obecných zásadách Společenství pro soudržnost (2006/702/ES)

kterými jsou Evropský fond regionálního rozvoje (ERDF) a Evropský sociální fond (ESF). Tyto fondy jsou určeny k financování potřeb politiky hospodářské a sociální soudržnosti. Národní strategický referenční rámec, jakožto základní dokument, jež stanoví možnosti čerpání prostředků z fondů Evropské unie, udává systém operačních programů, z nichž jsou v současném programovacím období, tj. od roku 2007 do roku 2013, nejvýznamnější zejména Integrovaný operační program (IOP), Regionální operační programy (ROP) a programy přeshraniční spolupráce.

K rozvíjení a prohlubování spolupráce mezi členskými státy Evropské unie, jakož i dalšími státy při realizaci projektů v oblasti konkrétních politik Evropské unie mají sloužit programy komunitární, které jsou zaměřeny např. na vzdělávání, ochranu životního prostředí, kulturu, podnikání apod. Z těchto programů je nejvýznamnější program Culture 2007-2013, který je zaměřený na částečné financování mezinárodních kulturních projektů s cílem přispět ke zhodnocení společného kulturního prostoru pro obyvatele evropských států.

2.1.4 Financování památkové péče prostřednictvím mezinárodní spolupráce

Do oblasti financování kulturních památek v rámci mezinárodní spolupráce lze zařadit podporu z tzv. Norských fondů a podporu z tzv. Švýcarských fondů. Program s podporou tzv. Norských fondů se týká kulturních památek ve své prioritní oblasti Uchování evropského kulturního dědictví a v prioritní oblasti Ochrana životního prostředí. Program podpory z tzv. Švýcarských fondů byl zahájen dne 5. června 2009, přičemž poskytování finančních prostředků mezi vládou České republiky a Švýcarskou federální radou se uskutečňuje na základě Rámcové dohody ve věci implementace Programu švýcarsko-české spolupráce na snížení hospodářských a sociálních rozdílů v rámci rozšíření Evropské unie, která byla podepsána dne 20. prosince 2007. Pokud jde o oblast kulturních památek, týká se jí především druhý cíl prioritní oblasti 1.

2.1.5 Ostatní možnosti financování památkové péče

Financovat památkovou péči lze i s použitím jiných než výše uvedených zdrojů. Jako příklad lze uvést nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, občanská sdružení, neziskové organizace, firmy či jednotlivce. Na míru využití těchto finančních prostředků bude mít zásadní vliv i aktivita vlastníka kulturní památky. Lze konstatovat, že pro velké domácí i nadnárodní firmy nemusí být tato finanční výpomoc vlastníkům kulturní památky neúčelná. Odhlédneme-li od filantropických sklonů jednotlivých dárců, tyto počiny mohou být vedeny i s cílem propagace firmy u veřejnosti, jelikož tyto formy donací jistě přispějí k lépe přijímané image firmy u

veřejnosti. Tato forma podpory by tak mohla být za jistých okolností výhodná jak pro vlastníky kulturních památek, tak pro soukromé firmy. V neposlední řadě lze zmínit i celorepublikové a mezinárodní organizace na podporu kultury, kterými jsou např. Open Society Fund, Nadace Via, World Monuments Fund či Europa Nostra, která představuje každoroční ocenění za obnovu kulturní památky, jež je spojeno s finančním ohodnocením.[11]

2.2 Nepřímá finanční podpora v památkové péči

Veřejná podpora vlastníků kulturních památek je v České republice realizována zejména shora uvedenou přímou formou, jelikož nepřímá finanční podpora není pro vlastníky natolik významná. Vedle přímé finanční podpory tak mohou vlastníci kulturních památek využít i finanční podpory nepřímé, která je realizována formou daňových zvýhodnění a úlev. Tato nepřímá podpora je rovněž určena k jisté kompenzaci zvýšených nákladů vlastníků kulturních památek spojených s údržbou, provozem a obnovou. Zatímco však charakter přímé podpory byl založen na nenárokovém, fakultativním principu, nepřímá podpora je poskytována obligatorně ze zákona.

Vzhledem k mnohdy značně nepřehledným daňovým zákonům může být tato forma pro vlastníky kulturních památek obtížně dostupná. Pokud se však v nekoncepčních a často měněných podmínkách zorientují, stává se i tato forma podpory pro vlastníky značně přínosnou. Hlavní daňové úlevy a zvýhodnění lze najít v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších změn a doplňků, v zákoně 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších změn a doplňků, a dále v zákoně 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění.

Dle ustanovení § 9 odst. 1 písm. p) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších změn a doplňků, jsou od daně osvobozeny stavby kulturních památek na dobu osmi let, počínaje rokem následujícím po vydání stavebního povolení na stavební úpravy prováděné vlastníkem. Nalezneme i osvobození od daně z nemovitostí pro stavby památkových veřejně přístupných objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky a Ministerstva kultury České republiky. V návrhu věcného záměru nového památkového zákona však již lze nalézt tendenci ke zjednodušení konstrukce osvobození od daně z nemovitostí u kulturních památek, které nově bude vázáno pouze na skutečnost, že nemovitost je kulturní památkou, aniž by bylo nutné prokazovat další skutečnosti.[12]

---

[11] Pek, T.: Stavební památky - Specifika přípravy a financování jejich obnovy, údržby a provozu, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, p. 200-201, ISBN 978-80-7357-462-8.

[12] Věcný záměr nového památkového zákona. [citováno dne 30. 11. 2012]. Dostupné z: <http://www.mkcr.cz/cz/kulturni-dedictvi/pamatkovy-fond/legislativa/vecny-zamer-noveho-pamatkoveho-zakona-126465/>.

V zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, se osvobození týká jednak movitých kulturních památek a jejich souborů, které jsou dle ustanovení § 27 písm. e) vyloučeny jakožto hmotný majetek z odpisování. Dále jsou zvýhodněny odpisy u technického zhodnocení provedeného na kulturní památce (dle § 29 odst. 3 cit. zákona). Kulturní památky jsou zařazeny do odpisové skupiny č. 6, která má dobu odpisování nejdelší. Reprodukční pořizovací cena, která je v ostatních případech zjišťována podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), v platném znění, se u nemovité kulturní památky stanoví jako cena stavby zjištěná podle § 13 vyhlášky Ministerstva financí č. 178/1994 Sb., o oceňování staveb, pozemků a trvalých porostů, ve znění pozdějších změn a doplňků, bez přihlédnutí ke kategorii kulturní památky, historickému stáří kulturní památky a k ceně uměleckých a uměleckořemeslných děl, která jsou součástí stavby.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších změn a doplňků, vymezuje v příloze č. 2 služby podléhající snížené sazbě daně z přidané hodnoty, mezi které je zařazeno např. poskytnutí oprávnění ke vstupu do muzeí a jiných kulturních zařízení. Dne 1. ledna 2013 však nabývá účinnosti novela tohoto zákona, dle které bude příloha č. 2 ve stávajícím znění zrušena.

V návrhu věcného záměru nového památkového zákona by měl být i nadále zachován systém přímé finanční podpory vlastníků kulturních památek, kteří budou moci získat z veřejných rozpočtů nenárokové finanční prostředky pro přípravu a na provedení prací na kulturních památkách. Nově by měla být zakotvena možnost, aby byli příjemci veřejné finanční podpory také vlastníci nemovitostí, které nejsou kulturními památkami, ale které se nacházejí na území památkové zóny a rezervace (nikoliv však památkového ochranného pásma). V neposlední řadě by měla být zavedena i možnost kompenzace za omezení vlastnického práva v souvislosti s vědeckým poznáním památkového fondu. Jakožto další náhrady zákon o památkovém fondu předpokládá zachování bezplatné odborné pomoci ze strany orgánů památkové péče a odborných subjektů vlastníkům kulturních památek nebo vlastníkům ostatních součástí chráněného památkového fondu. Mělo by se jednat zejména o odborné konzultace, poradenskou činnost nebo zpřístupnění všech materiálů a dokumentů o kulturní památce. Jako další oblast podpory je zamýšlena prezentace a propagace kulturního dědictví v rámci různých veřejných strategií, např. v cestovním ruchu.[13]

3. VYBRANÉ ASPEKTY FINANCOVÁNÍ ARCHEOLOGICKÉ PAMÁTKOVÉ PÉČE

[13] Věcný záměr nového památkového zákona. [citováno dne 30. 11. 2012]. Dostupné z: <http://www.mkcr.cz/cz/kulturni-dedictvi/pamatkovy-fond/legislativa/vecny-zamer-noveho-pamatkoveho-zakona-126465/>.

Památková péče je definována jako péče státu o kulturní památky, tuto formulaci je však třeba vykládat extenzivně na veškeré kulturní dědictví. Financování archeologické památkové péče je samostatnou kapitolou v rámci státní památkové péče. Tento fakt je odvozen od specifického fungování archeologické památkové péče a jejích zvláštních požadavků. Pokud odhlédneme od úpravy kulturních památek a jejich financování, vyskytuje se v oblasti financování archeologie speciální situace, ze které v současné době pramení nemálo problémů. Jde o financování archeologických výzkumů. Specifikem archeologické památkové péče je její neziskový charakter[14], který se vztahuje zejména k provádění archeologických výzkumů. Otázku financování archeologických výzkumů lze zodpovědět na základě principů, na kterých je úprava archeologie vybudována. Aktuální znění zákona o státní památkové péči[15] je nastaveno tak, aby povinnost hradit náklady archeologického výzkumu připadala zásadně subjektu, který způsobil nutnost provedení tohoto výzkumu[16]. Zákon hovoří pouze o financování záchranných archeologických výzkumů, tedy výzkumů, které byly

---

[14] Archeologické výzkumy vykonávají tzv. oprávněné organizace na základě §21 zákona o státní památkové péči. Jde o Archeologický ústav Akademie věd České republiky, který provádí výzkumy ze zákona, ale také o další oprávněné organizace, kterým povolení k provádění archeologických výzkumů uděluje Ministerstvo kultury.

Současná správní praxe Ministerstva kultury je taková, že uděluje povolení, na které není právní nárok, pouze subjektům, které nejsou založeny za účelem zisku, což může být vykládáno jako diskriminační.

[15] §22 odst. 2 zákona č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů: *„Je-li stavebníkem právnická osoba nebo fyzická osoba, při jejímž podnikání vznikla nutnost záchranného archeologického výzkumu, hradí náklady záchranného archeologického výzkumu tento stavebník; jinak hradí náklady organizace provádějící archeologický výzkum.“* Toto ustanovení bylo v minulosti zdrojem výkladových nejasností, až do rozhodnutí Nejvyššího soudu (ze dne 29. 9. 2004) 32 Odo 765/2004: *„Ve výše citovaném ustanovení v první části věty není uvedeno „je-li stavebníkem právnická nebo fyzická osoba, nýbrž právnická osoba nebo fyzická osoba“ a protože zákonodárce použil jednotné číslo, vložená část věty „při jejímž podnikání“ se nemůže vztahovat k oběma podstatným jménům - podnětům, vztahuje se pouze k podstatnému jménu - podnětu bezprostředně předcházejícímu, tj. k „fyzické osobě“. Pokud tedy zákonodárce nepoužil v citovaném ustanovení legislativní zkratku osoba, která zahrnuje jak fyzickou tak i právnickou osobu nebo spojení, které nesprávně uvedl v odůvodnění rozhodnutí soud prvního stupně, „právnická nebo fyzická osoba“, vyjádřil tak povinnost hradit náklady záchranného archeologického výzkumu stavebníkovi právnické osobě bez ohledu na to zda podniká či nikoliv a pouze stavebník fyzická osoba hradí tyto náklady tehdy, vznikly-li v souvislosti s jeho podnikáním.“*

[16] Tento princip je porušen pouze v případě, že stavebníkem je fyzická osoba a záměr provádět činnosti ohrožující území s archeologickými nálezy byl vyvolán nepodnikatelskou činností (typicky stavba rodinného domu). Takto se zákon vyjadřuje zejména z hlediska omezení nadměrné finanční zátěže fyzickým osobám.

vyvolány stavební či jinou činností narušující území s archeologickými nálezy. Existují ještě tzv. systematické archeologické výzkumy[17], které hradí výhradně organizace, která je provádí. Archeologický výzkum tedy financuje buď stavebník, nebo sama oprávněná organizace, která jej provádí. Veřejné zdroje se pak do této situace promítají pouze druhotně a jen ve specifických případech, kdy je stavebníkem subjekt, který čerpá prostředky z veřejných rozpočtů, případně pokud takto prostředky čerpá oprávněná organizace provádějící archeologický výzkum.

Stát či územní samosprávné celky se do financování archeologických výzkumů jinak nepromítnou, pouze v jiném případě financování archeologické památkové péče, a to v podobě náhrady za majetkovou újmu. Tento institut funguje jako kompenzace vlastníkovi či správci, nebo uživateli nemovitosti, na které proběhl archeologický výzkum, který subjekt oprávněný k žádosti o náhradu výrazně omezil v užívání nemovitosti. Tento případ lze však aplikovat pouze v případě systematických a nikoli záchranných archeologických výzkumů[18]. I v tomto případě však náhradu poskytují subjekty, které výzkum provedly, a nikoli stát či územní samosprávné celky přímo.

Problémem, se kterým se archeologická památková péče potýká, je právě nedostatek finančních prostředků z veřejných fondů. Stát i územní samosprávné celky v zásadě postrádají dlouhodobé stabilní dotační programy na podporu archeologických výzkumů, nebo organizací je provádějících, zejména kvůli nedostatku zákonné úpravy na tuto problematiku dopadajících kompenzací a náhrad. Archeologické výzkumy pak zásadně provádějí oprávněné organizace, které jsou subjekty soukromoprávní sféry[19], avšak vykonávají veřejnoprávní činnost, tedy archeologické výzkumy. Zákonodárce a správní praxe tak nastavili situaci nevýhodně pro výkon veřejného zájmu. Oprávněné organizace, správní praxí nuceně neziskové, provádějící archeologické výzkumy totiž nesou mnohé povinnosti co se týče financování, přičemž návratnost vydaných prostředků je téměř nulová a nepřímá pomoc v podobě daňových úlev nestačí.

---

[17] Kategorizace archeologických výzkumů vychází částečně ze zákona a částečně z praxe. Archeologické výzkumy systematické jsou vyvolány potřebou vědeckého poznání a ne nutně potřebou záchrany ohrožených lokalit, a jako takové jsou prováděny vědeckými či vzdělávacími institucemi, které hradí jejich náklady.

[18] Viz Varhaník, J. - Malý, S.: Zákon o státní památkové péči. Komentář, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, p. 1161, ISBN 978-80-7357-659-2. s. 191. Ze zákona vyplývá, že náhradu lze žádat pouze při splnění podmínky omezení v běžném užívání nemovitosti, která logicky nemůže být naplněna v případě záchranných výzkumů, jež byly vyvolány činností, zejména stavební, která není pro dotčenou nemovitost v žádném případě běžnou.

[19] Jde zpravidla o občanská sdružení či o obecně prospěšné společnosti, případně kapitálové společnosti, založené za jiným účelem než podnikání.

4. ZÁVĚR

Památková péče je významným zájmem celé společnosti a tento fakt by se měl odrážet i v jejím financování. Otázkou je, nakolik současný stav odpovídá potřebám a požadavkům ochrany kulturního dědictví. V rámci péče o kulturní památky a o památkový fond vůbec se setkávají dvě sféry – soukromá a veřejná. Soukromá z pohledu vlastníků kulturního dědictví a veřejná, jelikož na ochraně těchto památek má zájem společnost jako celek. Této koncepci odpovídají principy financování památkové péče. Pokud odhlédneme od nepřímých ekonomických nástrojů ve formě úlev na daních atp., zůstává základní mechanismus financování z veřejných rozpočtů. Jde o tok finančních prostředků z veřejných fondů na opravy a péči o kulturní památky podle zákona o státní památkové péči. Tyto příspěvky mohou poskytovat jak obce, kraje, tak i Ministerstvo kultury České republiky.

Zmiňované příspěvky vychází z nutnosti zabezpečit veřejný zájem v podobě ochrany památek, ale zároveň z ústavního pořádku, z něhož vyplývá, že vlastnictví zavazuje. Druhé tvrzení směřuje právě k vlastníkům kulturních památek, do jejichž práv stát ve veřejném zájmu zasahuje. Tyto zásahy – ukládané povinnosti pečovat o památku – se stát snaží kompenzovat formou již zmiňovaných daňových úlev, bezplatnou metodickou pomocí, ale zejména finančními příspěvky na náklady vynaložené v souvislosti s péčí o památky. Principem financování je tedy snaha o podporu vlastníka tak, aby sám pečoval o památku, případně mu byla poskytnuta finanční pomoc (pokud nemá dostatek finančních prostředků), či aby mu byly kompenzovány prostředky na obnovu kulturní památky vydané ve veřejném zájmu.

Takto nastavené principy financování památkové péče by měly vést k ideálnímu stavu kulturního dědictví. Zákonná úprava je však neodráží zcela bezchybně. Jedním ze zásadních problémů je fakt, že finance plynoucí z veřejných rozpočtů směřují zásadně pouze k vlastníkům kulturních památek, nikoli už k jinak chráněným součástem památkového fondu České republiky (nemovitosti v památkových zónách, rezervacích). Taková úprava působí nevyváženě, protože po vlastnících nemovitostí v památkových zónách či rezervacích zákonodárce např. požaduje dodržování určitých povinností, ke kterým však ze zákona nevyplývají žádné kompenzace.

Další ne zcela jednoduchou otázkou je posuzování kritérií pro přisuzování příspěvků na obnovu kulturní památky. Zákon o státní památkové péči používá slovní spojení „zvlášť odůvodněný případ“ a „mimořádný společenský zájem“. Pokud však kulturní památka nesplňuje ani jeden z těchto předpokladů, nebude vlastníku poskytnut příspěvek ani v případě, že se jedná o kulturní památku a ne jen nemovitost v památkové zóně či rezervaci, a celková situace tak působí nejistě a netransparentně.

Co se týče druhé části památkové péče, tedy archeologie, tam zákon příspěvky z veřejných rozpočtů nenabízí, a archeologická památková péče je odkázána na nepřímou a ad hoc podporu.

Jak vyplývá z předchozího textu, je situace s financováním památkové péče složitá, zejména z důvodu prolínání sféry soukromého vlastnictví a veřejného zájmu, také však pro nemožnost generalizovat státní podporu vzhledem k vysoké individualizaci jednotlivých památek. Situaci by prospělo pokrytí širšího záběru kulturního dědictví, už s ohledem na zrovnoprávnění vlastníků památek, dále vyjasnění procesu přidělování příspěvků a efektivní nakládání s památkovým fondem.

Literature:

- Pek, T.: Stavební památky – Specifika přípravy a financování jejich obnovy, údržby a provozu, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009, p. 214, ISBN 978-80-7357-462-8.
- Varhaník, J. - Malý, S.: Zákon o státní památkové péči. Komentář, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, p. 1161, ISBN 978-80-7357-659-2.
- Dufková, E.: Ekonomika a management památkové péče. In Czumalo, V. (ed.): Péče o architektonické dědictví. Sborník prací, I. díl, Praha: Idea servis, 2008, p. 201, ISBN 978-80-85970-60-9.
- Důvodová zpráva k zákonu č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 20. 11. 2012]
- Věcný záměr nového památkového zákona. [citováno dne 30. 11. 2012]. Dostupné z: http://www.mkcr.cz/cz/kulturni-dedictvi/pamatkovy-fond/legislativa/vecny-zamer-noveho-pamatkoveho-zakona-126465/.
- Nález Ústavního soudu ČR ze dne 23. 6. 1994, sp. zn. I. ÚS 35/94 (č. 1/1994 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu České republiky)
- Rozhodnutí Nejvyššího soudu (ze dne 29. 9. 2004) 32 Odo 765/2004.
- Rozhodnutí Rady (ES) ze dne 6. října 2006 o strategických obecných zásadách Společenství pro soudržnost (2006/702/ES).

Contact – email

Klara.Prokopova@law.muni.cz - *d.strejckova@gmail.com*

S DOKLADEM, NEBO BEZ?

MICHAL RADVAN

Faculty of Law, Masaryk University, Czech Republic

Abstract in original language

V posledních letech se čím dál častěji setkávají spotřebitelé při nákupu zboží či pořízení služby s dotazem od podnikatelů, zda si přejí vystavit doklad či nikoliv. Záporná odpověď obvykle znamená, že zboží a především službu získá zákazník levněji. Cílem tohoto příspěvku je poukázat na právní aspekty vystavování dokladů při nákupu zboží a služeb a na důvody, proč takový dotaz vlastně padá a proč je odpověď zákazníků ve velké většině případů negativní. Pro tyto účely vyjdu z hypotézy, že toto jednání je dáno jednak nedostatečnou úpravou správněprávní, jednak též právní regulací na poli práva finančního.

Key words in original language

doklad o prodeji zboží a o poskytnutí služby; doklad o zakoupení výrobku nebo o poskytnutí služby; registrační pokladna; účetní doklad; daňový doklad; paušální výdaj

Abstract

In recent years, more and more consumers buying goods or services face entrepreneurs asking whether they want to issue an invoice or not. Negative response usually means that goods and services are cheaper. The aim of this paper is to highlight the legal aspects of a receipt for the purchase of goods and services and the reasons why there such a question actually is and why the response of customers in most cases negative is. For these purposes, I set the hypothesis that this behavior is due to both lack of administrative and financial law rules.

Key words

document of sale of goods and provision of services; document of purchase of goods or provision of services; cash register; accounting receipt; tax receipt; lump sum expenditures

V posledních letech se čím dál častěji setkávají spotřebitelé při nákupu zboží či pořízení služby s dotazem od podnikatelů, zda si přejí vystavit doklad či nikoliv. Záporná odpověď obvykle znamená, že zboží a především službu získá zákazník levněji. Cílem tohoto příspěvku je poukázat na právní aspekty vystavování dokladů při nákupu zboží a služeb a na důvody, proč takový dotaz vlastně padá a proč je odpověď zákazníků ve velké většině případů negativní. Pro tyto účely vyjdu z hypotézy, že toto jednání je dáno jednak nedostatečnou úpravou správněprávní, jednak též právní regulací na poli práva finančního. Využiji přitom zejména metod analýzy a syntézy.

Příspěvek vznikl při řešení projektu "Metoda a ekonomické limity regulace ve finančním právu" číslo MUNI/A/0922/2011, financovaného z prostředků specifického výzkumu Masarykovy univerzity.

1. SPRÁVNĚPRÁVNÍ REGULACE VYDÁVÁNÍ DOKLADŮ

Povinnost podnikatele vydat doklad o prodeji zboží a o poskytnutí služby je upravena v § 31 odst. 14 zákona o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů. Tuto povinnost má ovšem podnikatel nikoliv automaticky, ale pouze pokud jej o vydání dokladu zákazník požádal. V takovém případě pak musí být na dokladu obecně uvedeno označení podnikatele obchodní firmou, popřípadě názvem nebo jménem a příjmením, a identifikačním číslem, datum prodeje zboží nebo poskytnutí služby, druh zboží nebo služby a cena. Tato benevolentní právní regulace však neplatila vždy. V období letních prázdnin roku 2005, konkrétně od 1. července 2005 do 18. září 2005 byl podnikatel povinen vydat zákazníkovi doklad o prodeji zboží a o poskytnutí služby vždy, pokud cena přesahovala částku 50 Kč.[1] Tato povinnost byla následně zrušena zákonem č. 358/2005 Sb., o poskytnutí státní záruky České republiky na zajištění úvěru poskytnutého společností EUROFIMA za účelem financování nákupu železničních kolejových vozidel a o změně zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů. Jednalo se o typický přílepek k návrhu zákona, který navrhl Výbor pro hospodářství, zemědělství a dopravu Senátu Parlamentu ČR.[2] Zpravodaj výboru senátor Balabán v této souvislosti uvedl, že „… jsme všichni zaregistrovali, že zřejmě díky problémům, které s tímto skutečně nastaly a paradoxům, že není možné například u automatů nakupovat zboží nad 50 Kč, problém se stal tak velký, že si dokonce i vláda uvědomila problematiku této části zákona a řekla, že navrhne v září v Poslanecké sněmovně tento stav napravit zrušením této části zákona. My proto jsme se rozhodli, i když samozřejmě přílepky vnímáme jako nesystémové, vyřešit tuto situaci návrhem tohoto opatření v rámci tohoto zákona, protože, řekl bych, při dobré vůli a pokud všechno půjde optimálně, by bylo možno, aby tento zákon vstoupil v účinnost někdy v průběhu září, pokud Poslanecká sněmovna projedná náš tisk vrácený na své schůzi 16. srpna, a tím

---

[1] Srov. § 31 odst. 17 zákona o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), s účinností do 18. září 2005.

[2] Usnesení výboru pro hospodářství, zemědělství a dopravu k návrhu zákona o poskytnutí státní záruky České republiky na zajištění úvěru poskytnutého společností EUROFIMA za účelem financování nákupu železničních kolejových vozidel [online]. Praha: Senát Parlamentu ČR, 2005 [cit. 8.11.2012]. Dostupné z: http://www.senat.cz/xqw/xervlet/pssenat/htmlhled?action=doc&value=33926.

bychom tento problém v každém případě zkrátili o několik měsíců.“.[3] Diskuze v Senátu se dále vedla zejména o ústavnosti přílepků, avšak například senátor Kubera uvedl: „Kromě toho víte, že vláda připravila nový zákon o regulaci prostituce, ale tam nastane opravdu velmi vážný problém, protože neexistuje žádný prostituční úkol za 49 Kč. Proto budou muset ony děvy vypisovat stvrzenky, případně mít registrační pokladny podle zákona a jistě chápete, že nosit na zádech registrační pokladnu na E55 nemusí být vůbec žádná legrace.“[4] Obecná povinnost automaticky vydat zákazníkovi doklad o prodeji zboží a o poskytnutí služby tedy neexistuje, je výhradně na zákazníkovi, zda o něj požádá.

Obdobně podle § 16 odst. 1 zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, je prodávající povinen vydat doklad o zakoupení výrobku nebo o poskytnutí služby pouze na žádost spotřebitele, a to s uvedením data prodeje výrobku nebo poskytnutí služby, o jaký výrobek nebo o jakou službu se jedná a za jakou cenu byl výrobek prodán nebo služba poskytnuta, spolu s identifikačními údaji prodávajícího obsahujícími jméno a příjmení nebo název nebo obchodní firmu, případně název prodávajícího, jeho identifikační číslo osoby, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak.

Je třeba ještě doplnit, že od 1. července 2005 do 31. prosince 2007 platila pro prodejce - provozovatele maloobchodu nebo hostinské činnosti na základě živnostenského oprávnění povinnost zaznamenávat jednotlivé platby prostřednictvím registrační pokladny a vystavit a předat zákazníkovi pokladní blok. Výjimku tvořil pouze prodej cenin, jízdenek hromadné dopravy, telefonních karet, denního a periodického tisku a dalšího zboží, pokud byla cena do 50 Kč.[5] Tato povinnost byla zrušena zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Podle stávající správněprávní regulace je tedy výhradně na zákazníkovi, zda bude od podnikatele vyžadovat vydání dokladu o prodeji zboží a o poskytnutí služby. Zákazník by si měl být tohoto práva vědom zejména v souvislosti s případnými reklamacemi, vrácením zboží apod.

---

[3] Stenozáznam ze schůze Senátu Parlamentu ČR ze dne 29.7.2005 [online]. Praha: Senát Parlamentu ČR, 2005 [cit. 8.11.2012]. Dostupné z: http://www.senat.cz/xqw/xervlet/pssenat/hlasovani?action=steno&O=5&IS=3208&T=115#st115.

[4] Tamtéž.

[5] Srov. zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách a o změně některých zákonů (zákon o registračních pokladnách).

2. DAŇOVĚPRÁVNÍ REGULACE VYDÁVÁNÍ DAŇOVÝCH DOKLADŮ

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, upravuje nikoliv doklady daňové, ale doklady účetní. Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat mj. označení účetního dokladu, obsah účetního případu a jeho účastníky, peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství, okamžik vyhotovení účetního dokladu, okamžik uskutečnění účetního případu a podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování. Účetní jednotka může jako účetní záznamy použít mj. zejména daňové doklady.

Právní regulace daňových dokladů je upravena v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Podle § 26 odst. 1 je plátce povinen vystavit daňový doklad do patnácti dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění. Daňovými doklady jsou zejména běžný daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, souhrnný daňový doklad, splátkový kalendář, platební kalendář atd. Zatímco povinnost vystavit daňový doklad, doklad o zaplacení, platební kalendář apod. je obecná, vystavit zjednodušený daňový doklad je plátce daně povinen pouze na požádání, a to ihned při uskutečnění zdanitelného plnění nebo přijetí úplaty, pokud k přijetí dojde před uskutečněním zdanitelného plnění. Vydávání zjednodušených daňových dokladů je přitom velmi obvyklé a probíhá de facto vždy, když plátce uskutečňuje zdanitelná plnění s úplatou za hotové, prostřednictvím platební karty nebo šekem, nebo když poskytuje služby prostřednictvím elektronických prostředků a jejich poskytnutí je podmíněno zaplacením a úplata za tyto služby je prováděna bankovním převodem. Jedinou podmínkou je maximální částka za zdanitelná plnění, která včetně daně z přidané hodnoty nepřevyšuje 10.000 Kč. Zjednodušený daňový doklad nelze vystavit v případě prodeje zboží, které je předmětem spotřební daně z lihu a tabákových výrobků, avšak za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele. Tedy i v případě nákupu tabákových výrobků za cenu uvedenou na kolku nebo v případě nákupu alkoholu v maloobchodě je možné vystavení zjednodušeného daňového dokladu.

Obdobně jako v případě správněprávní regulace, tak i v případě finančněprávní a daňověprávní regulace není automatická povinnost prodejce (plátce daně) vydávat daňový doklad a pokud se jedná o zdanitelná plnění do výše 10.000 Kč, je vydání zjednodušeného daňového dokladu často spíše výjimkou, než pravidlem. Zákazník by si však měl být vědom svých práv a doklad vyžadovat.

3. ZÁVĚR?

Z předchozího textu je patrné, že zákazník má od prodejce zboží či osoby poskytující mu službu doklad požadovat sám. Avšak zákazník to buď neví, nebo doklad ani nevyžaduje s tím, že zboží či službu získá levněji. Obchodník, který nevystavil doklad, totiž neuvede

příjem do svých zdanitelných příjmů a nemusí jej tedy ani zdaňovat. Při stávající sazbě daně z příjmů fyzických osob tak ušetří 15 %, v případě daně z příjmů právnických osob dokonce 19 %. Další daňové úspory pak má na dani z přidané hodnoty. Každý obchodník si tak může dovolit "nabídnout zákazníkovi slevu" a zákazník nabídky rád využije.

Nižší cena je však jen jedním z důvodů, proč zákazník přistoupí na slevu. Tím druhým je skutečnost, že vlastně pro stanovení vlastní daňové povinnosti ani doklad nepotřebuje. Fyzická osoba - zaměstnanec nemá podle stávající právní regulace prakticky žádnou možnost uplatnit výdaje pro snížení základu daně či daně. Možnosti de lege ferenda by se přitom nabízely a inspiraci můžeme hledat i v zahraničních právních úpravách; do výdajů je možné zahrnout například náklady na cestu do zaměstnání, pořízení oblečení, obuvi apod. Fyzické osoby - podnikatelé pak ve většině případů výdaje ani prokazovat nemusí, neboť si mohou uplatnit velmi velkorysé výdajové paušály.

4. PAUŠÁLNÍ VÝDAJE

Možnost uplatnit namísto prokazatelných výdajů výdaje paušální mají podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,[6] osoby, které mají příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, z podnikání a v omezených případech též osoby s ostatními příjmy.[7] Nejbenevolentnější byl zákonodárce u příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, když umožnil poplatníkům uplatnit paušální výdaje ve výši:

- 80 % z příjmů ze zemědělské činnosti, lesního a vodního hospodářství a ze živností řemeslných;

- 60 % z příjmů z ostatních živností;

- 40 % z příjmů z jiného podnikání než živnostenského, z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem, z výkonu nezávislého povolání, z příjmů znalce, tlumočníka, zprostředkovatele kolektivních sporů, zprostředkovatele kolektivních a hromadných smluv, rozhodce, z příjmů z činnosti insolvenčního správce atd.;

- 30 % z příjmů z pronájmu obchodního majetku.

---

[6] Dále jen "zákon o daních z příjmů".

[7] §§ 7, 9 a 10 zákona o daních z příjmů.

Od těchto částek se odvíjí též výše paušálních výdajů u příjmů z pronájmu (30 %) a u ostatních příjmů ze zemědělské výroby (80 %).

Uplatňování paušálních výdajů nezbavuje poplatníka vést záznamy o příjmech a samozřejmě evidenci příjmů a výdajů,[8] respektive nákladů a výnosů.[9]

Není pochyb, že možnost uplatňovat paušální výdaje může být velmi efektivní a pro poplatníky daně z příjmů fyzických osob výhodná. Pokud se již koná daňová kontrola, je zaměřena nikoliv na výdaje, ale na příjmy. Správa daní je nepochybně jednodušší a levnější. Nicméně neadekvátně vysoké paušální výdaje paradoxně vedou k problémům. Na počátku účinnosti zákona o daních z příjmů (zdaňovací období 1993) byla výše paušálních výdajů relativně nízká a postupně se zvyšovala:

Druh příjmu	Do 2004	2005-2008	2009	2010	Od 2011
Příjmy ze zemědělské činnosti, lesního a vodního hospodářství	50 %	80 %	80 %	80 %	80 %
Příjmy ze živností řemeslných	25 %	60 %	80 %	80 %	80 %
Příjmy z ostatních živností	25 %	40 %	60 %	40 %	60 %
Příjmy z ostatního podnikání	25 %	40 %	60 %	40 %	40 %
Příjmy z práv duševního vlastnictví	30 %	40 %	60 %	40 %	40 %
Ostatní příjmy	25 %	40 %	60 %	40 %	40 %
Příjmy z pronájmu	20 %	30 %	30 %	30 %	30 %

Tabulka 1: Paušální výdaje[10]

V důvodové zprávě k zákonu o daních z příjmů se uvádí, že hlavním smyslem paušálních výdajů jsou praktické aspekty a administrativní zjednodušení, nikoliv poskytnutí daňových úlev.[11] To byla snad pravda v roce 2004, avšak později se paušální výdaje staly spíše otázkou politickou než ekonomickou a dnes jsou paušální výdaje pro mnohé poplatníky zejména daňovou úlevou. Jako problém vidím též rozdílnou úroveň paušálních výdajů pro různé druhy příjmů. Při

[8] Srov. § 7b zákona o daních z příjmů.

[9] Srov. zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

[10] BOHÁČ, Radim. Paušální uplatňování daňových výdajů jako nástroj řešení hospodářské krize. In: PAPOUŠKOVÁ, Zdeňka. et al. Finanční věda a finanční právo v prostředí hospodářské krize. Olomouc: Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2010. ISBN: 978-80-244-2663-1. S. 142.

[11] Tamtéž.

určitém zjednodušení například zedník nemá obvykle žádné reálné výdaje; staví z materiálů, které mu připravil investor stavby. Využívá toliko zednické náčiní, které není příliš drahé a je možné ho využívat po dlouhou dobu, musí si pořídit pracovní oděv, snad při dojíždění využívá vozidlo… Na druhé straně provozovatel restaurace musí platit nájemné, mzdy personálu, musí pořídit zboží, které dále prodává apod. Jeho marže podle zkušeností z autorova okolí činí cca 20 %. V tomto případě jsou tedy paušální výdaje nastaveny korektně, zatímco zedník ušetří mnoho peněz, neboť jím placené daně jsou nespravedlivě nízké. Je přitom možné uvést i další obdobné činnosti jako automechanici, kominíci, instalatéři atd.

Výhody vyplývající z uplatňování paušálních výdajů vedou k dalšímu problému, který je znám jako Švarcsystém. Ten přináší výhody jak "zaměstnancům", tak "zaměstnavatelům", a to nejen v podobě daňových úspor, ale také při placení sociálního a zdravotního pojištění. Rozbor Švarcsystému by však přesahoval rozměr tohoto příspěvku.

5. ZÁVĚR!

Je evidentní, že automatické vydávání dokladů při prodeji zboží či služeb není v České republice běžné a dokonce není ani vyžadováno zákony. Jakkoliv se pohybujeme v oblasti správního a finančního (daňového) práva, kogentnost norem předpokládaná uplatňovanou metodou regulace (modifikovaná či klasická administrativněprávní) není realizována. Nicméně právě dispozitivní charakter finančněprávní normy, na jehož příklad zde narážíme, je jedním ze znaků modifikace regulace finančního práva. Je tedy výhradně na zákazníkovi, zda požaduje vydání dokladu. V praxi však nenacházím důvod (odhlédnu-li od aspektů občanskoprávních jako je uplatnění záruční lhůty, vrácení zboží apod.), proč bych jako spotřebitel měl vlastně doklad požadovat, neboť bez dokladu obvykle obdržím zboží a především službu levněji. Nadto pro stanovení vlastní daňové povinnosti jako zaměstnanec ani doklad nepotřebuji, neboť mi daňové právo neposkytuje žádný benefit ani při výpočtu základu daně, ani daně samotné. Také osoby samostatně výdělečně činné výdajové doklady obvykle nepotřebují, neboť jim daňové právo umožňuje uplatnit velkorysé paušální výdaje.

Z příspěvku je patrné, jak jsou jednotlivé povinnosti či spíše práva vzájemně provázaná. Osobně vidím jako největší problém vysokou výši paušálních výdajů spojenou s neexistující povinností podnikatele vydávat doklady o prodeji zboží či služeb. To umožňuje nejen "schovávat" před státem příjmy, ale především dále snižovat základ daně a platit nižší daně. Hypotéza stanovená v úvodu příspěvku, že takové jednání tkví v nedostatečné úpravě správněprávní a finančněprávní, byla potvrzena. Domnívám se, že znovuzavedení registračních pokladen a/nebo snížení paušálních výdajů by znamenalo to, čeho jsme běžně svědky v zahraničí: poskytovatel služby či prodejce zboží vydá zákazníkovi bez jakékoliv výzvy či

požádání doklad o prodeji. A v konečném důsledku by to také znamenalo zvýšení výnosu daně z příjmů fyzických osob minimálně v řádu jednotek miliard korun.

Literature:

- BOHÁČ, Radim. Paušální uplatňování daňových výdajů jako nástroj řešení hospodářské krize. In: PAPOUŠKOVÁ, Zdeňka et al. Finanční věda a finanční právo v prostředí hospodářské krize. Olomouc: Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2010. ISBN: 978-80-244-2663-1.
- Usnesení výboru pro hospodářství, zemědělství a dopravu k návrhu zákona o poskytnutí státní záruky České republiky na zajištění úvěru poskytnutého společností EUROFIMA za účelem financování nákupu železničních kolejových vozidel [online]. Praha: Senát Parlamentu ČR, 2005 [cit. 8.11.2012]. Dostupné z: http://www.senat.cz/xqw/xervlet/pssenat/htmlhled?action=doc&value=33926.
- Stenozáznam ze schůze Senátu Parlamentu ČR ze dne 29.7.2005 [online]. Praha: Senát Parlamentu ČR, 2005 [cit. 8.11.2012]. Dostupné z: http://www.senat.cz/xqw/xervlet/pssenat/hlasovani?action=steno&O=5&IS=3208&T=115#st115.

Contact – email

michal.radvan@law.muni.cz

MÍSTNÍ POPLATKY JAKO PŘÍJMOVÝ ZDROJ OBCÍ

TAŤÁNA ŠPÍRKOVÁ

Právnická fakulta, Univerzita Palackého v Olomouci, Česká republika

Abstract in original language

Příspěvek se věnuje místním poplatkům jako důležitým rozpočtovým příjmům. Zásadní pozornost je v příspěvku věnována místnímu poplatku za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů a změně v jeho právní úpravě od 1. července 2012.

Key words in original language

Místní poplatky, místní poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů

Abstract

This contribution is focused on the importance of local charges as municipalitie´s revenues. The author is especially interested in valid legislation of local charge of scrap, collecting, transport, separating, using and liquidation the municipal waste. The author´s aim is to describe and evaluate valid legal regulation in the context of amendments since the 1st of July 2012.

Key words

Local charges, local charge of scrap, collecting, transport, separating, using and liquidation the municipal waste.

Zákonem č. 174/2012 Sb. byla s účinností od 1. července 2012 změněna právní úprava zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších p.p., týkající se místního poplatku za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů (dále také jako „poplatek za provoz systému nakládání s komunálním odpadem“). Tento zákon přinesl první zásadní změnu v konstrukci tohoto místního poplatku, která bude pro mnohé obce impulsem k novelizaci jejich obecně závazných vyhlášek pro příští kalendářní rok. Poplatkové povinnosti za kalendářní rok 2012 a za předchozí kalendářní roky se dle přechodných ustanovení řídí dosavadními právními předpisy.

Autorem pozměňovacího návrhu byla skupina poslanců Jana Husáka, Františka Laudáta a Heleny Langšádlové, kteří jej předložili Poslanecké sněmovně 29. 4. 2011. Jeho první čtení na půdě Poslanecké sněmovny proběhlo na konci září 2012 a 8. 2. 2012 byl návrh zákona Poslaneckou sněmovnou ve třetím čtení schválen. Návrh zákona byl však vrácen senátem s pozměňovacími návrhy a

Poslanecká sněmovna vrácený návrh zákona přijala. Prezident zákon podepsal 15. 5. 2012.[1]

Co však vedlo k nutnosti změnit právní úpravu tohoto místního poplatku a jak vypadá jeho současná právní úprava? To jsou otázky, na které se v tomto příspěvku zaměřím.

Náklady na odpadové hospodářství obcí jsou jednou z důležitých položek všech obecních rozpočtů. Zákon o odpadech ukládá obcím povinnost odstraňovat komunální odpad a tato povinnost představuje pro většinu obcí velkou rozpočtovou zátěž. Obce v ČR doplácejí cca 30 % nákladů na odpadové hospodářství ze svých rozpočtů. Příjmy obcí v odpadovém hospodářství jsou tvořeny poplatky od občanů, platbami právnických osob („živnostníků“) zapojených do systému obce, případně tržbou za prodej druhotných surovin. Další položkou jsou odměny systému EKO-KOM za třídění obalových odpadů v rámci tříděného sběru a případně úspora nákladů či platby kolektivních systémů zpětného odběru elektrozařízení a baterií. Ostatní finanční zdroje pro rozvoj odpadového hospodářství obcí jsou z veřejných finančních podpor (zdroje EU – Operační program pro životní prostředí, zdroje SFŽP na vyhlašované programy). Dalším zdrojem jsou dotační tituly krajů.[2]

Poplatky od občanů tvoří podstatnou část příjmů obce v odpadovém hospodářství. Průměrný poplatek od občanů v r. 2011 činil cca 454,1 Kč/obyvatel při průměrných nákladech ve výši 912 Kč.[3]

Dle současné právní úpravy mají obce možnost zvolit mezi třemi různými variantami, jak získat od občanů poplatek, kterým se podílejí na nákladech obce v odpadovém hospodářství. První variantu představuje místní poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů dle zákona o místních poplatcích. Další dvě varianty jsou upraveny v zákoně o odpadech, dle kterého mají obce pravomoc vybírat poplatek za komunální odpad[4] nebo zavést smluvní formu úhrady za komunální odpad. [5] Hlavním principem zůstává pravidlo, že obec si může zvolit

---

[1] Dostupné na: www.psp.cz (15.11.2012)

[2] Strategie rozvoje nakládání s odpady v obcích a městech za rok 2008.

[3] Vrbová, Martina: Ekonomika odpadového hospodářství v obcích ČR - aktualizace údajů za rok 2011. Sborník přednášek z 13. ročníku konference ODPADY a OBCE. Hospodaření s komunálními odpady (6. a 7. 6. 2012), s. 51-54

[4] §17 a) zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů

[5] §17 odst. 5 zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů

vždy jen jednu z výše uvedených možností úhrady za komunální odpad.[6]

Většina obcí dává přednost místnímu poplatku za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů.[7] Dosavadní právní úprava tohoto místního poplatku však byla v mnoha směrech nevyhovující a po změně v této oblasti se ze strany obcí volalo již dlouho.

Nejčastějším terčem kritiky ze strany obcí byla nevyhovující sazba tohoto místního poplatku. Konstrukce sazby tohoto poplatku nedovolovala vybrat obci více než 500,-Kč na jednoho poplatníka a kalendářní rok, přičemž samotná sazba poplatku byla složena ze dvou položek. První položku tvořila maximální částka 250,-Kč a druhá položka byla opět tvořena maximem 250,-Kč, které však vycházelo ze skutečných nákladů obce na svoz netříděného odpadu v minulém období rozpočítaných na jednoho poplatníka. Trvalému nárůstu nákladů na zajištění sběru a svozu netříděného komunálního odpadu ale tato horní hranice neodpovídala. Z tohoto důvodu bylo prosazováno její zvýšení při zachování povinnosti stanovení sazby dle rozpočítaných skutečných nákladů na základě prokazatelných údajů.

Důvodová zpráva k zákonu č. 174/2012 Sb. vycházela při identifikaci problému nízké zákonné hranice sazby poplatku z ekonomické analýzy vybraných nákladů hospodaření s odpady v obcích. Ekonomické ukazatele komunálního odpadového hospodářství nejsou v ČR systematicky sledovány. Základním zdrojem dat jsou údaje AOS EKO-KOM, a.s., které jsou získávány z ročního dotazníku o nakládání s komunálními odpady, který všechny obce zúčastněné v systému EKO-KOM poskytují jedenkrát ročně. Z dotazníku systému EKO-KOM, který sleduje ekonomiku odpadového hospodářství obcí pravidelně již od roku 2001, vyplynul jednoznačný nárůst celkových nákladů obcí od r. 2002, a to o 81,5 %. Důvodová zpráva obsahuje přehlednou tabulku, ze které vyplývá, že celkové náklady obce na hospodaření s odpady za rok 2002 činily 480,2 Kč a za rok 2009 činily již 871, 5 Kč. K této statistice bych chtěla nad rámec důvodové zprávy doplnit, že v r. 2010 činily průměrné náklady obcí na odpadové hospodářství 881,9 Kč a pro rok 2011 byly stanoveny na 912,0 Kč ± 64,5 Kč/obyvatel/rok. Důležitým údajem je množství obcí, které se těchto dotazníků zúčastňují. Vzorek obcí, který byl použit kupříkladu pro hodnocení nákladovosti za rok 2011, byl sestaven z 5.180 obcí (tj. cca 83 % všech obcí v ČR) s více než 9,814 mil. obyvatel (tj. cca 94 % obyvatel ČR).[8] Konsolidované výstupy z dotazníků slouží jako

---

[6] Pelc, V. Místní poplatky. 1. vydání. Praha: C.H. Beck, 2011, s. 95-96

[7] Dle důvodové zprávy k zákonu č. 174/2012 Sb. využívá místního poplatku 85% obcí. V r. 2006 využívalo místního poplatku za komunální odpad 79% všech obcí, jak vyplývá ze Strategie rozvoje nakládání s odpady v obcích a městech za rok 2008.

[8] Vrbová, Martina: Ekonomika odpadového hospodářství v obcích ČR - aktualizace údajů za rok 2011. Sborník přednášek z 13. ročníku konference

podklad pro různé studie včetně např. Strategie rozvoje nakládání s odpady v obcích a městech ČR (SMO ČR, 2008, 2011). Výstupy z dotazníku jsou každoročně poskytnuty Svazu měst a obcí ČR, který je bohužel v aktuální verzi nezpřístupňuje veřejně, ale pouze pro obce, které jsou jeho členy.

Jak je tedy konstruována sazba místního poplatku za provoz systému nakládání s komunálním odpadem dle platné právní úpravy od 1. července 2012?

Zákon o místních poplatcích v §10b odst. 4 stanoví následující:

"Sazbu poplatku tvoří

a) částka až 250 Kč za osobu uvedenou v odstavci 1 a kalendářní rok a

b) částka stanovená na základě skutečných nákladů obce předchozího kalendářního roku na sběr a svoz netříděného komunálního odpadu až 750 Kč za osobu uvedenou v odstavci 1 a kalendářní rok; obec v obecně závazné vyhlášce stanoví rozúčtování nákladů na sběr a svoz netříděného komunálního odpadu na osobu."

Konstrukce poplatku složeného ze dvou částek zůstala oproti původní právní úpravě nezměněna. Horní hranice druhé částky dle písm. b) však byla navýšena na 750,-Kč. Dle mého názoru je stanovení limitu pro druhou částku poplatku důvodné, ale je diskutabilní výše tohoto limitu. Pokud bychom vycházeli z uvedené analýzy nákladů obcí na odpadové hospodářství, činily průměrné náklady obcí na odpadové hospodářství pro rok 2011 částku 912,0 Kč ± 64,5 Kč/obyvatel/rok. Vzhledem ke stabilnímu nárůstu nákladů na odpadové hospodářství je otázkou, za jakou dobu bude limit sazby tohoto poplatku opět nedostatečný a nebude odpovídat skutečným nákladům obcí na zabezpečení odpadového hospodářství.

Další změnu, kterou zákon č. 174/2012 Sb. přinesl, je jiné vymezení okruhu poplatníků. Dle §10b) odst.1 zákona o místních poplatcích platí tento místní poplatek následující osoby:

"a) fyzická osoba,

1. která má v obci trvalý pobyt,

2. které byl podle zákona upravujícího pobyt cizinců na území České republiky povolen trvalý pobyt nebo přechodný pobyt na dobu delší než 90 dnů,

---

3. která podle zákona upravujícího pobyt cizinců na území České republiky pobývá na území České republiky přechodně po dobu delší 3 měsíců,

4. které byla udělena mezinárodní ochrana podle zákona upravujícího azyl nebo dočasná ochrana podle zákona upravujícího dočasnou ochranu cizinců,

b) fyzická osoba, která má ve vlastnictví stavbu určenou k individuální rekreaci, byt nebo rodinný dům, ve kterých není hlášena k pobytu žádná fyzická osoba, a to ve výši odpovídající poplatku za jednu fyzickou osobu; má-li ke stavbě určené k individuální rekreaci, bytu nebo rodinnému domu vlastnické právo více osob, jsou povinny platit poplatek společně a nerozdílně."

Dle důvodové zprávy směřovaly námitky obcí vůči nemožnosti vybrat poplatek od cizinců pobývajících na území České republiky na základě povolení k dlouhodobému nebo trvalému pobytu podle zákona o pobytu cizinců na území ČR, od vlastníků tzv. apartmánů, tj. bytových jednotek mnohdy sloužících k rekreaci nebo pronájmu a od fyzických osob užívajících rodinné domy za účelem bydlení bez nahlášení k trvalému pobytu. Z těchto důvodů byla poplatková povinnost rozšířena i na cizince a vlastníky bytových jednotek a vlastníky rodinných domů, ve kterých rovněž není hlášena žádná osoba k trvalému bydlení.

Poslední novinkou je §12 zákona o místních poplatcích, který zní následovně:

"(1) Je-li poplatník v době vzniku povinnosti zaplatit poplatek nezletilý, odpovídají za zaplacení poplatku tento poplatník a jeho zákonný zástupce společně a nerozdílně; zákonný zástupce má v takovém případě stejné procesní postavení jako poplatník.

(2) Nezaplatí-li poplatek poplatník nebo jeho zákonný zástupce, vyměří obecní úřad poplatek jednomu z nich."

Dle současné i dosavadní úpravy není osoba poplatníka navázána na jeho věk tzn. poplatníky tohoto poplatku jsou i nezletilci, pokud nejsou od tohoto poplatku v konkrétní obecně závazné vyhlášce osvobozeni.[9] Dosavadní právní úprava neumožňovala postihnout majetek zákonného zástupce nezletilce k vymožení nedoplatku nezletilce,[10] což nové znění ustanovení §12 zákona o místních poplatcích již umožňuje.

---

[9] Pelc, V: Místní poplatky. 3. vydání. Praha: Linde, 2008, s.176

[10] Doporučení pro obce a města. Obecní daně. 2. vydání. Praha: Kancelář veřejného ochránce práv, 2010, s. 143

Pokud bych měla novelu zákona o místních poplatcích nějakých způsobem zhodnotit, pak bych předně uvedla, že ji vnímám velice pozitivně. Je dle mého názoru nezpochybnitelné, že náklady obcí na zabezpečení hospodaření s komunálními odpady neustále stoupají a dosavadní právní úprava místního poplatku za provoz systému nakládání s komunálním odpadem byla co se týče sazby neudržitelná. Přínosnou změnou je i rozšíření okruhu poplatníků a nové znění §12 zákona o místních poplatcích ve vztahu k nezletilým poplatníkům.

Jak jsem již uvedla výše, poměrně skeptická jsem k nově stanovenému limitu sazby, který za několik let zřejmě opětovně nebude odpovídat reálným potřebám obcí na krytí nákladů spojených s odpadovým hospodářstvím. Jako pozitivní trend v odpadovém hospodářství v současnosti vnímám snahu některých krajů např. Olomouckého kraje, k vytvoření regionálního integrovaného systému nakládání s odpadem a plány na větší energetické využití zbytkového komunálního odpadu. Maximální omezení skládkování odpadů spojené s maximálním energetickým využitím je strategie, kterou by se měly jednotlivé kraje intenzivně zabývat. Společné řešení nakládání s odpady a spolupráce jednotlivých obcí na regionálním integrovaném systému je progresivní cestou vývoje v této oblasti.[11] V tomto směru nelze než souhlasit s názorem Ing. Bradáče, který ve svém příspěvku o integrovaných systémech nakládání s odpady uvedl následující: "Aby byly obce a města, jako původci komunálního odpadu, přesvědčeny o smysluplnosti vytváření nových systémů – integrovaných - je třeba již jednoznačně definovat ekonomické a časové nástroje pro podporu těchto systémů. Tedy každý starosta musí vědět, kolik platí za likvidaci odpadů dnes, kolik bude platit v rámci nového systému a co se stane, když do regionálního systému nebude zařazen."[12]

Upozornila bych také na očekávanou změnu zákona o odpadech od r. 2014, která by měla přinést podstatné zvýšení poplatku za ukládání komunálního odpadu na skládky a tím navýšit rozpočtové náklady obcí spojené s odpadovým hospodářstvím. Současná maximální sazba místního poplatku za provoz systému nakládání s komunálním odpadem na jednoho poplatníka a kalendářní rok se tak může stát pro obce nedostatečná poměrně brzy.

---

[11] Horák, Pavel: Příprava integrovaného systému nakládání s komunálními odpady v Olomouckém kraji. Sborník přednášek z 13. ročníku konference ODPADY a OBCE. Hospodaření s komunálními odpady (6. a 7. 6. 2012). s. 29

[12] Bradáč, Jaroslav: Integrované systémy nakládání s odpady v regionech. Sborník přednášek z 13. ročníku konference ODPADY a OBCE. Hospodaření s komunálními odpady (6. a 7. 6. 2012). s. 30

Literature:

- Doporučení pro obce a města. Obecní daně. 2. vydání. Praha: Kancelář veřejného ochránce práv, 2010, 159 s., ISBN 978-80-254-6259-1

- Pelc, V.: Místní poplatky. Oprávnění obcí. Povinnosti podnikatelů, živnostníků a občanů. 1. vydání. Praha: C.H. Beck, 2011, 216 s., ISBN 978-80-7400-150-5

- Pelc, V: Místní poplatky. 3. vydání. Praha: Linde, 2008, 303 s., ISBN 978-80-7201-691-4

- Sborník přednášek z 13. ročníku konference ODPADY a OBCE. Hospodaření s komunálními odpady (6. a 7. 6. 2012)

Contact – email

tatana.spirkova@upol.cz

ROZPOČET EVROPSKÉ UNIE A AKTUÁLNÍ OTÁZKY K JEJÍMU FINANCOVÁNÍ

EVA ŠULCOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

Abstract in original language

Financování Evropské unie je předmětem neustálého vývoje, ať již z pohledu struktury evropského rozpočtu, tak i z pohledu procesního. Struktura evropského rozpočtu je předmětem diskuzí zejména s ohledem na nesoulad mezi politickými prioritami a strukturou rozpočtu. Na základě Lisabonské smlouvy například došlo k novému rozdělení rozpočtových pravomocí a bylo potvrzeno postavení Evropského parlamentu při rozhodování o toku evropských peněz. V jednání jsou dále konkrétní opatření k reformě rozpočtu Evropské unie, která by měla napomoci k větší transparentnosti při řešení finančních otázek unie. Aktuálně se objevují návrhy na možnost uplatnění závazných rozpočtových reforem pro celou eurozónu. V rámci příspěvku budou vzneseny aktuální otázky a řešení týkající se evropského rozpočtu. Zároveň budou zohledněny i ve vztahu k dopadům na úroveň rozpočtů národních a případně i dalších veřejných rozpočtů.

Key words in original language

Evropská unie, rozpočet EU, reforma rozpočtu

Abstract

Financing of the European Union has been developing constantly, both the structure and the process of budget approval. The structure of the European budget has been subject to criticism because of disproportion between politic priorities and the given structure of the budget. Based on the Lisbon Treaty further changes to process were made and new powers were given to the European Parliament in respect of control over the flow of European funds. Other measures are currently discussed to promote the transparency with financing the EU. The most recent proposal is to impose mandatory budgetary reforms in the euro zone. In the paper, questions and answers shall be raised in respect of the European budget. These shall be reflected also in the light of impact on national budgets and other public budgets.

Key words

European Union, EU budget, budget reform

K datu vzniku tohoto příspěvku se otázky k rozpočtu Evropské unie staly tématem plnícím hlavní zpravodajství a přední stránky tisku. Jednání za účelem dosažení shody mezi členskými státy v otázkách rozpočtu na období 2014 – 2020 proběhla před několika málo dny v rámci Evropského summitu v Bruselu, nicméně ani z těchto jednání nevyplynul závěr uspokojivý pro jednotlivé členské státy a další vyjednávání byla odsunuta na pozdější dobu.

V tomto příspěvku je rozpočet Evropské unie (dále též označen jako evropský rozpočet) předmětem analýzy jeho specifik a srovnání se státním rozpočtem České republiky[1], jejichž cílem by mělo být potvrzení toho, že rozpočet Evropské unie je nástrojem specifickým a odlišným od rozpočtu státního, ačkoliv některé z principů jsou oběma těmto rozpočtovým nástrojům shodné. Předmětem analýzy budou zejména otázky tvorby, struktury a schvalování rozpočtů.

Zcela trefně komentuje evropský rozpočet Giacomo Benedetto v úvodu své kapitoly věnované tématu evropského rozpočtu, když říká, že rozpočet Evropské unie je malý, nicméně kontroverzní[2]. I přes své relativní mládí zažil tento rozpočet a samotný rozpočtový proces několik zásadní vývojových okamžiků a dnešní události na evropské půdě dokazují, že další změny v blízké budoucnosti by byly pro další fungování Unie vhodné. Nesouhlas a návrhy změn jsou směřovány zejména ke struktuře evropského rozpočtu, kdy jsou aktuálně největší objemy prostředky vynakládány na zemědělskou politiku. Dalším problémem je přerozdělování prostředků, díky kterému jsou z větší části dotovány chudší regiony Evropské unie.

Z řad nepokojených států zaznívají výhrady ke konkrétní výši příspěvků od členských států směrem k jejich snížení a požadavky na restrukturalizaci oblastí a procentuálních poměrů, kam jsou evropské prostředky směřovány. Typickým příkladem je Velká Británie, která již od počátku vstupu do Evropské unie upozorňovala a nesouhlasila se způsobem přerozdělování prostředků z evropského rozpočtu. Vzhledem k převažujícímu financování oblasti zemědělství z rozpočtu tak průmyslová Británie doplácela na aktuální podobu rozpočtu, což (nejen) v historii vyústilo v politické rozpory a výjimky konkrétně přímo pro Velkou Británii[3].

Zcela ojedinělý je charakter evropského rozpočtu. Povědomí o jeho vývoji poslouží k pochopení aktuálních otázek a současné situace kolem rozpočtu. Na počátku svého vzniku měl evropský rozpočet zcela odlišný charakter než má nyní, což lze také jednoduše dát do souvislosti s vývojem samotné evropské integrace.

---

[1] Státní rozpočet ve významu jako finanční plán státu na fiskální období, podle kterého se vytváří a přerozděluje ústřední peněžní fond státu, určený na úhradu jeho potřeb. K pojmu státní rozpočet viz MRKÝVKA, Petr, Ivana PAŘÍZKOVÁ a Michal RADVAN. Finanční právo a finanční správa. Vyd. 1. Brno: Masarykova univerzita, 2004. s. 298. ISBN 80-210-3578-1.

[2] BENDETTO, G. MILIO, S. European Union Budget Reform: Intitutions, Policy and Economic Crisis. Basingstoke: Palgrave Macmillan, 2012. s. 1. ISBN 978-1-137-00497-0.

[3] Výjimky uplatněné ve vztahu k Velké Británii viz podrobněji: European Comission. European Union: Public Finance. Fourth edition. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. s. 29. ISBN 978-92-79-06937-6.

1. HISTORIE ROZPOČTU EVROPSKÉ UNIE

Předchůdcem dnešního rozpočtu byl rozpočet Evropského hospodářského společenství, který fungoval na základě příspěvků od členů společenství (obdobně jako fungují mezinárodní organizace). Postupně však vznikaly společného politiky zemědělství a sociální politika, pro které bylo nutno nalézt nový způsob financování. Řešení situace bylo nalezeno v podobě vytvoření vlastního rozpočtu na evropské úrovni. Byla pociťována potřeba převést tento dosavadní systém „mezinárodní organizace“ do jiné podoby, aby společenství mělo své vlastní příjmy a rozpočet se tak stal „supranacionálním“: Stalo se tak paradoxně za přispění Francie prosazující národní zájmy, které tento model vyhovoval v důsledku výhodného financování jejího zemědělství. Obava z nové pravomoci předaná do rukou Evropské komise byla vyvážena kontrolní úlohou Evropského parlamentu (1970 Lucemburská smlouva).

Zásadní odlišností oproti dnešnímu stavu byla původně účast Evropslého parlamentu pouze v podobě poradní funkce s právem navrhnout změny, nicméně finální schválení bylo svěřeno Radě. Lucemburská smlouva v roce 1970 vytvořila rozdělení na povinné a nepovinné výdaje. Konkrétně parlament mohl zasahovat pouze do struktury nepovinných výdajů (vycházející z rozdělení výdajů na povinné a nepovinné), aniž by však mohl měnit jejich celkovou výši. Definitivní schválení rozpočtu však stále přetrvávalo v rukou Rady.

Zlom nastal až v roce 1975 v návaznosti na přijetí Bruselské smlouvy, která ve vztahu k rozpočtu znamenala posílení pravomocí Evropského parlamentu. Ten měl nově pravomoc odmítnout celý rozpočet a přijatý rozpočet byl oficiálně vyhlašován nově předsedou Evropského parlamentu. Bruselská smlouva také znamenala novou kontrolu plnění rozpočtu v podobě vytvoření Evropského účetního dvora[4].

2. STRUKTURA PŘÍJMŮ EVROPSKÉHO ROZPOČTU

Evropský rozpočet se od klasických státních rozpočtů odlišuje jednak svojí velikostí a také strukturou.

Otázka financování rozpočtu byla z počátku řešena pomocí poplatků a cel, které směřovaly do rozpočtu a později přibyla také část daně z přidané hodnoty. Toto financování nebylo s postupem času dostatečné, a tak od roku 1988 došlo k financování pomocí příspěvků členskými státy v podobě procentuální části z hrubého domácího produktu[5].

---

[4] K historii a vývoji rozpočtu podrobně viz European Comission. European Union: Public Finance. Fourth edition. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-92-79-06937-6.

[5] viz tamtéž, s. 37.

Na straně příjmů v současné době nejsou v případě evropského rozpočtu zastoupeny v klasickém rozsahu daňové příjmy a příjmy z důchodového a sociálního pojištění – pouze s výjimkou části DPH, cel a zdanění příjmů zaměstnanců unie, jehož hodnota je naprosto minimální (ve srovnání s daňovými příjmy státních rozpočtů). Do budoucna lze možná počítat s připravovanou daní z finančních transakcí, která může představavat drobné navýšení v této oblasti příjmů. V oblasti výdajů lze také zaznamenat rozdíly ve struktuře – unie nevynakládá jako státní rozpočty prostředky na tzv. transferové platby, které jsou plně vykonávány členskými státy v rámci jejich vlastních rozpočtů.

99 % příjmů evropského rozpočtu je tvořeno[6]:

- vlastní zdroje (zejména cla při dovozu z třetích zemí)
- část z DPH (0,3 %)
- příspěvky členských států (dle potřeby je stanovena procentuální sazba z HDP, max. však 1,23 %)

Zbylé 1 % příjmů tvoří například daně ze mzdy zaměstnanců EU, pokuty apod.

3. STRUKTURA VÝDAJŮ ROZPOČTU EU

Z rozpočtu jsou financovány akce a projekty, kde se členské státy dohodly na společném postupu na evropské úrovni. Jedná se o jednotlivé kategorie výdajů, v rámci kterých existují jednotlivé politiky[7].

Unikátní vlastností evropského rozpočtu, se kterou se lze setkat u státních rozpočtů jen minimálně, jsou pevně stanovená kvantitativní omezení. Článek 311 Smlouvy o fungování Evropské unie[8] uvádí, že financování musí být provedeno z vlastních příjmů, jiné financování, jako například půjčky, není dovoleno. Jednoduše řečeno, příjmy musí pokrýt naplánované výdaje rozpočtu. Toto pravidlo nebývá pravidelnou součástí legislativy ve vztahu k národním rozpočtům, ačkoliv lze v poslední době usuzovat na vzrůstající trend k implementaci tohoto pravidla pro veřejné rozpočty některých států.

---

[6] European Comission: Where does the money come from? [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/budget/explained/budg_system/financing/fin_en.cfm>.

[7] European Comission: Where does the money go? [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/budget/explained/budg_system/fin_fwk0713/fin_fwk0713_en.cfm>.

[8] viz Konsolidované znění Smlouvy o fungování Evropské unie, Úřední věstník C 115, 9. 5. 2008, čl. 311.

Dále je stanoven strop pro objem výdajů v návaznosti na strop příspěvku ze strany států. Jedná se v podstatě o omezení, které bylo schválené jednohlasně členskými státy[9].

Při tvorbě samotného rozpočtu na příslušný rok jsou navrhovatelé limitováni také aktuálně platným víceletým finančním rámcem. Tento rámec je připravován a schvalován evropskými orgány – Evropskou komisí, Evropským parlamentem a Radou – jedná se o interinstitucionální dohody. V roce 1991 byl finanční rámec prodloužen z původních 5 na dnes platných 7 let[10]. Aktuální a posledním schváleným finančním rámcem je ten na období 2007-2013.

Vyjednávání o rozpočtovém výhledu na 20013-2020 započala již v roce 2011, a to již za uplatnění nových pravidel, které přinesla Lisabonská smlouva. Aktuální jsou vyjednávání o rozpočtovém rámci platném od roku 2014, nicméně tato jednání narážejí na úskalí při vyjednávání jeho podoby, jelikož jednotlivé státy prosazují vlastní zájmy a pohled na to, jak by měl být finanční rámec, resp. rozpočet, sestaven. Ke schválení finančního rámce je potřeba jednotný souhlas členských států a Evropského parlamentu, což samozřejmě schvalování výrazně komplikuje. V souvislosti s rozšiřováním Evropské unie se také výrazněji projevuje vyšší počet „hráčů“ při schvalování finančního výhledu i samotných rozpočtů (zejména díky rozšiřování unie v roce 2004 a 2007), kdy zejména chudší regiony střední a východní Evropy prosazují udržení toku peněz do chudších regionů. Po ekonomické krizi je také diskutováno, zda by mělo být použito na evropské úrovni více finančních prostředků za účelem podpory ekonomického rozvoje po finanční krizi, což může být v rozporu s přístupy některých států k uplatňování financování z evropské úrovně.

4. PRINCIPY ROZPOČTU EU

K výčtu omezení evropského rozpočtu je nutno doplnit ještě finanční nařízení, která jsou vydávána Radou a Evropským parlamentem. Tato nařízení stanovují požadavky na sestavování, plnění, řízení a audit

---

[9] European Comission: Where does the money come from? [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/budget/explained/budg_system/financing/fin_en.cfm>.

[10] Víceleté, minimálně však pětileté, finanční rámce, jsou od Lisabonské smlouvy oficiální součástí rozpočtového procesu – viz čl. 312 Smlouvy o fungování Evropské unie.

rozpočtu[11]. Jedná se zejména o základní zásady, kterými se subjekty při účasti na procesu musejí řídit[12]:

- zásady jednoty a správnosti zachycení (všechny příjmy a výdaje musí být zachyceny v rozpočtu)
- zásady každoročnosti (rozpočtové období v délce 12 měsíců od 1. ledna do 31. prosince)
- zásady vyrovnanosti (není povoleno krýt náklady prostřednictvím půjčky)
- zásada účetní jednotky (jednotkou pro evropský rozpočet je euro – v této jednotce se rozpočet sestavuje a následně provádí)
- zásady obecnosti (všechny příjmy pokrývají všechny výdaje)
- zásady přesného stanovení (přiřazení zdroje ke konkrétnímu výdaji a jeho odůvodnění)
- zásada řádného finančního řízení (požadavek na hospodárnost, užitek a účinnost)
- zásada průhlednosti (zveřejňování rozpočtu v Úředním věstníku Evropské unie).

5. ROZPOČTOVÝ PROCES V EU

Ve stanovené lhůtě předem mají orgány a instituce Evropské unie povinnost předložit svá očekávání pro rozpočet na následující rok. Evropská komise na základě těchto podkladů připraví návrh rozpočtu, nicméně těmito návrhy není plně vázána. Do 1. září předcházejícího roku musí pak být Evropskou komisí návrh rozpočtu předložen Evropskému parlamentu a Radě, reálně však k předložení dochází dříve než ve stanoveném termínu. Rada předkládá svoje vyjádření k rozpočtu Evropskému parlamentu – ten může rozpočet schválit nebo naopak přijmout změny, které jsou předány zpět na Radu. Pokud tyto změny nejsou ze strany Rady akceptovány, nastává vyjednávací proces mezi oběma účastníky. Je svolán tzv. dohodovací výbor, který je tvořen členy Rady a zástupci Evropského parlamentu. Účelem je dosažení dohody, která musí být schválena kvalifikovanou většinou členů Rady a většinou zástupců Evropského parlamentu. Tato dohoda musí být následně schválena opět oběma orgány, nebo alespoň nesmí být jedním z nich zamítnuta. V případě, že nedojde ke shodě v rámci dohodovacího výboru, musí Komise předložit nový návrh rozpočtu. V této situaci se aktuálně nachází i schvalování rozpočtu na rok 2013, kdy jednání nepřinesla výsledek a Komise tak 26. listopadu 2012 uveřejnila nový návrh rozpočtu 2013[13].

---

[11] Nařízení Rady (ES, EURATOM) č. 1605/2002 ze dne 25. června 2002, kterým se stanoví finanční nařízení o souhrnném rozpočtu Evropských společenství.

[12] Europa: Finanční řízení [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://europa.eu/legislation_summaries/budget/l34015_cs.htm >.

[13] Znění návrhu rozpočtu na rok 2013 je dostupné online z: <http://ec.europa.eu/budget/biblio/documents/2013/2013_en.cfm#p2013>.

6. SROVNÁNÍ A ZÁVĚR

Lze shrnout, při sestavování rozpočtu jsou v obou případech českého i evropského rozpočtu uplatněny obdobné principy, které jsou všeobecně využívány při tvorbě a realizaci rozpočtů – zejména zásada úplnosti a věrnosti, hospodárnosti a transparentnosti, jakož i každoroční sestavování rozpočtu. Zásady jednotnosti je v rozpočtu ČR oslabena pluralitou (tj. systém dílčím rozpočtů a mimorozpočtových fondů). Výrazný rozdíl je pak při uplatňování zásady vyrovnanosti, kdy v České republice toto pravidlo není legislativně zachyceno a reálně není ani českého tvůrci rozpočtu uplatňováno.

Ačkoliv by se na základě předchozího odstavce dalo očekávat, že rozpočty si budou i v dalších ohledech podobné, nelze takový závěr učinit s ohledem na ostatní odlišnosti rozpočtů. Rozpočty mají odlišný charakter i funkci. V případě rozpočtu Evropské unie se jedná a rozpočet supranacionální, který plní úkoly odlišné od klasického státního rozpočtu. Je zaměřen na financování politik, ve kterých se členské státy zavázaly postupovat společně a u kterých společný postup představuje efektivnější postup, než pokud by byly řešeny individuálně členskými státy. Od tohoto účelu se odvíjí i odlišnost ve struktuře rozpočtu, kdy v evropském rozpočtu nalezneme pouze omezené oblasti výdajů i příjmů.

V souladu se sbližováním s Evropskou unií došlo i v České republice k zavedení sestavování rozpočtových nástrojů do budoucna, a to zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů. Jedná se o střednědobý výhled a střednědobý výdajový rámec. Tyto nástroje slouží jako základ pro sestavení samotného rozpočtu. Jsou sestanovávány na další následující dva roky po aktuálním rozpočtu a předkládány spolu s ročním rozpočtem vládě. Samotný rozpočet je pak vydáván formou zákona a vyhlašuje se ve Sbírce zákonů. Vytváření rozpočtových výhledů v České republice lze jistě považovat za krok správným směrem.

Rozpočty jsou také odlišné při porovnání jejich tvorby a schvalování. Český rozpočet je navrhován vládou a schvalován Poslaneckou sněmovnou. Na evropské úrovni se setkáme s poněkud komplikovanějším procesem, který je potřeba zajistit shodu více orgánů, které reálně bojují o uplatnění svého vlivu. Nicméně celý proces je doprovázen potřebou politického konsenzu, který je však v otázkách financování naprosto minimálně pravděpodobný. Jelikož jednotlivé členské státy jsou při rozhodování a vyjednávání vedeny svými vlastními zájmy, mohou se tak jednání dostat do těžko řešitelných situací. Tato situace je umocněna aktuálně platnými pravidly pro rozpočtový proces a jejich změna není v dohledné době na programu.

Obecně rozpočty států plní základní funkce fiskální, alokační, redistribuční, jakož i funkce stabilizační a kontrolní. U rozpočtu evropského však nelze některé z těchto funkcí uplatňovat, jelikož není určen k plnění některých úkolů. Například funkce stabilizační a fiskální jsou tak evropskému rozpočtu odepřeny. Aktuálně nelze

očekávat, že by se se funkce evropského rozpočtu rozšiřovaly a to s ohledem na převažující neochotu a jednotnost států v otázce přenechání dalších kompetencí ve prospěch Evropské unie. Případná změna pravidla vyžadující souhlas všech členských států pro oblast rozpočtu by reálně znamenala opět požadavek na souhlas všech členských států s takovou změnou, což nelze reálně očekávat a další vývoj ve spolupráci členských států se tak může snadno dostat k mrtvému bodu.

Na základě uvedených skutečností lze tedy konstatovat, že rozpočet Evropské unie je nástrojem specifickým a odlišným od rozpočtu státního, ačkoliv některé z principů jsou oběma těmto rozpočtovým nástrojům shodné. Funkce evropského rozpočtu jsou specifické a odlišné a jejich další vývoj i podoba rozpočtu jsou otázkou budoucích politických vyjednávání a dosažení shody všech 27 členských států Evropské unie.

Literature:

- BENDETTO, G. MILIO, S. European Union Budget Reform: Intitutions, Policy and Economic Crisis. Basingstoke: Palgrave Macmillan, 2012. ISBN 978-1-137-00497-0.
- MRKÝVKA, Petr, Ivana PAŘÍZKOVÁ a Michal RADVAN. Finanční právo a finanční správa. Vyd. 1. Brno: Masarykova univerzita, 2004. ISBN 80-210-3578-1.
- European Comission. European Union: Public Finance. Fourth edition. Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2008. ISBN 978-92-79-06937-6.
- Návrhu rozpočtu EU na rok 2013 [online]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/budget/biblio/documents/2013/2013_en.cfm#p2013>.
- European Comission: Where does the money come from? [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/budget/explained/budg_system/financing/fin_en.cfm>.

- European Comission: Where does the money come from? [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/budget/explained/budg_system/financing/fin_en.cfm>.

- European Comission: Where does the money go? [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/budget/explained/budg_system/fin_fwk0713/fin_fwk0713_en.cfm>.
- Europa: Finanční řízení [online]. [citováno 1.12.2012]. Dostupné z: <http://europa.eu/legislation_summaries/budget/l34015_cs.htm >.

Contact – email

eva.sulcova@seznam.cz

Czy konstytucyjna zasada dwuinstancyjnej procedury administracyjnej i podatkowej ma jeszcze przyszłość?

KRZYSZTOF TESZNER, DOMINIK KOŚCIUK

Faculty of Law, Bialystok University, Poland

Streszczenie

W ocenie Autorów „Publiczna działalność finansowa" obejmuje organizację i działalność podmiotów tworzących administrację podatkową. Organy podatkowe w znaczeniu funkcjonalnym są zbudowanie w oparciu o zasadę dwuinstancyjności. W dobie rewolucji informatycznej, należy ją traktować nie tylko jako środek wspierający administrację, ale również jako ważną część wdrażanych reform administracyjnych.Według Autorów, czynniki wpływające na kształt organizacyjny i funkcjonalny administracji podatkowej powinny być traktowane w kategoriach systemowych, przy jednoczesnym poszanowaniu zasad funkcjonowania administracji i norm konstytucyjnych, w tym zasady dwuinstancyjności postępowania.

Słowa kluczowe

Administracja podatkowa, reforma podatkowa, organ podatkowy, procedura podatkowa, procedura administracyjna

Abstract

According to the authors, "Public financial activities" include the organization and activities of the subjects that composed the tax administration. The tax authorities in terms of functionality, built on the principle of two instances. In the era of the information revolution, it should be regarded not only as a supporting mean to the administration, but also as an important part of administrative reforms implemented. According to the authors, the factors affecting the shape of the organizational and functional tax administration should be considered in terms of the system, while respecting the principles of the functioning of the administration and constitutional norms, including two instances of conduct rules.

Key words

Tax administration, tax reform, public administration body, tax procedure, administrative procedure

1. UWAGI OGÓLNE

Nazwa sekcji konferencyjnej „Publiczna działalność finansowa – aspekty prawne i ekonomiczne" zdaje się wyrażać troskę organizatorów, a może przede wszystkim dążenie do określenia normatywnych granic regulacji tego pojęcia. Postawienie takiego celu powinno budzić tym większy szacunek, jako że „Publiczna działalność finansowa" nie jest pojęciem prawnym, a nawet stosunkowo rzadko używanym w literaturze prawnofinansowej. Publiczną politykę finansową określa się jako świadomą i celową działalność ludzi i instytucji polegająca na ustalaniu i realizacji określonych celów przy pomocy środków (posunięć, działań) finansowych. Istotą tej polityki jest umiejętność gromadzenia i wydawania publicznych środków pieniężnych dla realizacji celów społecznych i gospodarczych.[1]

W doktrynie prawa administracyjnego używane jest natomiast pojęcie ***„polityka publiczna"*** określając nią zamierzony i celowy proces zmierzający do realizacji ogólnych założeń w poszczególnych obszarach życia publicznego (oświata, nauka, zdrowie publiczne, pomoc społeczna, ochrona środowiska etc.), które mogą wynikać z „polityki" rządzących (na poziomie centralnym lub terenowym), zaś ich celem jest zaspokajanie potrzeb i interesów państwa.[2] Nie będzie więc błędem wskazanie, że publiczna działalność finansowa, przez dodanie kwalifikatora wskazującego na charakter i obszar tej działalności, jest pojęciem węższym i zawiera się w polityce publicznej, będąc jednym z jej segmentów.

Jednym z aspektów publicznej działalności finansowej w państwie demokratycznym jest organizacja i działalność podmiotów publicznoprawnych odpowiedzialnych za realizację dochodów publicznych, w szczególności z tytułu podatków. System organów i obsługujących je urzędów, tworzących administrację skarbową w Polsce został zbudowany z uwzględnieniem zasady dwuinstancyjności. W art. 13 Ordynacji podatkowej[3] imiennie zostały wskazane podmioty będące organami podatkowymi, a ponadto została określona pozycja prawna tych organów w dwuinstancyjnym postępowaniu podatkowym.[4] Administracja skarbowa w Polsce od

---

[1] C. Kosikowski (red.), E. Ruśkowski (red.), Finanse i prawo finansowe, Warszawa 2008, s. 33

[2] B. Kudrycka, B. G. Peters, P. J. Suwaj, Nauka administracji, Warszawa 2009, s. 127

[3] Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. jedn. Dz. U. z 2012 r. poz. 749) – dalej powoływana jako o.p.

[4] C. Kosikowski, w: C. Kosikowski, L. Etel, R. Dowgier, P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnarowicz, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2011, s. 106.

roku 1998 r. nie przeszła procesu modernizacji w ujęciu systemowym, mimo pojawiających się różnych koncepcji usprawniających jej funkcjonowanie Propozycje te rzadko miały charakter rozwiązań kompleksowych[5], częściej rozwiązań doraźnych, zmierzających do modyfikacji poszczególnych jej segmentów. Aktualne doniesienia podawane do opinii publicznej dają podstawę do postawienia pytania, czy zmieniające się warunki społeczne i polityczne nie zmieniły się na tyle, że zasada dwuinstancyjności przestała już odgrywać istotną rolę, a tym samym czy zasada dwuinstancyjnego orzekania w sprawach podatkowych ma jeszcze przyszłość? Tej kwestii poświęcone jest niniejsze wystąpienie.

2. ZASADA DWUINSTANCYJNOŚCI W KONSTYTUCJI RP

Sposób sformułowania art. 78 Konstytucji RP oraz jego umieszczenie w Rozdziale II „Wolności, prawa i obowiązki człowieka i obywatela", nie budzą wątpliwości, że treścią tego przepisu jest ustanowienie prawa stron każdego postępowania do uruchamiania procedury weryfikującej prawidłowość wszelkich rozstrzygnięć wydawanych przez organ działający w I instancji. Można powiedzieć, iż przepis ten wyraża samoistne prawo podmiotowe podlegające ochronie także w procedurze skargi konstytucyjnej.[6] Jednocześnie można dostrzec znaczący wpływ art. 78 Konstytucji na kształtowanie prawa przedmiotowego. Wyznacza on kierunek formowania procedur administracyjnych i sądowych a w konsekwencji oddziałuje na model organizacji organów administracji, w tym także organów administracji skarbowej, wskazując przy tym regułę, na której ustawodawca ma oprzeć konstrukcję tych organów. Można więc zaryzykować twierdzenie, że art. 78 Konstytucji RP stanowi przejaw konstytucjonalizacji także prawa finansowego.

Generalną zasadę wyrażaną przez ten przepis można sprowadzić do twierdzenia, że dwuinstancyjna kontrola decyzji administracyjnych i orzeczeń sądowych jest ważnym elementem ochrony praw jednostki. Stwarzając możliwość weryfikacji pierwszego rozstrzygnięcia, zapobiega arbitralności, ułatwia unikanie pomyłek i eliminuje krzywdzące rozstrzygnięcia. W tym znaczeniu stanowi istotny składnik demokratycznego państwa prawnego.[7] Za element demokratycznego państwa prawnego uznaje się także istnienie niektórych praw jednostki jak np. prawa do dobrej administracji, prawa do sądu, oraz poszanowanie zasady zaufania obywatela do

---

[5] Ostatnia koncepcja reformy administracji skarbowej została zgłoszona w 2007 r. – 2 projekty ustawy z dnia 17 września 2007 r. ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej (KAS), oraz ustawy - Przepisy wprowadzające ustawę o KAS.

[6] Wyrok TK z 18 października 2004 r., P 8/04, OTK ZU 2004, seria A, nr 9, poz. 92, s. 1099.

[7] Wyrok TK z dnia 12 czerwca 2002 r., P 13/01, OTK ZU 2002, seria A, nr 4, poz. 42; zob. także R. Hauser, J. Drachal, E. Mzyk, Dwuinstancyjne sądownictwo administracyjne, Warszawa-Zielona Góra 2003, s. 49.

państwa i stanowionego prze nie prawa.[8] Dlatego też zakres swobody ustawodawcy w tworzeniu przepisów prawa podatkowego powinien być wyznaczony zasadami konstytucyjnymi, a w szczególności tymi, które stanowią o prawach i obowiązkach obywatelskich.

W kontekście uprawnień i wolności obywatelskich jako standardów wynikających z zasady demokratycznego państwa prawnego, zasadne jest rozważenie sposobu ukształtowania zakresu podmiotowego i przedmiotowego art. 78 Konstytucji RP. Pierwszy z nich został ograniczony do każdego uczestnika występującego w charakterze strony („każda ze stron") postępowania, które zostało zwieńczone wydaniem decyzji lub orzeczenia. Zakres przedmiotowy obejmuje natomiast orzeczenia sądowe i decyzje administracyjne (także podatkowe), czyli wszelkie rozstrzygnięcia o charakterze indywidualnym kształtujące prawa i obowiązki oraz status prawny stron postępowania. Prawo do zaskarżenia, przysługujące uczestnikowi postępowania w charakterze strony, dotyczy wyłącznie rozstrzygnięć wydanych w I instancji. Ponieważ w art. 78 Konstytucji RP nie sprecyzowano, jakich orzeczeń i decyzji wydanych w pierwszej instancji on dotyczy należy przyjąć, że chodzi o rozstrzygnięcia o wszelkim charakterze (kończące postępowanie, wpadkowe).[9]

W art. 78 Konstytucji nie wskazano jako konieczne ustanowienie kolejnych instancji, przed którymi byłoby możliwe wzruszenie rozstrzygnięcia będącego skutkiem zakwestionowania przez stronę rozstrzygnięcia pierwszoinstancyjnego. Przepis ten pełni przede wszystkim funkcję gwarancyjną, dając stronie postępowania pewność, że jej sprawa zostanie rozpoznana dwukrotnie w sytuacji, gdy jest ona niezadowolona z rozstrzygnięcia wydanego przez organ działający w I instancji. Określenie trybu zaskarżania wyraźnie zostało powierzone ustawodawcy, pozostawiając jego uznaniu kwestię szczegółowego ukształtowania tego trybu w poszczególnych ustawach nie tylko odnośnie warunków i terminów, ale także co do możliwości wyboru przez niego modelu środka zaskarżenia (apelacyjnego, kasacyjnego, czy też mieszanego).[10] Co więcej ustawa powinna określać wyjątki od zasady skargowości orzeczeń i decyzji wydanych w I instancji.

---

[8] Zob. wyrok TK z 16 czerwca 1999 r., P 4/98, OTK ZU 1999, nr 5, poz. 98 opubl. także w M. Zubik (red.) Konstytucja II RP w tezach orzeczniczych Trybunału Konstytucyjnego i wybranych sądów, Warszawa 2008, s. 415.

[9] L. Garlicki (w:) K. Działocha, L. Garlicki, P. Sarnecki, W. Sokolewicz, J. Trzciński, Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Komentarz, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2007.

[10] Zob. B. Adamiak, Model dwuinstancyjności postępowania podatkowego, „Państwo i Prawo" 1998 nr 12, s. 52-62, Autorka stoi na stanowisku, że przyjęty przez ustawodawcę w Ordynacji podatkowej model odwoławczy w postępowaniu podatkowym jest modelem mieszanym (apelacyjno-kasacyjnym).

3. DWUINSTANCYJNOŚĆ A DEWOLUTYWNOŚĆ ŚRODKA ZASKARŻENIA

Podstawowy problem, jaki pojawia się podczas analizy art. 78 zd. 1 Konstytucji RP można sprowadzić do pytania, czy posłużenie się przez ustawodawcę pojęciem „zaskarżenie" oznacza, że środek zaskarżenia podjętego wobec strony w I instancji musi spełniać wymóg dewolutywności, a zatem w przypadku skorzystania prze stronę prawa do skargi powoduje przeniesienie postępowania do wyższej instancji?[11] Rozstrzygając powyższą kwestię należy przyjąć, że użycie ogólnego pojęcia „zaskarżenie" oznacza, że możliwe jest objęcie zakresem tego przepisu różnych środków prawnych specyficznych dla danej procedury, których wspólną cechą jest umożliwienie stronie uruchomienia weryfikacji podjętego w I instancji orzeczenia lub decyzji. Udzielenie jednoznacznej odpowiedzi, czy pojęcie to należy odnosić do kategorii środków odwoławczych o charakterze dewolutywnym, czy też do środków zaskarżenia o innych charakterze, jest skomplikowane również z uwagi na dopuszczenie w treści art. 78 zd. 2 Konstytucji możliwości określenia w ustawie wyjątków od zasady zaskarżania decyzji i orzeczeń wydanych w I instancji. Częściowe rozwiązanie tego problemu przynosi orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, który w kilku wyrokach zajął pogląd, że konstytucyjna kwalifikacja konkretnych środków zaskarżenia pozostawionych przez prawodawcę do dyspozycji strony, uwzględniać musi całokształt unormowań determinujących przebieg danego postępowania. Szczególnie konieczne przy tym jest tak odniesienie się do rodzaju sprawy rozstrzyganej w danym postępowaniu, jak i struktury organów podejmujących rozstrzygnięcie, aż wreszcie konsekwencji oddziaływania innych zasad i norm konstytucyjnych, w szczególności zasady prawa do sądu.[12] W orzecznictwie podkreśla się, że konstytucyjne prawo zaskarżania orzeczeń i decyzji wydanych w I instancji stanowi bardzo istotny czynnik urzeczywistniania tzw. sprawiedliwości proceduralnej. Z uwagi na wynikający z art. 2 Konstytucji element sprawiedliwości społecznej niewątpliwie bardziej sprzyjający dla tej zasady jest model postępowania, ale i taki model organów administracji - w tym administracji fiskalnej, w którym zaskarżenie rozstrzygnięcia skutkuje uruchomieniem działania organu wyższej instancji. W typowym ujęciu dwuinstancyjność powinna polegać na powierzeniu dwuinstancyjnych kompetencji organowi

---

[11] Szerzej P. Pietrasz, K. Teszner, System organów kontroli skarbowej a dwuinstancyjność postępowania w kontekście nowelizacji ustawy o kontroli skarbowej, "Administracja. Teoria-Dydaktyka-Praktyka" z 2012 r. Nr 1, s. 65 i n.

[12] Wyrok TK z 16 listopada 1999 r., SK 11/99; wyrok TK z 3 lipca 2002 r., SK 31/01; zob. Konstytucja RP w orzecznictwie TK na początku XXI w. (red.) J. Oniszczuk, Kraków 2004, s.787.

odrębnemu oraz hierarchicznie wyżej usytuowanego niż organ I instancji.[13]

Z drugiej strony Trybunał Konstytucyjny wskazywał, możliwe są sytuacje, w których zaskarżenie powoduje jedynie ponowne rozpatrzenie sprawy przez organ, który wydał decyzję lub orzeczenie w I instancji.[14] Dewolutywność środka zaskarżenia w postępowaniu administracyjnym i sądowym jest w świetle Konstytucji i wykładni Trybunału elementem wręcz pożądanym, jednak nie musi występować we wszystkich postępowaniach i trybach zaskarżenia. Przepis art. 78 Konstytucji nie wymaga bezwzględnie, aby każdy środek prawny służący zaskarżeniu decyzji przenosił postępowanie do organu wyższej instancji, a brak cechy dewolutywności środka zaskarżenia w postępowaniu administracyjnym (w wymiarze personalnym lub organizacyjnym) nie przesądza automatycznie o niekonstytucyjności takiego rozwiązania, w sytuacji gdy brak ten jest zrównoważony gwarancjami procesowymi chroniącymi podmiot, o którego prawach i wolnościach rozstrzyga się w tymże postępowaniu.[15]

Oparcie środka zaskarżenia na założeniu niedewolutywności jest dostrzegalne w postępowaniu administracyjnym (art. 127 § 3 k.p.a.) oraz podatkowym (art. 221 o.p.). W pierwszym przypadku, od decyzji wydanej po raz pierwszy przez ministra lub samorządowe kolegium odwoławcze nie służy odwołanie, jednakże strona niezadowolona z decyzji może zwrócić się do tego organu z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, a do wniosku tego stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące odwołań od decyzji. W tej sytuacji brak dewolutywności można w jakiś sposób uzasadnić, ponieważ na ministrze kończy się tok instancji administracyjnej, natomiast w odniesieniu do samorządowych kolegiów odwoławczych – dąży się do zapewnienia szerokiej samodzielności organów samorządu terytorialnego. W postępowaniu podatkowym nie została wprowadzona instytucja wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Przyjmując prawo do wniesienia odwołania odstąpiono natomiast od konstrukcji dewolutywnej tego środka zaskarżenia. Zgodnie z art. 221 o.p. w przypadku wydania decyzji w pierwszej instancji przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, dyrektora izby skarbowej, dyrektora izby celnej, lub przez samorządowe kolegium odwoławcze, odwołanie rozpatruje ten sam organ podatkowy stosując odpowiednie przepisy o postępowaniu odwoławczym.[16] Według Z. Kmieciaka odwołanie w ujęciu art. 221 o.p., które znamionuje brak

---

[13] L. Garlicki, Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Komentarz, t.V, Komentarz, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2007, s. 9.

[14] Zob. powoływany już Wyrok TK z 16 listopada 1999 r., SK 11/99; wyrok z 12 czerwca 2002, P 13/01; Zob. także uchwałę NSA z 22 lutego 2007, II GPS 2/06, ONSA i WSA 2007, nr 3, poz. 61, s. 86 i n.

[15] Wyrok TK z 6 grudnia 2011 r., SK 3/11, opubl. Z.U. 2011/10A/113

[16] P. Pietrasz, K. Teszner, op. cit., s. 71.

dewolutywności odróżnia tę instytucję od klasycznego odwołania i można je uznać za „słabszą" formę odwołania[17].

4. ZMIANY W OBSZARZE E-ADMINISTRACJI A DWUINSTANCYJNA ADMINISTRACJA PODATKOWA

Podmioty administracji podatkowej powszechnie wykorzystują rozwiązania informatyczne. W dużej mierze wynika to z oparcia obecnego systemu podatkowego na samoobliczeniu wysokości należnego podatku przez podatnika wraz z przedstawieniem organom podatkowym wymaganych danych. Aktywność organów podatkowych koncentruje na prowadzeniu czynności sprawdzających, sprawowaniu kontroli podatkowej, korygowaniu wysokości zobowiązania podatkowego zadeklarowanego przez podatnika, bądź dążeniu do opodatkowania dochodów ze źródeł nieujawnionych. Na znaczeniu zyskuje tzw. e-kontrola, tj. kontrola podatkowa prowadzona przy użyciu systemów informatycznych, znacznie efektywniejsza i szybsza niż kontrole tradycyjne. Ponadto administracja podatkowa oferuje podatnikom narzędzia umożliwiające dobrowolną realizację zobowiązań podatkowych, jak np. możliwość składania deklaracji i zeznań podatkowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej (e-deklaracje).

Ważną rolę w ramach administracji elektronicznej pełnią usługi elektroniczne oferowane podmiotom spoza administracji. Dalszy stopień rozwoju tych usług będzie zależny od stopnia rozbudowania infrastruktury technicznej i określenia granic usług elektronicznych. Administracja podatkowa nie jest wyjątkiem, tu również można mówić o prawdziwej inwazji teleinformatycznej w wewnętrzne obszary tej administracji, przede wszystkim na terenowych szczeblach jej organizacji, określanej mianem e-administracji bądź e-urzędu.[18] Można powiedzieć, że informatyzacja administracji podatkowej zmienia jej charakter poprzez zrównoważenie stosowanych instrumentów o charakterze władczym z oferowanymi interesantom narzędziami o charakterze usługowym. Jednocześnie zaoferowanie podatnikom, narzędzi umożliwiających dobrowolną realizację zobowiązań podatkowych wymusza rozbudowę scentralizowanego i jednolitego systemu przetwarzania informacji oraz instrumentów kontrolnych.

W najnowszych koncepcjach transformacji polskiej administracji podatkowej[19] główną tendencją jest konsolidacja i centralizacja systemów informatycznych, budowa nowej infrastruktury oraz oferowanie podatnikom nowych usług informatycznych. Wdrożenie planowanych zmian nie pozostanie również bez wpływu na obecną

---

[17] Z. Kmieciak, Wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy w k.p.a. (odwołanie czy remonstracja ?), „Państwo i Prawo" 2008, nr 3, s. 29 i n.

[18] A. Monarcha-Matlak, Obowiązki administracji w komunikacji elektronicznej, Warszawa 2008, s. 318.

[19] Koncepcja Transformacji Polskiej Administracji Podatkowej – Raport podsumowujący, Warszawa 17-06-2011,

strukturę organizacyjną administracji podatkowej w Polsce. Osiągnięcie docelowego modelu administracji podatkowej będzie wymagało realizacji trzech projektów, tj. e-Deklaracje – 2, e-Podatki, e-Rejestracja wdrażanych do 2015 r.

Cel główny **Projektu e-Deklaracje-2**[20] został określony jako usprawnienie (optymalizacja) procesów wymiany informacji między administracją podatkową a jej interesariuszami. Zamiesza się go osiągnąć przez realizację poniższych celów operacyjnych:

- wdrożenie systemu zarządzania relacjami z interesariuszami.
- zwiększenie efektywności przetwarzania gromadzonych informacji.

W rezultacie powinno nastąpić usprawnienie administracji podatkowej w obszarze wymiany informacji z otoczeniem. Przede wszystkim zasadniczą zmianą będzie wprowadzenie kompleksowej obsługi interesariuszy, z preferencją kanałów elektronicznych. Obejmie ona wszystkie narzędzia informacyjne:

- deklaracje, podania, wpłaty podatku i innych należności publicznoprawnych, zapytania, dostawy, urzędowe potwierdzenia, zaświadczenia, informacje ogólne i dedykowane.

- uproszczenie obowiązku deklaracyjnego przez zwolnienie niektórych podatników z konieczności wypełniania formularzy podatkowych (system PFR) oraz uproszczenie i skonsolidowanie formularzy deklaracji podatkowych składanych przez pozostałych podatników i płatników.

- utworzenie podatkowych kont użytkowników, adresujących do interesariuszy sieciowe usługi publiczne świadczone przez administrację podatkową, dopasowane do profilu odbiorcy.

- rozwój komunikacji elektronicznej (dążenie do powszechnej elektronizacji), przede wszystkim bez użycia kwalifikowanego podpisu elektronicznego.

- automatyzację wymiany informacji (np. w zakresie wydawania zaświadczeń).

Cel główny **Projektu „e-Podatki"** został określony jako uproszczenie systemu poboru podatków poprzez usprawnienie wewnętrznych procesów biznesowych administracji podatkowej. W zamierzeniu powinien on zostać osiągnięty przez:

- zwiększenie efektywności przetwarzania informacji podatkowych w wyniku budowy i wdrożenia centralnych systemów informacyjnych.

[20]Założenia projektów informatyzacji administracji podatkowej w Polsce zostały zaprezentowane na podstawie informacji udostępnionej przez Ministerstwo Finansów na stronie internetowej: http://www.epodatki.mf.gov.pl

- upowszechnienie dokumentu elektronicznego i jego obiegu wewnętrznego w administracji podatkowej.
- uproszczenie procedur w zakresie wymiaru i poboru podatków w wyniku zastosowania zaawansowanych technologii ICT.

Wskutek realizacji projektu zostaną opracowane i wdrożone produkty informatyczne oraz opracowania analityczne dotyczące zmian w organizacji działania administracji podatkowej oraz zmian legislacyjnych w Ordynacji podatkowej i jej przepisach wykonawczych. Głównymi produktami informatycznymi tego projektu będą:

- Scentralizowany System Poboru
- Centralna Baza Danych
- system Wymiany Informacji Wewnętrznej
- system Zarządzania IT
- system Obsługi Spraw i Procesów Pracy.

Elektronizacja administracji podatkowej będzie oznaczała, że podatnik będzie miał indywidualne konto na specjalnym portalu. Po zalogowaniu będzie mógł sprawdzić stan swoich rozliczeń oraz udostępnioną informację o niezaleganiu w płaceniu podatków. Sprawdzi również drogą elektroniczną na jakim etapie załatwiania jest jego sprawa w organie podatkowym.

Z punktu widzenia interesów fiskalnych informacje z elektronicznych deklaracji będą automatycznie wprowadzane do centralnej bazy danych o podatnikach. Ma to usprawnić przeprowadzanie czynności wyjaśniających oraz typowanie podatników do kontroli. Dzięki posiadanej bazie urzędnicy skarbowi będą całość rozliczeń podatnika. System ma również automatycznie typować, który podatnik narusza przepisy i gdzie należy wysłać kontrolerów, jednak ostateczną decyzję będą po analizie podejmować urzędnicy skarbowi.

Celem głównym **Projektu e-Rejestracja** jest usprawnienie procesów rejestracji i ewidencjonowania podatników i płatników. Zamierza się go osiągnąć przez:

- uproszczenie obowiązku rejestracyjnego,
- zwiększenie efektywności przetwarzania danych identyfikacyjnych,
- zapewnienie możliwości ciągłej poprawy jakości danych identyfikacyjnych.

Głównym produktem będzie scentralizowany System Informatyczny Krajowej Ewidencji Podatników (tj. SI KEP2) oraz służące jego realizacji opracowania koncepcyjne i zmiany prawne w zakresie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.

Produkt umożliwi m.in. prowadzenie w formie elektronicznej scentralizowanej ewidencji podatników i płatników, zintegrowanej centralnej ewidencję podatników i płatników, obsługę rejestracji i aktualizacji danych, nadawanie oraz odesłanie NIP.

Informatyzacja administracji podatkowej nie pozostanie bez wpływu dla modernizacji jej struktur. Przyjęto założenie, że wprowadzenie powyższych trzech segmentów programu transformacji wymusi zmianę struktury administracji podatkowej oraz jej właściwości. Pomysł centralizacji administracji skarbowej jak na razie przedstawiony został zbyt enigmatycznie. Przewiduje się znowelizowanie przepisów prawa podatkowego, przede wszystkim Ordynacji podatkowej, ustawy o urzędach i izbach skarbowych, ale także poszczególnych ustaw z zakresu materialnego prawa podatkowego. Aktualnie nieznane są projekty nowelizacji tych ustaw, a jedynie podstawowe założenia koncepcji zmiany właściwości miejscowej skupiające centralizację aparatu skarbowego wokół Izb Skarbowych, stąd nie można przesądzać o ostatecznym kształcie rozwiązań. Przewiduje się:

- ustanowienie dyrektora izby skarbowej organem podatkowym I instancji na terenie województwa miejsca zamieszkania lub siedziby podatnika,
- przypisanie dyrektorom izb skarbowych na terenie kraju, kompetencji organów właściwych do załatwiania w I instancji drobnych spraw podatników (niezależnie od ich siedziby lub miejsca zamieszkania),
- pozbawienie naczelników urzędów skarbowych statusu organów podatkowych
- utworzenie delegatur izby skarbowej na szczeblu lokalnym (z wykorzystaniem istniejących zasobów kadrowych urzędów skarbowych oraz ich infrastruktury),
- przyznanie delegaturom izby skarbowej uprawnień do załatwiania spraw w imieniu dyrektora izby skarbowej.

Powyższe uzasadnia się koniecznością centralizacji procesu wymiaru, poboru i dystrybucji podatków na szczeblu wojewódzkim, w celu zwiększenia ich efektywności i jakości. Poprawa jakości obsługi podatników ma być osiągnięta dzięki zagwarantowaniu im pełnej swobody w zakresie wyboru delegatury izby skarbowej na terenie województwa, w celu załatwienia dotyczącej ich sprawy. Drobne sprawy z jakimi podatnicy zwracają się do jednostek administracji podatkowej będą mogły być załatwiane na terenie całego kraju.

Korzyścią w wymiarze ekonomicznym ma być zmniejszenie liczby organów administracji podatkowej przy jednoczesnym zwiększeniu efektywności nadzoru nad działalnością poszczególnych jednostek. Zwierzchnikiem służbowym pracowników zatrudnionych w regionalnych jednostkach administracji podatkowej będą nie jak w stanie obecnym naczelnicy urzędów skarbowych, ale dyrektor izby skarbowej. W koncepcji transformacji administracji podatkowej

podniesiono konieczność nowelizacji przepisów prawa podatkowego, m.in. w zakresie dotyczącym właściwości naczelników urzędów skarbowych oraz dyrektorów izb skarbowych oraz organizacji urzędów obsługujących te organy. Podkreślono także, że zmiany nie są sprzeczne z podstawową zasadą dwuinstancyjności postępowania, która będzie zagwarantowana poprzez powołanie w izbach skarbowych odrębnych komórek rozstrzygających w I oraz w II instancji.

Zasadność powyższych rozwiązań jest wątpliwa z punktu widzenia ich konstytucyjności. O ile konieczność nowelizacji ustawy o urzędach i izbach skarbowych oraz czytelne określenie właściwości miejscowej i rzeczowej naczelników urzędów skarbowych oraz dyrektorów izb skarbowych jest niezbędne, choć zdecydowanie lepszym rozwiązaniem byłoby uchwalenie całkowicie nowej ustawy o administracji, to już głęboka ingerencja w strukturę tej administracji wydaje się być bezzasadna. Nic nie uzasadnia pozbawienia naczelnika urzędu skarbowego funkcji organu podatkowego oraz tworzenie delegatur izb skarbowych w terenie, które przejęłyby niektóre jego funkcje. Wydaje się, że to właśnie naczelnicy urzędów skarbowych najlepiej orientują się w potrzebach indywidualnych podatników, posiadają wiedzę odnośnie wywiązywania się przez nich z zobowiązań podatkowych i są zdolni reagować na bieżąco w przypadku wystąpienia nieprawidłowości. Do rozważenia jest zmniejszenie ilości urzędów skarbowych, zwłaszcza tych najmniej efektywnych.

W koncepcji transformacji administracji podatkowej nie odniesiono się zupełnie do funkcjonowania wyspecjalizowanych urzędów skarbowych. Jeżeli więc przyjęto likwidację bez wyjątku wszystkich urzędów skarbowych i przeniesienie obsługi zindywidualizowanych podatników do izb skarbowych, to jest to pomysł zdumiewający. Ponadto odbiega on od rozwiązań funkcjonujących w innych państwach europejskich, w których zakłada się specjalizację urzędów i obsługę indywidualnych podatników wg branż (model francuski administracji podatkowej), oraz tworzy się duże urzędy skarbowe w państwach, w których dotychczas nie funkcjonowały.[21]

Nie można łudzić się, że koncentracja w ramach izby skarbowej funkcji dwóch organów zabezpieczy przestrzeganie dwuinstancyjności. Wskazano już wyżej, że treścią art. 78 Konstytucji RP jest ustanowienie prawa stron każdego postępowania do uruchamiania procedury weryfikującej prawidłowość wszelkich rozstrzygnięć wydawanych przez organ działający w I instancji. Powszechnie przyjmuje się, że zasada dwuinstancyjności postępowania oznacza prawo strony do tego, by jej sprawa była przedmiotem dwukrotnego rozpoznania przez dwa różne organy i

[21] Utworzenie wyspecjalizowanego urzędu skarbowego w Pradze czeskiej w 2012 r.

takie rozumienie tej zasady oznacza że respektuje wypełnienie jej funkcji gwarancyjnej.[22]

Realizacja założenia przedstawionego w Koncepcji transformacji polskiej administracji podatkowej sprowadzająca się do powołania w izbach skarbowych odrębnych komórek rozstrzygających w I oraz w II instancji zupełnie pozostaje w oderwaniu od klasycznego rozumienia dwuinstancyjności a tym bardziej od respektowania funkcji gwarancyjnej. Nie wiadomo, co zdecydowało o przyjęciu takiej koncepcji, ale z pewnością nie decydowały tu względy płaskiej struktury administracji (brak organów wyższego stopnia), ani żadne inne względy na tyle istotne, aby tak poważnie osłabić skuteczność prawa odwołania. Ponowne rozpoznanie i rozstrzygniecie sprawy przez komórki organizacyjne zlokalizowane w tym samym urzędzie, obsługującym dyrektora izby skarbowej jako proponowany organ I instancji, budzi bowiem istotne wątpliwości co do jej ponownego rozpoznania i rozstrzygnięcia.[23] Należy pamiętać, że dyrektor izby skarbowej i dyrektor izby celnej to organy administracji niezespolonej w znaczeniu ustrojowym i mające organ wyższego stopnia, tj. ministra finansów. Nawet więc przy planowanej likwidacji naczelników urzędów skarbowych jako organów I instancji oraz przeniesienie ich kompetencji na dyrektorów izb skarbowych, nie istnieją żadne przesłanki natury ustrojowej uzasadniające odstąpienie od dewolutywności.[24]

5. MERYTORYCZNE ORZEKANIE PRZEZ SĄDY ADMINISTRACYJNE W SPRAWACH PODATKOWYCH A POTRZEBA ISTNIENIA DWUINSTANCYJNEJ PROCEDURY PODATKOWEJ

Aktualnie obowiązujące przepisy nie przewidują co do zasady uprawnień sądów administracyjnych w zakresie merytorycznego orzekania w związku ze sprawowaniem kontroli działalności administracji publicznej w zakresie wydawanych przez nią decyzji i postanowień. Opracowany w Naczelnym Sądzie Administracyjnym projekt zmian ustawy prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi poddaje rozważeniu propozycję, by w przypadku, jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami sprawy sąd mógł zobowiązać organ administracji do wydania w określonym terminie decyzji lub postanowienia określonej treści, wskazując na sposób załatwienia sprawy lub rozstrzygnięcie. Projekt zmiany modelu sądownictwa administracyjnego na tzw. model reformatoryjny, w którym sądy administracyjne będą mogły rozpatrywać sprawy

---

[22] J. P. Tarno, Zasada dwuinstancyjności postępowania w postępowaniu podatkowym, „Administracja" 2008 nr 3; B. Adamiak, w: B. Adamiak, J. Borkowski, Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, Warszawa 2005, s. 98 i n

[23]Zob. B. Adamiak, (w:) System prawa administracyjnego, T. 9 Prawo procesowe administracyjne (B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczylas), Warszawa 2010, s. 205.

[24] P. Pietrasz, K. Teszner, op. cit., s. 72.

merytorycznie ma być wg zapowiedzi złożony do sejmu przez Prezydenta.[25] Wydaje się, że jego przyjęcie jest nieuchronne a podobne modele orzekania funkcjonują już w niektórych państwach europejskich. W tej sytuacji powraca kwestia utrzymania dwuinstancyjności orzekania w sprawach administracyjnych i podatkowych. W literaturze można spotkać się z poglądem, że można wyobrazić sobie system, w którym administracja publiczna wypowiada się w sprawie tylko raz, ale za to możliwie kompetentnie. Dalej, jeżeli podatnik kwestionowałby rozstrzygnięcie organu podatkowego, wypowiadałyby się już sądy. Gdyby ostateczna decyzja podlegałaby merytorycznej ocenie w dwóch instancjach sądowych, to nie tylko podniósłby się poziom ochrony praw podatnika, ale także zostałyby osiągnięte inne korzyści, jak podniesienie poziomu orzecznictwa administracyjnego, zwiększenie jego jednolitości, skrócenie postępowań w sprawach podatkowych.[26] Wskazuje się także, że rezygnacja z dwuinstancyjności nie wymagałaby nawet zmiany Konstytucji, gdyż w zdaniu 2 art. 78 Konstytucji RP przewiduje się, że ustawa może określić wyjątki od zasady dwuinstancyjności.[27] Pogląd ten naszym zdaniem jest wysoce dyskusyjny. Niedopuszczalna jest bowiem rezygnacja z konstytucyjnej zasady dwuinstancyjności postępowania w sytuacji, gdy wyjątki nabierałyby charakteru reguły. Wydaje się, że tego rodzaju zmiany wymusiłyby również modyfikację niektórych instytucji procesowych, jak chociażby przeniesienie do postępowania przed organem pierwszej instancji rozprawy podatkowej, dotychczas stosowanej przez organy odwoławcze. Rozprawa, jako typowa forma postępowania wyjaśniającego, umożliwiająca koncentrację uczestników postępowania oraz środków dowodowych w jednym miejscu i czasie, okazałaby się zdecydowanie bardziej efektywna w postępowaniu dowodowym prowadzonym przez organ podatkowy pierwszej instancji.

6. WNIOSKI

Podsumowując należy stwierdzić, że w pojęciu Publiczna działalność finansowa mieści się organizacja i działalność podmiotów tworzących administrację podatkową. System organów tej administracji w znaczeniu funkcjonalnym zbudowany został w oparciu o zasadę dwuinstancyjności.

W dobie rewolucji informatycznej należy ją traktować nie tylko jako środek odciążający administrację, ale także jako ważny element wdrażanych reform administracji. W modernizacji poszczególnych segmentów administracji publicznej należy bezsprzecznie uwzględniać narzędzia informatyczne.

---

[25] http://www.prezydent.pl/aktualnosci/wydarzenia/art,2165,prezydent-na-zgromadzeniu-ogolnym-sedziow-nsa.html, dostęp 9.11.2012 r.

[26] B. Brzeziński, Reforma administracji podatkowej – przyczynek do dyskusji, „Prawo i Podatki" z 2012 nr 1, s. 15

[27] Tamże, s. 14

Pojawiające się koncepcje reformatoryjnego modelu sądownictwa administracyjnego, w przypadku ich skutecznego wdrożenia, także nie pozostaną bez wpływy na kształt struktur i funkcjonowanie administracji podatkowej. Należy jednak postawić pytanie, czy jesteśmy już gotowi na rezygnację z dwuinstancyjnej procedury podatkowej bez uszczerbku dla ochrony gwarancji ochrony praw uczestników postępowania.

Wydaje się, że analizowane czynniki wpływające na kształt organizacyjno-funkcjonalny administracji podatkowej, uwzględniające biznesowe, korporacyjne i efektywnościowe, powinny mieć przede wszystkim charakter systemowy i respektować ustalone przepisami prawa zasady funkcjonowania administracji, z uwzględnieniem w szczególności norm konstytucyjnych. Nie można w sposób nonszalancki traktować zasady dwuinstancyjności postępowania podatkowego, pełniącej istotne funkcje gwarancyjne dla stron postępowania podatkowego, ale także ważnej z punktu widzenia struktury organów administracji podatkowej oraz ich właściwości funkcjonalnej, poprzez wprowadzanie rozwiązań pozornie ją zabezpieczających.

Literature:

- Adamiak B., Borkowski J., Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz, Warszawa 2005

- Adamiak B., Model dwuinstancyjności postępowania podatkowego, „Państwo i Prawo" 1998 nr 12,

- Brzeziński B., Reforma administracji podatkowej – przyczynek do dyskusji, „Prawo i Podatki" z 2012 nr 1,

- Działocha K., Garlicki L., Sarnecki P., Sokolewicz W., Trzciński J., Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Komentarz, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2007.

- Garlicki L., Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Komentarz, t. V, Komentarz, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2007

- Hauser R., Drachal J., Mzyk E., Dwuinstancyjne sądownictwo administracyjne, Warszawa-Zielona Góra 2003

- Kmieciak Z., Wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy w k.p.a. (odwołanie czy remonstracja ?), „Państwo i Prawo" 2008, nr 3,

- Koncepcja Transformacji Polskiej Administracji Podatkowej – Raport podsumowujący, Warszawa 17-06-2011

- Oniszczuk J. (red.), Konstytucja RP w orzecznictwie TK na początku XXI w., Kraków 2004

- Kosikowski C. (red.), Ruśkowski E. (red.), Finanse i prawo finansowe, Warszawa 2008

- Kosikowski C., Etel L., Dowgier R., Pietrasz P., Popławski M., Presnarowicz S., Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2011

- Kudrycka B., Peters B. G., Suwaj P. J., Nauka administracji, Warszawa 2009

- Monarcha-Matlak A., Obowiązki administracji w komunikacji elektronicznej, Warszawa 2008

- Pietrasz P.,. Teszner K, System organów kontroli skarbowej a dwuinstancyjność postępowania w kontekście nowelizacji ustawy o kontroli skarbowej, "Administracja. Teoria-Dydaktyka-Praktyka" z 2012 r. Nr 1,

- Projekt e-Deklaracje 2, http://www.epodatki.mf.gov.pl/projekt-e-deklaracje-2, dostęp 9.11.2012

- Projekt e-Podatki, http://www.epodatki.mf.gov.pl/projekt-e-podatki, dostęp 9.11.2012

- Projekt e-Rejestracja, http://www.epodatki.mf.gov.pl/projekt-e-rejestracja, dostęp 9.11.2012

- System prawa administracyjnego, T. 9 Prawo procesowe administracyjne (B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczylas), Warszawa 2010

- Tarno J. P., Zasada dwuinstancyjności postępowania w postępowaniu podatkowym, „Administracja" 2008 nr 3;

- Zubik M. (red.), Konstytucja II RP w tezach orzeczniczych Trybunału Konstytucyjnego i wybranych sądów, Warszawa 2008

Contact – email

k.teszner@uwb.edu.pl

dominik.kościuk@wp.pl

Projekt został sfinansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki

przyznanych na podstawie decyzji nr DEC-2011/01/B/HS5/02599

MODERNÍ VŮDCOVSTVÍ VERSUS MODERNÍ VEDENÍ

IVAN VÁGNER

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, ČR

Abstract in original language

V manažerské teorii se chybně zaměňuje účel a obsah vůdcovství a „vedení druhých lidí“. Toto sémantické nedorozumění má však vážné negativní důsledky pro manažerskou praxi. Všeobecně se sice deklaruje, že nejcennějším zdrojem každé organizace jsou její lidské zdroje, ale v manažerské praxi se s potenciálem lidských zdrojů mnohdy a mnohde doslova mrhá. Jednou z příčin tohoto jevu je právě chybné teoretické pojímání vztahu vůdcovství a vedení.

Předmětem příspěvku je problematika teoretické komparace účelu a obsahu vůdcovství a „vedení druhých lidí“ s cílem jednoznačně vymezit účel, obsah a vztah moderního vůdcovství a moderního vedení při formování a potažmo při fungování systému managementu organizace.

Key words in original language

vůdcovství; vedení; manažerská praxe; lidské zdroje; systém managementu organizace

Abstract

In managerial theory is wrongly confuses the purpose and contents of the top leadership and operational leadership of other people. This semantic misunderstanding but has serious negative implications for managerial practice. While generally declares that valuable resource of each organization are its human resources, but in the managerial practice, with the potential of human resources often literally wasting. One of the causes of this phenomenon is currently the incorrect theoretical perception of the relation for top leadership and operational leadership.

The subject of the contribution is the issue of the theoretical comparison purpose and content for top leadership and operational leadership of other people in order to clearly define their purpose, content and relationship to the effective formation and hence the functioning of the organizational management system.

Key words

leadership; operational leadership; managerial practice; human resources; organizational management systém

ÚVOD

Autor příspěvku (dále jen autor) vyznává manažerské paradigma založené na chápání managementu jako nezbytného nástroje k

usměrňování výkonu a rozvoje poslání jakékoliv organizace (dále jen „OJ“) a zájmové skupiny (dále jen „ZS“), ale i každého sociálně zralého člověka, jímž by měl být v profesní oblasti života především každý výkonný a ideálně i potenciální znalostní pracovník (dále jen „ZP“)[1].

V souladu s autorovým paradigmatem managementu je rovněž jeho přesvědčení o potřebě jakéhokoliv subjektu managementu mít k dispozici konzistentní systém managementu (dále jen „SM“) sestávající ze 3 pilířů. Základnu „SM“ tvoří východiskový pilíř „osobní management“ (dále jen „OM“) a navazující pilíř „všeobecný management“ (dále jen „VM“). Vrchol „SM“ představuje pilíř „vůdcovství“ (dále jen „V“). Pro dokreslení: formování „SM“ musí podle autora sledovat sekvenci „OM“ – „VM“ – „V“ a vlastní fungování „SM“ se realizuje vazbou „V“ – „VM“ a zdokonalování „SM“ probíhá obrazně po vzestupné spirále v sekvenci „V“ – „OM“ – „VM“ – „V“ atd.

Jelikož je předmětem příspěvku problematika a vztah „V“ a „vedení druhých lidí“, považuje autor za relevantní ujasnit v samotném úvodu postavení a klíčovou úlohu „V“ a „vedení druhých lidí“ v „SM“. Postavení „V“ je zřejmé, je to vrcholový pilíř „SM“ s koncepčně strategickým zaměřením a jeho klíčovou úlohou je “určení správných věcí”. Postavení „vedení druhých lidí“ je v “SM“ „skryto“ v pilíři „VM“ a v jeho rámci navíc v manažerské komponentě „lidské zdroje – lidský potenciál“ s operativním zaměřením a jeho klíčovou úlohou je stimulovat druhé lidi k „dělání správných věcí správným způsobem“.

Z výše uvedeného je sice patrná zásadní odlišnost postavení, zaměření a klíčové úlohy „V“ a „vedení druhých lidí“, nicméně jde o ryze teoretický vhled do relevantní problematiky na základě autorova manažerského paradigmatu. Ve skutečnosti převažující paradigma vědy o managementu a o to víc manažerská praxe:

- vnímá „V“ jako samozřejmou součást manažerské práce, z čehož se usuzuje, že každý zejména top manažer musí být současně vůdcem,

- považuje „V“ a „vedení druhých lidí“ téměř za synonyma, což v důsledku vede k podceňování koncepčně strategického zaměření „V“ a přeceňování operativní zaměření „vedení druhých lidí“, aniž by se zdůraznila otázka osobnostní i

---

[1] „ZP“ je takový pracovník, který zpracovává vstupy do výstupů prostřednictvím svého mozku a obvykle též s využitím informačních a komunikačních technologií, přičemž jak vstupy, tak i výstupy jsou výhradně informace a znalosti.
Potenciálním „ZP“ je zejména vysokoškolský student, tedy i student, resp. „čerstvý absolvent právnické fakulty MU.

odborné připravenosti manažerů k výkonu kvalitní manažerské práce.

V následujících dvou kapitolách je charakterizováno autorovo pojetí „V“ a „vedení druhých lidí“, jež by mohlo přispět k pochopení žádoucího posunu paradigmatu teoretického a potažmo praktického managementu v „OJ“.

1. CHARAKTERISTIKA ŽÁDOUCÍHO MODERNÍHO „V“

Žádoucí moderní „V“ vyžaduje, obecně vyjádřeno, od jeho nositelů (vůdců, resp. lídrů) neformální zaujetí k formování budoucnosti výkonu poslání „OJ“, přičemž berou v úvahu stávající výkon poslání „OJ“ jen jako nutné východisko svých prognostických úvah. Jejich myšlení, vyjadřování a jednání je jednoznačně v souladu s mentálním principem integrity a svou působnost vnímají jako roli, nikoliv jako manažerskou pozici, i když nelze vyloučit, že může být jejich role vůdce propojena s pozicí top manažera. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že ne každý top manažer má osobnostní, popř. i odborné předpoklady k tomu se stát moderním vůdcem, a to i za předpokladu, že manažerskou práci dlouhodoběji zvládal nadstandardně. Lze hypoteticky předpokládat, že pro žádoucí transformaci top manažera v moderního vůdce platí Paretovo pravidlo, z něhož vyplývá, možná překvapivě, že cca 20% top manažerů má na to zastávat roli moderního vůdce.[2]

V tomto místě příspěvku, tedy dříve něž bude podrobněji charakterizováno moderní „V“, považuje autor za důležité informovat čtenáře příspěvku o tom, že v současné manažerské praxi „vévodí“ tzv. tradiční „V“, což představuje jednu z nejzávažnějších bariér pro žádoucí posun paradigmatu managementu, k tzv. principiálnímu vedení[3] a je jednou z klíčových příčin neefektivnosti manažerské práce v obecném slova smyslu.[4] Právě v souvislosti se současnou

---

[2] Pokud jde o výkonné i potenciální „ZP“, pro ně Paretovo pravidlo neplatí. Od nich se již dnes očekává, že budou nejen manažery, ale i vůdci sebe sama, což je pro ně velmi náročnou, avšak současně nezbytnou výzvou!

[3] Blíže se o perspektivním posunu paradigmatu managementu k principiálnímu vedení i o principálním vedení jako takovém zmiňuje autor v publikaci Systém managementu (2007), s. 90 – 93.

[4] Rámcově lze tradiční „V“ charakterizovat následovně: Tradiční „V“ se realizuje vůdci, kteří formují zejména sama sebe a obrazně se vypínají jako „hora“ nad ostatními lidmi a také z „vrcholu“ na ně shlíží a očekávají, že jimi budou „slepě“ následováni a obdivováni. Jsou „produktem“ okolností a kontextu. Tradiční vůdce se jim stává až po dosažení vůdčí pozice či mocenského vlivu, v kontextu či za určitých okolností. K dosažení role tradičního vůdce nejsou potřebné obdobné kvality kandidátů (někdy jimi mohou být jejich dominance a výřečnost, jindy ochota prosazovat zájmy vlivných „stakeholders“ a v neposlední řadě i to, že jsou pro ostatní lidi

světovou krizi se od manažerů očekávají nová řešení při tvorbě strategií, plánování, ozdravení procesů, **zvýšení efektivnosti**, goodwillu a zlepšení logistiky.[5]

Nyní již podrobněji k obsahu moderního „V“.

Moderní „V“ staví na premise: „Způsobilost moderního „V“ je dosažitelná jedině schopným manažerům[6], kteří jsou sociálně zralými lidmi[7], přičemž moderní „V“ neomezuje jen na top manažerkou úroveň“. Jak již bylo výše naznačeno moderním vůdcem se člověk nestává automaticky jmenováním či zvolením do top manažerské pozice, neboť výkon vůdce je rolí nikoliv pozicí. Kromě požadavků ve výše uvedené premise, musí moderní vůdce světonázorově vnímat lidské společenství jako pouhou součást vyšších systémů Univerza, pochopit a plně respektovat přírodní zákony[8] a z nich odvozené mentální principy[9]. a teprve pak se svobodně rozhodnout a potažmo se usilovně na moderní vůdcovskou roli připravovat a postupně se k ní propracovat.

1.1 Typologie moderních vůdců

Pro lepší pochopení moderního „V“ jsou dále popsány autorem identifikované typologie moderních vůdců.

---

celebritou). Pro tradiční „V“ platí, že vůdce může být v každé dané situaci pouze jeden. Proto může být, ve správný čas na správném místě, jen jediný „správný“ vůdce. Může být lepší nebo horší, špatný či dobrý, s odstupem času třeba i geniální nebo naopak vysoce společensky nebezpečný.

[5] DROPPA, Milan (2012), s. 88.

[6] Disponují nadstandardní mírou „OM“, prokazují dlouhodoběji úspěšný výkon manažerské práce v rámci 2. pilíře „SM“ tj. „VM“ a mají žádoucí osobnostní „vybavení“ (schopnost nadhledu, odstupu, systémového myšlení, zvládání krizových situací a podstoupení rizika).

[7] Sociální zralost představuje vědomé či nevědomé zachovávání základních principů chování a jednání (jež vychází ze stejných principů vnímání, poznávání a hodnocení), díky nimž se uchovává celistvost osobnosti. Tyto principy jsou založené na rozlišování mezi dobrem a zlem, správným a nesprávným, přičemž se vůdce neorientuje jen na samotný cíl, který by měl být dosažen, v souladu s tímto myšlením, ale rovněž na použité prostředky a nástroje k dosažení tohoto cíle.

[8] Mezi tyto přírodní zákony patří např. zákon bezpodmínečné lásky, zákon neustálého zdokonalování, zákon tendence k rovnováze a pro mnohé lidi obtížně přijatelný zákon přeurčeného poslání.

[9] Mezi mentální principy patří kromě již zmíněného principu integrity, principy čestnosti, tolerance, trpělivosti, poctivosti, odvahy a statečnosti a „zevnitř ven“.

Prof. Zelený se nejdříve zmiňuje o dvou typech vůdců, jež se nacházejí na „rozhraní“ tradičního a moderního „V“:[10]

- Vůdce jako služebník – Prosazuje se tím, že slouží „správné věci“, přičemž „neporoučí“ svým spolupracxovníkům.

- Vůdce jako průkopník zásadních změn – Soustřeďuje se na prosazení zásadních změn, po kterých se celý systém již pohybuje samovolně a spontánně. Realizací zásadních změn, poslání tohoto vůdce končí.

Následně vykresluje představu moderního vůdce a volí pro něj specifický název:[11]

- Vůdce jako nositel znalostí, resp. vůdce-koordinátor – Je charakteristický nikoli tím, čím je, ale tím, co umí a zná a hlavně tím, co dělá.

V souladu s logikou jednání, D. Rooke a R. W. Torbet člení moderní vůdce na:

- Tahouna – Jde o typ vůdce s dominantní předností v energetizaci spolupracovníků, má však omezenou vizionářskou schopnost. Dovede lidi povzbuzovat a nadchnout pro „věc“. Vytváří pozitivní prostředí tím, že dbá o dobré mezilidské vztahy a věnuje pozornost efektivní stimulaci. Je otevřený vůči zpětné vazbě a uvědomuje si, že mnohé problémy a konflikty jsou zapříčiněny odlišnostmi v interpretaci. Proto také přistupuje k řešení problémů a konfliktů citlivě a ovlivňuje spolupracovníky pozitivním způsobem. Nejlépe se uplatní při realizaci strategických změn.

- Individualistu – Jeho logika jednání se zakládá na poznání, že žádná logika není „přirozená“, všechny jsou pouze konstrukcí. Právě toto osobní paradigma determinuje jeho převažující úspěch, coby vůdce spolupracovníků, neboť vidí „věci“ z nadhledu a komunikuje dobře s lidmi, kteří mají jinou logiku jednání. Má však i své slabiny. Tou nejvýraznější je sklon ignorovat pravidla, která považuje za nepodstatná, čímž vnáší nervozitu do svého okolí.

- Stratéga – Zaměřuje se zejména na organizační problémy a postoje, které nepovažuje za neměnné. Zvládá dobře organizační změny a dopad různých jednání a dohod. Je také schopen tvořit společné vize v různých logikách jednání. Podle logiky jednání tohoto vůdce jsou organizační a sociální změny opakovaným vývojovým procesem, který vyžaduje uvědomění a soustavnou pozornost. Ze všech typů moderních vůdců snad nejlépe řeší konflikty a zvládá instinktivní odpor

---

[10] ZELENÝ, Milan (2005), s. 64–65.
[11] ZELENÝ, Milan (2005), s. 66.

lidí vůči změnám. Proto je velmi dobrým iniciátorem i realizátorem strategických změn.

- Alchymistu – Je obvykle charismatickou osobností. Vždy je to však sociálně zralý jedinec, který ctí přírodní zákony Univerza a jedná v souladu s mentálními principy. Je schopen postřehnout klíčové příležitosti a hrozby a také vytvářet symboly a metafory, které „mluví k srdci a mysli“ spolupracovníků. Má výjimečnou schopnost zacházet současně s mnoha situacemi na různých úrovních. Když se zabývá řešením operativních úloh, nikdy neztrácí ze zřetele dlouhodobé cíle.[12]

Podle Benderova členění, založeném na charakteru sebemotivace vůdce, je moderním vůdcem jedině tzv. „niterný vůdce“.[13] Ten je motivován ke své působnosti vnitřní orientací a smyslem vlastní existence. Je prodchnut touhou pomáhat, o někoho pečovat a něco pěstovat, rozvíjet. Jeho zaujetí pro „věc“ se však nevymyká jeho kontrole, neboť je soustředěné na skutečné priority. Zároveň se jeho zaujetí neustále obnovuje díky energii, již získává proaktivním přístupem ke všem jeho životním rolím a rovněž psychickým uspokojením z dosažených výsledků. Tyto výsledky jsou vesměs pozitivní a snáze uskutečnitelné, neboť niterný vůdce je přirozeně sebevědomější, uvolněnější a soustředěnější. Dokáže i pod tlakem jasněji uvažovat a počínat si efektivně. Navenek působí optimisticky, často se usmívá a je na něm vidět, že ho vůdcovská role skutečně baví.

1.2 Obsah moderního „V“

Podle názoru autora obsahuje moderní vůdcovství v „OJ“ aktivity, jež jsou v další textu rámcově komentovány.

1.2.1 Objektivní posouzení reality

Premisou objektivního posouzení reality[14] je přijetí faktu, že je vždy realita vnímána, byť moderními vůdci, prizmatem „nasazení vlastních brýlí“, a že tudíž není možné ve skutečnosti realitu nikdy ze 100% objektivně posoudit Tzn., že bude vždy, i přes mimořádné úsilí moderních vůdců, realita vnímána s jistou mírou subjektivity. K tomu, aby docházelo k umenšení míry subjektivity při posuzování reality, musí moderní vůdci obrazně „vlastní brýle“ odložit, což však není jednoduché, zvláště pro ty z nich, kteří jsou osobnostně dominantními typy. Autor je dále přesvědčen, že k objektivnějšímu posouzení reality je nutné upřednostnit moudrost před vědomostmi, pohled na realitu

---

[12] ROOKE, D., TORBET, W. R. (2002), s. 53–54; Původní komentář k jednotlivým typům vůdců je upraven autorem příspěvku.

[13] BENDER, P. U. (2002), s. 28–29.

[14] Touto realitou se zde rozumí stav a očekávaný vývoj okolí „OJ“ i stav a očekávaný vývoj jejího interního prostředí.

prostřednictvím „srdce“ a zkušeností před rozumem a racionálním myšlením atd. Nepochybně k vyšší míře objektivity při posuzování reality přispěje také aplikace relevantní metodologie, komunikace se sociálně zralými odborníky, eliminace intelektuální arogance a v neposlední řadě pokorná kontemplace.

1.2.2 Formování budoucnosti

Na základě poznání reality, spočívá formování budoucnosti ve schopnosti moderních vůdců dospět k formulování vize o perspektivním vývoji výkonu poslání „OJ“. Je to velmi náročný úkol, vyžadující mimořádnou kreativitu, mnohdy přerušení kontinuity dosavadního vývoje výkonu poslání, ale především schopnost nadhledu, čerpání interdisciplinárních poznatků a oporu ve vysoké míře „OM“ moderních vůdců. Pokud jde o samotnou vizi, pak je od ní požadováno, aby jasně a jednoznačně oslovila (dala podnět) následujícím „stakeholders“ „OJ“: zákazníkům (klientům), vlastníkům, zaměstnancům a zástupcům regiónů, v nichž hodlá „OJ“ realizovat svou vizi.

1.2.3 Stanovení hodnotové orientace

Moderní „V“ pokládá za základ hodnotové orientace „OJ“ přijetí a bezpodmínečné respektování čtyř kardinálních ctností, tj. spravedlnosti, střídmosti, moudrosti, odvahy a statečnosti, stejně tak přírodních zákonů a z nich odvozených mentálních principů. Moderní vůdci jsou povzneseni nad hodnoty pomíjivé a pošetilé, jež jsou bohužel fetišizovány současnou „nemocnou“ tzv. vyspělou lidskou společností (jako je např. hromadění peněz a majetku, touha po moci a dosažení co nevyšší „příčky“ ve společenském žebříčku), naopak jsou příkladem pro spolupracovníky svou zodpovědnou a přitom láskyplnou působností směřující ve prospěch nejen vlastní „OJ“ a jejich pracovníků a vlastníků, ale také jejím zákazníků a podporou pozitivních externalit.

1.2.4 Určování „správných věcí“

Určování „správných věcí“ představuje produkční a časovou konkretizaci vize „OJ“ při respektování stanovené hodnotové orientace. Na rozdíl od manažerů, jejichž posláním je zabezpečit „dělání správných věcí správným způsobem“, musí mít moderní vůdci osobnostní a odbornou způsobilost stanovit nejen správný produkční sortiment, ale také vytýčit relevantní cíle k zabezpečení jeho produkce (přitom neopomenout požadavky „SMART“ při formulaci cílů) a pochopitelně volit z variety strategií ty, které vedou ke splnění vytýčených cílů efektivně (tedy přímočaře a nákladově a časově přiměřeně). Je dosti pravděpodobné, že při volbě strategií může již docházet ke součinnosti moderních vůdců s manažery.

1.2.5 Posilování důvěryhodnosti

Velmi důležitou součástí moderního „V“ je „péče“ o důvěryhodnost „OJ“. Nezbytným východiskem této důvěryhodnosti je zdravá sebedůvěra nejen moderních vůdců, ale přinejmenším všech „ZP“ „OJ“. Moderní vůdci jsou si vědomi, že k důvěryhodnosti „OJ“ prioritně

přispívá její konsistentní produkční i poprodukční kvalita, ale také konsistentní postoj „OJ“ vůči jejímu okolnímu prostředí. Vědí rovněž, že důvěryhodnost „OJ“ není samozřejmostí, která jednou vzniklá, trvá stále. Z toho důvodu moderní „V“ považuje za nezbytné o důvěryhodnost „OJ“ neustále usilovat (pečovat). Jak úsilí o zachování či prohloubení důvěryhodnosti „OJ“ zaměřit, pomáhá inspirace tzv. „stromu důvěryhodnosti“, jenž symbolizuje 4 prvky důvěryhodnosti:

- „Kořeny stromu“ představují základ k formování důvěryhodnosti „OJ“, což především souvisí s mírou integrálního chování a jednání moderních vůdců „OJ“. Možná pro některé čtenáře bude paradoxně znít, že k důvěryhodnosti „OJ“ přispívá jednota myšlení, vyjadřování a jednání jejích moderních vůdců.

- „Kmen stromu“ vyjadřuje úmysly moderních vůdců „OJ“. I když vyloučíme možnost negativních úmyslů a tím předpokládáme jejich orientaci k „plození“ dobra, ani to ještě nestačí k tomu, aby byla „OJ“ považována jejím okolím za důvěryhodnou.

- „Větvoví (koruna) stromu“ naznačuje nezbytné způsobilosti moderních vůdců, ale i všech lidských zdrojů „OJ“, které musí mít k tomu, aby se pozitivní úmysly moderních vůdců mohly realizovat.

- „Plody stromu“ jsou-li obrazně „chutné“, tedy u „OJ“ její produkty, poskytování poprodukčních služeb, realizace pozitivních externalit jsou pro okolí teprve opravdovým důkazem důvěryhodnosti „OJ“.

1.2.6 Energetizace k realizaci

I moderní vůdci jsou jenom lidé. Není pro ně vždy a za všech okolností samozřejmé, že se na plnění jimi vytýčených cílů „vrhají“ s nadšením. Stejně tak na tom jsou, ne-li hůře“ jejich spolupracovníci. Nicméně moderním vůdcům by mělo být jasné, že bez patřičné vůle a nadšení pro „věc“, se dílo buďto vůbec nezdaří a nebo bude cíl naplňován s nechutí až s odporem a v důsledku neefektivně. Návyk energetizace (nabuzení vůle a sil) před zahájením realizace vytýčených cílů proto patří k velmi podstatným pozitivním návykům v prvé řadě moderních vůdců a potažmo i ostatních zejména „ZP“ „OJ“. Protože jakýkoliv návyk vzniká „průnikem“ tří prvků: 1. Co a proč to chci; 2. Vědět, jak na to (jak to udělat); 3. Mít vůli to udělat, pak návyk energetizace k plnění cílů může mít při svém formování problémy s 2., ale zejména s 3. prvkem.[15]

---

[15] Většinou je to tak, že i když je cíl všemi zainteresovanými jednoznačně vnímán a akceptován, nemusí být vždy k dispozici všechny potřebné způsobilosti k jeho realizaci, ale i když potřebné způsobilosti realizátoři mají,

2. CHARAKTERISTIKA ŽÁDOUCÍHO MODERNÍHO „VEDENÍ DRUHÝCH LIDÍ“

Nejnovější etapa „vedení druhých lidí“ zvýrazňuje emocionální stránku vedení a staví do popředí osobnost manažera, který dokáže spolupracovníky nenásilně přesvědčit o prospěšnosti „dělání správných věcí správným způsobem“.
U této etapy se začíná považovat za samozřejmé, že do managementu vstupují emocionální a iracionální prvky (např. citový vztah mezi manažerem a spolupracovníky, symbolismus, mystika, fantazie). Objevuje se idea žádoucí kombinace tzv. „transakčního“ a „transformačního“ vedení lidí. Zatímco „ryzí“ transakční manažer stimuluje spolupracovníky poskytováním odměn za vykonané úkoly, „ryzí“ transformační manažer je stimuluje sebeaktualizací (sebeuspokojením), prostřednictvím cílevědomé a tvůrčí práce, podílem na rozhodování atp.

Pro lepší pochopení základů nejnovější etapy „vedení druhých lidí“ je dále věnována pozornost postupně transformačnímu a transakčnímu vedení spolupracovníků a rámcovému přehledu principů kombinace obou výše zmíněných vedení.

2.1 Transformační „vedení druhých lidí“

Je zřejmé, že transformační vedení je postaveno na uspokojování vyšších potřeb lidí. Manažer rozvíjí u svých spolupracovníků jejich sebeaktualizaci, seberegulaci, sebekontrolu. Probouzí v nich potřeby, o kterých zatím možná ani neměli tušení. Transformaci vedení spolupracovníků lze dosáhnout trojím způsobem:

1. Pozvednutím úrovně jejich uvědomění o významu a hodnotě výsledků činnosti i o způsobech, jak toho dosahovat;

2. Působením na ně tak, aby své osobní zájmy propojili se zájmy „OJ“;

3. Změnou významnosti jejich potřeb (např. v Maslowově pojetí od deficitních k růstovým, v Alderferově soustavě od nižších k vyšším), nebo rozšířením spektra jejich potřeb.

Transformační manažer uskutečňuje své transformační poslání těmito nástroji vedení spolupracovníků:

- Využívá sílu vlastní osobnosti, která mu vytváří u spolupracovníků nadobyčejnou úctu, uznání, obdiv, lásku, důvěru a rovněž u nich vyvolává intenzivní emoce jako je oddanost, bázeň i „slepou“ víru. Takový manažer se

---

stává se mnohdy, že jim chybí vůle vůbec s realizací začít a nebo ji „dotáhnout“ do konce.

vyznačuje vysokou sebedůvěrou ve svou manažerskou způsobilost, oddaností svým názorům a ideálům i silnou potřebou moci. Vykresluje svým spolupracovníkům atraktivní vizi budoucího stavu, ke kterému je rozumné směřovat veškeré své i jejich úsilí. To dává vyšší smysl činnosti spolupracovníků.

- Aplikuje inspirativní vedení, opírající se o emocionální prostředky. To motivuje k nadšení vedených spolupracovníků pro činnost a navíc inspirativní postoj manažera vytváří jejich důvěru ve schopnost splnit úkoly.

- Uplatňuje individualizovanou úctu tím, že dokáže vystupovat jako benevolentní „otec“ jím vedených spolupracovníků. Jedná s nimi přátelsky, neformálně, dovede jim naslouchat. Věnuje mimořádnou pozornost opomíjeným členům pracovního kolektivu, zabývá se každým člověkem individuálně a nebojí se upřímně pochválit za dobře vykonanou činnost. Na poradách (při jednáních) projevuje svou úctu konzultacemi s celou skupinou, rovnocenným zacházením se všemi spolupracovníky a způsobem rozhodování, pokud možno založeném na dosažení konsensu. Individuálně dokazuje svoji úctu tím, že s každým členem pracovního kolektivu zachází jinak, přičemž respektuje jeho potřeby, zájmy a motivy.

- Využívá intelektuální stimulace, což znamená, že dbá o rozvoj spolupracovníků a o pozitivní (žádoucí) změnu jejich jednání a chování.

2.2 Transakční „vedení druhých lidí“

Toto vedení je budováno na vzájemné transakci mezi manažerem a jeho spolupracovníky. Každý spolupracovník poskytuje svůj talent, zkušenosti i úsilí a manažer ho za to odměňuje. Používá při tom dvou stimulů:

1. Podmíněné odměny, která spočívá v souhlasném názoru obou zainteresovaných, co má konkrétní spolupracovník udělat, aby byl odměněn nebo se naopak vyhnul nepříjemným důsledkům. Jde tedy o paritní stimulaci buď pochvalou za dobře provedenou činnost, nejlépe propojenou s hmotnou odměnou, nebo použitím podmíněného postihu. Pokud manažer uvažuje o uplatnění postihu vůči konkrétnímu spolupracovníkovi, je třeba, aby vždy postupoval s patřičnou obezřetností. Uplatnění postihu by mělo předcházet objektivní stanovení „diagnózy“ (co skutečně vedlo k individuálnímu neplnění či pochybení). Pouze v případě prokázaného individuálního zavinění je nezbytné uplatnit správně zvolený způsob postihu!
2. Řízení výjimkou, kdy manažer nezasahuje, pokud není signalizováno porušení standardu průběhu činnosti

spolupracovníků, nebo pokud nevznikl vážnější problém. Důvody pro použití řízení výjimkou jsou obvykle dva:

- rozpětí managementu je natolik velké, že manažer nemůže použít podmíněné odměny,
- na manažera nebyla delegována pravomoc k rozhodnutí o poskytnutí odměny či postihu.

2.3 Rámcová charakteristika principů nejnovější „vedení druhých lidí“[16]

Pro nejnovějším „vedení druhých lidí“je podstatné, aby si manažeři osvojili a potažmo dodržovali dále charakterizované principy vedení spolupracovníků:

- Princip přímé komunikace – Základ komunikace spočívá v komunikaci „z očí do očí“, ne v předávání, resp. posílání písemných sdělení a mailů. Důležitá je podpora diskuze a výměny názorů v atmosféře vzájemné důvěry.
- Princip „tlaku“ a „tahu“ – K akceptovatelnosti a potažmo plnění cílů nelze spolupracovníky pouze nutit („tlak“ s využitím pravomoci), je třeba je spíše přesvědčit o účelnosti dosažení cíle („tah“ založený na společných zájmech, zkušenostech a motivech).
- Princip očekávání – Je prokázáno, že vedení lidé mají tendenci příznivě reagovat na výkonová očekávání, která jsou s nimi spojována. Manažeři by proto měli, za účelem zvyšování výkonnosti, projevovat spolupracovníkům důvěru v jejich schopnosti, podporovat jejich sebedůvěru.
- Princip osobních znalostí – Vedení lidé se liší svým intelektem, vlastnostmi, zkušenostmi atd. Manažeři musí nejen jinakost spolupracovníků zkoumat a poznat, ale také ji při vedení respektovat. Zatímco výkonové standardy by měly být pro všechny spolupracovníky v zásadě stejné, přístup k nim musí odpovídat jejich individuálnímu potenciálu.
- Princip „stavby budovy“ – Většina vedených lidí touží po tom, aby jejich činnost byla účelná, užitečná nejen pro ně osobně (dostat mzdu, uspokojit svoje ego), ale i ve prospěch celku („stavby budovy“). Je proto velice důležité dokázat přesvědčit každého spolupracovníka, že svoji činností přispívá k žádoucímu výkonu poslání „OJ“.

---

[16] Ke zpracování této části příspěvku byly autorem mj. využity poznatky z článku URBAN, Jan, (2005). s. 76–78.

- Princip zájmu – Manažer se musí pro své spolupracovníky angažovat. Jedině za tohoto předpokladu budou tito konat více než je nezbytně nutné!

- Princip zpětné vazby – Pro nejnovější „vedení druhých lidí“ je typické průběžné i periodické hodnoceni spolupracovníků manažerem. Zejména při periodickém hodnocení (např. jednou za půl roku) by měla být zpětná vazba poskytnuta komplexně (nejen o výkonu činnosti, ale také např. o plnění kvalifikačního růstu) a také oboustranně (hodnocený má také právo vyjádřit názor na působnost manažera).

- Princip odvahy – Tento princip zdůrazňuje nezbytnost nevyhýbat se sdělování nepříjemných skutečností (např. při periodickém hodnocení), pochopitelně věcně bez urážek a osočování.

- Princip opory – Manažer pomáhá spolupracovníkům v řešení pro ně nových a složitějších pracovních situací, aniž by jim omezoval volnost volby způsobu dosažení cíle. Je vždy připraven zasáhnout a pomoci jim, pokud o to požádají.

- Princip rozvoje – Manažer klade důraz na rozvoj stěžejních způsobilostí a potenciálu spolupracovníků v souladu se strategií rozvoje lidských zdrojů „OJ“.

- Princip „horké půdy“ – Stále frekventovanějším úkolem nejnovějšího „vedení druhých lidí“ je prosazovat změny. Proti odporu ke změnám, zejména závažnějšího charakteru, působí účinně uplatnění principu „horké půdy“. Budoucnost bez realizace žádoucí změny je manažerem spolupracovníkům vykreslena pravdivě jako ohrožení jejich zaměstnání či dokonce ohrožení existence celé „OJ“.

- Princip vlastnictví změn – Rezistence proti změnám u spolupracovníků výrazně klesá, pokud se mohou podílet na tvorbě či konečné podobě uvažovaných změn.

- Princip loajality – Loajalita spolupracovníků vůči „OJ“ nesmí být zabezpečována násilně (např. zastrašováním ze ztráty práce). Loajalitu lze získat jedině tak, že je spolupracovníkům umožněno, aby manažerům říkali, co slyšet potřebují, nikoli to, co bohužel většinou slyšet chtějí.

Aby byl manažer schopen „vedení druhých lidí“, musí být splněny tři předpoklady : je vnitřně vybaven vlastnostmi, schopnostmi, vědomostmi a zkušenostmi, které k takovému vedení nevyhnutně potřebuje, je motivován takové vedení použít, tedy spatřuje v něm

hodnotu, je ochoten tímto směrem vynaložit potřebnou energii a má možnost v daném prostředí takové vedení použít.[17]

ZÁVĚR

Vůdcovství a „vedení druhých lidí“ nejsou synonyma! Vůdcovství je vrcholovým pilířem systému managementu jakékoliv organizace vytvořené lidmi za účelem uspokojování potřeb svých zákazníků (klientů). Žádoucí posun paradigmatu managementu k tzv. principiálnímu vedení, vyžaduje mj. opuštění tradičního pojetí vůdcovství a prosazování tzv. moderního vůdcovství, jehož typickými rysy jsou koncepčně strategické zaměření, vnímání zásadní odlišnosti role moderního vůdce a pozice manažera, potřeba formování moderních vůdců nejen pro vrcholovou úroveň organizačního managementu a pochopitelně i jeho vlastní obsah.

V rámci jakékoliv organizace tvoří obsah moderního vůdcovství: objektivní posouzení reality jejího okolního i interního prostředí, formování její perspektivní budoucnosti vyjádřené prostřednictvím jasné a jednoznačně formulované vize, stanovení její hodnotové orientace při realizaci výkonu i rozvoje poslání, určování produktového portfolia, rozvojových cílů a konzistentních strategií k dosažení těchto cílů, ale také neustálá „péče“ o důvěryhodnost organizace v jejím okolí a v neposlední řadě také schopnost moderních vůdců energetizovat disponibilní potenciál lidských zdrojů k zabezpečení jak kvalitního výkonu poslání organizace, tak i jeho rozvoje v souladu s vizí její perspektivní budoucnosti.

„Vedení druhých lidí“ je v systému managementu součástí jeho druhého pilíře, tj. všeobecného managementu a v jeho rámci manažerské komponenty „lidské zdroje-lidský potenciál“. Nejnovější trend při „vedení druhých lidí“ implicitně předpokládá růst sociální zralosti jak těch kdo vedou, tak i těch, kdo jsou vedeni. Naplnění tohoto předpokladu umožňuje stimulaci vedených lidí na základě pochopení jejich motivační jinakosti, což v důsledku představuje výrazný pozitivní faktor k zvýšení výkonnosti objektu managementu v obecném slova smyslu.

V rámci jakékoliv organizace se nejnovější trend při „vedení druhých lidí“ projevuje aplikací kombinace transformačního a transakčního vedení spolupracovníků jejich manažery, kteří si navíc osvojují relevantní implementaci 13-ti principů nového vedení. Transformační vedení je založeno na rozvíjení sebeaktualizace, seberegulace, sebekontrole spolupracovníků. Transakčního vedení je formováno vzájemnou transakcí mezi manažery a jejich spolupracovníky ve smyslu toho, že spolupracovníci poskytují svůj talent, zkušenosti i úsilí a manažeři je za to odměňují nebo postihují.

---

[17] DROPPA, Milan (2012), s. 54. Původní komentář k jednotlivým předpokladům je upraven autorem .

Literature:

- BENDER, P. U. *Niterný leadership. Leadership from Within.* Praha : Management Press, 2002, 219 s. ISBN 80-7261-069-4.
- DROPPA, Milan. Sofistikované vedenie znalostných zamestnancov – kľúčový predpoklad úspechu organizácie. *In. Recenzovaný zborník vedeckých prác: „Manažment ľudského potenciálu v podniku“.* Banská Bystrica : Univerzita Mateja Bela v Banskej Bystrici, Ekonomická fakulta, 2012. s. 87-94. ISBN 978-80-557-0361-9.
- DROPPA, Milan. Kompetenčné modely a rozvoj organizácie. *In. Zborník recenzovaných štúdií vedeckého seminára: „Sociálne kompetencie manažéra : teoretické, metodologické a praktické koncepty“.* Prešovská univerzita v Prešove, Fakulta manažmentu. Prešov : Bookman s.r.o., 2012. s. 53-62. ISBN 978-80-89568-49-9.
- ROOKE, D., TORBET, W. R. Logika jednání lídrů. *MŘ 8/2002.* s. 52–55.
- URBAN, Jan. Praktická pravidla úspěšného vedení. *MŘ 4/2005.* s. 76–78.
- VÁGNER. I., SABOLOVIČ. M. Systém managementu organizace a znalostního pracovníka. Ružomberok : VERBUM, 2011, 165 s. ISBN 978-80-8084-652-7.
- VÁGNER, I. Systém managementu. 2. přepr. vyd. Brno : VMU, 2007, 432 s. ISBN 978-80-210-4264-3.
- ZELENÝ, M. Čas vůdců už byl. *MŘ 10/2005.* s. 64–66.

Contact – email

Ivan.Vagner@law.muni.cz

K VYMEZENÍ KONCEPTU POPLATNÍKA DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

ROMAN VYBÍRAL

Právnická fakulta Univerzity Karlovy v Praze

Abstract in original language

Cílem příspěvku je z teoretického hlediska zanalyzovat okruh poplatníků daně z příjmů právnických osob. V úvodu se příspěvek zabývá obecným vymezením daného pojmu, dále je blíže přiblížena obsahová náplň jednotlivých skupin splňujících zákonem stanovené parametry. Na závěr je stručně zmíněna budoucí schválená právní úprava, která bude mít na řešenou otázku rovněž určitý dopad.

Key words in original language

Daň z příjmů, právnická osoba, poplatník

Abstract

The aim of this paper is primarily to provide a theoretical analyze of corporate income tax taxpayers. First of all it deals with a general definition of this concept, then the content of individual groups meeting requirements set by an act is clarified. At the end it is briefly mentioned future passed legislation that will also have some impact on the solved issue.

Key words

Income tax, legal person, taxpayer

1. ÚVOD

Cílem tohoto příspěvku je zamyslet se nad obsahovým vymezením okruhu poplatníků daně z příjmů právnických osob, ve smyslu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a to především z toho důvodu, že pro vymezení této skupinu entit zákonodárce zvolil ne příliš obvyklé pojmosloví. Příspěvek vychází z právního stavu účinného od 1. 1. 2013, přičemž obsahuje rovněž zmínky týkající se do budoucna účinné relevantní právní úpravy. Jedná se přitom o zamyšlení čistě nad terminologií použitou na národní úrovni. Autor v tomto článku nereflektuje terminologii z oblasti mezinárodního zdanění, stejně tak jako terminologii unijní, byť si je vědom značné nejednoty vyskytující se v této oblasti.[1]

[1] Tento text byl zpracován s finanční podporou a v rámci projektu "Finačně-právní nástroje boje s dluhovou krizí", SVV č. 264 407/2012, realizovaného na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

2. OBECNĚ K VYMEZENÍ POPLATNÍKA DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Na národní úrovni je pro účely určení poplatníka daně z příjmů právnických osob zásadní ustanovení § 17 zákona o daních z příjmů. Poplatníci přitom tvoří nejvýznamnější skupinu daňových subjektů, nikoliv však jedinou. Ustanovení § 17 ve znění účinném od 1. ledna 2013 jako poplatníky (pojmu poplatník zákon dál užívá jako legislativní zkratku) výslovně označuje na jedné straně osoby, které nejsou fyzickými osobami, druhou skupinu poplatníků pak tvoří další tři podskupiny entit, jmenovitě pak organizační složky státu, podílové fondy a nově též tzv. fondy penzijních společností. Na první pohled zde poskytnuté členění neodpovídá liteře zákona, která uvádí čtyři rovnocenné skupiny entit coby poplatníků daně. Důvodem načrtnutého členění a zároveň důvodem, proč užívám pojmu „entita" a nikoliv pouze „osoba" či „subjekt" je skutečnost, že jsou zákonem vymezeny jednak ty entity, které jsou nositeli práv a povinností (resp. jsou nadány právní subjektivitou), a dále entity tyto znaky nevykazující. V prvém případě se v teorii civilního práva běžné užívá pojmu „právnické osoby", za které se považují „organizované útvary (entity), jejichž účelové určení je ve službě společným zájmům určité skupiny a jejichž juristická individualita se odlišuje od individuality lidí činných v těchto entitách".[2] Pojmu „entity" je přitom běžně užíváno též v zahraniční literatuře.[3]

V tomto ohledu je nadpis části druhé zákona o daních z příjmů lehce zavádějící. Slovní spojení „daň z příjmů právnických osob" bez dalšího evokuje právě existenci právní subjektivity regulovaných entit, coby základní determinanty vedoucí k určení okruhu subjektů podléhajících této dani, což však de lege lata pravdou není. Pokud si však povšimneme původního znění § 17 z roku 1993, je zde výčet poplatníků daně z příjmů právnických osob omezen toliko na „osoby, které nejsou osobami fyzickými". Je tedy zřejmé, že nadpis části druhé zákona o daních z příjmů pouze nereflektoval změny nastalé v průběhu doby a terminologický nesoulad je tak do jisté míry ospravedlnitelný.[4] Tolik na úvod k vymezení základní terminologické otázky obsažené v § 17 zákona o daních z příjmů.

---

[2] Viz Švestka, J., Dvořák, J. a kol. Občanské právo hmotné. Praha : Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. ISBN 978-80-7357-468-0, str. 172.

[3] Viz např. Agarwal, A., Chaudhuri, T. Applicability of Double Taxation Avoidance Agreements

to Fiscally Transparent Entities: An Indian Perspective. Intertax (Kluwer Law International BV), č. 11/39, str. 564 an.

[4] Bylo by patrně nemístné požadovat promítnutí výše uvedených skutečností do nadpisu části druhé zákona o daních z příjmů, který by pak případně mohl znít „Daň z příjmů právnických osob a jiných entit".

3. K JEDNOTLIVÝM POPLATNÍKŮM DANĚ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Jak již bylo uvedeno výše, člením poplatníky daně z příjmů právnických osob do dvou hlavních skupin. Konkrétně tedy k první skupině entit, tedy k „osobám, které nejsou osobami fyzickými". Z daného ustanovení jasně plyne, že tato skupina entit vykazuje znaky právní subjektivity. A to ať už na základě výslovné zmínky v právním předpise (např. obchodní společnosti a družstva, občanská sdružení, církve a náboženské společnosti, politické strany a politická hnutí atd.), nebo z důvodu obsahového naplnění podmínek teoretického konceptu právní subjektivity (např. Bezpečnostní informační služba). Pro druhou skupinu, tedy pro organizační složky státu, podílové fondy a fondy penzijních společností, je naopak charakteristické to, že právní subjektivitu postrádají.[5] Ustanovení § 17 zákona o daních z příjmů se tedy z teoretického hlediska vztahuje jak na subjekty práva, tak i na „nesubjekty".

Obecná problematika vymezení daňových subjektů je obsažena v § 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád"). V odstavci prvém daňový řád stanoví, že „daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně". „Nositelé daňových povinností jsou právní teorií označováni právě jako daňové subjekty a dále rozdělováni na poplatníky a plátce. Poplatníkem se přitom rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani."[6] I zde se tedy vyskytuje problém načrtnutý výše, tedy ten, že daňový řád nakládá pro účely vymezení daňového subjektu s pojmem „osoba". Nebereme-li v potaz, že vymezení v podobě výslovného označení za poplatníka, plátce či daňového subjektu samo o sobě není zcela bezrozporné, nese s sebou samotné užívání pojmu „osoba" již výše zmíněné teoretické nejasnosti. Na druhou stranu si lze stěží představit pro adresáty právního předpisu užití srozumitelnějšího konceptu než právě konceptu „osoby". Zároveň je nutné od sebe odlišovat daňové subjekty podle daňového řádu od obecné skupiny právních subjektů (při jejich vnímání coby

---

[5] Ve vztahu k organizačním složkám státu lze odkázat na § 3 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve vztahu k podílovým fondům pak na § 6 odst. 2 zákona č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, ve vztahu k fondům penzijních společností (resp. k účastnickým fondům) lze odkázat na § 93 odst. 4 zákona č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření a konečně otázka transformace penzijních fondů (coby právnických osob na základě ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem) na penzijní společnosti (s právní subjektivitou) obhospodařující transformované fondy (bez právní subjektivity) je řešena v § 171 an. zákona č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření.

[6] Viz Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žišková, M.. Daňový řád. Komentář. 1. díl. Praha : Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. ISBN 978-80-7357-564-9. Str. 123.

entit nadaných právní subjektivitou). Z hlediska materiálního pojetí jsou totiž do skupiny daňových subjektů zahrnuty i entity bez právní subjektivity (např. výše zmíněné organizační složky státu nebo podílové fondy). Obsah subjektivity ve smyslu daňového řádu vymezuje jeho ustanovení § 20 odst. 2, kde se uvádí, že „daňový subjekt má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně (…)".

K vymezení okruhu právnických osob se nejednou vyjádřil Nejvyšší soud, jako příklad lze uvést jeho stanovisko z ledna 1999,[7] v němž soud konstatuje, že „zákon může stanovit, že určitý subjekt je právnickou osobou, nejen tím, že onen subjekt za právnickou osobu prohlásí, nýbrž i tím, že danému subjektu – přestože jej za právnickou osobu výslovně (expressis verbis) neoznačuje – přiznává vlastnosti, kterými se právnické osoby charakterizují“. Zde si lze povšimnout, že soud pro vymezení právnické osoby využívá konceptu subjektu a nikoliv konceptu osoby jako takové (tato skutečnost vyplývá ze znění relevantních ustanovení občanského zákoníku,[8] jak je uvedeno dále). Tak či tak zde nedochází k vnitřnímu obsahovému rozporu v rámci konceptu samotné právnické osoby, na rozdíl od konceptu právnické osoby podle zákona o daních z příjmů. Není přitom důvod nepovažovat optiku použitou Nejvyšším soudem za relevantní rovněž pro účely práva veřejného, konkrétně pro oblast daní z příjmů. Někteří autoři konstatují, že „zákon o daních z příjmů přijímá občanskoprávní pojem a definici právnické osoby“,[9] je však otázkou, zda zákonodárci (resp. autoři samotného textu zákona) při sestavování zákona o daních z příjmů skutečně takovouto ambici měli, a to vzhledem k tomu, že za daných okolností není a ani nebylo mnoho dalších snadno uchopitelných cest, jak otázku vymezení poplatníka daně z příjmů právnických osob pojmout.

Další zásadní otázka ve vztahu ke stanovení okruhu osob (tentokrát čistě právnických osob) podléhajících dani z příjmů právnických osob, je otázka vymezení pojmu „osoba, která není fyzickou osobou“. Jak jsem již uvedl výše, je nesporné, že se v tomto případě jedná o osoby v právním slova smyslu, tedy o entity nadané právní subjektivitou. Tuto kategorii osob můžeme souhrnně nazývat v kontextu zákona osobami právnickými. I zde je však zapotřebí vymezit, které osoby jsou pro účely zákona o daních z příjmů za právnické osoby považovány. Definici pojmu právnická osoba dnes obsahuje § 18 odst. 2 občanského zákoníku. Dané ustanovení uvádí taxativně-demonstrativní výčet osob, mezi něž patří sdružení fyzických nebo právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy a jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon. K otázce

---

[7] Stanovisko Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 1. 1999, Cpjn 27/98.

[8] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník.

[9] Viz Pelc, V., Pelech, P. Daně z příjmů s komentářem. Olomouc : ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-742-3. Str. 292.

poslední skupiny, tedy subjektů, o kterých tak stanoví zákon, se vztahuje zmíněný odkaz na stanovisko Nejvyššího soudu. Výslovné označení určitého subjektu (resp. entity) za právnickou osobu je přitom v českém právním řádu poměrně častým jevem.

Za právnické osoby nejsou přitom považovány pouze osoby založené či zřízené podle českého práva, ale též osoby, které byly založeny podle zahraničního právního řádu. Otázka jejich subjektivity (resp. to, zda jsou považovány za právnické osoby) se přitom řídí právě právním řádem státu, podle něhož byly založeny, což plyne z ustanovení § 22 obchodního zákoníku.[10] Konkrétně se zde uvádí, že „právní způsobilost, kterou má jiná než fyzická zahraniční osoba podle právního řádu, podle něhož byla založena, má rovněž v oblasti českého právního řádu“. Nemůže zůstat bez povšimnutí, že dané ustanovení shodně se zákonem o daních z příjmů nakládá s pojmem osoby odlišné od osoby fyzické. Dané ustanovení je přitom kolizní normou, podle níž se určuje osobní statut právnické osoby.[11] Touto otázkou se zabýval na evropské (resp. dnes unijní) úrovni rovněž Soudní dvůr Evropské unie, který ve svém rozsudku ze dne 5. 11. 2002 dovodil povinnost členských států Evropských společenství uznat subjektivitu právnických osob založených podle práva jiného členského státu.[12] Obecně lze konstatovat, že právní entity, které by tedy podle českého právního řádu znaky právnické osoby nenaplňovaly, avšak podle práva státu založení tyto znaky nesou, musí být pro účely zákona o daních z příjmů považovány rovněž za osoby, které nejsou osobami fyzickými, tedy za osoby právnické. Jako typický příklad entity, jejíž činnost s sebou přináší daňové konsekvence, avšak za právnickou osobu ji považovat nelze, je sdružení podle § 829 an. občanského zákoníku. Vzhledem k tomu, že se v daném případě nejedná o právnickou osobu, nepřipadá použití hlavy druhé zákona o daních z příjmů v potaz a daňové (ale také např. účetní) otázky musí být řešeny na úrovni jednotlivých společníků, což s sebou v praxi přináší velmi často značné obtíže a nejasnosti.[13] Pokud by však obdobné sdružení bylo založeno podle právního řádu cizího státu, podle něhož by toto sdružení právní subjektivitu mělo, a došlo by k řešení daňových otázek na úrovni zákona o daních z příjmů (např. v podobě příjmů plynoucích daňovému nerezidentovi ze zdrojů na území České republiky), bylo by již nutné toto sdružení považovat za osobu podléhající dani z příjmů právnických osob podle zákona o daních z příjmů.

---

[10] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.

[11] Viz Štenglová, I., Plíva, S., Tomsa, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. 12. vydání. Praha : C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-055-3. Str. 58.

[12] Viz rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 5. 11. 2002, ve věci C-208/00.

[13] Viz např. Děrgel, M. Specifika sdružení bez právní subjektivity. Účetnictví v praxi, 2009, č. 8.

4. KRÁTKÁ ZMÍNKA PRO FUTURO

Obsahově z dnešního znění § 22 obchodního zákoníku vychází i zákon č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém, který by měl nabýt účinnosti 1. 1. 2014. Konkrétně se v jeho § 30 odst. 1 uvádí, že „právní osobnost právnické osoby a způsobilost jiné než fyzické osoby se řídí právním řádem státu, podle něhož vznikla“. Nového konceptu tzv. právní osobnosti (coby nástupce konceptu právní subjektivity) je použito v terminologické jednotě se zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „nový občanský zákoník“), který má rovněž nabýt účinnosti 1. 1. 2014. Nový občanský zákoník upravuje právnické osoby poněkud odlišně (stručněji) od občanského zákoníku. Obecné vymezení právnických osob je obsaženo v § 20, kde se uvádí, že „právnická osoba je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná“. Při hlubším zamyšlení si však nelze nevšimnout, že se definice v občanském zákoníku a v novém občanském zákoníku až tak neliší. Tato skutečnost je ostatně zmíněna také v důvodové zprávě k novému občanskému zákoníku, kde se uvádí, že „pokud jde o právnické osoby, osnova vychází z platného právního stavu [§ 18 odst. 1 písm. d) platného občanského zákoníku], podle něhož jsou právnickými osobami subjekty, které za právnické osoby prohlásí zákon. Normativní východisko platné právní úpravy se však navrhuje změkčit tím způsobem, že zákon nemusí o určitém organizovaném útvaru výslovně stanovit, že je právnickou osobou, nýbrž že i postačí, bude-li ze zákona právní osobnost takového útvaru jinak bez pochybností zřejmá“.[14] Je však otázkou, zda vůbec nakonec zmíněná právní úprava skutečně nabude účinnosti v předpokládaném termínu. Navíc je v rámci reformy přímých daní již řadu let aktuální otázka přijetí zcela nového zákona upravujícího daň z příjmů, který by však patrně žádné zásadní terminologické změny nepřinesl.

5. ZÁVĚR

Z výše uvedeného vyplývá, že zákonodárcem zvolená terminologie není zcela nahodilá, odpovídá základním teoretickým soukromoprávním postulátům vztahujícím se k pojetí právnických osob, resp. právních subjektů jako takových. I přesto se v účinné právní úpravě určité drobné nedostatky vyskytují. Tyto však na praxi žádný zásadní vliv nemají. Rovněž v textu docházím ke značné terminologické provázanosti zákona o daních z příjmů a základních soukromoprávních předpisů. V tomto ohledu tedy nelze tvořit striktní hranici mezi právem soukromým a právem veřejným, k čemuž často dochází. Zároveň docházím k závěru, že změny, které by s sebou měla přinést nová úprava základního kodexu soukromého práva a s ním

---

[14] Viz Obcanskyzakonik.justice.cz. 2012. [cit. 2012-12-01]. Důvodová zpráva k novému občanskému zákoníku. Dostupné z WWW: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/tinymce-storage/files/2011/Vladni_navrh_obcanskeho_zakoniku_2011_DZ.pdf>.

spojených právních předpisů, nebudou natolik zásadní, aby významně zasáhly do terminologické oblasti, kterou se tento příspěvek zabýval.

Literature:

- Agarwal, A., Chaudhuri, T. Applicability of Double Taxation Avoidance Agreements to Fiscally Transparent Entities: An Indian Perspective. Intertax (Kluwer Law International BV), č. 11/39.
- Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žišková, M.. Daňový řád. Komentář. 1. díl. Praha : Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. ISBN 978-80-7357-564-9.
- Děrgel, M. Specifika sdružení bez právní subjektivity. Účetnictví v praxi, 2009, č. 8.
- Pelc, V., Pelech, P. Daně z příjmů s komentářem. Olomouc : ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-742-3.
- Štenglová, I., Plíva, S., Tomsa, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. 12. vydání. Praha : C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-055-3.
- Švestka, J., Dvořák, J. a kol. Občanské právo hmotné. Praha : Wolters Kluwer ČR, a. s., 2009. ISBN 978-80-7357-468-0.
- Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 5. 11. 2002, ve věci C-208/00.
- Stanovisko Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 1. 1999, Cpjn 27/98.
- Obcanskyzakonik.justice.cz. 2012. [cit. 2012-12-01]. Důvodová zpráva k novému občanskému zákoníku. Dostupné z WWW: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/tinymce-storage/files/2011/Vladni_navrh_obcanskeho_zakoniku_2011_DZ.pdf>.

Contact – email

vybiralr@prf.cuni.cz

ROZWÓJ GOSPODARCZY I INWESTYCJE NA OBSZARACH NATURA 2000 – NA PRZYKŁADZIE POLSKI

KAROLINA ZAPOLSKA
University of Bialystok, Faculty of Law, Poland

Abstract in original language
Europejska Sieć Ekologiczna Natura 2000 jest jednym z głównych przedsięwzięć europejskiej polityki ekologicznej. Projekt Natura 2000 jest wprowadzany od 1992 r. na terytorium wszystkich państw członkowskich należących do Unii Europejskiej. W artykule przedstawię podstawowe cele oraz skutki wprowadzenia Natura 2000. Ponadto w pracy skupię się na przybliżeniu wymogów prawnych inwestowania na obszarach objętych jej ochroną.

Key words in original language
granty i fundusze UE, obszary konserwacji przyrody, obszary o szczególnym znaczeniu przyrodniczym, Natura 2000,

Abstract
European ecological network Natura 2000 is one of the major actions of European ecological policy. Nature 2000 is implemented since 1992 in the territory of all the European Union Member States. The main issue of the article are the basic purposes and effects of Natura 2000. Moreover, the article focuses on legal requirements on proper investment in the areas of Natura 2000.

Key words
grants and EU funds, the region with special natural values, areas of nature conservation, Natura 2000

1. WPROWADZENIE

Europejska Sieć Ekologiczna Natura 2000 stanowi spójny i skoordynowany program realizowany od 1992 roku we wszystkich 27 państwach członkowskich UE. Priorytetem wspomnianego przedsięwzięcia jest ochrony obszarów unikatowych. Tym samym sieć Natura 2000 powstała aby umożliwić trwałą i skuteczną ochroną ekosystemów występujących na obszarze Unii Europejskiej. Natura 2000 chroni szereg rodzajów siedlisk przyrodniczych oraz gatunków, które w oparciu o obiektywne, jednolite i naukowe kryteria, uważana są za cenne. Sieć Natura 2000 jest koherentnym

systemem ochrony zagrożonych składników różnorodności biologicznej kontynentu europejskiego[1]. Sam program Natura 2000 stworzył merytoryczne podstawy do zachowania dziedzictwa przyrodniczego w skali kontynentu i był odpowiedzią na postępującą degradację środowiska naturalnego[2].

2. GENEZA I PODSTAWY PRAWNE SIECI NATURA 2000

Początków idei ochrony środowiska na skalę całej Europy należy dopatrywać się w latach 70. XX wieku. Właśnie w tym okresie rozpoczęto międzynarodową współpracę na rzecz ochrony przyrody. Przyczynkiem powstania europejskiej polityki ekologicznej było przyjęcie szeregu konwencji, wśród których najistotniejszą pozycję zajmują: [3]

- Konwencja o obszarach wodno – błotnych mających znaczenie międzynarodowe, zwłaszcza jako środowiska życia ptactwa wodnego z dnia 2 lutego 1971 r., zwana Konwencją Ramsarską (Dz. U. z 29 marca 1978 r. nr 7, poz. 24.),
- Konwencja o ochronie światowego dziedzictwa kulturowego i przyrodniczego z dnia 16 listopada 1972 r., zwana Konwencją Paryską (Dz.U. 1976 nr 32 poz. 190),
- Konwencja w sprawie handlu dzikimi zwierzętami i roślinami gatunków zagrożonych wyginięciem z dnia 1973 r., zwana Konwencją Waszyngtońską (z Dz.U. 1991 Nr 27, poz. 112),
- Konwencja o ochronie środowiska morskiego obszaru Morza Bałtyckiego z dnia 22 marca 1974 r. (następnie zrewidowana w 1992 r.), zwana Konwencją Helsińską (Dz.U. 1980 nr 18 poz. 64),

---

[1] P. Otawski, *Wdrażanie sieci Natura 2000 w Polsce – aspekty prawne* [w:] *Problemy prawa rolnego i ochrony środowiska*, Poznań 2004, s. 167.

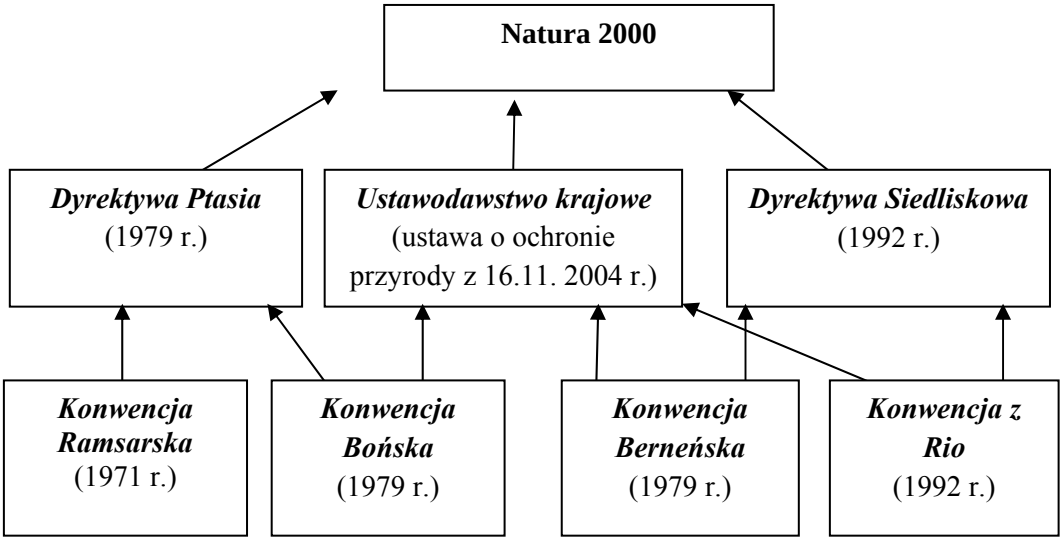
[2] U. Szymańska, E. Zębek, *Prawo i ochrona środowiska – prawne, ekonomiczne, ekologiczne i techniczne aspekty ochrony środowiska naturalnego. Przewodnik do ćwiczeń dla studentów kierunków prawa i administracji*, Wydawnictwo UWM ,Olsztyn 2010, s.182.

[3] M. Makomska – Juchiewicz, S. Tworek, *Miejsce Siecie Natura 2000 w europejskiej ochronie przyrody*, [w:] *Ekologiczna sieć Natura 2000. Problem czy szansa*, red. M. Makomska – Juchiewicz i S. Tworek, Instytut Ochrony Przyrody PAN, Kraków 2003, s. 15 – 16, za: U. Szymańska, E. Zębek, *Prawo i ochrona środowiska – prawne, ekonomiczne, ekologiczne i techniczne aspekty ochrony środowiska naturalnego. Przewodnik do ćwiczeń dla studentów kierunków prawa i administracji*, Wydawnictwo UWM Olsztyn 2010, s. 182 – 183.

- Konwencja o ochronie gatunków wędrownych dzikich zwierząt z dnia 23 czerwca 1979 r., zwana Konwencją Bońską (Dz. U. z 10 stycznia 2003 r. nr 2, poz. 17.),
- Konwencja o ochronie gatunków europejskich dzikich zwierząt i roślin oraz siedlisk naturalnych z dnia 19 września 1979 r., zwana Konwencją Berneńską (Dz. U. z 25 maja 1996 r. nr 58, poz. 263.),
- Konwencja o różnorodności biologicznej z dnia 5 czerwca 1992 r., zwana Konwencją z Rio (Dz. U. z 6 listopada 2002 r. nr 184, poz. 1532.).

Rysunek 1.

Podstawy Prawne sieci Natura 2000



Źródło: M. Makomska – Juchiewicz, S. Tworek, *Miejsce Siecie Natura 2000 w europejskiej ochronie przyrody*, [w:] M. Makomska – Juchiewicz , S. Tworek (red.) *Ekologiczna sieć Natura 2000. Problem czy szansa*, Instytut Ochrony Przyrody PAN, Kraków 2003, s. 10.

Powyższy schemat obrazuje w jaki sposób na gruncie wymienionych konwencji wypracowano liczne postanowienia, które w przyszłości dały podstawę do utworzenia i wprowadzenia sytemu Natura 2000.

Podstawą prawną tworzenia i wprowadzania na obszarze UE sieci Natura 2000 są przepisy dwóch aktów prawnych Dyrektywy Rady 79/409/EWG z 2 kwietnia 1979 r. w sprawie ochrony dzikiego ptactwa, tzw. Dyrektywy Ptasiej[4] oraz Dyrektywy Rady 92/43/EWG z 21 maja 1992 r. o ochronie

[4] Dyrektywa Rady z dnia 2 kwietnia 1979 r. w sprawie ochrony dzikiego ptactwa Nr 79/409/EWG (Dz. U. z 25 kwietnia 1979 r. L 103, s. 1 – 18, ze zm.).

siedlisk przyrodniczych oraz dzikiej fauny i flory, tzw. Dyrektywy Siedliskowej (inaczej zwanej Dyrektywą Habitatową) [5].

Zarówno Dyrektywa Habitatowa jak i Dyrektywa Ptasia stanowią całościowy instrument ochrony fauny i flory oraz siedlisk przyrodniczych w Europie [6]. Warto przypomnieć iż na gruncie prawa unijnego dyrektywy wiążą państwa członkowskie UE co do celu, jaki ma być osiągnięty. Co do zasady istnieje również obowiązek ich transponowania do prawa krajowego[7]. W Polsce program Natura 2000 oficjalnie jest urzeczywistniany od momentu wstąpienia Polski do Unii Europejskiej czyli od 1 maja 2004 roku. Dyrektywa Ptasia oraz Dyrektywa Siedliskowa zostały transponowane do polskiego porządku prawnego, głównie za pomocą ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody [8]. Wspomniana ustawa stanowi podstawę funkcjonowania Siecie Natura 2000 w Polsce.

3. GŁÓWNE CELE I ZASADY FUNKCJONOWANIA SIECI NATURA 2000

Zamierzenia w zakresie sieci Natura 2000 precyzują dwie wspomniane już dyrektywy, a mianowicie Dyrektywa Ptasia i Dyrektywa Siedliskowa. Artykuł 1 i 2 Dyrektywy 79/409/EWG wskazują iż podstawowym intencją jej wprowadzenia jest nałożenie na państwa członkowskie obowiązku podjęcia wszelkich koniecznych działań zmierzających do zachowania populacji ptactwa występującego w stanie dzikim na obszarze UE „*na poziomie, który odpowiada w szczególności wymogom ekologicznym, naukowym i kulturowym, mając na uwadze wymogi ekonomiczne i rekreacyjne lub w celu dostosowania populacji tych gatunków do tego poziomu”*[9]. W przypadku zaś tzw. Dyrektywy Habitatowej zamiar jej twórców sprowadzał się do zapewnienia różnorodności biologicznej na skutek szeroko zakrojonej ochrony zarówno siedlisk przyrodniczych (poprzez ich „*zachowanie lub odtworzenie właściwego stanu ochrony”*)

---

[5] Dyrektywa Rady z dnia 21 maja 1992 r. w sprawie ochrony siedlisk przyrodniczych oraz dzikiej fauny i flory Nr 92/43/EWG (Dz. U. z 22 lipca 1992 r. L 206, s. 7 – 52, ze zm.).

[6] J. Ciechanowicz – McLean, *Polskie prawo ochrony przyrody*, Oficyna Wydawnictwo, Warszawa 2006, s. 54.

[7] M. Herdegen, *Prawo europejskie*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2006, s.130.

[8] Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880.

[9] Artykuł 2 Dyrektywy Rady z dnia 2 kwietnia 1979 r. w sprawie ochrony dzikiego ptactwa Nr 79/409/EWG (Dz. U. z 25 kwietnia 1979 r. L 103, s. 1 – 18, ze zm.).

jak i dzikiej fauny i flory występujących na obszarze Unii Europejskiej. Jednocześnie podkreślone zostało iż środki podjęte w ramach tych zamierzeń „*uwzględniają wymogi gospodarcze, społeczne i kulturowe oraz cechy regionalne i lokalne*”[10].

Podstawowym dążeniem sieci Natura 2000 jest więc zagwarantowanie konsekwentnej i efektywnej ochrony ekosystemów w wyniku zapewnienia heterogeniczności biologicznej (*biodiversity*), powstrzymania niszczeniu siedlisk przyrodniczych oraz zapewnienia na szeroką skalę ochrony dzikich zwierząt i roślin[11]. Natura 2000 obliguje państwa członkowskie UE do zachowania dla przyszłych pokoleń różnorodności zarówno gatunków jak i siedlisk wskazanych jako priorytetowe dla Europy. Podstawowym celem wprowadzenia sieci Natura 2000 była więc dbałość o przyrodnicze dziedzictwo Europy a także dążenie do realizacji idei zrównoważonego rozwoju w skali całej Unii Europejskiej[12].

Co do zasady podejmowanie działań sprzecznymi z wyżej wymienionymi celami oraz negatywnie oddziałującymi na obszary Natura 2000 jest zakazane. Do tego typu zachowań należą przede wszystkim aktywności [13]:

- pogarszające stan siedlisk wyznaczonych w oparciu o zasady Dyrektywy Siedliskowej,
- wpływające w sposób niekorzystny na gatunki objęte ochroną sieci Natura 2000,
- zmniejszające koherencje obszarów Natura 2000.

Aby zapewnić realizację powyższych zamiarów podkreślono ważkość zasady niepogarszania[14], zasady prewencji[15] oraz

---

[10]Art.2 ust. 3 Dyrektywy Rady z dnia 21 maja 1992 r. w sprawie ochrony siedlisk przyrodniczych oraz dzikiej fauny i flory Nr 92/43/EWG (Dz. U. z 22 lipca 1992 r. L 206, s. 7 – 52, ze zm.).

[11] U. Szymańska, E. Zębek, *Prawo i ochrona środowiska – prawne, ekonomiczne, ekologiczne i techniczne aspekty ochrony środowiska naturalnego. Przewodnik do ćwiczeń dla studentów kierunków prawa i administracji*, Wydawnictwo UWM ,Olsztyn 2010, s.182.

[12] E. Symonides, *„NATURA 2000” – koncepcja i podstawy prawne*, „Parki Narodowe” Nr 1/2003, s. 3 – 4.

[13] M. Górski, *Prawo ochrony środowiska*, Warszawa 2009, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska, s. 527.

[14] ***Zasada niepogarszania*** wywodzi się z art. 6 ust. 2 Dyrektywy Siedliskowej. Polega na zobowiązaniu organu sprawującego nadzór nad obszarem Natura 2000 do zapobiegania wszelkim możliwym pogorszeniom stanu siedlisk. Jednocześnie organ jest winien powstrzymać zakłócenia spokoju gatunków objętych ochroną.

[15] ***Zasada prewencji*** (zwana też zasadą zapobiegania lub stosowania środków zapobiegawczych), wprowadzona na mocy JAE. Na jej gruncie wypracowano stanowisko iż cele polityki ekologicznej są najefektywniej osiągane w przypadku podejmowania działań ubiegających powstanie potencjalnej szkody, G. Grabowska, *Ochrona środowiska w procesie*

zasady ostrożności[16]. Ich uregulowanie w kontekście sieci Natura 2000 znajduje się przede wszystkim w art. 6 Dyrektywy Siedliskowej. Na gruncie tego przepisu można wypracować wniosek iż na obszarach sieci Natura 2000 są dopuszczalne te inicjatywy, których realizacja nie spowoduje pogorszenia zaistniałego stanu środowiska. Ponadto w stosunku do tych przedsięwzięć, które mogą negatywne oddziaływać na chronione siedliska i gatunki istnieje obowiązek ich oceny pod kątem celów Natura 2000. Co ważne ocena ta powinna być przeprowadzona już na etapie planowania badanej inicjatywy[17]. W polskim porządku prawnym w powyższym zakresie szczególne znaczenie ma przede wszystkim artykuły 33 – 37 Ustawy z dnia 16 kwietnia o ochronie przyrody [18]. Szczegółowe uregulowanie kwestii związanych z koniecznością dokonywania oceny wszelkich przedsięwzięć podejmowanych na obszarach Natura 2000 znajduje się w Ustawie z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz w ocenie oddziaływania na środowisko[19]. Przed wydaniem zgody na jakiekolwiek przedsięwzięcie w granicach obszarów Natura 2000 oceniany jest więc wpływ jakie dana działalność może wywołać. Wyjątek stanowią przedsięwzięcia, których zadaniem jest ochrona nadrzędnego interesu publicznego. W polskim porządku prawnym organem posiadającym kompetencje w tym zakresie jest Regionalny Dyrektor Ochrony Środowiska [20].

Obszary Natura 2000 funkcjonują tym samym w oparciu o trzy elementy – obowiązku oceny[21], obowiązku zapobiegania wszelkim pogorszeniom (zgodnemu z zasadą niepogarszania) oraz obowiązku proaktywnej ochrony (obligującym do

---

integracji Polski z Unią Europejską [w:] M. Kudej (red.) *W kręgu zagadnień konstytucyjnych. Profesorowi Eugeniuszowi Zwierzchowskiemu w darze,* Katowice 1999 9, s. 338.

[16] ***Zasada ostrożności*** (zasada przezorności) została wprowadzona Traktatem z Maastricht. Na jej gruncie przyjmuje się, iż brak dowodów naukowych co do ewentualności zajścia jakiegoś zdarzenia lub zjawiska nie może stać się przyczyną niepodejmowania działań zapobiegawczych, M. M. Kenig – Witkowska, *Prawo środowiska Unii Europejskiej. Zagadnienia systemowe*, Warszawa 2005, s. 86.

[17] M. Pchałek, B. Rakoczy, *Wybrane problemy prawa ochrony środowiska*, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, Warszawa 2010, s.155.

[18] Z. Bukowski, *Obszary chronione, w tym obszary Natura 2000*, Prawo i Środowisko 2005, nr 3, s.116.

[19] Ustawa z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko (Dz.U. 2008 nr 199 poz. 1227).

[20] M. Pchałek, B. Rakoczy, *Wybrane problemy prawa ochrony środowiska*, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, Warszawa 2010, s. 155 – 156.

[21] Źródłem tego obowiązku jest art. 6 ust. 3 i 6ust. 4 Dyrektywy Siedliskowej.

wykorzystania wszelkich niezbędnych środków które zapewnią odpowiednią ochronę obszarów Natura 2000)[22].

4. STRUKTURA I PROCEDURA TWORZENIA SIECI NATURA 2000

Na podstawie Dyrektywy Siedliskowej i Dyrektywy Ptasiej w ramach sieci Natura 2000 wyróżniono na obszarze Unii Europejskiej początkowo 6, a następnie na skutek rozszerzenia 9 regionów biogeograficznych: alpejski, atlantycki, borealny, kontynentalny, panoński, makaronezyjski, śródziemnomorski, stepowy i czarnomorski. Na obszarze Rzeczpospolitej Polskiej występują dwa z nich – kontynentalny (96 % powierzchni kraju) i alpejski (4 % powierzchni kraju)[23]. W przypadku Polski szczególna uwaga jest poświęcona ochronie pierwotnych lasów oraz siedlisk nieleśnych, czyli m.in. torfowisk, ziołorośl, łąk, pastwisk, turni i piarg itd.[24].

Obszar w ramach sieci Natura 2000 może swoim zasięgiem obejmować zarówno część jak i całość obszarów oraz obiektów objętych innymi formami ochrony przyrody (w przypadku Polski są to np. parki narodowe, rezerwaty przyrody, parki krajobrazowe, użytki ekologiczne, pomniki przyrody, obszary chronionego krajobrazu itd.) [25]. Każde z państw członkowskich UE jest wyposażane w stworzoną w oparciu o kryteria naukowe, listę siedlisk przyrodniczych i gatunków, które winny zostać objęte programem Natura 2000 [26]. Zwykle postawą podjęcia tego typu działań jest występowanie ekosystemów i gatunków roślin oraz

---

[22] Obowiązek ten wynika dla obszarów siedliskowych wywodzi się z art. 6 ust. 1 Dyrektywy Siedliskowej, a dla obszarów ptasich – z art. 4 Dyrektywy Ptasiej. W Polsce jest on realizowany poprzez ustanawianie, dla każdego obszaru Natura 2000, minimum co 10 lat tzw. planu zadań ochronnych. Dodatkowo na podstawie art. 29 ustawy z 16 listopada 2004 r. o ochronie przyrody minister właściwy do spraw środowiska ustanawia, w drodze rozporządzenia, plan ochrony na 20 lat.

[23] Źródło: http://natura2000.zrodla.org/regiony-biogeograficzne/, dostęp z dnia 1 listopada 2012 r.

[24] A. Liro, A. Dyduch – Falinowska, J. Passini, *Natura 2000. Europejska Sieć Ekologiczna*, Materiały przygotowane w Narodowej Fundacji ochrony Środowsika na zlecenie MOŚZNiL, s. 22.

[25] Art. 25 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

[26] M. Baranowski, M. Makomaska - Juchiewicz, *System ostoi siedliskowych Natura 2000 w Polsce na tle krajów Unii Europejskiej*, w: *Problemy organizacji i funkcjonowania systemu ostoi siedliskowych Natura 2000 w Polsce*, red. T. J. Chmielewski, Zeszyty Naukowe Komitetu „Człowiek i Środowisko" PAN nr 38, Warszawa – Lublin 2004, s. 35 – 36.

zwierząt (innych niż ptaki) wymienionych w odpowiednim załączniku Dyrektywy Siedliskowej [27].

Na gruncie artykułu 25 ustawy o ochronie przyrody [28] w skład sieci Natura 2000 wchodzą następujące niezależne podsystemy:

- ***specjalne obszary ochrony siedlisk*** – SOO (w Dyrektywie Siedliskowej określone jako ang. *special areas of conservation*, SAC) – ich celem jest zachowanie istniejących lub odtworzenie określonych rodzajów siedlisk przyrodniczych lub populacji zagrożonych wyginięciem roślin lub zwierząt, a więc ich zamiarem jest odtworzenie właściwego stanu ochrony.
- ***obszary specjalnej ochrony ptaków*** – OSO (w Dyrektywie Ptasiej określone jako ang. *special protection areas*, SPA) – to obszary ważne dla ochrony siedlisk określonych gatunków i populacji dziko występujących ptaków, zapewniające im bezpieczną egzystencję w ciągu całego życia, w dowolnym jego okresie albo stadium rozwoju: lęgowym, wędrówkowym i zimowym [29],
- ***obszary mające znaczenie dla Wspólnoty*** – (ang. *site of community importance*, SCI) – stanowi on zgodnie z art. 5 pkt. 2c specjalny obszar ochrony siedlisk, zatwierdzony przez Komisję Europejską w drodze decyzji, który w regionie biogeograficznym, do którego należy, w znaczący sposób przyczynia się do zachowania lub odtworzenia stanu właściwej ochrony siedliska przyrodniczego lub gatunku będącego przedmiotem zainteresowania UE, a także może znacząco przyczynić się do spójności sieci obszarów Natura 2000 i zachowania różnorodności biologicznej w obrębie danego regionu biogeograficznego; w przypadku gatunków zwierząt występujących na dużych obszarach obszarem mającym znaczenie dla UE jest obszar w obrębie naturalnego zasięgu takich gatunków, charakteryzujący się fizycznymi lub biologicznymi czynnikami istotnymi dla ich życia lub rozmnażania; [30]

Stanowienie i wyznaczanie terenów wchodzących w skład OSO i SOO następuje od siebie niezależnie, w związku z czym

---

[27] Źródło: http://natura2000.gdos.gov.pl/natura2000/pl/o_obszarach.php, dostęp z dnia 1 listopada 2012 r.

[28] Art. 25 ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

[29] M. Makomska – Juchiewicz, S. Tworek , „Natura 2000". *Projektowana sieć Natura 2000 w Polsce a krajowy system obszarów chronionych*, „Parki Narodowe" Nr 4/2003 s. 3.

[30] Art. 5 pkt. 2c Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

możliwa jest sytuacja gdy będą się one w znacznym stopniu się pokrywać lub wręcz być identyczne.

Procedura wyznaczania obszarów Natura 2000 składa się z kilku etapów. W Polsce zgodnie z postanowieniami Ustawy o ochronie przyrody organem uprawnionym do aktywności w tym zakresie jest Minister właściwy do spraw środowiska. Przede wszystkim Minister w drodze rozporządzenia określa typ siedlisk przyrodniczych oraz gatunków roślin i zwierząt wymagających ochrony a także kryteria wyboru obszarów kwalifikujących się do uznania za obszary mające znaczenie dla Wspólnoty (SCI) i wyznaczenia jako specjalne obszary ochrony siedlisk oraz obszarów kwalifikujących się do wyznaczenia jako obszary specjalnej ochrony ptaków, mając na uwadze zachowanie poszczególnych cennych lub zagrożonych składników różnorodności biologicznej[31]. Ponadto jego zadaniem jest przekazanie Komisji Europejskiej, po uzyskaniu zgody Rady Ministrów, listy proponowanych obszarów SCI oraz obszarów specjalnej ochrony ptaków (OSO), dodatkowo winien jest przedstawić szacunkowe wyliczenie dotyczące współfinansowania ochrony ze strony UE[32]. Specjalne obszary ochrony siedlisk, minister wyznacza po uzgodnieniu z Komisją Europejską [33]. Wyznaczenie nowych obszarów OSO oraz SOO, jak również dokonywanie zmian lub likwidacja już istniejących obszarów ochrony, wymaga porozumienia ministra właściwego do spraw środowiska z ministrem właściwym do spraw rolnictwa, ministrem właściwym do spraw rozwoju wsi, ministrem właściwym do spraw rybołówstwa i z ministrem właściwym do spraw gospodarki wodnej. Wydając rozporządzenie w tej kwestii, minister właściwy do spraw środowiska, jest zobowiązany do określenia nazwy, położenie administracyjnego, obszaru i mapy obszaru, celu oraz przedmiotu ochrony [34].

Jak już zostało wspomniane sama procedura tworzenia czy też modyfikowania obszarów Natura 2000 leży w kompetencjach Ministra właściwego do spraw środowiska. Należy jednak podkreślić iż ustawa o ochronie przyrody nakłada na niego obowiązek konsultacji tego typu decyzji z Generalnym

---

[31] M. Górski, *Prawo ochrony środowiska*, Warszawa 2009, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska, s. 527.

[32] J. Ciechanowicz – McLean, *Polskie prawo ochrony przyrody*, Oficyna Wydawnictwo, Warszawa 2006, s. 55.

[33] Minister ma na to 6 lat od dnia w którym Komisja Europejska zatwierdzi ten obszar jako obszar mający znaczenie dla
Wspólnoty, art. 27a ust. 4 Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

[34] Art. 27a ust. 1 Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

Dyrektorem Ochrony Środowiska, odpowiednimi organami administracji a także Komisją Europejską [35].

5. ROZWÓJ GOSPODARCZY I INWESTOWANIE W RAMACH SIECI NATURA 2000

Inicjatywa ekologiczna Natura 2000 obejmuje blisko 19% powierzchni Polski, i znacząco wpływa zarówno na tempo jak i kierunki rozwoju obszarów objętych jej ochroną[36]. Podstawowa nieścisłością i nieporozumieniem w kwestiach dotyczących sieci Natura 2000 jest stosunkowo powszechne przekonanie iż na jej obszarach uniemożliwione są wszelkie inwestycji budowlane czy infrastrukturalne, a także działalność gospodarcza. Jest to o tyle błędne podejście, iż w odróżnieniu od innych postaci ochrony przyrody, program Natura 2000 zezwala na niektóre inicjatywy człowieka[37].

Wart podkreślenia w tym kontekście jest fakt, iż idea Natura 2000 bazuje na przekonaniu o tym, że ludzie stanowią koherentny i integralny element środowiska przyrodniczego. Tym samym dążeniem inicjatywy Natura 2000 z pewnością nie jest zlikwidowanie działalności gospodarczej na jej obszarach. Celem sieci jest wypracowanie i urzeczywistnianie szeregu reguł i wymogów po spełnieniu których wykonywanie danej działalności nie wpłynie negatywnie na ochronę gatunków i siedlisk na danym obszarze[38]. Twórcom koncepcji Natura 2000 zależy na pogodzeniu potrzeby rozwoju gospodarczego z koniecznością ochrony i zapewnienia heterogeniczności biologicznej[39].

Kwestie związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, rolnej, leśnej łowieckiej i rybackiej na obszarach należących do Natura 2000 w Polsce reguluje m.in. art. 36 ustawy o ochronie

---

[35] U. Szymańska, E. Zębek, *Prawo i ochrona środowiska – prawne, ekonomiczne, ekologiczne i techniczne aspekty ochrony środowiska naturalnego. Przewodnik do ćwiczeń dla studentów kierunków prawa i administracji*, Wydawnictwo UWM ,Olsztyn 2010, s. 187.

[36] Marek Kłodziński, *Sieć ekologiczna Natura 2000 a rozwój obszarów wiejskich na terenie Zielonych Płuc Polski ze szczególnym uwzględnieniem przedsiębiorczości pozarolniczej*, Kwartalnik Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Suwałkach, nr 1-2, 2010 r., str. 37.

[37] A. Bołtromiuk, *Europejska Sieć Ekologiczna Natura 2000 jako element otoczenia polskiej wsi i rolnictwa*, Wydawnictwo IRWiR PAN, Warszawa 2012, s. 17 – 19.

[38] A. Bołtromiuk, *Gospodarcze i społeczne aspekty funkcjonowania sieci Natura 2000 w Parkach Narodowych*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Białymstoku, Białystok 2011, s.20.

[39] *Działalność gospodarcza na obszarach Natura 2000*, Białystok 2012, s. 3, źródło: http://www.natura2000.efort.pl/pliki/2012/dzialalnosc_gosp_natura2000.pdf, z dnia 1 listopada 2012r.

przyrody. Zgodnie z nim na obszarach objętych inicjatywą Natura 2000 nie jest zakazana *„działalność związana z utrzymaniem urządzeń i obiektów służących bezpieczeństwu przeciwpowodziowemu oraz działalność gospodarcza, rolna, leśna, łowiecka i rybacka, a także amatorski połów ryb, jeżeli nie oddziałuje znacząco negatywnie na cele ochrony obszaru Natura 2000"*[40]. Tym samym w ramach sieci Natura 2000 nie należy dopuszczać projektów, które w zaczyny sposób negatywnie wpływają na chronione gatunki i siedliska. A contrario działania, których urzeczywistnianie jest neutralne, a więc nieszkodliwe dla przedmiotu ochrony mogą być realizowane. Możliwa jest sytuacja gdy prowadzenie działalności gospodarczej, rolnej, leśnej, łowieckiej lub rybackiej wiązałoby się z koniecznością adaptowania wymagań przewidzianych przez program Natura 200 a jednocześnie w stosunku do danych obszarów nie mają zastosowania programy wsparcia z tytułu obniżenia dochodowości. W takich okolicznościach odpowiedni organ, w tym przypadku regionalny dyrektor ochrony środowiska, ma uprawnienie do zawarcia umowy z właścicielem lub posiadaczem obszaru[41], na mocy której ustala *„warunki i terminy rozliczenia należności za wykonane czynności, a także wartość rekompensaty za utracone dochody wynikające z wprowadzonych ograniczeń"* [42].

Podstawowym kryterium wymaganym w ramach Natury 2000 jest poddawanie planowanych inwestycji i działań analizie pod kątem ich wpływu na przedmiot ochrony Natura 2000. Ocena ma skupiać się na możliwych oddziaływaniu przedsięwzięcia na korzystny status ochronny gatunków i siedlisk. Analiza powinna dotyczyć zarówno bezpośrednich jak i pośrednich potencjalnych skutków danej inwestycji na integralność obszarów Natura 2000. Procedurę oceny oddziaływania na środowisko wprowadza art. 6 Dyrektywy Siedliskowej. W Polsce zagadnienie to precyzuje Ustawa z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko[43]. Na gruncie jej postanowień od przyszłego inwestora przede wszystkim wymagane jest uzyskanie oceny oddziaływania planowanego

[40] Art. 36 ust. 1 Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

[41] Wyjątek stanowią zarządcy nieruchomości Skarbu Państwa.

[42] Art. 36 ust. 3 Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

[43] Ustawa z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko (Dz. U. Nr 199, poz. 1227, z późn. zm.).

przedsięwzięci na środowiska a także w niektórych przypadkach, dodatkowo raportu o oddziaływaniu na środowisko [44]. Raport stanowi ocenę możliwych zależności zachodzących między daną działalnością a ochroną środowiska. Jest on wymagany w sytuacji gdy dana inicjatywa może nieść za sobą negatywne konsekwencje. Tym samym wyróżniono dwa rodzaje inwestycji:

- przedsięwzięcia należące do grupy I, czyli działania w znaczny sposób negatywnie oddziałujące na środowisko, oraz
- przedsięwzięcia należące do grupy II, czyli inicjatywy, które mogą ale nie muszą w sposób szkodliwy wpływać na środowisko.

Raport jest obligatoryjny w przypadku inwestycji należących do pierwszej kategorii. W przypadku działalności z grupy II, są one każdorazowo rozpatrywane indywidualnie. Ocena w ich przypadku może zakończyć się obowiązkiem sporządzenia raportu lub kartą informacyjną o planowanym przedsięwzięciu [45]. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 listopada 2010 r. w sprawie przedsięwzięć mogących znacząco oddziaływać na środowisko[46], zawiera listę porządkującą te dwie kategorie inwestycji. Jeśli początkowa ocena wskazuje, iż planowana działalność będzie miała szkodliwy wpływ na sieć Natura 2000, kolejnym etapem procedury jest wskazanie i analiza wpływu alternatywnych metod osiągnięcia celu projektu. Dopiero niemożność opracowania bezpiecznej dla środowiskowa alternatywy może spowodować wydanie decyzji odmownej [47].

Ponadto, istnieją specyficzne okoliczności, w których mimo negatywnego wpływu inwestycji na środowisko wciąż dopuszczalna jest zgoda na jej realizację. Możliwość taką przewiduje art. 34 ustawy o ochronie przyrody. W sytuacji gdy „*przemawiają za tym konieczne wymogi nadrzędnego interesu*

---

[44] B. Wiszniewska, J. A. Farr, J. Jendrośka, *Postępowanie w sprawie oceny oddziaływania na środowiska planowanych przedsięwzięć*, Ministerstwo Środowiska, Warszawa 2002, za: M. Pchałek, B. Rakoczy, *Wybrane problemy prawa ochrony środowiska*, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, Warszawa 2010, s. 69.

[45] M . Olszewska, *Inwestycje na obszarach Natura 2000,* Euro Ekspert nr 6/2009 (19), Warszawa 2009, s. 9.

[46] Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 9 listopada 2010 r. w sprawie przedsięwzięć mogących znacząco oddziaływać na środowisko (Dz. U. 2010 nr 213 poz. 1397).

[47] M. Behnke, M. Kistowski, A. Tyszecki, *System ocen oddziaływania na środowisko w granicach obszarów Europejskiej Sieci Ekologicznej Natura 2000 w wybranych krajach Unii Europejskiej oraz Polsce*, Eko-Konsult, Gdańsk 2004, s. 5 – 9.

publicznego, w tym wymogi o charakterze społecznym lub gospodarczym, i wobec braku rozwiązań alternatywnych" odpowiedni organ[48] może zezwolić zrealizować działania szkodliwe z punktu widzenia sieci Natura 2000. Jednocześnie w takiej sytuacji wymagane jest *„wykonanie kompensacji przyrodniczej niezbędnej do zapewnienia spójności i właściwego funkcjonowania sieci obszarów Natura 2000"*[49]. Koszty kompensacji przyrodniczej, zgodnie z brzmieniem art. 35 ustawy o ochronie przyrody, ponosi podmiot realizujący plan lub przedsięwzięcie. Jeżeli wspomniane okoliczności dotyczą siedlisk i gatunków priorytetowych, wówczas zezwolenie na przedsięwzięcia mogące negatywnie wpływać na obszary Natura 2000, może zostać udzielone wyłącznie w celu ochrony takich wartości jak zdrowie i życie ludzkie czy też bezpieczeństwo powszechne. Ponadto zezwolenie może być wydane w sytuacji gdy szkodliwa dla środowiska inicjatywa umożliwi uzyskanie korzystnych następstw o priorytetowym znaczeniu dla środowiska przyrodniczego lub wynika z koniecznych wymogów nadrzędnego interesu publicznego, po uzyskaniu opinii Komisji Europejskiej[50].

6. PODSUMOWANIE

Przyczyną powstania programu Europejska Sieć Ekologiczna Natura 2000 była potrzeba ochrony obszarów unikatowych w obecnych czasach charakteryzujących się daleko posuniętą ekspansją industrialną i urbanizacją. Jej podstawę prawną stanowią dwie dyrektywy – tzw. Dyrektywa Ptasia z 1979 r. oraz Dyrektywa Siedliskowa z 1992 r. Polska z racji na przystąpienie do struktur Unii Europejskiej również została zobowiązana do wdrażania postanowień programu Natura 2000, czego przejawem był obowiązek przyjęcia szeregu aktów prawnych. Priorytetowe znaczenie w kontekście sieci Natura 2000 ma ustawa z 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody oraz Ustawa z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko.

Co istotne w odróżnieniu od większości form ochrony przyrody, sieć Natura 2000 nie stoi na przeszkodzie rozwoju gospodarczego i możliwości inwestycji na obszarach nią objętych. Jedną z podstawowy zasad w kontekście sieci Natura

[48] W tym przypadku właściwy miejscowo regionalny dyrektor ochrony środowiska, zaś na obszarach morskich – dyrektor właściwego urzędu morskiego.

[49] Art. 34 ust. 1 Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

[50] Art. 34 ust. 2 Ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (Dz. U. 2004 Nr 92 poz. 880).

2000 jest nieograniczanie rozwoju gospodarczego, o ile prowadzenie działalności nie wpływa negatywnie na obszary objęte ochroną. Co więcej w wyjątkowych sytuacjach, po spełnieniu przesłanek przewidzianych w prawie, możliwa jest realizacja również tych przedsięwzięć, które niosą za sobą szkodliwy wpływ na środowisko. Inicjatywa Natura 2000 ma za zadanie m.in. stymulowanie adaptowania działalności gospodarczej do potrzeb ochrony siedlisk i gatunków objętych specjalną ochroną.

Prowadzenie działalności gospodarczej czy też inwestowanie w sposób uwzględniający warunki Natura 200 jest niewątpliwie bardziej kłopotliwe bowiem wiąże się z dodatkowymi obowiązkami. W założeniu jednak Natura 2000 rekompensuje te niedogodności poprzez możliwość uzyskania zarówno przez podmioty prywatne jak i podmioty publiczne dofinansowań z funduszy unijnych. Należą do nich m.in. Program Operacyjny Infrastruktura i Środowisko czy też Instrument Finansowy LIFE+ .

Literature:

- Baranowski M., Makomaska – Juchiewicz M., *System ostoi siedliskowych Natura 2000 w Polsce na tle krajów Unii Europejskiej*, w: *Problemy organizacji i funkcjonowania systemu ostoi siedliskowych Natura 2000 w Polsce*, red. T. J. Chmielewski, Zeszyty Naukowe Komitetu „Człowiek i Środowisko" PAN nr 38, Warszawa – Lublin 2004.
- Behnke M., Kistowski M., Tyszecki A., *System ocen oddziaływania na środowisko w granicach obszarów Europejskiej Sieci Ekologicznej Natura 2000 w wybranych krajach Unii Europejskiej oraz Polsce*, Eko-Konsult, Gdańsk 2004.
- Bołtromiuk A., *Gospodarcze i społeczne aspekty funkcjonowania sieci Natura 2000 w Parkach Narodowych*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Białymstoku, Białystok 2011.
- Bołtromiuk A., *Europejska Sieć Ekologiczna Natura 2000 jako element otoczenia polskiej wsi i rolnictwa*, Wydawnictwo IRWiR PAN, Warszawa 2012.
- Bukowski Z., *Obszary chronione, w tym obszary Natura 2000*, Prawo i Środowisko 2005, nr 3.
- Ciechanowicz – McLean J., *Polskie prawo ochrony przyrody*, Oficyna Wydawnictwo, Warszawa 2006.
- Górski M., *Prawo ochrony środowiska*, Warszawa 2009, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska.
- Herdegen M., *Prawo europejskie*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2006.

- Kłodziński M., *Sieć ekologiczna Natura 2000 a rozwój obszarów wiejskich na terenie Zielonych Płuc Polski ze szczególnym uwzględnieniem przedsiębiorczości pozarolniczej*, Kwartalnik Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Suwałkach, nr 1-2, 2010 r.
- Liro A., Dyduch – Falinowska A., Passini J., *Natura 2000. Europejska Sieć Ekologiczna*, Materiały przygotowane w Narodowej Fundacji ochrony Środowsika na zlecenie MOŚZNiL
- Makomska – Juchiewicz M., Tworek S., *Miejsce Siecie Natura 2000 w europejskiej ochronie przyrody*, [w:] *Ekologiczna sieć Natura 2000. Problem czy szansa*, red. M. Makomska – Juchiewicz i S. Tworek, Instytut Ochrony Przyrody PAN, Kraków 2003.
- Olszewska M., *Inwestycje na obszarach Natura 2000,* Euro Ekspert nr 6/2009 (19), Warszawa 2009.
- Otawski P., *Wdrażanie sieci Natura 2000 w Polsce – aspekty prawne* [w:] *Problemy prawa rolnego i ochrony środowiska*, Poznań 2004.
- Pchałek M., Rakoczy B., *Wybrane problemy prawa ochrony środowiska*, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, Warszawa 2010.
- Symonides E., *„NATURA 2000" – koncepcja i podstawy prawne*, „Parki Narodowe" Nr 1/2003.
- Szymańska U., Zębek E., *Prawo i ochrona środowiska – prawne, ekonomiczne, ekologiczne i techniczne aspekty ochrony środowiska naturalnego. Przewodnik do ćwiczeń dla studentów kierunków prawa i administracji*, Wydawnictwo UWM, Olsztyn 2010, s.182.

Contact – email:

karolina.zapolska@gmail.com