

2.8 Právní regulace veřejných financí a finanční správy v prostředí působení práva Evropské unie

Petr Mrkývka, Ivana Pařízková*

1) Výchozí stav práva EU na počátku řešení VZ

Veřejné finance, jejich právní regulace a správa prodělaly od roku 1990 fundamentální přeměnu vyvolanou jednak změnou společensko-politických a ekonomických poměrů a jednak snahou o zapojení do evropských integračních struktur. Aplikovaný typ ekonomiky, založený na tržních principech, a nutnost harmonizace právní regulace v oblasti finančního práva dané nejdříve vizí zapojení do ES a následně závazky z přístupového procesu a konečně pak ze samotného členství, představovaly a představují základní hnací sílu tvorby nového, vnitrostátního finančního práva.

Evropská právní regulace veřejných financí a finanční správy v době přístupových jednání již vytvořila specifický finanční a správní prostor reprezentovaný vznikem a fungováním hospodářské a měnové unie. Přistupující státy v průběhu akcesijních jednání neuplatňovaly významnější výhrady týkající se *acquis* hospodářské a měnové unie a tato skutečnost znamenala přijetí unijní regulace v podstatě beze zbytku. Hospodářská a měnová unie představovala již v té době čtyři základní politické a ve svém důsledku i právní problémy, a to koordinaci hospodářské politiky, fiskální politiku, monetární politiku a politiku měnového kurzu, včetně realizace jednotné společné měny.

Většina členských států splnila konvergenční kritéria, tedy nezbytné podmínky pro přijetí jednotné měny a nové členské státy se zavázaly postupně tato kritéria naplňovat, a to jak v oblasti ekonomické, tak v oblasti práva, aby mohl být postupně zrušen v jejich případě status *derogace* a došlo tak k jejich plnému začlenění do třetí etapy hospodářské a měnové unie. Plně již fungoval Evropský systém centrálních bank složený z Evropské centrální banky a centrálních bank členských států, včetně České národní banky.

Společná hospodářská a fiskální politika byla již realizována v prostředí odstranění zásadních bariér jednotného trhu a vyrovnávání ekonomických rozdílů mezi jednotlivými členskými státy. Plně je realizován zákaz

uplatňování mezi členskými státy jakýchkoli cel nebo jiných dávek je suplujících a funguje tak celní unie, která svými podmínkami minimalizuje fiskální část celního práva na vnitrostátní úrovni a přenechává toto Společenství, resp. Unii. Existující rozdíly mezi daňovými systémy jednotlivých členských států vedly k vytváření prostorů znehodnocující konkurenční prostředí společného trhu. Hospodářská a fiskální politika staví na eliminaci tohoto nebezpečí pro společný trh a je postupně realizován dlouhodobý proces postupné harmonizace daní. Harmonizaci přímých daní primární právo nezahrnovalo, ale také neznemožňovalo. Evropská unie členským státům v zásadě nedává jednotný systém zdanění korporací, zdanění úspor, důchodových daní, a tak členské státy mohou podle svého uvážení rozhodovat o rozsahu zdanění i sazbách. Přesto určité harmonizační počiny již existují v korporátních daních, transferových cenách a byly zpracovány projekty směrnice týkající se zdanění úspor a určitých oblastí důchodových daní.

Princip svobodného pohybu zboží v rámci jednotného trhu se odrazil v daleko významnější míře v harmonizaci nepřímých daní. Ta byla vedena směrem k eliminaci všeho, co znehodnocuje konkurenční prostředí jednotného trhu. Nejlepších výsledků bylo dosaženo v oblasti harmonizace daně z přidané hodnoty, včetně jejího obligatorního zavedení ve všech členských státech a jednotného mechanismu. K harmonizaci, resp. sjednocení sazeb nedošlo. Pomalejší harmonizační proces se odehrál a odehrává v oblasti akcízů, a to vzhledem k markantním rozdílům v záběru vybraných výrobků a služeb zatížených spotřebními daněmi. Přesto od roku 1993 funguje společný systém spotřebních daní. Harmonizace akcízů zahrnovala minerální oleje, alkohol a alkoholické nápoje a tabákové výrobky.

V oblasti rozpočtového práva je třeba rozlišovat právní regulaci peněžních fondů evropských orgánů a regulaci vnitrostátních rozpočtů (fondů). Vzájemná provázanost byla minimální a určovala pouze příjmy rozpočtů evropských orgánů se závazkem příspěvku a systém financování evropských programů v členských státech. Nebyl vytvořen žádný jednotný harmonizovaný prostor se všeobecnými principy konstrukce fondů a plánů jejich tvorby a čerpání. Otázky rozpočtového práva setrvaly v rovině neharmonizovaného vnitrostátního práva s implementací tvorby relativně samostatných podmínek správy evropských prostředků k rea-

* JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D., JUDr. Ivana Pařízková, Ph.D., řešitelé výzkumného záměru.

lizaci evropských programů v rámci daného členského státu. V podstatě v rovině ekonomické bylo ponecháno dodržování konvergenčních kritérií a otázky deficitu veřejných rozpočtů. Komunitární právo veřejných financí, co do oblasti rozpočtové problematiky vytvořilo Systém národních a regionálních účtů ES (ESA 95), který svým způsobem vytvořil základ pro jednotné chápání sektoru veřejných financí, dále došlo k harmonizaci výpočtu hrubého národního produktu a hrubého národního důchodu. Pro územní samosprávu a její ekonomický základ byla důležitým emancipačním elementem již v mnohých členských státech akceptovaná Evropská charta územní samosprávy.

Z hlediska organizačního nebyl v rámci EU vytvořen jednotný systém finanční správy. Z hlediska funkčního se na činnosti i strukturách finanční správy odrážel proces daňové harmonizace a evropského cla, a to v požadavku realizace evropské a mezinárodní spolupráce daňových a celních správ a vymáhání pohledávek (veřejných). V oblasti daní nebyla vytvořena odpovídající paralela k Evropskému systému centrálních bank. Z funkčního hlediska došlo k vytvoření harmonizovaného prostoru dohledu nad finančním trhem.

2) Změny práva EU v období 2005–2011:

A. Expanze práva EU vůči národním právním řádům

V případě veřejných financí a finanční správy v inkriminovaném období byla harmonizace zbrzděna procesem přijímání Ústavy pro Evropu a nepříliš velkou vůlí v přenášení pravomocí z členského státu na ES/EU. Určitým zlomovým momentem bylo přijetí Lisabonské smlouvy, ale rovněž prohlubující se ekonomická krize a její promítnutí do sféry veřejných financí.

Je možné konstatovat prohloubení harmonizace v již harmonizovaných oblastech a rozšíření finančněprávní regulace v rozšířené působnosti Unie na základě Lisabonské smlouvy. Zejména energetická politika se odrazila v obligatorním zavedení dalších harmonizovaných akcí v členských státech, a to spotřebních daní z uhlí, plynů a elektrické energie.

Citelná expanze práva EU je v oblasti finanční správy při konsolidovaném dohledu nad finančním trhem, v mechanismech realizace opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorizmu, jakož i přenosu informací mezi daňovými správami.

B. Podstata, zdroje, formy a míra evropeizace práva

Evropeizace finančního práva se děje obdobně jako v jiných oborech cestou primárního a sekundárního práva,

ale rovněž evropskou judikaturou. S ohledem na přímé vazby ekonomiky a financí lze očekávat vyšší míru evropeizace než v jiných oborech veřejného práva.

Zdrojem evropeizace jsou též takové dokumenty jako Charta územní samosprávy apod., které nemají povahu primárního či sekundárního práva.

Nejvyšší míra evropeizace se děje v oblasti daní, celní a daňové správy, jakož i ve sféře monetární a dohledu nad finančním trhem.

C. Jejich vliv na národní právní řády

Problematické je zejména uplatňování přednosti evropského práva před vnitrostátním, a to včetně uplatňování modelů fungování finanční správy. Dále pak problematická je i terminologická kolize mezi překlady evropských aktů a vnitrostátní terminologií, což se projevilo zejména v nových úpravách akcí a daně z přidané hodnoty.

Zvláštní pozornost byla věnována implementační praxi zejména ve středoevropském prostoru, která je důležitá s ohledem na blízkost právních řádů, danou společným osudovým vývojem.

3) Podstata a dopad změn práva EU ve sledovaném období na české právo. Reálný proces evropeizace českého práva a jeho výsledky ve sledovaném období v legislativě a aplikační praxi

Změny, které nastaly v období 2004–2011, lze shrnout v této zkoumané oblasti takto:

Oblast přímých daní

Evropeizace přímých daní je nadále minimální. Výrazněji se uplatňuje v oblasti transferových cen a zdanění korporací. Tendence k vytvoření evropské normy zamezení dvojího zdanění nejsou.

Oblast nepřímých daní a cel

Evropeizovány jsou veškeré nepřímé daně. Česká republika neuplatňuje žádnou zvláštní nepřímou daň mimo katalog harmonizovaných akcí. Cla jsou s výjimkou celní správy ve smyslu organizačním plně v působnosti unijního práva.

Oblast veřejných rozpočtů

Právní regulace řízení veřejného dluhu a inflace se projevuje jako nedostatečná a evropská opatření nesystematická. V této oblasti se uplatňují zejména ekonomické a politické mechanismy. Je činěn minimální

nátlak na členské státy co do konstitucionalizace rozpočtového práva. Česká republika se výrazně nezapojila do reformních trendů státních rozpočtů směřujících k střednědobému účelovému financování. Pozornost byla věnována implementaci těchto trendů v oblasti Střední Evropy, a to jak na úrovni legislativní tak doktrinální.

Problematické se jeví soužití unijního a národního práva v oblasti čerpání evropských prostředků.

Oblast finanční správy

Evropeizace probíhá v oblasti spolupráce daňových správ - informace a vymáhání pohledávek, fungování celních orgánů. U celní správy je podceňována zátěž v podobě množství nápadu evropských a vnitrostátních předpisů. Postupně jsou ve finanční správě uplatňovány i principy dobré evropské správy.

V nefiskální finanční správě stěžejní roli hraje centrální banka a její zapojení do ESCB. Specifickou roli ČNB hraje v realizaci integrovaného dohledu nad finančním trhem.

4) Stěžejní vývojové tendence práva EU a jejich dopad na vývoj českého práva pro futuro

Základním problémem v oblasti veřejných financí je další vývoj krize veřejných financí v některých člen-

ských zemích, ochota rozšíření působnosti Evropské unie, jakož i ochota záchrany monetární unie i Unie samotné.

Je zřejmé, že hlavní důraz bude kladen na vytvoření klimatu fiskální stability Evropské unie, které budou směřovat zejména ke státům měnové unie, ale zároveň lze očekávat i požadavky na implementaci zásad posilujících konsolidaci a stabilitu veřejných financí ve všech členských státech bez ohledu na zavedení jednotné měny.

Lze očekávat mimo jiné:

- další prohlubování spolupráce v oblasti daní na základě politické dohody
- prohlubování systému DPH, mimo jiné pojišťovací a finanční služby
- úpravy v oblasti odvodů a daní pro finanční instituce
- úpravy v oblasti daní finančního sektoru
- další postup úprav v oblasti eurovinět
- zásahy do oblasti akcizů – tabákové výrobky, energetické produkty, elektřina
- realizace koordinace daňových politik
- realizace daně z finančních transakcí
- společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob.