

MOŽNÉ DEFINICE POJMŮ DAŇ, POPLATEK A CLO Z HLEDISKA VÝUKY PŘEDMĚTU FINANČNÍ PRÁVO

ZDENKA HUDCOVÁ

Daně, poplatky a cla patří k základním příjmům především státního rozpočtu a společným rysem pro ně je, že jsou povinnými peněžními plněními. Systém právních norem upravujících daně oblasti se potom nazývá daňové, poplatkové a celní právo. Jsou to subsystemy práva finančního, které je součástí práva veřejného.

Vzhledem k tomuto faktu jsou uvedené subsystemy obecně považovány za jedny ze základních oblastí výuky předmětu finanční právo. Proto je kladem důraz na podrobný výklad těchto pojmů.

Faktem je, že legální definice pojmů v našem právním řádu nenalezneme. Je ovšem obecně známé, že se o ně pokoušelo nemálo předních odborníků¹⁾.

Nesporně je, že všechny tyto instituty jsou platbou, resp. peněžním plněním ukládaným zákonem. Tato podmínka vyplývá z Listiny základních práv a svobod (dále jen „LZPS“) – čl. 11 odst. 5, cituji: „Daně a poplatky lze vybírat pouze na základě zákona“. Z toho vyplývá, že upravit daně, poplatky nebo cla nižším právním předpisem je nemožné.

VÝCHOZÍ DEFINICE POJMŮ

Jak jsem výše uvedla, legální definice pojmů daň, poplatek a clo neexistuje, nicméně pro potřeby výuky se obecně vychází z učebnice prof. Bakeše „Finanční právo“, kde je **daň** chápána jako platební povinnost, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž přitom poskytuje zdaňovaným subjektům protiplnění. Tato skutečnost se označuje jako nenávratnost daní.²⁾

Platby nazývané **poplatky** se platí jako částečná úhrada nákladů spojených s činností státních orgánů nebo za oprávnění poskytovaná poplatníkovi.

U **cla** je účel platby specifikován ještě úžeji. V tomto případě jde o konstrukci úplaty za služby provozované při vstupu zboží na území příslušného státu nebo při jeho opuštění.

S přihlédnutím ke všem charakteristickým znakům vybraných institutů (viz níže), upozorňuji na složitější definice vycházející zejména z práce prof. Zahálky.

¹⁾ např. DRACHOVSKÝ, FUNK atd.

²⁾ BAKEŠ M. a kol.: *Finanční právo*. C. H. Beck. 3. aktualizované vydání 2003, Praha, s. 184.

Daň je povinné, zákonem stanovené, nenávratné, neúčelové, zpravidla pravidelně se opakující peněžní plnění fyzických³⁾ a právnických osob⁴⁾ do veřejného rozpočtu na úhradu obecných veřejných potřeb.⁵⁾

Podle mého názoru by bylo vhodné zaměnit pořadí pojmů „povinné“ a „zákonem stanovené“, a to z následujícího důvodu. Jak jsem výše uvedla, daně mohou být ukládány pouze na základě zákona, jak plyne z LZPS. Je tomu tak proto, že zdaněním státní moc intenzivně zasahuje do vlastnické sféry osob. Na základě tohoto principu potom jednotlivé zákony upravují povinnost vybírání daní. Je tedy patrné, že zásada zákonnosti je primární, má přednost před stanovenou povinností. Dovoluji si konstatovat, že by měla být zachována jejich hierarchie.

Takto by byl vyzdvižen základní princip konstrukce daní, tedy zásada zákonnosti, a charakteristické rysy daně by byly postaveny na roveň.

Hovořím-li o dani, předpokládám splnění všech následujících znaků, tedy že *peněžní plnění* je:

1. **povinné.** Jak jsem již zmínila, daňová povinnost je uložena zákonem. Jednotlivé daňové zákony předem přesně vymezují skutečnosti, které zakládají daňovou povinnost a rozhodují o její výši a lhůtách splatnosti. Ze skutečnosti, že se jedná o platbu, která se vybírá na základě zákona, plyne, že má vynutitelný charakter.
2. **nenávratné.** Zde se vychází ze skutečnosti, že poplatníkovi není poskytována protihodnota za poskytnuté plnění, vyloučím-li silniční daň. Tímto znakem se daň zásadně liší od poplatků (viz níže).
3. **neúčelové.** Obecně si dovoluji tvrdit, že až na výjimku, kterou spatřuji v silniční dani (viz. níže), není daň odváděna účelově. Stručně a laicky řečeno, veškeré platby vybírané podle daňových zákonů se shromáždí v „jednom měšci“, smíchají se a z celkového objemu peněz se jejich odpovídající části použijí na „obecné veřejné potřeby“ (viz níže).

Ze 2. i 3. bodu bych si ovšem dovolila vyčlenit daň silniční⁶⁾. Původní záměr pro její zavedení spočíval v tom, že jejího výnosu bude užíváno na úpravy, opravy apod. komunikací. Zpočátku tomu tak nebylo, nicméně vzhledem k tomu, že byl zřízen Státní fond dopravní infrastruktury⁷⁾ (dále jen „Fond“) bylo, v souvislosti se zákonem o rozpočtovém určení daní⁸⁾, původním myšlenkám učiněno zadost.

Jde o to, že od 1. 1. 2001 celostátní výnos daně silniční, mimo jiné, tvoří daňové příjmy Fondu. Z toho vyvozují účelovost vybírání daně silniční. V souvislosti s tím potom nelze opomenout fakt, že smyslem Fondu je, že používá svých příjmů ve prospěch rozvoje, výstavby, údržby a modernizace silnic a dálnic, železničních dopravních cest a vnitrozemských vodních cest v rozsahu stanoveném zákonem. Na základě

³⁾ Ustanovení § 7 – § 17 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ Ustanovení § 18 – § 21 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁾ URBAŠKOVÁ D.: *Daňové právo – obecné otázky*, 1. vydání, UP Olomouc, 1998, s. 9.

⁶⁾ Upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o silniční dani, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁾ Zákon č. 104/2000 Sb., o Státním fondu dopravní infrastruktury.

⁸⁾ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

zmíněného si dovolím konstatovat, že určité protiplnění za poskytnutou platbu lze v institutu silniční daně nalézt.

Ačkoli jsou nenávratnost a neúčelovost charakteristické pro pojem daně, je evidentní, že silniční daň se z nich svou podstatou vymyká. Proto ovšem nechci zpochybňovat fakt, že v případě této platby se jedná o daň.

4. ***zpravidla pravidelně se opakující***. Jak z formulace vyplývá, důležité je neopomenout slovo „zpravidla“. Vezmu-li v úvahu členění daní podle jednotlivých aspektů, nemohu pominout hledisko pravidelnosti vybírání daní. Podle něj totiž dělíme daně na a) pravidelně se opakující⁹⁾ a b) jednorázové platby¹⁰⁾. Z tohoto důvodu užívám slovo „zpravidla“, protože ukládání a vybírání daní se ne vždy musí opakovat.

5. ***určeno do některého z veřejných rozpočtů***. Nejprve je důležité ujasnit si pojem „veřejné rozpočty“. Pro výklad definice institutu daně je lze chápat pouze ve smyslu vymezení pojmu rozpočtová soustava, jak jej charakterizuje doc. Marková¹¹⁾. Uvádí, že pod pojmem rozpočtová soustava se rozumí státní rozpočet společně s rozpočty krajů, obcí a rozpočty státních fondů s tím, že jde pouze o teoretické vymezení, neboť platný zákon o rozpočtových pravidlech, na rozdíl od předchozího zákona o rozpočtových pravidlech, vymezení rozpočtové soustavy neobsahuje. Zákonem není definován ani pojem veřejný rozpočet. Nicméně používám toto vymezení, a to vzhledem k tomu, že pod pojmem „soukromý“ rozpočet si lze představit rozpočty jiné, především konkrétní rozpočty institucí, organizací apod. Podle mého názoru toto rozlišení vyplývá také alespoň zčásti ze zákona o rozpočtovém určení daní, který operuje s rozpočtem kraje, obce a Fondu. Státní rozpočet do zmíněné skupiny náleží svým nezpochybnitelným veřejným charakterem. K doložení svého tvrzení mohu uvést také ustanovení § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, který zakotvuje povinnost odvodu daní do

- a) státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervních fondů organizačních složek státu,
- b) rozpočtů územních samosprávných celků, nebo
- c) státních fondů nebo Národního fondu.

6. ***určeno na úhradu obecných veřejných potřeb***. Obsah tohoto pojmu je stanoven, i když nepřímou, zákony o jednotlivých rozpočtech, když obecně vymezují okruh výdajů. Mezi výdaje státního rozpočtu náleží např. výdaje na činnost organizačních složek státu¹²⁾, výdaje na dávky důchodového pojištění, dávky nemocenského pojištění, dávky státní sociální podpory, dávky sociální péče, ostatní sociální dávky, výdaje na hmotné zabezpečení uchazečů o zaměstnání a na aktivní politiku zaměstnanosti, vklady a příspěvky mezinárodním organizacím, apod. Co se výdajů z rozpočtů krajů a obcí týče, z rozpočtů se hradí zejména výdaje a závazky, které pro ně plynou buď ze zákona nebo z vlastních závazků apod. Jde tedy o to, že daňový

⁹⁾ Daň z příjmů, silniční daň, daň z nemovitostí, DPH, spotřební daně.

¹⁰⁾ Daň dědičná, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

¹¹⁾ MARKOVÁ H.: *Rozpočtové právo*, C. H. Beck 2001, Praha, s. 24.

¹²⁾ Jsou zřizovány na účelem povinnosti zajištění některých činností státem.

výnos nesleduje primárně konkrétní cíle jednotlivých subjektů, i když tomu tak v konečném důsledku vlastně je (mám na mysli konkrétní sociální dávku nebo podporu v nezaměstnanosti apod.).

K výše uvedené analýze definice daně nesmím opomenout doplnit následující. Podle ustanovení § 1 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), je daň definována takto: „Tento zákon upravuje správu daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně (dále jen „daně“)…“. V tomto případě jde o tzv. legislativní zkratku. Účelem tohoto ustanovení není definovat pojem daň a pojmut ho ve všech jeho rysech, nýbrž vymezit institut daně pro účely správce daně, resp. pro účely ZSDP.

Z uvedeného vyplývá, že ztotožnit se s definicí podle ZSDP je pro účely výuky nedostatečné a lze konstatovat, že nevystihuje podstatu pojmu daň.

DEFINICE POJMU „POPLATEK“

Vytvořit jednotnou definici pojmu poplatek je rovněž velmi obtížné, ne-li ještě obtížnější než vytvořit definici pojmu daň. Problém spočívá v tom, že (omezím-li se na základní dělení poplatků) rozeznáváme poplatky soudní, poplatky správní a poplatky místní, které jsou upraveny jednotlivými zákony.

Užívám-li následující definici pojmu, zaslouží si rovněž podrobnější analýzu s ohledem na aplikaci na jednotlivé typy poplatků.

Poplatek je peněžité plnění uložené na základě zákona, které je fyzická nebo právnická osoba povinna zaplatit do veřejného rozpočtu, a to zpravidla na činnost veřejnoprávních institucí vykonanou z jejího podnětu a v jejím zájmu.¹³⁾

O pojem „peněžní plnění“ není sporu. Stejně jako u daní se bude vždy jednat o určitou peněžní hodnotu, nikdy o naturální plnění. Zásadu zákonitosti jsem vysvětlila výše.

Diskutabilním zůstává odvod specifikovaného peněžního plnění do veřejného rozpočtu. Tato varianta přichází v úvahu totiž pouze u místních poplatků¹⁴⁾, jejichž účelem je zajištění určitých příjmů pouze do rozpočtu obce. Jako takové nejsou přímo vybírány v souvislosti s výkonem činnosti veřejnoprávních institucí. Mají také významnou funkci regulační a ochrannou.

Ačkoli jsou tyto poplatky upraveny v zákoně, o jejich zavedení a jejich výši rozhoduje sama obec obecně závaznou vyhláškou, a to na základě zmocnění v zákoně v rámci samostatné působnosti. Místní poplatky nemusí být vybírány ve všech obcích, nicméně tam, kde k jejich zavedení dojde, stávají se stejně závaznými platbami jako jsou daně.

Naopak soudní a správní poplatky jsou ukládány a vybírány na základě zákonů, které je upravují¹⁵⁾, a to přímo soudy nebo konkrétními správními orgány, kde fyzická nebo právnická osoba činí podání.

¹³⁾ URBÁŠKOVÁ D.: *Daňové právo – obecné otázky*, 1. vydání. UP Olomouc, 1998, s. 11.

¹⁴⁾ zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁵⁾ zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 368/1992 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

U soudních poplatků jde tedy o to, aby žadatelé přispěli na úhradu nezbytných výdajů soudů. Přitom je ale důležité zachovat tzv. princip dostupnosti, tedy stanovit takovou výši, aby jednotlivé osoby mohly uplatnit svá práva, pokud nejsou ze zákona přímo osvobozeny.

Správní poplatky byly koncipovány tak, aby v případě, že správní orgán vyvíjí svou činnost ve prospěch jednotlivce, na ni nemuseli doplácet všichni občané. Princip dostupnosti zde platí stejně jako u soudních poplatků.

Z uvedeného je patrné, že platby v podobě poplatku se platí účelově, tedy poplatník je seznámen s tím, na co budou „jeho peníze“ použity předem. Zároveň za své plnění očekává určité protiplnění, ať již spočívá v zahájení soudního řízení, vydání např. kolaudačního rozhodnutí nebo v možnosti chovat doma psa. Ne ovšem každý se toho bude kdy domáhat. Je tedy zřejmé, že platba bude prováděna jen v konkrétním případě, tedy jednou, někdy i několikrát za život, nikoli však pravidelně (s určitými výjimkami, např. poplatek ze psa, poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů, atd.).

Jak jsem již výše nastínila, právě podle výše uvedeného se daně odlišují od poplatků. Zatímco daně jsou většinou platby neekvivalentní, za které není poskytována přímá protihodnota, a zároveň platby, které mívají spíše periodický charakter, jsou poplatky, většinou vybírány jednorázově, a to v souvislosti s nějakým protiplněním ze strany státu či jeho orgánů, kraje, obce apod.¹⁶⁾

DEFINICE POJMU „CLO“

Názory na podstatu tohoto institutu se různí. Dříve zaznívaly názory, že clo má charakter poplatku, v novější literatuře bývá clo definováno jako nepřímá daň. Nesporné bude, že se opět jedná o peněžní plnění vybírané na základě zákona. Proto se mi jako vhodná jeví následující definice:

Clo je zvláštní druh povinného, nenávratného a neúčelového peněžního plnění stanoveného právními předpisy, které je vybíráno státními orgány od fyzických a právnických osob ze zboží při jeho přechodu přes státní hranici do veřejného rozpočtu.¹⁷⁾

Jak jsem výše uvedla, obdobně jako daň má clo charakter neúčelové platby vzhledem k tomu, že užití jeho výnosu není vázáno na konkrétní účel a používá se na úhradu obecných veřejných potřeb.

Dle mého názoru lze clo zařadit rovněž mezi nenávratné platby. Zamysleme-li se nad tím, zda stát poskytuje subjektům protiplnění, lze konstatovat, že v tomto případě vystupuje jako suverén. To, co poplatníkům cla poskytuje, je právem upravená možnost přesunout určité zboží z teritoria jednoho suveréna na území jiného. Z uvedeného vyplývá, že stát zde nevystupuje jako subjekt, který hodlá poskytnout službu konkrétní osobě, ale jeho záměrem je zajistit si potřebný příjem do státní pokladny nebo clo používá jako nástroj své zahraniční politiky.

¹⁶⁾ BAKEŠ M. a kol.: *Finanční právo*. C. H. Beck, 3. aktualizované vydání. Praha 2003, s. 87.

¹⁷⁾ URBAŠKOVÁ D.: *Daňové právo – obecné otázky*. 1. vydání. UP Olomouc 1998, s. 12.

Na výběr této platby se nevztahuje ZSDP, clo je upraveno ve zvláštních právních předpisech, které obsahují i speciální úpravu procesních otázek.

Jak jsem uvedla, clo je příjmem veřejného rozpočtu. V souvislosti s tím pomíne- me výše definovaný pojem veřejný rozpočet, protože tím se v tomto případě rozumí výlučně státní rozpočet. Uvedená platba je spravována státními orgány, kterými jsou celní úřady, celní ředitelství a v nejvyšší instanci Generální ředitelství cel, které je součástí Ministerstva financí ČR.

Zvláštnost specifikované platby spatřuji v tom, že se jedná o peněžní plnění vybí- rané ze zboží při jeho přechodu přes státní hranici. Mám zato, že přesnější by byla formulace celní (místo státní) hranice.

Vzhledem k tomu, že se celní hranice, s výjimkou problematiky svobodných cel- ních území a svobodných přístavů, překrývá se státní hranicí, a pojem státní hranice je všeobecně známý a nepotřebuje tudíž bližšího objasnění jako pojem celní hranice, užívám v definici pojem státní hranice.

V současné době, ačkoli z hlediska směru pohybu zboží rozlišujeme tři typy cel, a to dovozní, průvozní a vývozní, je upraveno pouze clo dovozní (paradoxně historicky nejmladší druh).

SHRUTÍ A NÁVRH MOŽNÝCH DEFINICÍ SPECIFIKOVANÝCH POJMŮ

Výklad dokládá, že základní příjmy státního rozpočtu, resp. platby nazva- né daň, poplatek a clo mají celou řadu společných rysů, nicméně důležitější jsou jejich vzájemné odlišnosti.

Pro všechny platí zásada zákonnosti bez výjimky. Jak z podstaty veřejného práva vyplývá, jedním ze subjektů jednotlivých právních vztahů je stát. To znamená, že plat- by jsou ukládány a vybírány státními orgány. Neexistuje však univerzální soustava takových orgánů, proto se podle druhu plateb liší.

V souvislosti se zmíněným rozbohem problematiky pojmů bych vhodně definiční konstrukce spatřovala v tom, že:

Daň je zákonem stanovené povinné, nenávratné, neúčelové, zpravidla pravidelně se opakující peněžní plnění fyzických a právnických osob do veřejného rozpočtu na úhradu obecných veřejných potřeb.

Poplatek je zákonem stanovené povinné peněžní plnění, které je fyzická nebo právnická osoba povinna zaplatit za činnost veřejnoprávní instituce vykonanou z její- ho podnětu a v jejím zájmu, nebo která plyne ve formě příjmu do veřejného rozpo- čtu.

Clo je zákonem stanovený zvláštní druh nenávratného a neúčelového peněžního plnění, které je vybíráno od fyzických nebo právnických osob v souvislosti s přecho- dem zboží přes státní hranici a plyne do veřejného rozpočtu.

POUŽITÁ LITERATURA

- BAKEŠ M. a kol.: *Finanční právo* – 3. aktualizované vydání. C. H. Beck, Praha 2003.
MARKOVÁ H.: *Rozpočtové právo*. C. H. Beck, Praha 2001.
URBÁŠKOVÁ D.: *Daňové právo – obecné otázky*. 1. vydání. UP Olomouc, 1998.
ZAHÁLKA V.: *Státní příjmy a správa daní*. UP Olomouc, 1992.

RESUMÉ

Příspěvek se po teoretické stránce zabývá základními příjmy zejména státního rozpočtu, které jsou součástí výuky předmětu finančního práva. Autorka předkládá vytvořené definice a pomocí jejich rozboru vysvětluje podstatu zmíněných pojmů. Z textu jsou patrné znaky shodné i ty, kterými se od sebe daň, poplatek a clo odlišují. V závěru příspěvku nabízí autorka definice vlastní, odpovídající provedenému rozboru.

SUMMARY

This contribution abstractedly concerns the basic allowances especially of the state budget, which are the components of the teaching of the subject the financial law. The author presents created definitions and per analysis explains their principle. In the text there are corresponding and differential attributes of tax, fee and custom. At conclusion of the contribution the author offers own definitions, which are corresponding the analysis.