# Jevy ovlivňující výběr daní

## (spravedlnost, lidská práva a svobody, Evropská unie, globalizace, lobbismus, korupce)

Kateřina Šimáčková*

V právnické literatuře o problematice daní u nás se setkáme s různými utilitárními příručkami, knihami parafrázujícími předpisy, statěmi o namátkově vybraných nepodstatnostech, případně o technologických záležitostech daňového a návazného soudního řízení. Někdy se v médiích či politickém diskursu setkáme s kritickými připomínkami k daňovým předpisům, postupu politiků, úředníků a soudů. Koncepční úvahy o řešení kolizí daňového zákonodárství a daňové praxe v našem státě s principy demokratického právního státu, ochrany lidských práv a přímo s jednotlivými základními právy a svobodami však chybí. Určitě prvním krokem k řešení těchto problémů by bylo upozornění na tyto problémy a zahájení odborné, politické a společenské diskuse o těchto rozporech. Hlubší úvahy o otázkách zdanění a vlády práva či lidských právech v české odborné literatuře můžeme najít jen v některých rozhodnutích Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu.

* JUDr. Kateřina Šimáčková, Katedra ústavního práva a politologie Právnické fakulty Masarykovy univerzity, Brno, advokátka

V životě většiny lidí je povinnost platit daně a právo státu omezovat tímto způsobem jejich pracovní činnost a majetek asi nejviditelnější povinností vůči státu a nejrozsáhlejším omezením vlastnického práva. Ostatní právní pravidla a omezení jsou vysvětlitelná obvykle zájmem ostatních spoluobčanů, musíme se zdržet v nějaké své svobodě či právu, abychom nezasahovali do svobody či práva druhého. V oblasti daní však stát bere náš majetek pro sebe, respektive pro svou činnost. Současně však toto omezení vlastnického práva je nutnou podmínkou, aby stát měl dostatek prostředků pro zabezpečení jiných našich základních práv (zejména v oblasti sociálních, hospodářských a kulturních práv). Při stanovování a výběru daní stát často omezuje naše další práva, svobodu povolání a podnikání, právo na spravedlivý proces, dobrou správu, právo na rovnost a na dodržování zásad demokratického právního státu.

Z pohledu principů právního státu je aktuálně nejdůležitějším problémem zjednodušení předpisů o zdaňování, předvídatelnost práva a transparentnost předpisů i individuálních rozhodnutí. Pro dodržení daňové spravedlnosti je třeba nastavit daňové zákonodárství tak, aby nezvýhodňovalo velké a bohaté a nepoškozovala a nelikvidovalo malé (jednoduché paušální zdanění malých živnostníků, opustit daňové prázdniny a další výhody pro velké korporace, snížit zdanění zaměstnanců a jejich práce, omezit daňové úniky).[1]

Pro vyšší legitimitu daňové právní úpravy a tím i větší ochotu lidí platit daně je třeba, aby finanční úřady dbaly všech základních ústavních hodnot a dodržovaly princip dobré správy. Nezbytně nutné je, aby byli občané informování co nejvíce o využití jim odebraných peněz a aby nedocházelo ke korupci při zadávání veřejných zakázek a při hospodaření s veřejnými prostředky.[2] Legislativa by se pak měla vymanit z vlivu různých lobujících skupin a případné vyhovění lobbyismu v daňových předpisech by mělo být transparentní, kontrolovatelné a veřejnosti známé.

V oblasti reformy veřejných financí není možno z pohledu ústavně i mezinárodně garantovaných sociálních práv připustit zhroucení sociálního státu, ale ani omezení doposud získaného standardu sociálních práv. Pro další mezinárodní spolupráci je třeba při zachování národních zvláštností slaďovat zdanění v Evropské unii, aby se podmínky podnikání v jednotlivých státech co nejvíce přibližovaly – různé míry a způsoby zdanění jsou aktuálně v podstatě nejzásadnější brzdou volného pohybu zboží, služeb a kapitálu. Na druhou stranu však právě způsob zdanění, míra progresivity, rozsah sociálního státu často jednotlivé státy výrazně odlišuje, v Irsku se vybrané daně podílejí na hrubém domácím produktu výrazně méně než ve Švédsku, kromě těchto extrémních případů je třeba si uvědomit i velký rozdíl Francie a Velké Británie nebo České republiky a Slovenska.[3]

V globalizované ekonomice jsou evropské sociální státy vedeny k tomu, že mzdy stagnují a zaměstnanci jsou stále více zatěžováni daněmi a odvody, naproti tomu podnikatelé a firmy, mající stoupající podíl na příjmech z hrubého domácího produktu, mají klesající podíl na platbě daní, postupně se tedy přerozdělování děje směrem zdola nahoru.[4] K tomu pak je možno přičíst pokusy o omezování daňové progrese, vedoucí někdy až k regresivnímu zdanění, novou módu rovné daně.

Neopomenutelnou podmínkou řešení problematiky práva na příznivé životní prostředí i práva získávat prostředky pro své životní potřeby prací by mohla být dobrá ekologická daňová reforma tak, aby se přírodní vstupy a externality zdražily a pracovní síla zlevnila.[5]

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

[1] Stále zůstávají udivujícím způsobem aktuální čtyři daňové kánony Adama Smitha: princip daňové spravedlnosti, zákonnosti (určitosti a průhlednosti), spravedlivého výběru daní (dle platební schopnosti) a administrativní nenáročnost a průhlednost výběru daní. K tomu více v SMITH, A.: Pojednání o podstatě a původu bohatství národů. Praha: Státní nakladatelství politické literatury, 1958, str. 392–394, případně nové vydání Praha: Liberální institut, 2001.

[2] Stávající nezájem politické elity o řešení problémů zvyšující se míry korupce v naší zemi je alarmující. Více např. na www.transparency.cz.

[3] V Irsku podle OECD v roce 2003 činil podíl zdanění na hrubém domácím produktu 30 %, ve Švédsku 50,8 %, ve Francii 44,2 % a ve Velké Británii 35,4 %. Ve České republice v roce 2003 podíl zdanění na HDP činil 39,9 %, v roce 2002 na Slovensku 33,1 %.

[4] KELLER, J.: Soumrak sociálního státu. Praha: Sociologické nakladatelství, 2005, s. 144 a n. Afheldr, H. Wirtschaft, die arm macht. Vom Sozialstaat zur gespaltenen Gesellschaft. Munchen: Verlag Antje Kunstmann, 2003.

[5] Zatím naše vláda v některých případech spíše skrytě dotuje např. kamionovou dopravu tím, že silniční daň dopravce zdaňuje velmi nízko, a tím jim poskytuje dálnice zadarmo – to pak poškozuje malé místní dodavatele, kteří žádnou takovou podporu nedostávají. Zkušenosti z Evropské unie i Švýcarska jednoznačně potvrzují, že nejefektivnějším i nejspravedlivějším opatřením v této oblasti je výkonové zpoplatnění dopravní infrastruktury, takzvané mýtné, které nejlépe reflektuje mezní společenské náklady používání dopravní infrastruktury, nehod, škod na životním prostředí a dopravních zácp.

s výběrem a správou daní (má je ze všech členských zemí Evropské unie relativně nejvyšší).

Velký vliv na fungování moderních států mají takové společenské, ekonomické a politické jevy jako je globalizace, korupce, lobbismus. Tyto jevy pak ovlivňují i problematiku daní. Velká skupina daňových poplatníků má tendenci unikat daňovým povinnostem, ať už tím, že si díky lobbingu, klientelismu či korupci zajistí lepší daňové předpisy, nebo tím, že unikne zdanění do daňových rájů, případně, že si díky známostem či úplatkům zajistí, aby nedošlo k přísné daňové kontrole, která by odhalila chyby v jejich hospodaření.

V ekonomicky globalizovaném světě nastává situace, kdy se od sebe odtrhuje na různá místa planety výroba (země s levnější pracovní silou a s měkčími pravidly na ochranu pracovní síly či životního prostředí), spotřeba (nejbohatší země) a zdanění (daňové ráje nejraději s výhodnou možností investování a pohodlným bydlením, které nevydávají své obyvatele k trestnímu stíhání).[6] V takovémto globalizovaném světě dochází i v otázce zdanění k vyšší nespravedlnosti, zaměstnanci a menší podnikatelé v rozvinutých zemích jsou pečlivě a přísně zdaňováni, nadnárodní korporace a velcí podnikatelé volí raději cestu off shore společností či nepřezkoumatelnou cestu koloběhu kapitálu. Vůči nadnárodním společnostem pak státy ještě volí tzv. investiční pobídky, kterými je v podstatě odbřemeňují od daňové zátěže a zvýhodňují oproti svým občanům. Skutečně mocným druhem majetku v globalizovaném světě je pouze finanční kapitál, který proudí po planetě mimo kontrolu národních států.[7] „V průběhu globalizace se moc vytrácí z oblasti klasické politiky. Odchází z ní především proto, že klasické politické instituce nejsou schopny ovlivňovat rychlosti pohybu velkých investic nadnárodních společností. Vlády formálně suverénních států se dostávají do málo důstojné pozice těch, jejichž úspěšnost je závislá na pohybech, které nedokáží nejen kontrolovat a usměrňovat, ale zpravidla nedokáží jejich budoucí vývoj ani přibližně předjímat."[8]

Kritici globalizovaného kapitalismu poukazují na neřešitelné problémy situace, kdy „zájmy těch, kteří chtějí bojovat s chudobou, ekologickou devastací, šířením pandemií a militarizací, jsou tu stejně legitimní jako zájmy těch, kteří z nich mají zisk" a „útok na základní lidské právo vlastnit by byl bezpochyby vnímán jako naprostá nehoráznost a jako mnohem větší problém než to, že je dnes milionům lidí upíráno nanicovaté a nepodstatné právo žít."[9]

Naproti tomu je možno kontrovat tvrzením, že jediným ekonomickým systémem, v němž funguje demokracie a jenž garantuje svobody občanů, je kapitalismus a jediným aktuálním typem funkčního kapitalismu je kapitalismus globalizovaný. „Je-li kapitalismus odsouzen k zániku, pak jeho neustálé přežívání vlastní klinické smrti možná lépe než cokoliv jiného vypovídá o jeho nesmrtelnosti." Sníme sice o situaci, kdy bychom nebyli rozmazlenými služebníky zběsilého konzumu a mohli bychom se v klidu věnovat meditacím nad skrytými zákoutími lidské existence, avšak je to asi právě jen trh a svobodné podnikání, které poskytují prostor pro relativně neškodné střetávání se lidské řevnivosti a závisti. Mezi zásadními atributy židovsko–křesťanské civilizace, které z ní učinily „první mezi rovnými" a umožnily relativně svobodný a kvalitní život všem svým členům, je právě úcta k práci, odkládání požitku, podřizování přírody člověku a smysl pro lineární čas s důrazem na jeho progresivní tj. „k lepšímu směřující" chápání.[10]

Už z Chammurabiho zákoníku či leges ambitues starého Říma víme, že tu korupce jako nežádoucí společenský jev byla v průběhu celé historie. Nejde však jen o úplatkářství, ale i jiné formy zneužití pravomoci (nezákonné či neetické používání správní moci pro osobní nebo politický zisk). Podle Pomahače a Vidlákové „korupce znamená, že veřejné zájmy jsou podřizovány soukromému účelu, přičemž dochází k porušení právních norem i norem etického chování, zejména k porušení povinností a odpovědnosti." Korupce se účastní minimálně dvě osoby, je vždy utajovaná, předpokládá existenci vzájemného závazku a vzájemného prospěchu, bývá vědomě zastírána, účastní se jí ti, kteří chtějí dosáhnout určitého rozhodnutí a ti, kteří takové rozhodnutí mohou ovlivnit, obvykle dojde k podvodnému jednání veřejného činitele, je porušením důvěry společnosti, porušením povinnosti a odpovědnosti, jde při ní o rozporou úlohu těch, kteří se jí dopouštějí, tj. jejich veřejné a soukromé role.[11]

„Daňové předpisy politikům poskytují jedinečnou příležitost finančně podporovat oblíbené programy, skupiny a firmy, aniž by tím vyvolávali přílišnou pozornost. Přímou dotaci lze zaznamenat, malou změnu v daňových předpisech ne. Společnosti s velice podobnými obchodními bilancemi mohou platit velice rozdílné daně, záleží na tom, zda mají výkonné lobbyisty, kteří dokáží Kongres umluvit, aby přepracoval zákon v jejich prospěch. Někdy je nová norma vymezena tak úzce, jako kdyby jejím smyslem bylo podporovat jen

[6] Klein, S.: Daňové ráje. Ostrava: Sagit, 1998.

[7] Objektivněji popsáno v článku Mezřický, V.: Peripetie procesu globalizace. In Globalizace, Václav Mezřický (ed.). Praha: Portál, 2003.

[8] Keller, J.: Politika s ručením omezeným. Praha: Evropský literární klub, 2001.

[9] Slačálek, O.: V kontextu dnešní možné revoluce. In Člověk, moc a spravedlnost, Noam Chomsky, Fons Elders, Michel Foucault. Praha: Intu:, 2005, s. 96.

[10] Landes, D. S.: Bohatství a bída národů. Proč jsou někteří tak bohatí a někteří tak chudí. Praha: Nakladatelství bb/art, 2004.

[11] Pomahač, R., Vidláková O.: Veřejná správa. Praha: C. H. Beck, 2002, s. 149 an.

jednu jedinou společnost. Američané všech politických názorů souhlasí, že daňové předpisy jsou nešikovné, neefektivní a nerovné. Přesto nikdo nevěří, že budou kdy reformovány, protože jsou v demokratické politice příliš hluboce zakořeněny."[12]

U některých českých daňových právních předpisů (a nejen u daňových) můžeme sledovat přesně skupiny podnikatelů zvýhodněných jednotlivými ustanoveními, euronovela zákona o DPH přinesla např. zvýhodnění leasingovým společnostem nebo stavebním firmám a developerům. Do této oblasti patří i stálé pokusy o prolobbování změny mezi zatížením určité služby či zboží sníženou nebo základní sazbou daně z přidané hodnoty. Z dřívějších dob není možno zapomenout dlouhodobou neschopnost některých státních úředníků vyřešit problém právního zákazu daňových úniků u lehkých topných olejů (tzv. výroba přejmenováním). Celoevropsky diskutovaná je pak problematika daňového zvýhodnění velkých zahraničních investorů.

„Živnou půdou pro korupční jednání je správa daní a poplatků, kterých se dopouštějí převážně pracovníci finančních úřadů. Získané poznatky policie dokonce nasvědčují, že tato korupční jednání nabývají na intenzitě a závažnosti, neboť organizovaně působí na ekonomicky silné subjekty a pod výhružkou citelných pokut a vymáhání daňových nedoplatků vyžadují od těchto organizací za prominutí sankcí finanční částky."[13] Zpráva o činnosti státního zastupitelství za rok 2004, vydaná Nejvyšším státním zastupitelstvím[14] upozorňuje na předpokládanou vysokou míru latence korupce. Nepřímý vliv na řádné placení daní má i korupční prostředí v jiných oblastech veřejných financí např. při zadávání veřejných zakázek, neboť neetické a protiprávní postupy při nakládání s veřejným majetkem vedou k demotivaci slušného a právně konformního chování daňových poplatníků (Proč bych měl platit daně, když oni pak ty peníze rozkradou?). „Zasahuje stát, který sanuje podvod, krádež, chamtivost a v některých případech i neuvěřitelnou neschopnost a neodpovědnost manažerů firem. Stát, to znamená my, všichni plátci daní."[15] Celkově benevolentní vnímání korupčního chování ve společnosti vede i k chápání daňových úniků jako určitých „gentlemanských přestupků", které nebývají sankcionovány společenským pohrdáním, obdobně jako např. překračování rychlosti při řízení automobilu.

Vztahy zdanění a korupce jsou tedy mnohotvárné, v oblasti tvorby daňových předpisů může docházet k ovlivňování navrhovatelů či schvalovatelů zákona tak, aby právní úprava byla výhodná pro určitý subjekt či určitou skupinu (případně nevýhodná pro konkurenty), v oblasti aplikace daňových zákonů pak může docházet k uplácení úředníků, aby při kontrolách neobjevili překročení zákona. V souvislosti s daňovými kontrolami lze upozornit i na jakési „výpalné" požadované úředníky[16] při daňových kontrolách – pokud nám zaplatíte, nebudeme tak přísní, případně nepřijdeme na určitou kontrolu. Korupce by se mohla vyskytnout i při navazujících trestních stíháních pro případy krácení daně. Rovněž však korupce v jiných oblastech, např. při zadávání veřejných zakázek, může určitým způsobem ovlivnit chování daňových poplatníků. Pokud státní úředníci, případně politici, hospodaří se státními penězi špatným způsobem a osobně se na tom obohacují, daňový poplatník má velmi dobré odůvodnění, proč někomu takovému neodevzdávat k hospodaření vydělané finanční prostředky.

V České republice se postupně začíná zkvalitňovat ekonomická situace lidí, obyčejný život lidí i právní řád se začíná podobat situaci v normální západoevropské zemi. V české politice se už vede věcná debata o reformě veřejných financí, v oblasti daňové správy se daří na finančních úřadech potkávat stále více odborníků. Avšak problém s korupcí se jakoby stále zhoršuje, dle žebříčků Transparency International je Česká republika na padesátém prvním místě těsně před Namibií a Brazílií. Politici však v podstatě tuto záležitost nevidí jako zásadní problém, jehož řešení by se měli věnovat na předním místě. Česká vláda nezřídila žádné protikorupční centrum, nehledá žádná východiska a v této otázce jí ani opozice nevyhlašuje nulovou toleranci, prezident tento problém nepovažuje za důležitý. Politici jakoby spíše vytváření korupčního prostředí stimulovali – dlouho jsme neměli legitimního šéfa Nejvyššího kontrolního úřadu, nikdo nekontroluje hospodaření obcí, nemáme transparentní zadávání veřejných zakázek.[17]

Korupce ve veřejné správě se vyskytuje zejména v situaci, kdy politická elita se na ní sama podílí či k ní vytváří vědomě podmínky, přispívá jí nedostatečná demokratická politická kultura, napomáhá jí ekonomická situace, tedy velké rozdíly mezi chudými a bohatými, nízké příjmy ve státní správě, nedostatek profesní etiky ve státní službě a neexistence veřejné odpovědnosti a morálky. Taktéž ji posiluje nízký společenský odsudek, situace, kdy ji lidé považují za normální a v pod-

[12] ZAKARIA, F.: Budoucnost svobody. Praha: Academia, 2005, s. 315.

[13] CHMELÍK, J. a kol.: Pozornost, úplatek a korupce. Praha: Linde Praha, a.s., 2003, s. 46, autor odkazuje na Zprávu Nejvyššího státního zastupitelství ke stavu korupce v České republice za rok 2001.

[14] Publikováno na internetových stránkách Nejvyššího státního zastupitelství http://portal.justice.cz/nsz/hlavni.aspx?j=39&o=29&k=466.

[15] KRNÁČOVÁ A.: Co se stane, když se zhasne? In Co se stane, když se zhasne? Kolektiv autorů. Praha: Prostor, 2004.

[16] Viz výše citovaná Zpráva Nejvyššího státního zastupitelství ke stavu korupce v České republice za rok 2001.

[17] ŠVEHLA, M.: Boj s rakovinou české korupce bude těžší, než se čekalo. Respekt. č. 38, 2005, s. 2.

statě každý se na ní podílí jako korumpovaný či korumpující. Nelze v této souvislosti opominout pravidlo, že „ani policie, ani zákon nestačí na prevenci trestného činu, je k tomu zapotřebí celého společenství“[18]. Pro české podnikatelské prostředí je charakteristická i soukromoprávní korupce – úplatky zásobovačům velkých obchodních řetězců, aby nakupovali od určitého výrobce jsou často zásadnějším argumentem než nízká cena či kvalita výrobků, řemeslník odvede práci levněji, pokud po něm zákazník nepožaduje doklad, tedy pokud nemusí zaplatit daně, realitní agent zprostředkuje obchod za nižší částku, dostane-li zaplaceno přímo od zákazníka bez účasti svého zaměstnavatele – příslušné realitní kanceláře apod. „Zajímavý je též vývoj názorů na to, jak čelit korupci, všechny země na prvním místě sice uvádějí trestněprávní a justiční správu, ale jako další relevantní oblasti pro prevenci korupce jsou uváděny veřejná správa obecně, řízení regulace a finance, například politika hospodářské soutěže a daňová politika.“[19]

V kapitalistické společnosti jsou peníze zásadní mírou úspěšnosti člověka. Od výše příjmu a velikosti majetku se odvozuje pozice individua ve společnosti. O skutečné státní politice rozhodují stále ve větší míře vedle politiků vzešlých z voleb nadnárodní korporace či celosvětové finanční toky a instituce. Vnímání těchto globálních souvislostí i aktuálních politických a korupčních skandálů by však konkrétního poplatníka daní, úředníka, politika nemělo vést k defétismu a rezignaci či dokonce k tolerování a provozování protiprávních a nemorálních kroků. Každodenní praxe dodržování práva a hodnot, na nichž je naše společnost a právo postaveno, je nejlepší způsob, jak tyto hodnoty do budoucna zachovat a žít kvalitní a dobrý život.

[18] Citace A. Antoniou v Pomahač, R., Vidláková O.: Veřejná správa. Praha: C. H. Beck, 2002, s. 151.

[19] Pomahač, R., Vidláková O.: Veřejná správa. Praha: C. H. Beck, 2002, s. 153.