

Univerzita Karlova v Praze

Právnická fakulta

Marie Huspeková

PRINCIPY DAŇOVÉ SPRAVEDLNOSTI

The Principles of the Tax Justice

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce: PhDr. Mgr. Pavel Seknička, Ph.D.

Katedra: Katedra národního hospodářství

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu): 6. března 2014

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracovala samostatně za použití zdrojů a literatury v ní uvedených a diplomová práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

V Chabařovicích dne 6. března 2014

PODĚKOVÁNÍ

Všem, kteří se přičinili o to, že mé každodenní soužití s daněmi a daňovými úředníky získalo další rozměr, a to

- PhDr. Mgr. Pavlu Sekničkovi, Ph.D., vedoucímu mé diplomové práce,

-rodině,

zejména

- mamince, která snášela mé nálady a hádala se se mnou o spravedlnost,

dceři, která mě svým neuváženým pubertálním prohlášením vyprovokovala ke studiu

a Petru Zábranskému, který je ochoten mne kdykoli zachránit (i přede mnou samotnou) a který mne „donutil“ tuto práci konečně realizovat

Obsah

Úvod	9
1. Kapitola - Člověk a daňová spravedlnost	13
1.1 Kdo jsme a jak žijeme	13
1.1.1 Lidské jednání, chování a rozhodování	15
1.1.2 Lidské soužití a hospodářství.....	16
1.1.2.1 Tržní ekonomický systém.....	19
1.1.2.1.1 Tradiční ekonomika	20
1.1.2.1.2 Příkazová ekonomika	20
1.1.2.1.3 Tržní ekonomika.....	20
1.1.2.2 Veřejný sektor	24
1.1.2.3 Veřejné statky, veřejné služby	25
Kapitola - Spravedlnost v (daňové) teorii	28
2.1. Pojem a obsah spravedlnosti	28
2.1.1 Koncepty spravedlnosti.....	29
2.1.2 Pojetí spravedlnosti.....	34
2.1.2.1 Vztah spravedlnosti a práva.....	34
2.1.2.2 Vztah spravedlnosti a svobody	36
2.1.2.3 Vztah spravedlnosti a rovnosti	39
2.1.2.4 Sounáležitost a solidarita	40
2.2 Daňová spravedlnost	41
2.2.1 Daňová teorie	41
2.2.2 Daňová spravedlnost.....	42
2.2.2.1 Princip užitku.....	42
2.2.2.2 Princip platební schopnosti.....	43

3. kapitola - Daňový systém	44
3. 1 Podoba daňového systému	45
3. 1.1 Daňová technika	45
3.1.1.1 Daňový subjekt	45
3.1.1.2 Daňový objekt, předmět daně, základ daně.....	46
3.1.1.3 Sazba daně	48
3.1.1.4 Placení daně.....	48
3.1.2 Minimalizace daňové povinnosti	49
3. 2 Pojem, funkce a vlastnosti daní.....	50
3.3 Daně důchodové.....	51
3.3.1 Daně z osobních důchodů	51
3.3.1.1 Mzda (pracovní důchod).....	52
3.3.1.2 Renta.....	52
3.3.1.3 Úroky a zisky.....	52
3.3.2 Daně ze zisků společností	54
3.3.3 Příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.....	54
3.4 Daně majetkové.....	55
3.5 Daně ze spotřeby	56
3.5.1 Všeobecné daně ze spotřeby	56
3.5.2 Selektivní daně ze spotřeby	56
3.6 Daňové řízení a správa daní	57
3.7 Daňový únik	57
4. kapitola - Mezinárodní aspekty zdanění.....	58
4.1 Daňová konkurence.....	58
4.2 Daňová koordinace a harmonizace	58
4.2.1 Daňová koordinace	58
4.2.1.1 Daňová koordinace smluvní.....	59
4.2.1.2 Daňová koordinace spontánní	59

4.2.1.3 Daňová aproximace	59
4.2.2 Daňová harmonizace.....	59
4.2.2.1 Daňová harmonizace pozitivní	59
4.2.2.2 Daňová harmonizace negativní	60
4.2.3 Harmonizace nepřímých daní	60
4.2.3.1 Harmonizace daně z přidané hodnoty	60
4.2.3.2 Harmonizace spotřebních daní	60
4.2.4 Harmonizace přímých daní	61
Závěr	62
Seznam použité literatury	64

PŘEDMLUVA

Daně nás věrně provázejí již po celé věky. Většinou je nemáme rádi, a přesto je považujeme za „nutné zlo“, kterému se více či méně dobrovolně podvolujeme a platíme.

Patřím ke generaci, která své dětství a dospívání prožila v systému, který nazýváme reálným socialismem. Ten nikoho nepřipravoval na život v „demokracii“, kde platí „zákony trhu“ a „právo silnějšího“. Mně, jako „věčné rebelce“, se rozhodně nestýská po dobách, kdy se strana a vláda každého snažila „vodit za ručičku“ a vnucovat mu vidiny jistot „zářných zítřků“. Nemohu se však smířit s tím, že ani „demokratická“ státní moc nepotřebuje svobodného a informovaného občana, který by jí příliš viděl do karet. Někdy mám dojem, že jí vyhovuje tupé stádo, se kterým není třeba příliš komunikovat, kterému není třeba mu nic vysvětlovat, a pokud „vystrkuje růžky“, postačí je postrašit komunismem, Řeckem či Benešovými dekrety, aby se ničemu nebránilo. Je otázka, zda názor, že bohatství a úspěch je něco nekalého, co nemohlo být získáno poctivou prací bez postranních úmyslů, okrádání a podvádění jiných lidí, je „pozůstatkem“ předchozích zkušeností s totalitní státní mocí, který se ani po více než dvaceti letech z myšlení lidí nepodařilo „vymazat“, nebo vznikl a je vydatně „přiživován“ jako reakce na počínání současných politických elit, které jsou doslova posedlé svou „nařizovací pravomocí“. Jako kdyby zapomínaly, že každý nátlak a diktát vyvolává odpor. Vytrácí se důvěra v demokratickou státní moc a cílevědomé lidské jednání je nahrazováno jednáním z opatrnosti nebo vypočítavosti. Ve společnosti převládá představa, že prostředky obživy získané poctivou prací správce daně ostře sleduje, zatímco orgány činné v trestním řízení po letech práce suše konstatují, že transformační podvody byly sice nemorální a neetické, ale podle zákona nebyly trestné. Nekonečná reforma veřejných financí a veřejné správy, narůstající státní dluh a politické války o státní rozpočet jen umocňují pocit, že demokracii dochází dech a prostředky zaplacené na daních neslouží pro společné dobro, ale mizí v černé díře.

Proto se příliš nedivím, že lidé stále častěji vyjadřují, jak jsou daně nespravedlivé, a vymýšlejí, jak se daňové povinnosti vyhnout. Rozumím tomu, že jsou lidé nespokojení s daňovým systémem a činností státu, aniž by hodnotili daně a daňové systémy v jakýchkoli ekonomických, etických či filosofických souvislostech.

Již téměř patnáct let se jako daňový poradce s plným nasazením věnuji daňové problematice z praktické stránky. Jsem přesvědčena, že má každodenní praktická zkušenost mi v otázkách daňové problematiky dovoluje praktický úhel pohledu na daně i jednotlivá úskalí problémů s nimi spojených. Proto jsem otázku spravedlnosti a nespravedlnosti daní a daňových systémů přijala jako výzvu a rozhodla se svým „milovaným berním“ věnovat i v rámci své kvalifikační práce. Tato práce je pokusem poskytnout vědeckým teoriím určitou „zpětnou vazbu“ a pohledem na možnosti praktického využití vědeckých poznatků.

Nemám totiž v úmyslu připustit, že

Spravedlnost jsme si již zničili a ona teď ničí nás.

Úvod

Téměř ve všech oblastech lidského a společenského života se setkáváme se vztahy, které jsou zdaněním vyvolány nebo alespoň jsou s ním nějakým způsobem spojeny. Aniž bychom si to uvědomovali, ocitáme se v těchto vztazích nejen v okamžiku, kdy v postavení daňového poplatníka přispíváme do veřejných rozpočtů, ale i v situacích, které se na první pohled jeví této oblasti velmi vzdálené. Nezávisle na tom, zda se jako daňové subjekty účastníme daňového řízení, běžným způsobem uspokojujeme své potřeby nebo se účastníme společenského života, obtížně bychom hledali oblast, které se existence daní nějakým způsobem nedotýká a neovlivňuje ji.

Relativně specifické postavení v uvedených vztazích, mají nepochybně daňoví poradci, jejichž úlohou je profesionálně zasahovat a pomáhat v situacích, kde daně a jejich vybírání působí potíže nebo vyvolává konflikty. Daňové poradenství je definováno jako „*poskytování právní pomoci a finančně ekonomických rad ve věcech daní, odvodů, poplatků a jiných plateb (dále jen "daně"), jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí*“¹ Ačkoli ve společnosti převládá představa, že výkon daňového poradenství znamená každodenní „krvavé“ války s finančními orgány státu a „cupování“ daňových zákonů s cílem dosáhnout co nejnižšího zdanění pro konkrétní subjekt, v zásadě se jedná o hledání cesty, která v rámci zákonem stanovených mezí vede k optimálnímu ukládání daní jednotlivým daňovým subjektům a plnění povinností všemi zúčastněnými stranami.² Je zřejmé, že společným cílem praktického výkonu daňového poradenství a vědeckých daňových teorií je nalezení funkčních a spravedlivých daňových systémů. Právě z této blízkosti teoretické a praktické stránky zdanění vyplývá volba tématu této diplomové práce.

Naším cílem je za pomoci praktických příkladů a případových studií popsat a zhodnotit požadavky, které jsou kladeny na spravedlivý daňový systém vědeckou teorií. Nebudeme se snažit, navzdory empirické zkušenosti, nikoho přesvědčovat o tom, že rozumný (a dokonce i nerozumný) člověk nedává přednost pohodlí před nepohodlím, bohatství před chudobou nebo bezpečí před nebezpečím, ani nebudeme člověka považovat za bezohledného sobce, který každým svým dokonale racionálním rozhodnutím či jednáním sleduje pouze zvětšení svých materiálních statků, a navozovat dojem, že ekonomické teorie jsou založeny na racionální „nelidské“ touze po prospěchu, který lze vyjádřit pouze v penězích a majetku.³

1 ustanovení § 1 písm. a) zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky ve znění pozdějších předpisů

2 Etický kodex Komory daňových poradců ČR, zobrazeno na <http://www.kdpcr.org/Main/Default.aspx?Template=TMainPrivate.ascx&phContent=ArticleShow.ascx&CatID=693&LangID=0&ArtID=104189>, online 6.3.2014

3 Zvláště u odpůrců liberálně ekonomického přístupu se lze dokonce setkat s názorem, že ekonomická věda k takovému chování lidí navádí.

Jedním z klíčových bodů všech úvah o daňových systémech je spravedlivé rozložení daňového břemene. To však není jedinou podmínkou „spravedlnosti“ daňových systémů. I nejspravedlivější daňový systém nám nemůže přinést nic dobrého, pokud není schopen plnit účel, k němuž byl vytvořen. Protože není možné podrobit jakémukoli zkoumání izolovaně daňovou spravedlnost, aniž bychom se současně zabývali vlivy a důsledky, které daně působí v národním hospodářství a celé společnosti, musíme nutně odpovědět také na otázky, co vlastně daně jsou, jaké mají vlastnosti a v jakém hospodářském a právním „prostředí“ plní nebo mohou plnit své funkce.

Daňovou problematiku, zejména otázku daňové spravedlnosti, můžeme zkoumat z pohledu několika společenských věd. Respektujeme však skutečnost, že daně a daňové systémy jsou obecně přisuzovány do kompetenční sféry teorie národohospodářské. Za základní východisko proto považujeme přístup ekonomický. V oblasti úvah o daňové spravedlnosti však existuje celá řada otázek, jež současná ekonomická teorie nechává bez odpovědi, nebo které oblast jejího zájmu přesahují.

Ačkoli ekonomický pohled považujeme za základní, je v zájmu celistvosti a provázanosti věcného obsahu této diplomové práce zcela nezbytný interdisciplinární přístup, který umožní doplnění závěrů národohospodářské teorie o závěry a metody dalších společenskovedních disciplín, které ke zkoumání společenských vztahů přistupují z jiného úhlu pohledu a používají jiné metody zkoumání.

Především nemůžeme pominout pohled právní, filosofický a etický. Nelze však přehlížet ani přístupy a pohledy psychologie, sociologie, historie, politologie a dalších společenských věd. Na zkoumání uvedené problematiky se podílí také matematika a statistika. Tyto exaktní obory se využívají k vytváření obecných modelů, které se snaží zohlednit nejen rozličnost lidských povah, způsobů rozhodování a chování, ale i dynamiku mezilidských vztahů a situací, jež mají na lidské rozhodování a jednání vliv.

Daně a daňové systémy jsou jedním z celé řady prostředků a nástrojů, které jsou určeny ke splnění konkrétního a předem známého cíle, a nelze je považovat za něco, co by evolučním vývojem samovolně vzniklo a existovalo nezávisle na vůli člověka. Daňovou problematiku proto nelze posuzovat samostatně, odděleně od člověka, jeho potřeb, zájmů a přání a odděleně od jeho role ve společnosti. Lidé potřebovali a stále potřebují nalézt takový mechanismus společného soužití a spolupráce, který jim umožňuje vzájemně spojovat své síly a využívat dostupné zdroje, aby lépe a účinněji uspokojovali své potřeby. Ohnisko našeho zájmu bude proto i při zkoumání daňové problematiky soustředěno na lidskou bytost a její spokojený život. Tím jsou dány také hranice, ve kterých budeme daně a daňové systémy analyzovat a hodnotit.

Předmětem našeho zájmu se proto stává lidská bytost, kterou postupně zasadíme do kontextu společenských, zejména hospodářských a daňově-právních vztahů.

Při analýze jednotlivých projevů lidského chování a mechanismů vzájemných mezilidských vztahů nemůžeme, po vzoru přírodních věd, konstatovat, že lidské myšlení a chování funguje podle předem daných obecných pravidel a zákonitostí, proto musíme neustále počítat s celou řadou neočekávaných situací a mnohdy i nežádoucích jevů. Žádná společenská věda však nemůže zkoumat realitu v mnohotvárnosti a komplexitě všech vztahů, může však postihnout základní tendence, které jsou pro zkoumaný jev typické, ačkoli jsou v praxi deformovány řadou dílčích vedlejších vlivů a podmínek.⁴ V této práci proto nelze hledat „teoretický návod“ na řešení všech konkrétních problémů a situací vyvolaných zdaněním, neboť nám nezbyvá než společenskou praxi do určité míry zjednodušovat a od méně nepodstatných vlivů při našich úvahách abstrahovat.

Jak se lidé chovají, rozhodují a jednají, zkoumají filosofové, psychologové, sociologové, politologové, ekonomové, právníci... a další vědci, již po dlouhá tisíciletí. Pro účely této diplomové práce budeme používat teoretické modely, které vycházejí z jejich závěrů podložených dlouhodobým pozorováním a empirickou zkušeností, a které jsou schopny při použití vhodných matematicko-statistických metod⁵ popisovat nejčastější a nejpravděpodobnější chování člověka v různých hospodářských procesech a situacích. Jsme si plně vědomi toho, že používání teoretických modelů, které nemohou komplexně postihnout všechna možná lidská jednání a ani k tomuto účelu nevznikly, povede k dílčímu omezení a zjednodušení. Domníváme se však, že podrobné zkoumání impulsů a mechanismů, které nutí lidskou bytost v určitých podmínkách ke zcela konkrétnímu chování, by tuto práci jen „zatížilo“ odváděním od tématu.

Různé vědecké teorie „správných daňových systémů“ se snaží odpovídat na otázku, jak vybudovat daňový systém, který na jedné straně v co možná nejširší míře naplní svůj účel a na druhé straně nebude vzbuzovat velký odpor daňových poplatníků. Tuto otázku si položíme v kontextu daňového systému České republiky. Daňový systém budeme zkoumat ve dvou rovinách. Na jedné straně se zaměříme na to, jak se daně projevují na jednání a rozhodování lidského jedince a při jeho vzájemných vztazích s ostatními jedinci při hospodářské činnosti, a na druhé straně se budeme věnovat působení daní na národní hospodářství jako celek. Toto rozčlenění však budeme chápat jako relativní a budeme se pohybovat v obou rovinách současně.

4 ŠVARCOVÁ, Jena. *Ekonomie: stručný přehled : teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. Zlín: CEED, 2007, 295 s. ISBN 80-903433-4-1.

5 např. Normální (Gaussovo)rozdělení pravděpodobnosti četnosti jevu

Člověka považujeme za ohnisko všech našich úvah, proto se v první kapitole zaměříme na lidskou bytost, lidské společnosti a vzájemné vztahy a vazby mezi lidmi navzájem.

Druhá kapitola je věnována pojmu a obsahu spravedlnosti. Máme za to, že chceme-li analyzovat spravedlnost, je v první řadě naším úkolem objasnit, co pod tímto pojmem chápeme a jaké úvahy nás k této formulaci spravedlnosti vedly.

Ve třetí kapitole nejprve popíšeme obecně daňový systém a jeho strukturu. Poté se budeme podrobněji věnovat jednotlivým druhům daní a v kontextu obecných závěrů zhodnotíme český daňový systém.

Nemůžeme ignorovat současný fenomén globalizace, proto se pro úplnost v kapitole čtvrté alespoň částečně dotkneme i mezinárodních aspektů zdanění.

Obecné poznatky budeme čerpat především z dostupné odborné literatury. V otázkách daňového systému je rozhodujícím pramenem platná právní úprava a judikatura soudů. Čerpat budeme také z archivu daňového poradce. Statistické údaje pak čerpáme z internetových stránek příslušných úřadů a organizací.

1. Kapitola - Člověk a daňová spravedlnost

1.1 Kdo jsme a jak žijeme

Jsme lidé a jako jeden z mnoha živočišných druhů svázaných s okolním světem společně s ostatními živými tvory obýváme planetu Zemi, na které získáváme obživu a vzájemně soupeříme o lepší život pro sebe a své blízké. Přestože lidská civilizace díky zvláštním rozumovým schopnostem člověka prošla za dobu své existence velkým vývojem, nezměnilo se nic na tom, že hlavním účelem a cílem každého lidského počínání je prožít dobrý život.

Každý člověk pocítuje prospěch z uspokojení svých subjektivních potřeb, které vyplývají z jeho individuality, preferencí, zájmů, tužeb a nadějí. S růstem životní úrovně a důchodů vzniká poptávka po nejrůznějších spotřebních statcích, jakož i po neustálém zvyšování stupně uspokojení potřeb. Vzhledem k jedinečnosti každé lidské bytosti, je zcela nemožné, abychom našli dvě osoby, jejichž potřeby jsou zcela totožné.

U všech lidí, bez výjimky, existují potřeby fyziologické (potrava, odívání, přístřeší), bez jejichž uspokojení je ohrožena existence lidského jedince. Potřeba materiálního zajištění lidské existence relativně snadno rozpoznatelná a kvantifikovatelná, protože prioritou jejího uspokojování vyplývá z geneticky zakódované potřeby zachování lidského jedince a lidského druhu, kterou máme společnou s ostatními živými tvory. Kromě toho nám hmotný dostatek také umožňuje realizovat individuální přání a rozvíjet tvůrčí schopnosti. Proto nepovažujeme za nutné více vysvětlovat, proč je přikládán takový význam ekonomickým zájmům, a proč jsou hledána technická řešení, která umožní rychle a efektivně odstranit překážky především materiálního dostatku. Někdy to však vyvolává zjednodušený dojem, že lidstvo při hledání a realizaci všeho, co slouží jednotlivci i celku, zapomíná, že kvalita lidského života není dána jen materiální stránkou.

Každý člověk má totiž vedle potřeb fyziologických také potřeby psychologické (kultura, vzdělání, postavení), které vyplývají z individuality každé lidské bytosti. Kromě toho psychologické potřeby mohou být, a také jsou, podstatně ovlivněny prostředím, ve kterém člověk žije (rodina, společnost, kulturní tradice, náboženství), a dokonce mohou být vyvolány i uměle (reklama). Je tak zcela zřejmé, že jsou pro jakékoli obecné vědecké zkoumání a analýzu těžko uchopitelné.

S psychologickými potřebami velmi úzce souvisí skutečnost, že člověk nemůže dlouhodobě žít bez společnosti ostatních lidí a vzájemných lidských vztahů. Aby však společné soužití bylo alespoň myslitelné, znamená to, že žádný člen společenství nemůže rozhodovat a jednat pouze podle svých ničím neomezených tužeb a přání, ale vždy musí brát ohled na zájmy druhých lidí a celého společenství, ve kterém žije. Z toho vyplývá, že vedle individuálních potřeb nutně existují

také zájmy celého společenství, potřeby společenské. Lidská společenství mají různý smysl, podobu i velikost a od toho se odvíjí také zájmy, respektive potřeby takového společenství. Přes různorodost lidských společenství však platí, že každé společné soužití lidí se významně a bezprostředně dotýká individuální svobody každého člena společenství.

Společenské potřeby nelze považovat jen za pouhý souhrn individuálních potřeb jednotlivých členů společnosti. Naopak, některé celospolečenské potřeby nemusí jedinec ani jako individuální potřebu vnímat a v mnohých případech se celospolečenské potřeby dostávají s potřebami individuálními do vzájemných konfliktů.

Nezávisle na tom, zda se jedná o potřeby individuální nebo společenské, je možné na tomto místě konstatovat, že lidské potřeby nemají žádné hranice. Ke konfliktům dochází proto, že možnost získat statky⁶, které lidské potřeby uspokojí, je omezena množstvím zdrojů (lidských, přírodních i kapitálových) potřebných k jejich produkci, a to i přesto, že se lidé se svému okolnímu prostředí jen pasivně nepřizpůsobují, ale jsou schopni své živé i neživé okolí podrobit své tvořivé činnosti a cíleně jej využívat a přetvářet.

Žádné hospodářství na světě, ani nejvyspělejší a nejbohatší ekonomika světa, nedokáže vyrobit vše, co by plně uspokojilo všechny lidské potřeby. Zboží a služby jsou vzácné a jejich nabídka je omezená. Proto lidstvo hledá optimální postupy a mechanismy, pomocí kterých se určí, které zboží a služby se budou vyrábět, u kterých se výroba, resp. spotřeba dočasně odloží, a kterých je možné se vzdát,⁷ aby vytvořený produkt byl co největší. Možnost získat statky je individuálně omezena výší důchodů, které lidé na trhu výrobních faktorů (půda, práce, kapitál) získávají. Tato okolnost způsobuje ekonomickou nerovnost mezi lidmi, která bývá často předmětem sporů a konfliktů.

Člověk, ačkoli je „rozumný“, velmi často zapomíná, že není ani všemocný, ani vševědoucí a ani dokonalý. Technicko-vědecký pokrok je nepochybně nástrojem ke zlepšování podmínek života lidí na planetě Zemi, a otevírá nám cesty ke splnění mnohých cílů a přání. Pod jeho vlivem však také projevujeme snahu vytvořit univerzální systém, vybavený nejlepšími technologiemi, umožňující každému členu společnosti život v dostatku, směřujeme k vytvoření jednotné uniformované společnosti, aniž bychom respektovali individuální odlišnosti, a deformujeme žebříček individuálních i společenských hodnot. Žádný člověk se dlouhodobě neobejde bez potravy a přístřeší, a tato „základní potřeba“ je u každého z nás zcela zřejmá, stává se postupně „nejvyšší hodnotou“ materiální zajištění lidské existence.

⁶ Statky pojmáme jako materiální i nemateriální objekty, které uspokojují lidské potřeby

⁷ URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství: stručný přehled : teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, 295 s. ISBN 80-735-7188-9.

1.1.1 Lidské jednání, chování a rozhodování

Projevem mravních vztahů mezi lidmi je lidské chování, které je definováno jako vnější reakce kombinace fyzických možností, myšlení a citu konkrétní lidské bytosti na vnitřní nebo vnější podnět. Z chování člověka můžeme usuzovat nejen na to, co právě prožívá a na jeho charakterové vlastnosti, ale (při dlouhodobém pozorování) i na to, jak se pravděpodobně bude chovat v konkrétní situaci. Každý člověk je naprosto jiný, jinak vnímá, jinak myslí, jinak cítí a jinak proto prožívá to, co se v něm a okolo něj děje, a jinak na to také „odpovídá“ svým chováním. Pro naši práci je podstatné zejména chování konativní, jehož podstatou je konkrétní činnost a výsledkem konkrétní čin, jednání.

Rozhodování lidí významným způsobem ovlivňují a podmiňují tradice, kultura a morální a etická pravidla společnosti, ve které člověk žije. Právě z nich vyplývají hodnoty, ideály a cíle, k nimž lidské společenství a spolu s ním i jeho členové směřují. Tyto hodnoty a ideály určují postoje a orientaci každého z nás a umožňují nám v něco věřit, něco chtít, nějak myslet a něco cítit. Současně však od nás „požadují“ disciplínu, sebeovládání a plnění povinností, bez nichž bychom se nemohli do života společenství fakticky zapojit.

Proces vzniku mnohých postupů a strategií směřujících k zajištění nejen dostatečných zdrojů obživy a ochranu před nástrahami okolního prostředí, ale také k možnosti společného soužití, se v lidském společenství mnohdy jeví jako spontánní. Mohli bychom proto nabýt mylné představy, že lidskou bytost, stejně jako jiné živočichy, k činnosti donutí až subjektivně pocíťovaný nedostatek (potřeba), a člověka tím „degradovat“ na pouhou bytost biologickou, ovládanou geneticky zakódovanými pudy a impulsy z jeho okolí.

Přestože ani lidskou racionalitu nelze přeceňovat, člověk dokáže, díky svým rozumovým schopnostem, o svých potřebách přemýšlet a z možných prostředků a způsobů, kterými lze jeho potřeby uspokojit, volit. Dokáže svým potřebám dávat různé priority, a dokonce některé z nich, jako škodlivé, potlačovat. Uspokojování lidských potřeb se tak stalo procesem, který má svůj stanovený cíl, a ve kterém jsou hledány co nejvhodnější prostředky nezávisle na tom, zda tímto cílem je zajištění rodinné večeře, nákup automobilu, získání nebo upevnění společenského postavení nebo účelově racionální jednání subjektu sledujícího svůj maximální prospěch. Z toho lze dovozovat, že zdrojem vývoje a rozvoje člověka je snaha po dosažení individuálně pocíťovaného dobra, založena na racionální úvaze. Mravní rozhodování je však stále náročnější, jelikož nedokážeme nacházet vhodné mravní alternativy, natož se pro ně odpovědně a správně rozhodovat.

Ve společenských vědách (zejména v ekonomii) se velmi často setkáváme s člověkem ekonomickým,⁸ který „tvoří“ teoretický extrém možností lidského chování. (Jeho protipólem je člověk společenský⁹). Většina lidí se svým myšlením a svědomím od člověka ekonomického více či méně odlišuje. Existenční zajištění (peníze, materiální statky) vnímá jako prostředek, který nám naopak umožňuje si uvědomit, že lidský život má také etický a ekologický rozměr, v němž mají důležitou úlohu i ostatní lidé a kontrola nad vlastním životem.

1.1.2 Lidské soužití a hospodářství

Lidé, stejně jako ostatní živočichové, získávají zdroje k uspokojování svých potřeb třemi základními způsoby.

Nejstarším a nejprostším z nich je individuální získávání zdrojů z okolního prostředí. Naši předci v době kamenné získávali lovem a sběrem ve svém okolí jen to, co skutečně k životu skutečně potřebovali. V dnešní době si takový způsob uspokojování potřeb dovedeme jen obtížně představit, protože díky dřelbě práce a stále větší specializaci člověk není schopen vše, co ke svému životu potřebuje, vytvořit vlastními silami ani nalézt ve svém okolí a nezbývá mu, než ve výrobním procesu proměnit svou práci, půdu nebo kapitál na peníze, za které si něco z toho, co potřebuje nebo jen chce, může koupit.

Ani člověk doby kamenné se však velmi brzy nespokojil pouze s tím, co se mu v jeho přirozeném prostředí k uspokojení jeho potřeb nabízelo. Postupně začal kultivovat půdu a pěstovat na ní plodiny, domestikovat zvířata, a vynalézat a vyrábět stále dokonalejší nástroje, které se v jeho přirozeném prostředí nikdy před tím nenacházely, a vytvářet nové výrobní postupy,¹⁰ které zvýšily jeho „výrobní sílu“ natolik, že již nemusel vyrábět jen pro sebe, ale mohl si s druhými lidmi své produkty vyměňovat nebo je druhým rozdělovat. Současně také lidé pochopili, že pro realizaci vytýčeného cíle někdy individuální síly nestačí (nebo by jednostranná realizace k zamýšlenému cíli nevedla, protože by vyvolala příliš velký odpor) a začali své síly spojovat a jednotlivé činnosti si rozdělovat, aby dosáhli lepšího výsledku. Vzájemná spolupráce, dělba práce a specializace vedla lidi k vytváření společenství, která se stávala postupem doby stále větší a složitěji organizovaná.

8 Člověk ekonomický, *Homo oeconomicus rationalis*, je představován jako dokonale informovaný ekonomicky racionální člověk. Může-li volit z několika možností, pak volí takovou možnost, od níž pro sebe očekává největší míru úspěchu. Charakteristické vlastnosti člověka ekonomického je možno vystopovat již v Aristotelově Politice nebo v Pojednání o podstatě a původu bohatství národů Adama Smitha. Skutečné použití modelu člověka ekonomického je poprvé připisováno Johnu Stuartu Millovi (1806-1873), který ve svém díle popsal jeho určující a nezaměnitelné vlastnosti (pojem *Homo oeconomicus* nikdy nepoužil)

9 Ve třicátých letech minulého století začaly společenské vědy používat model člověka společenského, *Homo sociologicus*, který se za všech okolností a bez ohledu na sebe chová podle sociálních norem, které se naučil a považuje je za správné.

10 RICH, Arthur. *Etika hospodářství*. 1. vyd. Překlad Břetislav Horyna. Praha: ISE, 1994, 375 s. Oikúmené. ISBN 80-852-4162-5.

Soužití ve společenství, které na jedné straně lidem umožňuje mnohem větší materiální zajištění, se na straně druhé se pro lidstvo stalo břemenem. Dělna práce a specializace je neoddělitelně spojená se směnou a rozdělováním společně vytvořeného produktu, které je zdrojem napětí, sporů a konfliktů mezi jednotlivými členy společnosti.

Lidé se zcela přirozeně mezi sebou vzájemně porovnávají a určují si svou „osobní hodnotu“, podle které si nárokují příslušný podíl. Jádrem konfliktů spočívá v tom, že toto porovnávání je čistě subjektivní a každý jedinec upřednostňuje jiné „osobní kvality“ (materiální hodnoty, výkon, duševní schopnosti, společenské postavení, potřebnost a další), které nemusí být (a většina z nich také není) jednoduše kvantifikovatelné. Otázky správného a spravedlivého rozdělování tak v sobě kromě objektivně zjistitelných skutečností nutně zahrnují i normativní úvahy a soudy ve vztahu celospolečensky uznávaným a přijímaným etickým hodnotám.

Je zřejmé, že lidské rozdělování velmi silně poznamenáno principem reciprocity, se kterým jsou úzce spojeny také otázky, jak se při rozdělování vypořádat s těmi členy společnosti, kteří na tvorbě společného produktu nemají žádné zásluhy, a zda a do jaké míry pomoci těm, kteří se „společným díle“ podílet nemohou.

Nelze si proto představovat, že by dějiny lidského druhu byly dějinami harmonické lidské spolupráce a hledání cesty, jak si společně vytvořených hodnot co nejlépe užít. Historie zcela jasně popisuje ekonomické a politické konflikty a dokazuje, že lidské dějiny jsou také dějinami soupeření a často i krutých bojů, jedinců a menších či větších lidských společenství o zdroje.¹¹ Ani „klid zbraní“ však ještě nezaručuje, že rozdělování bude v lidském společenství vnímáno jako spravedlivé.

Soudobá lidská společnost je velká a anonymní. Komunikační a dopravní technologie umožňují větší propojení politických a ekonomických událostí na světové úrovni, což činí vzájemné vztahy mezi lidmi složitými a nepřehlednými. Lidé jsou stále méně svázáni společnými náboženskými, morálními či etickými hodnotami, společnými cíli a společnou ideou. Postupně klesá také význam individuálních morálních a etických vlastností. Namísto kritérií humanity začíná rozhodovat schopnost udržet si legálními i nelegálními prostředky své výsadní postavení. Je zcela patrný nárůst lhostejnosti, který se projevuje zvýšenou bezohledností, násilím a krutostí, ke které zůstáváme zcela neteční. Nevíme, kam směřujeme, nemáme nic, co by přesahovalo přítomnost. Odmítáme práva doplnit povinnostmi a naplnit tak svobodu morálně etickým obsahem.¹²

11 KOUKOLÍK, František. *Zvíře politické: eseje o lidské nátuře*. 1. vyd. Praha: Galén, 2012, 356 s. Makropulos. ISBN 978-807-2628-902.

12 URBAN, Jan. *Globalizace a globální problémy: sborník textů k celouniverzitnímu kurzu "Globalizace a globální problémy" 2005-2007*. 2., dopl. a rozš. vyd. Editor Jana Dlouhá, Jiří Dlouhý, Václav Mezřícký. Praha: Univerzita Karlova, 2006, 312 s. ISBN 80-87076-01-x.

Ačkoli lidstvo od nepaměti hledá „ideální“ model uspořádání společného soužití, doposud nebyl plný úspěch nikde zaznamenán. Nemáme v úmyslu se do demokracie a jejích ideálů nijak „trefovat“, proto jen konstatujeme, že současný demokratický a sociální právní stát v praktickém provedení považujeme za to nejmenší „zlo“ ze všech možných „zel“, která můžeme volit. Demokracii pojmáme jako možnost nalezení shody o směru a cílech dalšího vývoje lidského společenství, která by měla dát každému příležitost ovlivnit základní obrysy budoucího směřování a základní obrysy společného soužití.

Podstatou demokratického rozhodovacího procesu je většinové rozhodování. Přestože v demokratické společnosti si jsou (nebo by alespoň měli být) všichni občané rovni, většinové rozhodování tuto rovnost již ze své podstaty porušuje, protože nemůže zohlednit preference a zájmy menšin. Skupiny elitních politiků, ekonomů, manažerů a jiných expertů, kteří situaci posuzují podle křivek ekonomického růstu, vývoje financí, bohatství či efektivity sledují především své vlastní zájmy a svůj prospěch. Otevírá se propast mezi občany a jejich politickou reprezentací. Negativní zkušenost s (ne)fungováním demokratických institucí, vědomí neúčinnosti jakékoli aktivity, omezené informace, příliš byrokracie a neschopnost pružné reakce tuto propast ještě prohlubují. Rozhodovací proces není přitom ovlivňován jen zájmy občanů (voličů) a zájmy politiků, kteří chtějí být (znovu) zvoleni a nezřídka proto nabízejí atraktivní volební programy zneužívaje toho, že voliči zpravidla nemají dostatek informací pro racionální rozhodnutí. Nelze pominout ani tlaky zájmových skupin, způsob formování koalic a politických dohod, jejichž výsledkem je často kompromis, který nikoho neuspokojí.

Do politického a společenského dění nikoli nevýznamně zasahují různá sociální hnutí, církve, nevládní organizace, odbory, nadace i volněji organizované skupiny, které nelze zahrnovat ani mezi ekonomické subjekty ani mezi mocenské struktury. Tyto skupiny v zásadě mohou zasahovat do života společnosti dvěma způsoby. Na jedné straně je to poskytování služeb veřejnosti a na druhé straně v postavení ochránců určitého zájmu vyvíjejí tlaky na politickou reprezentaci ve snaze dosáhnout politických či společenských změn. Jejich vztah vůči státní moci má různé podoby od podpory a spolupráce až po zcela otevřené konflikty. Na rozdíl od státu, který disponuje celou škálou silových nástrojů (od právní regulace až po represivní složky), pramení jejich síla z důvěry, kterou mají u veřejnosti. Jsou schopny mobilizovat veřejnost na podporu nebo znevýhodnění politických nebo hospodářských subjektů a mají schopnost přinášet výsledky v situacích, kdy státní moc selhává.

Je pochopitelné, že tyto skupiny jsou politickými elitami odmítány a pod záminkou, že jejich legitimita nevzešla z demokratických voleb, se snaží s výjimkou poskytování služeb omezit jejich zásahy do chodu společnosti. Tím ale vyvolávají odpor veřejnosti.

Poslední z forem získávání zdrojů obživy je exploatace,¹³ která není v celé živočišné říši ničím nepřirozeným. Přestože exploataci, která zahrnuje velmi rozsáhlou množinu chování začínající tím, že někdo nedodrží dané slovo, nebo neoplatí drobnou pomoc a končící například loupežnou vraždou či drancováním při válečném tažení by měl každý rozumný člověk přirozeně odmítat, nelze se domnívat, že by jí v brzké době „hrozilo úplné vymizení“.¹⁴

1.1.2.1 Tržní ekonomický systém

Rozpor mezi neomezeností lidských potřeb a omezenou možností získat potřebné nebo chtěné statky nás nutí přizpůsobovat naše „ekonomické“ jednání a rozhodování. Kromě toho, že se snažíme z možných způsobů užití zdrojů k výrobě statků volit takové, aby ekonomika dosáhla optimálního výsledku, se také snažíme, abychom správnou volbou spotřebovávaných statků dosahovali co největšího prospěchu.

Národohospodářská věda si v této souvislosti klade tři zdánlivě jednoduché otázky.

- *Co?*
- *Jak?*
- *Pro koho?*

Odpovědi na tyto otázky by měly pomoci zobecnit a vysvětlit zákonitosti chování jednotlivých ekonomických subjektů (firem, domácností a vlády) v národním hospodářství.

- *Co?* - Jaké druhy zboží a služeb, v jakém množství a v jakém čase by měly být v národním hospodářství vyrobeny?
- *Jak?* - Které subjekty mají statky vyrábět, kombinací jakých zdrojů a jakým technologickým postupem mají být zboží a služby vyráběny?
- *Pro koho?* - Které osoby mají mít z vyrobeného zboží a služeb prospěch a jak mají být vytvořené produkty rozděleny mezi jednotlivé členy společnosti?

13 Pojem exploatace by bylo možno do českého jazyka přeložit jako kořistění, či vykořisťování, což evokuje spíše násilné chování. Tento pohled však obsah tohoto pojmu významně zužuje, proto budu užívat původního anglického výrazu.

14 KOUKOLÍK, František. *Zvíře politické: eseje o lidské nátuře*. 1. vyd. Praha: Galén, 2012, 356 s. Makropulos. ISBN 978-807-2628-902.

Podle toho, jaké jsou odpovědi na jednotlivé otázky, vysledovala a vyjádřila ekonomická věda v uspořádání národních hospodářství v různých oblastech a v různých obdobích typické znaky a postupy, podle kterých jsou dnes definovány tři základní modely ekonomických systémů.

1.1.2.1.1 Tradiční ekonomika

V primitivních civilizacích dávné minulosti dávaly odpovědi na uvedené otázky převážně tradice a zvyky předávané z generace na generaci. Zboží a služby byly produkovány po generace stále stejným způsobem a na stejném místě, malý rozsah výroby, nadbytek rozdělován podle zvyků a tradic. I v dnešních systémech ojediněle existují oblasti (např. volba povolání, malovýroba), kde spíše než úvahy o optimalizaci prospěchu rozhodují zvyky a tradice.

1.1.2.1.2 Příkazová ekonomika

Další z ekonomických systémů je založen na centrálním státním plánování a řízení, které je podpořeno systémem neekonomické hrozby a donucení (právní regulace). O tom, co mají lidé vyrábět a spotřebovat nebo kdo bude bohatý a kdo chudý, rozhoduje bez výjimky vláda.

1.1.2.1.3 Tržní ekonomika

Posledním ze systémů je tržní ekonomika založená na soukromém podnikání, svobodném rozhodování ekonomických subjektů a dobrovolné směně vedené vlastním zájmem. V tomto systému se úloha státu omezuje na zajištění podmínek (vnější a vnitřní bezpečnost, ochrana soukromého vlastnictví a zajištění vymahatelnosti práva) V ideálním případě firmy vyrábějí statky, které přinášejí nejvyšší zisky, výrobními technikami, které mají nejnižší náklady, a spotřeba lidí vychází z jejich vlastního rozhodnutí, jak utratit své důchody vytvářené jejich prací a vlastněným majetkem.

Základem dnešních moderních ekonomik, včetně ekonomiky České republiky, je tržní systém, který je doplněn prvky ostatních systémů, a na ekonomickém řízení se současně podílejí jak soukromé tak veřejné instituce.

Model „neviditelné ruky trhu“ Adama Smitha¹⁵, který prostřednictvím tržní ceny v mechanismu nabídky a poptávky na trhu relativně spolehlivě dosahuje ekonomické rovnováhy, dosud nebyl překonán. Chování ekonomických subjektů je vedeno dobrovolnou směnou vedenou vlastním zájmem a koordinováno působením cenového systému. Nástrojem organizované směny statků probíhající mezi kupujícími a prodávajícími je trh, kde směna mezi kupujícími a prodávajícími při ceně, na níž se vzájemně dohodli, je považována za oboustranně výhodnou.

15 SMITH, Adam. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Praha: Státní nakladatelství politické literatury, 1958, 312 s.

Cena, peněžní částka potřebná ke získání konkrétního statku, na jedné straně odráží náklady potřebné k tomu, aby určitý statek mohl být vyroben a přiměřený zisk, a na druhé straně hodnotu, kterou v daném statku vidí kupující (jeho užitečnost). Každý statek je proto na trhu distribuován v závislosti na jeho ceně.¹⁶ Cena je současně signálem, který motivuje výrobce k růstu či poklesu úrovně výroby.¹⁷ Ceny a ziskový motiv tedy tvoří v tržním systému společně s konkurencí stimul vedoucí prodávající k tomu, aby při co nejnižších nákladech vyráběli statky, které kupující chtějí.

Přestože tržní mechanismus je schopen relativně jednoduše a efektivně zajišťovat produkci většiny potřebných statků, ve své čisté podobě v žádném hospodářství neexistuje. Model tržního mechanismu je jen modelem teoretickým a jeho dokonalé fungování vyžaduje splnění celé řady podmínek a předpokladů. Každé nedodržení takových podmínek vede k deformaci poptávky, nabídky nebo ceny, a má za následek ekonomickou neefektivitu, tzv. selhání.

Základním předpokladem řádného fungování tržní ekonomiky je „přirozený stav“, jako nerealizovatelný společenský ideál, při jehož dosažení má jedinec „*dokonalou svobodu uspořádat svá jednání, disponovat se svým majetkem a svou osobou, jak uzná za vhodné, aniž by se musel dožadovat svolení a aniž závisel na vůli jiného člověka*“ (John Locke).¹⁸

Za další nezbytné předpoklady fungování tržního systému jsou považovány soukromé vlastnictví výrobních faktorů, jeho jasné vymezení a ochrana, které motivuje vlastníka svůj majetek udržovat a používat jej s maximální efektivností, volné působení cenového systému, které umožňuje trhu efektivní koordinaci rozhodování subjektů směny a volná konkurence, která probíhá mezi prodávajícími, kupujícími i prodávajícími a kupujícími navzájem.

I při ideálně dokonalém fungování má však tržní mechanismus poměrně zásadní nedostatky, které vedou k politicky a zejména eticky nepřijatelným důsledkům. Je třeba si uvědomit, že podstatou fungování tržního mechanismu je sledování vlastního zájmu, a přestože nebude pojmáno jako pouhá maximalizace zisku, neexistují v tržním mechanismu nástroje, kterými by byly tyto důsledky odstraněny.

16 Distribuční efekt ceny se projevuje tím, že čím je statek vzácnější, tím má vyšší cenu a tím méně kupujících si jej bude chtít (nebo moci) koupit

17 Alokační efekt ceny znamená, že výrobce nebude vyrábět zboží, na kterém nebude realizovat zisk

18 citováno dle: GREGÁREK, Matěj a Jan KOSEK. *Stát, právo a (ne)spravedlnost: dvě studie z právní filozofie*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Právnická fakulta, 2012, 113 s. Prameny a nové proudy právní vědy. ISBN 978-80-87146-66-8.

Prvním z těchto důsledků je, že statky směřují téměř výhradně ke spotřebitelům, kteří jsou schopni a ochotni za ně nejvíce zaplatit, a zcela míjejí ty, jejichž potřeby jsou sice naléhavé, ale jejich finanční možnosti této naléhavosti neodpovídají. Zcela logicky pak vzniká společenská poptávka po odstranění nebo alespoň zmírnění vznikajících nerovností v důchodech a majetku a s tím spojená potřeba dalšího přerozdělování statků, která je v příkrém rozporu s individuálními zájmy ekonomicky úspěšnějších subjektů.

Druhým, nikoli nevýznamným, důsledkem sledování vlastního zájmu je, že tržní mechanismus nedokáže „zajistit“ dostatečné množství statků, jejichž produkce je sice společensky žádoucí, avšak ekonomicky neefektivní.

Je proto zcela zřejmé, že úloha státu v hospodářském životě není „jen důležitá“. Ačkoli o rozsahu a způsobu zásahů státu do ekonomiky vedou ekonomové velké spory, lze se nepochybně shodnout na tom, že úloha státu v ekonomice je nezastupitelná. Jeho prvořadým úkolem je vytvářet, zlepšovat a chránit podmínky nezbytné k tomu, aby tržní mechanismus mohl fungovat bez selhání (právní a institucionální rámec). Nelze však podceňovat ani potřebu produkce a distribuce veřejných statků a přerozdělování důchodů a majetku. Právě v těchto oblastech má stát relativně efektivní nástroj v podobě daní a daňových systémů.

Z toho, že i bohaté země trpí nepružností, nadměrnou regulací a přílišným ochranářstvím je zřejmé, že i vládní zásahy do ekonomiky mohou selhávat, a je třeba si uvědomovat, že stejně jako tržní mechanismus má i státní regulace své předpoklady a hranice, při jejichž nedodržení dochází k nežádoucím výsledkům. Proto je zcela nezbytné respektovat určité zásady a používat prostředky státní regulace pouze tam, kde je odůvodněný předpoklad, že konkrétní situaci jsou schopny vyřešit nebo alespoň zlepšit, a volit prostředky, které omezují svobodné rozhodování ekonomických subjektů jen v takovém rozsahu, který je přiměřený sledovanému účelu.

Ekonomická teorie se shodla na několika zdrojích příčin státních selhání.

V první řadě hospodářská politika jako soubor cílů, nástrojů a opatření vlády zaměřených na ovlivňování celkového vývoje národního hospodářství vychází z poznatků a závěrů ekonomické teorie, která pro popis ekonomických vztahů a zákonitostí chování a jednání ekonomických subjektů vytváří modely, které v naprosté většině předpokládají splnění určitých podmínek (v praktickém životě často nedosažitelných), proto tyto modely spíše naznačují tendence, od kterých se mohou jednotlivé procesy ve skutečnosti odchylovat nebo s nimi být v rozporu.

Další z příčin je spatřována ve skutečnosti, že státní aparát není vlastníkem prostředků, které spravuje a rovněž zajištění efektivně fungujících a bezkorupčních orgánů veřejné správy se pohybuje spíše v rovině teoretické.

Nelze ani pominout, že významná rozhodnutí o vládních zásazích do ekonomiky jsou přijímána prostřednictvím politických procesů, které mohou být pod vlivem různorodých zájmů a manipulací. Některé hospodářské cíle, které zpravidla úzce souvisejí s délkou volebního období vlády, jsou jen politickou poptávkou a nereflexují reálnou ekonomickou situaci a nerespektují ekonomické zákonitosti.

České hospodářství navíc významně ovlivňuje skutečnost, že prošlo poměrně nedávno transformací, s jejímiž důsledky se potýkáme dodnes. Bohužel si v době „porevolučního nadšení“ málokdo uvědomil, že rozšiřování svobodného politického a ekonomického prostoru není jen otázkou vůle a deklarace demokraticky zvolené vlády. Politiky a ani nikoho „netrápilo“, jaké podmínky je třeba splnit, jakého stadia ekonomického a společenského vývoje dosáhnout, aby koncepty tržního hospodářství a demokratického státu byly přenositelné do prostředí devastovaného čtyřicet let centrálním řízením.

Nesporné výhody čistě neoliberálního přístupu, založeného na neoklasické ekonomické teorii, které lze spatřovat v rozšíření ekonomických příležitostí a investičních možností, ve volném nakládání se ziskem, větší ekonomickou i politickou svobodou, byly částečně eliminovány tím, že tyto výhody jsou spojeny i s větším prostorem k finančním spekulacím, přístupem k levným zdrojům a legitimizací jednoduchého ekonomického myšlení, které veškeré problémy převádí na jasné a měřitelné úkoly a vypouští nepohodlný a obtížně uchopitelný sociální a lidský faktor.

Minimální kontrola a odpovědnost přinesly některým aktérům pohádkové bohatství a netušené možnosti, ze kterých těžily i politické elity, jejichž aktivita a pasivita pomáhala takové pojetí ekonomiky prosadit. Postupně se také rozšířil okruh lidí, kteří sice formálně mají do ekonomiky přístup, ale fakticky ho nejsou schopni. Dříve relativně zajištěné skupiny lidí zjišťují, že přestože pracují stejně, nebo dokonce více, jejich odstup od „horních deseti tisíc“ se rychle prohlubuje a začínají se přibližovat nižším vrstvám. Lidé ztrácí víru, že mohou něco změnit, natož to změnit vlastními silami. K pocitu beznaděje přispívá i skutečnost, že prostřednictvím nepřímého zdanění dochází k přesunu v daňové zátěži z velkých na malé ekonomické subjekty.

Moderní tržní hospodářství je velmi silně orientováno na výkon, a přesto nebývá zcela přirozené, že člověk, který podává větší výkon, získává také větší výnosy. Zejména vyvolává velkou nespokojenost ve společnosti, pokud větší výnosy získávají ti, jejichž výkon není zřetelně „viditelný“, ti, kteří žádný výkon nepodávají, nebo pokud dosažené výnosy jsou považovány za nepoctivě získané.

Je také poměrně palčivou otázkou, jak má společnost přistupovat k těm, kteří si nemohou (nebo mohou jen částečně) svou existenci zajišťovat vlastním výkonem a bez přičinění ostatních nemají nejmenší šanci získat dostatek prostředků k lidsky důstojnému životu. Je pravdou, že by mělo být především odpovědností těch silnějších, aby na slabší členy společnosti přispívali. Nelze však ani pominout, že i ti slabší musí být odpovědní za sebe sama a nelze připustit, aby byl zaveden systém, který umožňuje pod záminkou, často jen tvrzené, slabosti zbavit se odpovědnosti člověka za sebe sama a nárokovat si solidární pomoc, aniž by se podle svých se možností o své životě alespoň pokusil.

Vypořádat se s těmito „neekonomickými problémy“ je také úkolem veřejného sektoru, který je oprávněn do hospodářství zasahovat prostřednictvím regulativních příkazů a fiskálních podnětů.

1.1.2.2 Veřejný sektor

V každém hospodářství je celá řada subjektů, které vstupují do vzájemných vztahů a jejichž rozhodování ovlivňuje celé hospodářství. Zatímco soukromý sektor spojuje jednotlivce, kteří se ve svém dobrovolném rozhodování řídí vlastními ekonomickými zájmy, veřejný sektor reprezentuje subjekty (zejména stát), jejichž rozhodnutí jsou pro ekonomiku závazná. Úlohou veřejného sektoru je naplňovat společné zájmy vyplývající ze společenských potřeb a preferencí. Subjekty veřejného sektoru jsou zpravidla vybaveny nařizovací a donucovací pravomocí, jež jim umožňují realizovat ty ekonomické aktivity, které nejsou založeny na dobrovolném rozhodování.

K zásahům do ekonomiky může stát používat v zásadě dva typy nástrojů. Prvním z nich jsou administrativní zákazy nebo nařízení určitého jednání prostřednictvím právního systému. Druhým pak jsou ekonomické stimuly, které motivují ekonomické subjekty k „žádoucímu“ chování. Jedním z ekonomických nástrojů, které má stát k dispozici jsou veřejné finance, které jsou označovány příjmy a výdaje státu, vyšších územních samosprávných celků a obcí. Jsou tvořeny soustavou veřejných rozpočtů,¹⁹ tj. peněžních fondů, které hospodaří s nucenými odvody získanými od firem a domácností.²⁰

¹⁹ pojem „veřejný rozpočet“ budeme užívat pokud máme na mysli celou soustavu veřejných rozpočtů
²⁰ URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství. 2.*, dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, 515 s. ISBN 80-735-7188-9.

Státní rozpočet představuje finanční plán, který sumarizuje roční příjmy a výdaje státu. Rozdíl mezi příjmy a výdaji představuje saldo, které může být kladné (rozpočtový přebytek), záporné (rozpočtový schodek) nebo nulové (vyrovnaný rozpočet). Skutečný výsledek příjmů a výdajů nelze zcela přesně předvídat, protože je ovlivněn řadou ekonomických a politických faktorů.²¹

Ekonomická teorie klasifikuje tři funkce státního rozpočtu:²²

- *funkce alokační* – vztahuje se k rozdělování ekonomických zdrojů a souvisí se zabezpečením produkce a financování veřejných statků
- *funkce redistribuční* – přerozdělování důchodů ekonomických subjektů s cílem zmírnit důchodové a majetkové nerovnosti ve společnosti
- *funkce stabilizační* – cílem je zmírňovat důsledky výkyvů hospodářského cyklu a stimulovat ekonomický růst, růst zaměstnanosti a zmírňovat inflační tlaky

1.1.2.3 Veřejné statky, veřejné služby

Pohledem na výdaje veřejných rozpočtů zjistíme, že existuje celá řada zboží a služeb, které stát občanům běžně zajišťuje. Tyto statky mohou být, a v drtivé většině i jsou, poskytovány bezplatně nebo za ceny, které nedosahují výše nákladů na jejich produkci, neprocházejí trhem a nemají tržní cenu. Rozhodování o velikosti nabídky a distribuci statků se děje prostřednictvím politického procesu, který se řídí jinými pravidly, než tržní mechanismus.

Celá řada statků, které občanům stát běžně zajišťuje, nespĺňuje kriteria veřejného statku²³ z ekonomického hlediska, proto je třeba rozlišovat mezi veřejným statkem a veřejným poskytováním statku nebo služby (veřejnou službou). Veřejné statky mají specifické vlastnosti, které mohou být i příčinou tržních selhání.²⁴ Ze spotřeby veřejného statku zpravidla těží všichni členové společnosti společně a každý spotřebovává statek jako určitý celek. Spotřeba konkrétního statku jedním jednotlivcem současně nezpůsobí pokles jeho spotřeby jinými členy společnosti. Ze spotřeby veřejného statku nemůže být žádný člen společnosti, která statek produkuje, vyloučen, ale ani se této spotřebě nemůže vyhnout.

21 URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, 515 s. ISBN 80-735-7188-9.

22 URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, 515 s. ISBN 80-735-7188-9.

23 Za veřejné statky považujeme statky, které přinášejí užitek neomezenému okruhu osob, je u nich dána nevylučitelnost ze spotřeby a užívání statku jedním člověkem neomezuje jeho užívání další osobou

24 Jistou podobnost s veřejnými statky vykazují tzv. externality, které jsou ekonomickou teorií považovány za tržní selhání. Na rozdíl od veřejných statků, které jsou výsledkem vědomé a záměrné produkce, externality většinou vznikají nedobrovolně a v případech, kdy někdo nenese plné náklady své činnosti nebo nezískává plné výnosy ze své činnosti. Velmi typickým případem jsou negativní externality související s výrobními procesy, které znečišťují životní prostředí. Externalitu bychom vlastně mohli v určitém smyslu považovat za porušení práva.

Ve vyjímečných případech sice může právní regulace omezovat spotřebu některého z veřejných statků na určitou skupinu jednotlivců, většinou však každý těží z jeho spotřeby automaticky.

Skutečnost, že se tyto statky spotřebovávají jednotlivými členy společnosti jako celek, však není jediným důvodem, proč nelze některé členy společnosti z jejich spotřeby vyloučit. V některých případech se může jednat o důvody politické, sociální nebo etické. Ačkoli existují veřejné statky, které mohou produkovat i soukromé subjekty, zejména pro nemožnost stanovení tržní ceny nemůže tržní mechanismus zajistit jejich efektivní rozdělování. V této souvislosti však považujeme za nutné zdůraznit, že rovnost spotřeby veřejného statku automaticky neznamená rovnost individuálního užítku z jeho spotřeby. Právě rozdíly v individuálním uspokojení z veřejných statků jsou zdrojem problémů a kritiky při uplatňování státní politiky týkající se jejich financování.

Nežádoucím důsledkem zvláštních vlastností veřejných statků je tzv. problém černého pasažéra, tj. člena společnosti, který se odmítá podílet na nákladech na produkci takového statku. Jak již bylo výše uvedeno, pro veřejné statky platí, že jejich spotřeba určitými osobami nezmenšuje možnost, aby je spotřebovaly i osoby jiné, a současně přitom platí, že z jejich spotřeby je obtížné nebo zcela nemožné některé osoby účinně vyloučit. Právě tyto vlastnosti veřejných statků způsobují, že užitek ze spotřeby takových statků může získat kdokoli, nezávisle na tom, zda je ochoten za spotřebu platit či nikoli.

O něco méně a hlavně jinak problematické jsou tzv. smíšené statky, jejichž spotřebované množství mezi individuální spotřebitele rozděleno být může. Co však rozděleno být nemůže je jejich kvalita. Důsledkem toho je, že u těchto statků velmi často dochází k přetěžování, neboť aby si statek zachoval své užité vlastnosti, nemůže počet jeho spotřebitelů v daném okamžiku překročit jeho kapacitu (např. komunikace, školská a zdravotnická zařízení). Vzhledem k bezplatnému poskytování těchto statků lze předpokládat, že spotřebitelé je budou požadovat bez ohledu na jejich kapacitu a náklady související s jejich produkcí. Určitou výhodou, oproti veřejným statkům však je, že vyloučení ze spotřeby umožňují a je proto možné, někdy dokonce nutné, používat nástroje, které spotřebu omezí.

Poslední skupinou statků, o kterých se v této části zmíníme, jsou tzv. veřejně poskytované soukromé statky (veřejné služby). Jedná se o statky, u nichž důvodem státní regulace jsou nejen vysoké náklady na jejich produkci, ale také dosažení určitého stupně společenské rovnosti (bezplatné zdravotnictví, bezplatné vzdělání). Zvláštní kategorií veřejně poskytovaných soukromých statků představují statky produkované a distribuované tzv. přirozenými monopoly (např. ČEZ, České dráhy). Jedná se většinou o infrastrukturní sítě, které mají charakter soukromých statků, ale konkurence v jejich poskytování je vzhledem k jejich vstupním nákladům téměř vyloučena. Přesto je ve veřejném zájmu, aby takové statky existovaly, ale jejich výrobci zároveň nevykazovali klasické nedostatky monopolů (cena, omezený přístup). Proto stát jejich produkci a distribuce reguluje a dotuje.

K participaci na úhradě veřejných statků jsou občané státem donuceni zpravidla ve formě uložení daňové povinnosti, i když to nemusí být jediný způsob.

Kapitola - Spravedlnost v (daňové) teorii

2.1. Pojem a obsah spravedlnosti

Neustále se zvyšující majetkové a sociální rozdíly a pocit odcizení vyvolávají v současné společnosti stav trvalého napětí a nespokojenosti. Je zcela přirozené, že takový stav mnoha lidem nevyhovuje a vyvolává v nich negativní postoj ke všemu, co považují za jeho příčinu, stát, zákony, daně, tržní systém, aj., o čem následně tvrdí, že je to „nespravedlivé“.

Pojem „spravedlnost“ je pro svou honosnost a ušlechtilost pojmem velmi často užívaným. Když však někoho požádáme, aby nám srozumitelně objasnil, co za spravedlivé považuje, nezávisle na tom, zda dotázaný má vysokou školu, politickou funkci nebo žije ze sociálních dávek, téměř nikdy to nedokáže.

Více či méně kvalitních „definic“ spravedlnosti lze v různých pramenech nalézt poměrně značné množství, žádná však není (z povahy věci ani nemůže být) zcela obecná a komplexní. Každá z těchto definic je ovlivněna subjektivně a zaměřena právě na tu oblast, která je jejímu autorovi nějak blízká a proto se jí zabývá. Ze všech těchto dílčích definic lze učinit úsudek, že hovoříme-li o spravedlnosti, vypovídáme především o sobě a o svém vlastním pohledu na svět a lidi kolem nás, o tom, jak cítíme a vnímáme spravedlnost či nespravedlnost lidí, věcí a jevů kolem nás. V zásadě vyjadřujeme, že k někomu či něčemu máme kladný nebo záporný postoj, intuitivně vyslovujeme pochvalu nebo kritiku, aniž bychom současně pociťovali potřebu svůj názor jakkoli odůvodnit.

V této diplomové práci se pokusíme vymezit obsah spravedlnosti v jisté „minimální“ podobě, v rozsahu, se kterým by, podle našeho názoru, většina lidí pravděpodobně souhlasila. Přitom vycházíme z konceptů spravedlnosti, které byly v dějinách formulovány. Tímto postupem sice nelze nalézt komplexní odpověď na otázku „Co máme rozumět pod pojmem spravedlnost a jaké jsou její principy?“, ale můžeme v kontextu závěrů těchto konceptů zhodnotit jakým způsobem a s jakými důsledky ovlivňují kvalitu života lidské bytosti.

2.1.1 Koncepty spravedlnosti

Každé lidské společenství se již od dob archaických kultur pokouší vyjádřit své představy o spravedlivém uspořádání vzájemných vztahů mezi členy společenství a na základě společně uznávaných hodnot definovat principy a kritéria jako předpokladu spravedlivého řádu. Nemáme v úmyslu v rámci této diplomové práce vyčerpat všechny teorie spravedlnosti ani principy a kritéria v nich obsažená, proto se budeme zabývat jen koncepty, které považujeme za rozhodující.

Nebudeme se podrobněji věnovat pojetí spravedlnosti v archaických společnostech, které spravedlnost odvozovaly od práv a povinností, které lidé museli plnit vůči bohům. Za rozhodující okamžik v dějinách teorií spravedlnosti považujeme období antiky, jehož myšlení ovlivnilo nejen koncepty spravedlnosti, ale má značný význam i pro myšlení právní. Ve starověkém Řecku se poprvé objevují principy a kritéria spravedlnosti, které nejsou zdůvodňovány pomocí náboženských motivů, ale jejich základem je vnímání spravedlnosti jako základní morální hodnoty. V této souvislosti je třeba si uvědomit, že řecké slovo *dikaiosyne*, které je do češtiny překládáno jako spravedlnost mělo v antickém období mnohem širší význam, než který je mu přisuzován v současnosti.²⁵

Prvním, kdo považoval spravedlnost za ctnost, která umožňuje dobrý život, byl řecký filosof Platón.²⁶ Za rozhodující však považujeme teorii Aristotelovu,²⁷ který rozlišuje mezi spravedlností všeobecnou (celou) a spravedlností zvláštní. Všeobecnou spravedlnost pojímá na jedné straně jako hodnotu, která je součástí společenské morálky, a na straně druhé jako zvláštní ctnost, která je přirozenou schopností člověka a je odvozena od představ o dobrém životě v obci. Celá spravedlnost se projevuje jako dodržování zákonů společenství. Přestože spravedlnost pojímá jako ctnost, tj. individuální vlastnost člověka, jsme toho názoru, že jeho teorie odráží úsilí o nalezení principů umožňujících existenci správně fungující obce, jíž jsou tyto principy prostřednictvím zákonů určovány. Při realizaci zákonů se pak jako individualizační a korekční prvek uplatňuje slušnost, která má morální obsah. Vedle spravedlnosti všeobecné Aristotelés rozeznává ještě dvě formy zvláštní spravedlnosti a to spravedlnost rozdělcí²⁸ a spravedlnost vyrovnávací (opravnou). Ačkoli

25 řecké *dikaiosyne* lze přeložit jako spravedlnost, ale také jako eticky správné a dobré jednání

26 PLATÓN, *Ústava*. 4., opr. vyd. Překlad František Novotný. Praha: OIKOYMENH, 2005, 427 s. Platónovy dialogy, sv. 18. ISBN 80-729-8142-0

27 ARISTOTELÉS, *Etika Nikomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

28 tj. spravedlnost v rozdělování dělitelných statků

Aristotelés hovoří i spravedlnosti směnné,²⁹ která není výslovně zahrnuta do žádné z forem zvláštní spravedlnosti, máme za to, že je součástí spravedlnosti vyrovnávací.

Na Platóna navázal Cicero, jehož prostřednictvím byly teorie řeckých filosofů přeneseny do filosofie Římanů a jejím prostřednictvím následně do křesťanství. Řecký koncept dobrého života v obci Cicero doplnil o požadavek, aby si lidé nejen vzájemně neškodili, ale aby každý jednotlivec jednal ve prospěch celého společenství.³⁰

Významný posun pro chápání spravedlnosti znamenal nástup křesťanství. Ačkoli teorie spravedlnosti do určité míry navazují na antické představy, stanovení principů spravedlnosti zohledňuje otázku viny, která představuje vztah mezi lidským jednáním a Božími příkazy. Za nejvýznamnějšího autora tohoto období lze považovat Augustina, který navázal na úvahy Platónovy. I pro křesťanskou teorii představuje spravedlnost především osobní ctnost. V tomto případě se však nejedná o vlastnost lidskou, ale o vlastnost Boha. Ke kritériu spravedlnosti přistupuje ještě fenomén viny a Božího odpuštění. Stejně jako Platón definuje spravedlnost jako „Každému, co jeho jest“³¹

Pojmové dělení spravedlnosti na spravedlnost všeobecnou a spravedlnost zachovává ve svém díle Tomáš Akvinský.³² Na rozdíl od Aristotela však distributivní spravedlnost spojuje s politickou odpovědností a pro její aplikaci předpokládá zásluhový princip, podle kterého jednotlivci se členové společnosti účastní na distribuci vzácných statků do té míry, ve které se podílejí na politické moci. Spravedlnost komutativní se podle Akvinského uplatňuje výhradně ve smluvních vztazích mezi jednotlivci, přičemž je pojímána jako nárok na náhradu újmy vzniklé z nedodržení smluv. Stejně jako Aristotelés vnímá význam existence ctností, které formují emocionální projevy lidských bytostí, a za individualizační princip považuje slušnost.

S nástupem novověkých teorií došlo k rozpadu středověkých hodnot odvozených od náboženských dogmat. Přes odlišnost názorů a závěrů novověkých myslitelů, je zcela patrné jejich přesvědčení, že díky lidské racionalitě je možné nalézt postupy, které umožní nejen ovládnutí přírody, ale i kontrolu společenských vztahů.

29 U směnné spravedlnosti jsou dále rozlišeny směny chtěné, dobrovolné, a delikty, tj. směny nedobrovolné, které jsou dále členěny na skryté delikty a násilné delikty.

30 CICERO, Marcus Tullius. *O povinnostech: rozprava o třech knihách věnovaná synu Markovi*. Vyd. 1. Praha: Svoboda, 1970. 193 s. Antická knihovna; Sv. 6.

31 AUGUSTIN, . *O Boží obci knih XXII*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, nakladatelství Karolinum, 2007, 447 s. ISBN 978-802-4612-843.

32 AKVINSKÝ, Tomáš. *Tomáš Akvinský o zákonech v Teologické sumě*. Vyd. 1. Překlad Karel Šprunk. Praha: Krystal OP, 2003, 143 s. Aquinata, sv. 2. ISBN 80-859-2959-7.

Za přelomové lze považovat myšlení Niccola Machiavelliho³³, který považuje za prostředek stability státu efektivitu moci. Předpokládá, že negativní stránky člověka, který je v zásadě špatný, lze eliminovat pouze silou.

Thomase Hobbesa³⁴ lze oprávněně považovat za jednoho z nejvýznamnějších teoretiků státu novověku. Ze tří základních příčin sporů mezi lidmi, soutěžení, vzájemná nedůvěra a touha po moci, odvozuje, že člověk touží mít více než druzí. V otázkách politického uspořádání opouští problematiku spravedlnosti a zaměřuje se na přirozený stav a existenci subjektivní svobody, jejímž projevem je prosazování individuálních zájmů a tužeb. Dochází k závěru, že uspořádání společenských vztahů podle zásad spravedlnosti, narušuje stabilitu společenského řádu, protože v důsledku rozdílnosti hodnotových postojů a preferencí jednotlivců nelze nalézt shodu na jednotlivých kritériích. Za způsob, jak zabránit destrukci společenského řádu, považuje uzavření smlouvy. Za spravedlivé/nespravedlivé je podle této teorie lze považovat dodržování/porušování kontraktů. Tím v podstatě spravedlnost ztrácí svůj morálně etický rozměr.

Na Hobbesa navazuje John Locke, který jeho předpoklady modifikuje. Za charakteristické znaky přirozeného stavu Locke považuje svobodu a rovnost.³⁵ Locke, stejně jako Hobbes, uznává schopnost některých lidí být úspěšnější než jiní, ale přiklání se k Aristotelovu člověku společenskému, jehož přirozenou potřebou je život ve společenství. Locke také definoval přirozená lidská práva, kterými jsou právo na život, svobodu a vlastnictví.

Na uvedené smluvní teorie, zejména na Hobbesa navazuje J.J.Rousseau, který přirozený stav pojímá jako stav, ve kterém jsou na sobě vzájemně nezávislí lidé schopni se samostatně rozhodovat a jsou si rovni. Mnohem větší důraz než na lidského jedince klade na společnost.³⁶ Obecnou vůli považuje za vyjádření vůle jednotlivých členů společnosti, kteří se vzdali svých práv ve prospěch celku.

33 MACHIAVELLI, Niccolò. *Vladař*. Vyd. v tomto překladu 2., V Argu 1. Překlad Adolf Felix. Praha: Argo, 2012, 155 s. ISBN 978-80-257-0736-4

34 HOBBS, Thomas. *Leviathan, aneb, Látka, forma a moc státu církevního a politického*. Vyd. 1. Editor Jiří Chotaš, Zdeněk Masopust, Marina Barabas. Překlad Karel Berka. Praha: Oikoymenth, 2009, 513 s. Knihovna novověké tradice a současnosti, sv. 47. ISBN 978-807-2981-069

35 LOCKE, John. *Dvě pojednání o vládě*. Praha: Nakladatelství Československé akademie věd, 1965.

36 ROUSSEAU, Jean-Jacques. *O společenské smlouvě, neboli, O zásadách státního práva*. Dobrá Voda: Aleš Čeněk, 2002, 157 s. Knihovna společenských věd. ISBN 80-864-7310-4.

Vedle Aristotelovy teorie považujeme za velmi významné pro tuto diplomovou práci závěry Immanuela Kanta, jehož úvahy o spravedlnosti se vážou k morálním zásadám, zejména k jeho kategorickému imperativu. Kant vychází z předpokladu, že lidské jednání má mravní základ. Kategorický imperativ považuje objektivně platné a závazné pravidlo, které spoluurčuje vědomé a racionální užití svobodné vůle.³⁷

V Kantově díle v zásadě vysledovat tři významy pojmu spravedlnost.³⁸ V první linii Kant spravedlnost vykládá jako spravedlnost Boží a považuje ji za záruku, že mravní jednání je skutečnou cestou k věčné blaženosti. Ve druhé linii vymezuje spravedlnost na principu smlouvy ve vztahu k dodržování veřejného práva, jehož realizace je předpokladem pro zachování fungující společnosti. Třetí linie velmi úzce souvisí s linií druhou a odráží fakt, že pokud normy a zákony nejsou fakticky vynutitelné, nelze spravedlnost realizovat. Vymahatelnost práva lze uskutečnit v zásadě dvěma způsoby:

- spravedlnost vykonává suverén, tj. panovník nebo stát, ze své mocenské pozice
- principy a kritéria spravedlnosti jsou výsledkem procesu, na němž se aktivně účastní jednotliví autonomní členové společnosti

Spravedlnost proto Kant chápe jako zákonodárny proces, který zaručuje nestranné zacházení a respekt, a ve kterém se uplatňuje idea svobody a rovnosti.

Z moderních teorií považujeme za vhodné se zmínit krátce teorii utilitaristickou, pozitivistickou, liberalistickou a komunitaristickou.

Pro teorii utilitaristickou je jednotícím principem, na který lze převést morální hodnocení a požadavky, princip maximálního užitku pro co největší počet lidí. Tento princip je aplikován jak na individuální jednání, tak i na činnost institucí.

Východisko pozitivismu je formulováno na základě konfliktu práva pozitivního, psaného, a přirozeného. Spravedlnost je vnímána jako funkce, která slouží k omezování těch zájmů a přání jednotlivých členů společnosti, které přispívají k destabilizaci komunity.

37 KANT, Immanuel. *Základy metafyziky mravů*. Překlad Ladislav Menzel. Praha: Svoboda, 1990. Filozofické dědictví. ISBN 80-205-0152-5.

38 KANT, Immanuel. *Kritika čistého rozumu*. 1. vyd. Překlad Jaromír Loužil, Jiří Chotaš, Ivan Chvatík. Praha: Oikoy-menh, 2001, 567 s. Knihovna novověké tradice a současnosti, sv. 36. ISBN 80-729-8035-1.

V první polovině 20. století je zcela patrný vliv pozitivismu, který se projevuje sníženým zájmem o spravedlnost jako normativní kategorii. Teprve na základě historických okolností³⁹ dochází o oživení zájmu o normativní otázky a vznikají v zásadě dva teoretické směry. Na jedné straně stojí politické teorie a etické systémy, jejichž cílem je stanovit formální kritéria spravedlnosti, která umožní zachovat nestrannost mezi členy společnosti s různými hodnotovými postoji, a na straně druhé jsou předkládány filosofické koncepty, které dovozují, že teorie spravedlnosti musí být opřeny o normativní kritéria.

Výrazným představitelem liberalismu je John Rawls, který reaguje nejen na oslabení vlivu morálních konceptů, ale na celkovou destrukci hodnotových systémů. Cílem jeho snahy je nalezení závazného postupu, který má stanovit soubor principů, na jejichž základě bude možné určit spravedlivá instituční a distribuční kritéria uspořádání společnosti, a současně zajistí nestrannost při střetech jednotlivých členů společnosti s odlišnými záměry. Výchozím předpokladem je člověk jako svobodný a rovný člen společnosti, který je schopen morálního jednání na základě racionality.⁴⁰ Jedním z východisek tohoto konceptu je očekávání, že člověk řídí své jednání na základě racionálního jednání je možno dosáhnout dohody, která umožňuje nejvyšší oboustranný užitek, který je výsledkem vyjednávání. Přitom bere v úvahu, že výsledek dohody se může měnit v závislosti na vyjednávacích schopnostech jednotlivých účastníků a také na počátečním rozdělení vnějších zdrojů. Proto je nejprve potřeba specifikovat podmínky vyjednávání, které Rawls označuje jako férové. Za principy spravedlnosti pak lze považovat výsledek racionální shody, která byla dosažena za férových podmínek.

Férové podmínky jsou založeny na třech normách

- maximální rovná svoboda
- férová rovnost příležitostí
- upřednostnění těch, kteří jsou na tom nejhůře

Přestože jednotliví autoři směru, který nazýváme komunitarismus, v zásadě zastávají odlišná stanoviska, je jim společný předpoklad, že teorie spravedlnosti musí být odvozena od normativních kritérií závislých na morálních konceptech.

39 zejména druhá světová válka, bipolární rozdělení světa

40 RAWLS, John. *Teorie spravedlnosti*. 1. vyd. Překlad Karel Berka. Praha: Victoria Publishing, 1995, 361 s. Knihovna novověké tradice a současnosti, sv. 36. ISBN 80-856-0589-9.

2.1.2 Pojetí spravedlnosti

Z dějin teorií spravedlnosti můžeme dovozovat, že spravedlnost je jedním z nejvíce diskutovaných témat a mezi jednotlivými teoriemi dochází ke střetům a vzájemné negaci předpokladů i závěrů. Přesto však můžeme konstatovat, že lze nalézt styčné body, které mají jednotlivé koncepty společné.

2.1.2.1 Vztah spravedlnosti a práva

Již Aristotelés konstatoval „*Co je ustanovené zákonodárnou mocí, by mělo být ve prospěch všech příslušníků státního společenství.*“⁴¹ Předpokládáme proto, že nevyvoláme velký odpor prohlášením, že to, co je po právu (v souladu s právem), je s vysokou pravděpodobností také spravedlivé. Používání pojmů právo a zákonnost pro nikoli nespravedlivou entitu však nesmí vést k redukci obsahu spravedlnosti v pouhou odpověď na otázku „*Jak je věc upravena zákonem?*“⁴² Existenci zákonné úpravy při hodnocení spravedlnosti můžeme považovat za podmínku nutnou, nikoli dostačující. Nemůžeme proto dovozovat, že ukládání daní je zákonné resp. spravedlivé pouze na základě existence platných a účinných daňových zákonů.

Právní systém České republiky patří ke kontinentálnímu typu právní kultury, to znamená, že český právní řád je založen na právu psaném (zákonu).⁴³ Psané právo jsou pravidla chování, která byla vytvořena a jsou prosazována politickou mocí, státem. Ačkoli jsou tato pravidla chování právními normami aprobována jako správná, prospěšná a žádoucí, jejich velká nevýhoda spočívá v tom, že je vytvořil člověk⁴⁴ a stejně jaké jiné výsledky lidské činnosti nemůže být dokonalé. Nedokonalosti zákona mohou vznikat z různých příčin, např. z neznalosti, nepozornosti, jako nechtěný důsledek dobrého úmyslu, nebo dokonce záměrným jednáním. Pokud se nedopustíme redukce spravedlnosti na pouhé posuzování dodržování či porušování psaného práva, většinou nedokonalost zákona nebude zakládat příčinu nespravedlnosti.

41 ARISTOTELÉS, *Etika Nikomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

42 G. Radbruch, *Rechtsphilosophie*, citováno dle HOLLÄNDER, Pavel. *Filosofie práva*. 1. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2006, 303 s. ISBN 80-868-9896-2.

43 GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 3. rozš. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2004, 343 s. Právnícké učebnice (Aleš Čeněk). ISBN 80-864-7385-6.

44 GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 3. rozš. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2004, 343 s. Právnícké učebnice (Aleš Čeněk). ISBN 80-864-7385-6.

Při zkoumání spravedlnosti z pohledu zákonnosti je třeba se především zaměřit na:

- legitimitu autority, která je oprávněna práva a povinnosti zákonem stanovit, a to i s ohledem na vztah mezi touto autoritou a společností
- procesy ve kterých právní norma vzniká
- uspořádání a pravomoci, které právní normu aplikují
- zda platný zákon splňuje požadavky, které na něj klade právní věda

O zákonnosti potažmo spravedlnosti nemůžeme hovořit v případě, kdy ten, kdo zákon vytváří a prosazuje a kdo si nárokuje právo „soudit druhé“, ke své práci nepřistupuje odpovědně nebo sám zákon zneužívá, nerespektuje a porušuje. Zcela paradoxním jevem v chování dnešního „demokratického“ zákonodárce se stala představa, že žádné lidské jednání a rozhodování není prosto postranních nebo dokonce zločinných úmyslů, která jej vede ke snaze upravit zákonem pravidla chování do nejmenších podrobností a „preventivně“ tím postihnout (pokud možno i potrestat) všechny potenciální „zločince“. Není rozhodně pro dobro věci, že si při tom nikdo neuvědomuje, že stejně jako podle fyzikálních zákonů každá akce vyvolává odpovídající reakci, přílišné projevy nedůvěry a bezdůvodný nátlak vyvolává v člověku vzdor a ničí jeho osobní či profesní čest a sebeúctu. Nelze se proto divit, že tam, kde je na místě očekávat poctivé motivy, je lidské jednání diktováno opatrností nebo vypočítavostí.

V této souvislosti považujeme za vhodné si neustále připomínat zkušenosti s používáním (zneužíváním) práva v rukou totalitních mocí v minulém století, včetně absurdních a katastrofálních následků, ke kterým to vedlo.⁴⁵ Tyto diktatury učinily z justice pouhou „loutku“ bez vlastního úsudku a právního cítění, podřízenou autoritativnímu příkazu psaného zákona, který se stal služebníkem vůle vládnoucích elit. Při pohledu na současné dění se pak doslova vnucuje otázka, kam může vést formalistický přístup některých státních institucí, které aplikaci a interpretaci psaného zákona zaměňují za „teoreticko-praktické“ cvičení v překrucování jednotlivých paragrafů směřující k dosažení jiného cíle, než byl původně zamýšlen a deklarován, aniž by se snad dopustily jakéhokoli vlastního úsudku či hodnocení. Na jednu stranu je zcela pochopitelné, že formalizace jednotlivých procesů snižuje nebezpečí korupce státních úředníků, na druhé straně vzniká pochybnost o možnostech dobré veřejné správy.

45 G. Radbruch, Rechtsphilosophie, citováno dle HOLLÄNDER, Pavel. *Filosofie práva*. 1. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2006, 303 s. ISBN 80-868-9896-2.

V neposlední řadě je v souvislosti se spravedlností třeba zamyslet se i nad jednáním a rozhodováním těch, kterým je konkrétní zákon určen a kterým jsou tímto zákonem přiznávána práva a ukládány povinnosti. Již Aristotelés⁴⁶ poukazoval na to, že k tomu, aby lidské jednání bylo možno považovat za zákonné, nestačí neporušovat psané zákony. Je také nutné se vyvarovat jednání, které zákon výslovně nezakazuje, a přesto je obecně považováno za špatné. V naprosté většině případů je v lidské moci, aby člověk své nutkání účelovým naplňováním „litery zákona“ získat k tíži druhého neoprávněný prospěch nebo způsobit druhému újmu vlastní vůlí ovládal.⁴⁷ Posuzování zákonnosti a spravedlnosti proto nemůže spočívat jen v gramatickém vyjádření pravidla chování, ale vždy také v hodnocení cíle, ke kterému má naplnění stanovených pravidel chování směřovat.⁴⁸

2.1.2.2 Vztah spravedlnosti a svobody

S fenoménem svobody se setkáváme nejen v konceptech spravedlnosti, ale považujeme ji za jeden ze základních předpokladů řádného fungování tržní ekonomiky, je podstatou teorie přirozenoprávní, a jistě bychom našli mnoho jiných oblastí. Jsme toho názoru, že pojem svoboda je užíván tak často a v takových souvislostech, že je jeho význam postupně deformován a degradován.

Někteří lidé se snaží svobodu vykládat jako právo, sobecky a bezohledně si říkat a dělat, absolutně cokoli, jiní od ní odvozují své nároky vůči ostatním, ale sebemenší požadavek ze strany druhých lidí nějak jednat, chápou jako omezení své svobody, jako něco, co je svazuje a brání jim v jiné činnosti. Takových lidí neustále přibývá, aniž by si uvědomovali, že svoboda v tomto pojetí je omezena více, než jsou ochotni si připustit.

Ať už se to nám, lidem, líbí či nikoli, každé lidské jednání má své hranice, které nelze žádným úsilím zcela překonat. Lidskou svobodu nelze nikdy chápat jako absolutní nezávislost lidského jednání na vnějších vlivech, protože každý člověk je ve svém rozhodování a jednání omezen tím, co mu dovolují přírodní zákony, jeho fyzické a psychické dispozice, znalosti a dovednosti, a také konkrétní okolnosti, v nichž se rozhoduje a jedná. Zatímco fyzická omezení lidé považují za zcela přirozená a vůbec o nich v souvislosti se svobodou neuvažují,⁴⁹ zcela jinak se staví k zákonům, morálním a etickým pravidlům, tradicím a zvykům, přestože tyto doporučují, jak lidé se mají správně rozhodovat a jednat, aby neomezovali svobodu druhých a aby negativní

46 ARISTOTELÉS, *Etika Níkomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

47 ARISTOTELÉS, *Etika Níkomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

48 ARISTOTELÉS, *Etika Níkomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

49 Naopak je bereme jako výzvu, abychom taková omezení alespoň částečně překonali (např. lidé sestrojili rakety a orbitální stanice, aby mohli pobývat ve vesmíru)

následky jejich jednání nemusela nést celá společnost. Domníváme se, že je to proto, že tyto normy chování lze mnohem snadněji překonat nebo alespoň obejít, než je tomu u přírodních zákonů.⁵⁰

Ve společenských vztazích je svoboda obvykle vykládána jako absence vnějšího vlivu jednání jednotlivce, která je považována za jakýsi nárokový stav, k jehož zajištění je povinen někdo druhý (většinou stát). Málokdo je ochoten připustit, že svobodu bychom měli chápat jako právo volby, právo rozhodnout se pro jednu z dostupných alternativ jednání v konkrétní situaci a nikoli jako možnost jednat kdykoli „jak nás právě napadne“. To, že jsme odkázáni na výběr z předem daných možností, nelze zcela logicky považovat za překážku svobodně se rozhodnout, kterou z těchto alternativ zvolit. Lidská racionalita dává každému člověku schopnost poznat, že společné soužití bez pravidel, pokud by nebylo zcela vyloučeno, by bezesporu bylo spojeno s mnohými negativními důsledky, které by nesla celá společnost.⁵¹

Nemyslíme si proto, že samotná existence norem a pravidel znamená omezení lidské svobody. Za takové omezení nepovažujeme ani hrozbu trestem či jinou citelně nepříjemnou sankcí, je-li možnost uložení této sankce předem známa. Tyto skutečnosti nepovažujeme za překážky, které člověku brání, aby se podle své vlastní ničím neovlivněné vůle rozhodl, zda svým jednáním daná pravidla poruší a ponese tak negativní důsledky svého vlastního rozhodnutí. Naopak jsme přesvědčeni, že lidé své subjektivní vnímání pocitu svobody sami omezují svou neschopností přičítat si důsledky vlastních činů a neochotou nést jejich případné negativní následky.

Ačkoli má současná společnost celou řadu sociálních problémů jako rozdíly v bohatství, zadlužení a chudoba, které mají svůj původ v hospodářství a hospodaření, považujeme za krátkozraké, jsou-li úvahy o ekonomické svobodě omezovány jen na otázku „*Kde vzít peníze?*“. V této souvislosti podotýkáme, že sice velmi často slyšíme, o vyšším zdanění těch úspěšnějších, málokdy je již objasněno, jak a za jakých podmínek tyto prostředky budou použity.

Lidská svoboda je jedním z pilířů teorie přirozenoprávní, založené na existenci souboru lidských práv nezávislých na vůli státní moci. Přestože přirozená lidská práva nejsou nikde formálně zachycena ani vynucována, každý je intuitivně respektuje a dodržuje. Přirozená práva tvoří základ lidských práv zachycených i v ústavách demokratických států.

Mezi současným uznáváním přirozených práv člověka a výkonem státní moci vzniká rozpor, který se nejen ekonomické a daňové teorie snaží překonat.

50 Mnohem snadněji porušíme právní normu než překonáme zemskou přitažlivost nebo se naučíme dýchat pod vodou.

51 Pro příklad si uveďme, že málokdo by byl ochoten účastnit se silničního provozu, pokud by nemohl alespoň předpokládat, že si někdo druhý nevybere stejný jízdní pruh na silnici pro jízdu opačným směrem

V kontextu přirozených práv má každý člověk vymezený svůj soukromý prostor nedotknutelnosti života, svobody a vlastnictví, který jsou všichni lidé povinni vzájemně respektovat. Proti tomu stát disponuje nástroji, které mu umožňují do této soukromé sféry vstupovat a omezovat ji i proti vůli soukromé osoby a za použití některé z forem státního násilí.⁵² Je však třeba si uvědomit, že státní moc a autoritu si lidé vytvořili jako prostředek, který umožňuje nejen vzájemné soužití, ale zejména kooperaci a koordinaci činností a vztahů v rámci lidského společenství. Je proto třeba pečlivě zvažovat, zda a do jaké míry zamezit zásahům státní moci do soukromé sféry jednotlivců a omezit tak prostor k výkonu funkcí státu. Bez tohoto prostoru totiž existence státu ztrácí svůj smysl a vzdáváme se výhod, které nám tato forma společného soužití přináší, aniž bychom měli k dispozici jinou, alespoň stejně kvalitní, alternativu.

Za přijatelný kompromis lze považovat stanovení srozumitelných pravidel a podmínek, za nichž může státní moc do soukromé sféry jednotlivců zasahovat a omezovat ji. Současně je nezbytné, aby v rámci těchto podmínek byly určeny hodnoty, které mají být chráněny i za cenu použití násilí. Společenský „žebříček hodnot“ vychází převážně z intuitivních představ různých jednotlivců o tom, co je dobré či správné a nepochybně existuje celá řada společenských či společných hodnot⁵³ a veřejných zájmů, které svým významem mohou zastínit i potřebu ochrany individuálních práv.⁵⁴

Některé společenské hodnoty nacházejí svůj odraz v normách, vnitřních i vnějších, z nichž je možno objektivně poznat „co se smí a co se nesmí“,⁵⁵ aby bylo naše vzájemné soužití alespoň myslitelné. Pokud se kdokoli dopustí zakázaného jednání, případně nesplní své povinnosti, dopadají důsledky tohoto jednání přímo do individuální integrity druhých lidí a poškozují ji. Nepovažujeme za správné a spravedlivé zpochybňovat použití státního moci vůči někomu, kdo poškozuje druhé nebo celou společnost. Jiný charakter mají normy, ze kterých dovozujeme „jak by se člověk chovat měl“.⁵⁶ I tyto normy nepochybně odrážejí určité objektivně seznatelné hodnoty, avšak absence vhodného chování neznamena pro ostatní přímé poškození, ale skutečnost, že se na jejich situaci neprojeví pozitivní účinek takového jednání.⁵⁷

52 GREGÁREK, Matěj a Jan KOSEK. *Stát, právo a (ne)spravedlnost: dvě studie z právní filozofie*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Právnická fakulta, 2012, 113 s. Prameny a nové proudy právní vědy. ISBN 978-80-87146-66-8.

53 Ačkoli se nazývají hodnoty společenské (společné), v konečném důsledku dopadá prospěch na konkrétní jednotlivce.

54 GREGÁREK, Matěj a Jan KOSEK. *Stát, právo a (ne)spravedlnost: dvě studie z právní filozofie*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Právnická fakulta, 2012, 113 s. Prameny a nové proudy právní vědy. ISBN 978-80-87146-66-8.

55 regulují nežádoucí jednání jednotlivců, jemuž se ostatní mohou bránit i za použití síly

56 zahrnují normy regulující chování z pohledu druhých žádoucí či nežádoucí, které musí ostatní respektovat jako rozhodnutí svéprávného člověka

57 GREGÁREK, Matěj a Jan KOSEK. *Stát, právo a (ne)spravedlnost: dvě studie z právní filozofie*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Právnická fakulta, 2012, 113 s. Prameny a nové proudy právní vědy. ISBN 978-80-87146-66-8.

Hranice mezi zakázaným (příkázaným) a vhodným chováním, je velice křehká a nezřetelná a k realizaci státní moci je proto třeba vždy přistupovat velmi obezřetně. Ačkoli je to značně problematické, je třeba se v první řadě je třeba se vždy shodnout na společné hodnotě – účelu, který má být státním donucením dosažen. Samo dosažení shody však není způsobilé zásah státu do soukromé sféry fyzické osoby odůvodnit ani ospravedlnit a proto je třeba hledat řešení pro případ konfliktu individuálních práv se společenskými hodnotami. Jedno z takových řešení nám nabízí právní teorie v podobě principu proporcionality, jehož podstata spočívá ve třech krocích:

- *posouzení vhodnosti přijatého opatření* – posouzení, zda pomocí přijatého opatření lze dosáhnout zamýšlených důsledků nebo stanoveného cíle
- *posouzení nezbytnosti přijatého opatření* – posouzení, zda zamýšleného cíle nelze dosáhnout jiným způsobem
- *posouzení přiměřenosti přijatého opatření* – posouzení nepřekročitelné míry, v jaké může být individuální právo obětováno

2.1.2.3 Vztah spravedlnosti a rovnosti

Kategorie rovnosti je považována za jeden ze základních principů spravedlnosti a pohled na ni prodělává svůj vývoj společně s lidskou civilizací.⁵⁸ Podstata rovnosti spočívá ve vzájemném porovnávání dvou nebo více různých osob ve vztahu k určité skutečnosti, např. právu, majetku, funkci, újmě, trestu, proto ji nelze chápat jako nějakou „abstraktní kategorii“

Je zřejmé, že lidé si mezi sebou neustále něco přidělují, rozdělují nebo vyměňují, nebo si něco oplácejí a za něco se trestají. Přitom hledají mechanismy, které mají zajistit, aby každý dostal právě to, co si „zaslouží“.

Zatímco směna zpravidla probíhá dobrovolně a relativně bezkonfliktně za podmínek, které obě strany považují pro sebe za výhodné,⁵⁹ je rozdělování a přidělování zdrojem častých sporů a konfliktů. Nezávisle na tom, co je rozdělováno, vzniká v okamžiku, kdy někdo dostal více nebo méně než podle svého subjektivního přesvědčení dostat měl, vzniká pocit nespravedlnosti či křivdy.⁶⁰ Lidskému společenství tak nezbyvá, než hledat objektivní a spravedlivá kritéria, podle nichž by se v intervalu mezi méně a více stanovilo konkrétní stejně.⁶¹ Úvahy o optimálním stejně však ve svém důsledku mohou vést také k tomu, že se se stejným zachází nestejně a s nestejným

58 **N á l e z** Ústavního soudu České a Slovenské Federativní Republiky (pléna) ze dne 8. 10. 1992 sp. zn. Pl. ÚS 22/92, http://www.usoud.cz/fileadmin/user_upload/ustavni_soud_www/prilohy/sbirka_usneseni_a_nalezu.pdf

59tržní mechanismus

60 ARISTOTELÉS., *Etika Nikomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

61 ARISTOTELÉS., *Etika Nikomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.

stejně. Rovnost chápaná ve smyslu absolutním by znamenala, že musí odstraněny všechny faktické nerovnosti mezi lidmi bez ohledu na jejich příčiny. S ohledem na jedinečnost každého člověka a různorodost příčin nerovností by mohlo v případě dosažení faktické rovnosti u hodnoty jedné dojít k porušení rovnosti u hodnoty jiné. V některých případech dokonce může zvýhodnění nebo znevýhodnění znamenat dosažení mnohem vyšší míry spravedlnosti.⁶²

V současných formách společenského uspořádání je zřetelná tendence k disproportnímu hierarchickému uspořádání proto je nejvíce zřetelný důraz na rovnost ve společenských vztazích. Má-li však být společenská rovnost chápána jako obrana lidské autonomie a individuality, je nutno při určování rovnosti je nutno rozlišovat nejméně čtyři úrovně:

- rovnost při stanovování práv a povinností
- požadavek rovného zacházení
- stanovení hodnot, práv a povinností, kterých se má rovnost týkat
- určení kritérií, která odůvodňují nerovné zacházení

2.1.2.4 Sounáležitost a solidarita

Hodnocení daňové spravedlnosti v sobě nutně zahrnuje také hodnocení distribuce a redistribuce důchodů a bohatství v ekonomice a s ní spojenou otázku sociální solidarity. Právě sociální pomoc může sloužit jako dobrý příklad toho, že dobrý úmysl nemusí vždy nutně znamenat opravdovou pomoc. Vznik sociální potřeby může mít různé příčiny a různý stupeň zavinění. Pomoc poskytnutá bez současného vznesení požadavku přijmout odpovědnost za vlastní život a vlastní budoucnost je spojena s rizikem „nepomoci“. Takový postup vyvolává dojem, že v takové situaci „nakonec vždycky někdo pomůže“ a co je mnohem horší „poskytnout pomoc je jeho povinností“.

Ačkoli jsme přesvědčeni, že pro uspokojení alespoň základních potřeb každého člena společnosti bychom vždy prostředky najít měli a mohli, je zřejmé, že ať již budou daňový systém a sociální záchraná síť nastaveny jakkoli, nelze tyto prostředky získat bez lidské práce. Lze si jen obtížně představit, že se každý člověk bude věnovat jen svým osobním zájmům, naplňovat si svá přání a nárokovat svobodnou a důstojnou existenci, bez toho, že by současně přijal povinnost podle svých možností a schopností se na získání potřebných prostředků podílet. Má-li být zamýšlená pomoc účinná, nelze ji poskytovat bez jakéhokoli rozmyslu, ale vždy je třeba současně vytvořit podmínky pro přijetí vlastní odpovědnosti do budoucna.

62 **N á l e z** Ústavního soudu České a Slovenské Federativní Republiky (pléna) ze dne 8. 10. 1992 sp. zn. Pl. ÚS 22/92, http://www.usoud.cz/fileadmin/user_upload/ustavni_soud_www/prilohy/sbirka_usneseni_a_nalezu.pdf

Otázka distribuce je jedním z palčivých problémů všech lidských společností, protože nesprávné rozdělování nedostatkových a žádaných statků v sobě skrývá potenciál ohrožení stability společností. O distributivní spravedlnosti většinou uvažujeme jako o spravedlivé alokaci nedostatkových statků nebo dober/zel. V současné době proto velmi často dochází k redukci spravedlnosti pod vlivem ekonomického kalkulu na stanovení kritérií distribuce

2.2 Daňová spravedlnost

2.2.1 Daňová teorie

Současná daňová teorie vychází z poznatků obecné hospodářské teorie a dalších společenskovedních oborů. Ačkoli se v ní projevují spory a polemiky různých ekonomických názorů a směrů, většinou je její zájem soustředěn na tři okruhy problémů

- *identifikace potřeb společnosti*
- *zajištění zdrojů financování veřejných potřeb*
- *rozdělení daňového břemene mezi jednotlivé subjekty*

Daňová teorie se jako součást teorie ekonomické rozvíjela již od dob starověku. Své názory na daně vyslovovali již antičtí filosofové. V žádném období svého vývoje ekonomická ani daňová teorie nedefinovala daňovou spravedlnost. I současná teorie daňové spravedlnosti spočívá ve vyslovení zásad a parametrů spravedlivého zdanění. Podklady pro formulaci těchto zásad byly z části převzaty z jiných společenskovedních systémů (zejména filosofie). Přestože v otázce spravedlnosti daní nepřináší ekonomická teorie žádné postupy nebo „návody“, jak tohoto žádoucího stavu dosáhnout, popisem a analýzou jednání a rozhodování ekonomických subjektů, úlohy veřejné moci a mechanismů jejich vzájemného působení, poskytuje cenné podklady pro interdisciplinární pohled.

Za zakladatele moderní ekonomické vědy a daňové teorie jsou považováni zejména angličtí političtí ekonomové Adam Smith a David Ricardo.⁶³ Jejich teorie a závěry přežily již více než dvě století a jsou dodnes použitelné a používané.

Adam Smith (1723 – 1790) formuloval ve svém díle mimo jiné zásady dnes známé daňové kánony, které vyjadřují požadavky na „dobrý daňový systém“.⁶⁴

63 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Eurolex Bohemia, 2000, 225 s. ISBN 80-902-7522-2.

64 Smith, A.,: *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*, Praha: Státní nakladatelství politické literatury, 1958

David Ricardo (1772-1823), který považoval daně za zlo vyžádané státními výdaji, se podrobně zabýval daňovým dopadem a posunem.

Nejstarší z daňových teorií je tzv. směnná daňová teorie (nazývaná také princip prospěchu), podle níž jsou daně protihodnotou za služby a statky, které stát jednotlivcům poskytuje. V řadě případů se tato teorie ukazuje jako nevhodná (např. u sociálních programů nemohou nést náklady osoby, kterým má tento program sloužit).

Jako alternativa směnné daňové teorii vznikl princip platební schopnosti, jehož prvním zastáncem se stal John Stuart Mill (1806-1873).

Pro otázky zdanění je také významná teorie J. M. Keynese (1883-1946), podle něhož je nejvýznamnějším činitelem, který vytváří makroekonomickou rovnováhu, stát.

Proti Keynesově teorii je postavena neoliberalní teorie strany nabídky, která se a orientuje na povzbuzení samoregulujících tržních mechanismů a formulovala tzv. ozdravovací daňovou politiku, podle které je snížení daňové kvóty hlavním nástrojem ekonomické expanze.⁶⁵

2.2.2 Daňová spravedlnost

Požadavky na spravedlivý daňový systém jsou ekonomickou teorií definovány poměrně logicky a srozumitelně. Byly vytvořeny v zásadě dva přístupy k otázce daňové spravedlnosti.

2.2.2.1 Princip užitku⁶⁶

Princip užitku vychází ze směnné teorie daňové a pohlíží na veřejné statky stejně jako na statky soukromé. Podle tohoto principu dochází k ekvivalentní výměně mezi daňovým poplatníkem a státem (daně jsou považovány za úplatu za veřejné statky), a proto je na tom daňový poplatník po zdanění stejně jako před zdaněním. Výše daňové povinnosti vychází z posouzení míry poplatníkovy užitku z veřejných výdajů. Přestože je použití tohoto principu v některých případech (zejména ze sociálních a etických důvodů) problematické, je vhodné jej používat u stanovení poplatků, u daní, které se poplatkům podobají (daň silniční, ekologické daně), částečně u příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

65 Tomázič, I. a kol.: *Ekonomie pro právníky*, Dobrá Voda u Pelhřimova: Vydavatelství Aleš Čeněk, , 2003

66 URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, str. 406-407

2.2.2.2 Princip platební schopnosti⁶⁷

Princip platební schopnosti je založen na tom, že daně by měli platit ti, kteří jsou schopni daňové břemeno nést bez ohledu na přínosy, které od státu dostávají. Současně by při financování veřejných potřeb daňoví poplatníci měli přinášet stejnou oběť, která však nezávisí jen na absolutní výši daně, ale také na příjmu a majetku konkrétního poplatníka.

Princip platební schopnosti se projevuje v podobě dvou vzájemně svázaných pojetí:

- *spravedlnost vertikální* – daňoví poplatníci s vyšší platební schopností by měli platit vyšší daně; uplatňuje se ve většině daňových systémů. V souvislosti s vertikální spravedlností se setkáváme s tzv. progresivitou daně⁶⁸
- *horizontální spravedlnost* – daňoví poplatníci se stejnou nebo podobnou platební schopností by měli odvádět daň ve stejné výši. Určení horizontální daňové spravedlnosti předpokládá určení rozdílů v platební schopnosti. Největším problémem právě bývá vymezit relevantní aspekty platební schopnosti, které by současně definovaly daňovou základnu

Požadavek daňové spravedlnosti je vždy požadavkem na redistribuci důchodů prostřednictvím daní. Tento proces může být proveden s různým stupněm progresu.

⁶⁷ URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, str. 406-407

⁶⁸ Daň progresivní odebrává poplatníkům s vyššími příjmy vyšší podíl; daň proporcionalní zatěžuje všechny příjmy stejně bez ohledu na jejich výši; daň regresivní vyšší příjmy zatěžuje nižší sazbou

3. kapitola - Daňový systém

Daňový systém tvoří souhrn jednotlivých daní, zákonů, které je ukládají, a institucí, které je spravují, na daném území (zpravidla státu). S tím, jak má takový systém vypadat, aby byl schopen naplnit účel, ke kterému má sloužit, si lámou hlavu tisíce odborníků i politiků na celém světě. Žádná ekonomika nepoužívá k naplnění veřejných rozpočtů pouze jednu daň, ale daní několik. Každá daň má své kladné a záporné stránky, proto je rozumné vytvořit soustavu několika daní, které se vzájemně doplňují a jejichž negativní stránky se vzájemně eliminují.

Optimální daňový systém by měl splňovat určité základní požadavky

- *daňová spravedlnost* – podíl, který daňový subjekt do veřejného rozpočtu platí, by měl odpovídat jednak užítku, který pociťuje ze spotřeby služeb poskytovaných státem a jednak jeho možnostem

- *daňová efektivnost*

Při posuzování efektivnosti daňového systému si ekonomie klade tři otázky:

- Zda je daňový systém schopen zajistit dostatek finančních zdrojů na úhradu veřejných výdajů (fiskální efektivnost)?

- Jaké jsou dopady daňového systému na výkonnost národního hospodářství v souvislosti s dodatečnými náklady, které daňový systém vytváří a se změnou v jednání a rozhodování ekonomických subjektů (ekonomická efektivnost)?

- Jak minimalizovat rozdíl mezi snížením užítku toho, kdo daň nese a přínosem pro veřejné rozpočty (efektivnost správy a výběru daní)?

- *právní perfektnost* – možnost vyhnout se dani narušuje nastavené parametry daňového systému; řešení nedostatků jiných odvětví práva přes daňový systém (např. zdaňování závazků po splatnosti, daňová neúčinnost nezaplaceného pojistného na sociální a zdravotní pojištění, ceny obvyklé a osoby blízké)

- *jednoduchost a srozumitelnost* – každý musí mít možnost poznat rozsah svých daňových povinností, výběr daní musí být pro daňový subjekt co nejméně zatěžující a musí umožnit vybrat daň s co nejnižšími náklady

3. 1 Podoba daňového systému

3. 1.1 Daňová technika

Abychom se vůbec mohli věnovat problematice vlastností jednotlivých daní, je třeba se seznámit s „technickým postupem“, jak daň „vytvořit“.

- Kdo má daň platit?
- Z čeho má daň platit?
- Kolik má na dani zaplatit?
- Kdy a komu má zaplatit?

3.1.1.1 Daňový subjekt

Daňový subjekt je osoba, na kterou daňové břemeno dopadá. Z hlediska daňové spravedlnosti je především důležité, aby dani byly podrobeny všechny hospodářské skutečnosti, které dani podrobeny být mají, ale nelze zapomínat ani na to, že daně musí být také zaplacený.

V praxi nečiní velké problémy nahlédnout do zákona a zjistit, na koho bude v případě konkrétní daně směřován zájem finanční správy. Subjekty, na které daňové břemeno dopadá ze zákona (poplatníci), mají povinnost ze svých prostředků daň odvádět správci daně (platební povinnost). S platební povinností je kromě dalších povinností (např. povinnost registrační, povinnost podávat příznání a hlášení, povinnost podrobit se vyhledávací a kontrolní činnosti správce daně) spojena také hrozba donucení a sankcí pro případ, že si poplatník neplní své povinnosti řádně a včas.

Se zákonným dopadem jsou úzce spojeny i administrativní náklady, např. náklady související se zpracováním povinných evidencí, daňové poradenství, náklady související s podáním příznání a zaplacením daně.

V mnoha případech poplatník neodvádí daň sám, ale zákon ukládá povinnosti ještě osobě další (plátcí)⁶⁹. Z tohoto pohledu se daně třídí na daně přímé a nepřímé. Výhodou přímých daní je jejich adresnost, která umožňuje zahrnutí sociálních a jiných prvků přímo do konstrukce daně. Jejich nevýhodou je, že jsou více viditelné a jsou více pocíťovány, mají proto vyšší negativní účinky na nabídku práce (substituce ve prospěch volného času) a úspory (zdanění úspor snižuje užitek, poplatník dá přednost spotřebě – příjem „projít“)

69 § 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Daň dopadá na daňový subjekt dvěma možnými způsoby. Již uvedený zákonný dopad, daň dopadá na toho, o kom to stanoví daňový zákon. Z hlediska posuzování spravedlivého rozdělení daňového břemene je mnohem důležitější faktické uvalení daňové zátěže, komu je fakticky krácen příjem nebo majetek. (skutečný, efektivní dopad). Na rozdíl od zákonného dopadu (pomineme-li některé techniky související s krácením daně) se daňového břemene v této formě lze „zbavit“ tím, že daň bude prostřednictvím ceny přesunuta na jiný daňový subjekt.⁷⁰

S otázkou spojenou s tím, koho a jakým způsobem se daňové břemeno dotýká, je úzce spojena problematika daňové incidence, resp. daňového posunu.⁷¹ Daňové posuny se realizují na trzích a daň může být přesunuta buď dopředu (na spotřebitele) nebo dozadu (na dodavatele nebo zaměstnance). Posun pak může být buď plný nebo částečný.⁷² Velikost daňového přesunu závisí zejména na elasticitě (pružnosti) poptávky a nabídky a charakteru trhu (konkurenční, monopolní), nelze však opomíjet ani faktor významnosti trhu, otevřenosti ekonomiky a faktor časový.

3.1.1.2 Daňový objekt, předmět daně, základ daně

Objekt daně, který zpravidla tvoří součást názvu daňového zákona, zjednodušeným způsobem stručně vymezuje určitou veličinu, ze které se daň vybírá.⁷³

Většina daňových soustav kombinuje různé zdanění důchodu, spotřeby a majetku, tak aby odstranila nespravedlnost způsobenou jejich nedostatky (negativní účinky se mohou vzájemně posilovat nebo oslabovat).

Pro řádné zdanění je však rámcové vymezení, které nám poskytuje objekt daně, zcela nedostačující. Je nezbytné přesně vymezit konkrétní část objektu daně, která je skutečně dani podrobena – předmět daně a vyčíslit ji v peněžních nebo jiných jednotkách tak, aby z ní za použití daňové sazby bylo možno daň vypočíst – základ daně.

Předmět daně se zákonodárce snaží vymezit co nejpřesněji a současně i co nejšířejí, aby ze zdanění pokud možno nic neuniklo. Vzhledem k tomu, že vymezení předmětu daně je zpravidla velmi široké, bývá jeho pozitivní vymezení konkretizováno a zpřesňováno ještě vymezením negativním. Negativní vymezení často jen doplňuje, co se za předmět daně nepovažuje (a z logiky

70 Vzhledem k tomu, že daňové břemeno vždy skutečně dopadá na konkrétní osobu, ztrácí v tomto případě rozlišování na plátce a poplatníka jakýkoli smysl.

71 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Eurolex Bohemia, 2000, str. 59 a násl.; URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství*. 2., dopl. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2006, str. 413

72. např. Urban, J.: *Teorie národního hospodářství*, Praha: ASPI, a.s., 2006; Tomažič, I.: *Ekonomie pro právníky*, Dobrá Voda u Pelhřimova: Vydavatelství Aleš Čeněk, 2003; Kubátová, K.: *Daňová teorie a politika*, Praha: Eurolex Bohemia, 2000

73 VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR 2002, aneb, Učebnice daňového práva*. 6., rozšířené vyd. Praha: VOX, 2002, str. 12

věci ani objektem či předmětem daně není), zejména proto, aby nedocházelo k pochybnostem či nejasnostem.

Součástí negativního vymezení předmětu daně může být i tzv. vynětí z předmětu daně, které určuje konkrétní část objektu daně, na niž se daňový zákon z nějakých důvodů⁷⁴ nevztahuje. Od vynětí z předmětu daně je nutno odlišovat osvobození od daně, vymezení části předmětu daně, ze které se daň nevybírá.⁷⁵ Vynětí a osvobození od daně vždy porušuje rovnováhu daňové spravedlnosti a vytváří prostor k daňovým únikům.

Osvobození od daně se velmi blíží tzv. nezdanitelné minimum, t.j. částka, ze které se daň z důvodu omezení neefektivního výběru daní, nevybírá. Nezdanitelné minimum má však na rozdíl od vynětí a osvobození své opodstatnění, kterým lze porušení spravedlnosti omluvit.

Jak již bylo výše uvedeno, základem daně je předmět daně vyjádřený v penězích nebo jiných jednotkách, případně upravený podle zákonných pravidel.⁷⁶

V některých případech je zřejmé, že předmět daně vcházející do základu daně nemůže poplatník využít celý, ale na jeho získání musí vynaložit určité náklady.⁷⁷ Zákonodárce zpravidla na předmět daně ve výši těchto výdajů daň nevaluje a umožňuje daňovému subjektu, aby si základ daně o tyto výdaje snížil.

Základem daně nemůže být záporné číslo, protože výsledkem by byla záporná daň, což by bylo proti smyslu výběru daní. Pokud však při výpočtu zápornou hodnotu získáme (daňová ztráta)⁷⁸, může být tato následně využita způsobem, který stanoví zákon.

Konstrukce některých daní, zejména daní důchodových, umožňuje, aby byl základ daně ještě dále snížen o daňové odpočty. Daňové odpočty jsou zpravidla využívány jako nástroje sociální nebo hospodářské politiky státu, jejíž cíle s daňovou problematikou příliš nesouvisí. Přestože existence daňových odpočtů a úlev rozšiřuje prostor k daňovým únikům a celý daňový systém komplikuje, jsou poměrně často užívány.

Z hlediska daňové spravedlnosti nelze ani pominout dělení daňových odpočtů na odpočty standardní a nestandardní. Standardní odpočty⁷⁹, které zpravidla zohledňují sociální postavení poplatníka, snižují základ daně o předem stanovenou pevnou částku, jestliže daňový subjekt splnil

74 Důvody mohou být sociální, etické, politické

75 Daňový subjekt není povinen (ani oprávněn) ji zahrnout do daňového základu; osvobození od daně také téměř vždy znamená, že daňový subjekt není oprávněn uplatnit položky vztahující se k osvobozené části předmětu daně, které by jinak daňový základ (i daň) snižovaly

76 U pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění se nejedná o daňový ale vyměřovací základ

77 Výdaje (náklady) na dosažení, udržení a zajištění příjmů v případě daně z příjmů; podobné položky se objevují i u daně dědické a darovací

78 Vztahuje se výhradně k dani, která postihuje zisk

79 V ČR jsou tyto daňové úlevy poskytovány prostřednictvím slev na dani, protože se však jedná o daně hodnotové, je výsledek stejný, jako kdyby byly odpovídající částky odečítány od základu daně.

podmínky, na které se uplatnění odpočtu váže. Nestandardní odpočty pak představují konkrétní položky, které může daňový subjekt odečíst od základu daně v prokázané výši. Výše odpočtu může být limitována absolutní částkou nebo relativně (např. ve vztahu k základu daně). Hlavním účelem nestandardních odpočtů je motivace daňového subjektu k jednání, které je z celospolečenského hlediska žádoucí.

Základ daně však nestačí vymezit jen věcně, ale je nutno také stanovit období, za které se daň platí (časové vymezení základu daně). Ve vztahu ke zdaňovacímu období lze daně členit na daně bez zdaňovacího období, které se platí vždy, když nastane určitá událost a daně s pravidelnou periodicitou placení, které můžeme dále dělit na daně kapitálové, tedy daně, jejichž základem je stavová veličina a daně běžné, tedy daně, jejichž základ se za zdaňovací období načítá.

3.1.1.3 Sazba daně

Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně stanoví daňová povinnost. Obvykle se užívá několik typů daňových sazeb, které podle druhu základu daně dělíme na sazby jednotné (stejně pro všechny typy a druhy předmětu daně) a diferencované (mohou se lišit podle druhu předmětu daně, jeho kvality nebo daňového subjektu), ve vztahu k velikosti základu daně pak na pevné a relativní, které dále dělíme na proporcionální (daň roste rovnoměrně s růstem základu daně), progresivní (daň roste rychleji než základ daně) a degresivní (se zvyšujícím se základem daň klesá). V této souvislosti považujeme za nezbytné zdůraznit, že progresivní sazba daně ještě nutně nemusí znamenat progresivní zdanění (ve smyslu principu vertikální spravedlnosti), ačkoli tomu tak ve většině případů bývá.

Možnost odpočtu části daně za stanovených podmínek pak představuje sleva na dani. Stejně jako v případě odpočtů může mít sleva podobu absolutního či relativního snížení daně. Na rozdíl od odpočtu se však v případě slevy snižuje přímo vypočtená daň.

3.1.1.4 Placení daně

Cesta, kterou se daň dostává od daňového subjektu do státní pokladny, je zpravidla citlivou záležitostí. Na jedné straně stát potřebuje trvalý přísun prostředků do veřejných rozpočtů a na straně druhé by daňové subjekty neměly být neúměrně zatěžovány.

Nejčastěji se daň vybírá na základě daňového přiznání podaného daňovým subjektem. Zákon daňovému subjektu stanoví povinnost, aby si daň sám vypočítal, její výši správci daně na předepsaném formuláři sdělil a ve stanovené lhůtě i zaplatil. Tento způsob výběru daní je nejvíce zdlouhavý a nákladný (jak na straně státu, tak i na straně daňových subjektů) a otevírá cestu nejen pro chyby a omyly, ale i pro nepovolené krácení daňové povinnosti.

Daňové přiznání se podává za zdaňovací období, které je zpravidla rok. Důsledkem toho by mohlo docházet k nerovnoměrnému plnění veřejných rozpočtů. Časový nesoulad mezi potřebou finančních toků do státního rozpočtu a splatností daně na základě daňového přiznání je vyrovnáván formou zálohové povinnosti. Záloha je povinná platba, která vychází z daňové povinnosti za předchozí období nebo z předpokládané výše daně. Zálohy mohou být stanoveny i u kapitálových daní (např. daň silniční). Charakteristickou vlastností záloh je jejich zúčtovatelnost, tj. vyrovnání rozdílu mezi zaplacenou zálohou a vypočtenou daní, není však vyloučeno, aby zaplacené zálohy byly za určitých okolností považovány za splnění daňové povinnosti.

U kapitálových daní, kde základem je stavová veličina, je možné vyměřit daň „dopředu“ a rozložit ji na splátky (např. daň z nemovitostí), které představují postupné plnění již vyměřené daňové povinnosti.

Dobrym nástrojem z hlediska rychlosti a jednoduchosti výběru daně i minimalizace daňových úniků je srážka daně u zdroje. Jejím zásadním nedostatkem však je, že při této formě výběru není zpravidla možné zohlednit situaci konkrétního poplatníka.

3.1.2 Minimalizace daňové povinnosti

Za naprosto racionální ekonomické chování lze považovat situaci, kdy se daňový subjekt snaží minimalizovat velikost svého daňového břemene. I stát počítá s tím, že daňový subjekt využije všech povolených způsobů ke snížení svého daňového základu a daňové povinnosti. Prostor pro daňové úspory vytváří zákonodárce vědomě, aby jejich prostřednictvím motivoval daňové subjekty k žádoucímu chování.

Nikoli nezákonné, ale přinejmenším neetické, je vyhýbání se dani prostřednictvím vyhledávání zákonodárcem nezamýšlených mezer a nejasností v daňových zákonech. Takové chování totiž přesouvá daňové břemeno na jiné subjekty a porušuje tak daňovou spravedlnost. Stejný účinek mají i daňové úniky, které však jsou již jednáním nezákonným a jsou postihovány trestním právem⁸⁰

80 Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby - § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

3. 2 Pojem, funkce a vlastnosti daní

Každý daňový systém, včetně daňového systému České republiky, zahrnuje kombinaci různých platebních povinností (daní, poplatků, příspěvků, ...) ⁸¹ které se různě nazývají a vykazují některé odlišnosti.

Aby stát mohl plnit své funkce, potřebuje soustředit peněžní prostředky. Ačkoli daňové příjmy nejsou jediným příjmem veřejných rozpočtů, jedná se o příjem nejvýznamnější.

Ekonomická teorie vymezuje většinou daně jako příjmy veřejných rozpočtů, které mají určité vlastnosti a určitou funkci. Za daně budeme považovat daně z ekonomického hlediska, nezávisle na tom, zda jsou jako daň formálně označeny nebo mají jiný název. Pod pojem daně se obecně zahrnují zákonem stanovené nenávratné a neúčelové platby, které jsou daňové subjekty pod hrozbou státního donucení povinny odvádět do veřejných rozpočtů. Patří sem celá řada plateb, které uvedené vlastnosti mají (daně). Na hranici mezi daňovými a nedaňovými příjmy stojí některé platby daním velmi blízké, které vykazují pouze některé vlastnosti daní (příspěvky do státních fondů, pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění, dálniční poplatky).

Funkce daní velmi úzce souvisí s ekonomickou úlohou státu a veřejných rozpočtů. Základní a prvotní funkcí daní je již od dob jejich vzniku dostatečně naplnit „státní pokladnu“, tedy veřejné rozpočty. Daně však mohou být účinným nástrojem hospodářské nebo sociální politiky a plnit i další funkce. V tomto smyslu se, podle našeho názoru, nejedná o funkce daní jako takových, ale o funkce státu, který k plnění svých funkcí daně jako prostředek používá.

Jiný pohled na funkce daní nám je umožní identifikovat a lépe označit ⁸²

- *regulační funkce* – regulace spotřeby některých druhů zboží a služeb
- *stimulační funkce* – motivace k určitému jednání nebo odrazení od něj
- *sociální funkce* – nástroje sociální politiky zabudované přímo do konstrukce daně

81 BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 4. aktualiz. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, xxx, 741 s. ISBN 80-717-9431-7.

82 BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 4. aktualiz. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006

3.3 Daně důchodové

Podkladem pro zdanění je, jak již vyplývá z označení daní, důchod, který byl vytvořen v rámci hospodářského procesu. Před velkým „nástupem“ daně z přidané hodnoty byl důchod⁸³ používán jako základna pro zdanění nejčastěji. Ačkoli fiskální význam důchodových daní v poslední době daň z přidané hodnoty zastínila, jsou důchodové daně nenahraditelným prvkem daňových systémů. Na důchodové daně lze totiž klást některé požadavky a „úkoly“, které od některých jiných typů daní s ohledem na jejich konstrukci, požadovat nelze.

3.3.1 Daně z osobních důchodů

V nejširším slova smyslu je důchod chápán jako přírůstek schopnosti uspokojovat osobní potřeby za určité období.⁸⁴ V této souvislosti vyvstává i otázka transferových plateb (sociálních příjmů od vlády),⁸⁵ které sice zvyšují schopnost uspokojovat potřeby, ale z ekonomického hlediska jsou výsledkem přerozdělení. Většina daňových systémů transferové platby nepostihuje, ale najdou se i výjimky.

Zdrojem všech typů důchodů jsou výrobní faktory, které vstupují do výroby,⁸⁶ na jejich základě rozdělujeme důchody na pracovní důchody (práce), vlastnické důchody (půda a kapitál) a zisk. Na toto členění reaguje i převážná většina konstrukcí důchodových daní. Ve vztahu k daňové spravedlnosti je otázkou, zda má být cílem konstrukce daně, aby důchody ze všech zdrojů byly zdaněny stejně. Současné daňové systémy prokazují, že v praxi se tato cesta razí. Nemyslíme si však, že by důvodem k tomu byla právě daňová spravedlnost. Naopak se domníváme, že se v tomto případě prosazuje efektivita a požadavek přehlednosti a srozumitelnosti právní úpravy.

Přestože se v praxi prosazuje, aby důchody ze všech zdrojů byly zdaněny stejně, domníváme se, že tímto postupem dochází k vyvolání pocitu nespravedlnosti mimo daňový systém.

83 KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Eurolex Bohemia, 2000, str. 92, 95, 149; SAMUELSON, Paul Anthony. *Ekonomie*. Vyd. 2. Praha: Svoboda, 1995, str. 640-655; RICH, Arthur. *Etika hospodářství*. 1. vyd. Překlad Břetislav Horyna. Praha: ISE, 1994, str. 70-80

84 Matematicky vyjádřeno je důchodem přírůstek bohatství plus spotřeba

85 Bohatství je definováno jako čistá hodnota aktiv vlastněných v určitém okamžiku

86 Výroba je proces, ve kterém jsou výrobní faktory přetvářeny na statky, resp. zboží

3.3.1.1 Mzda (pracovní důchod)

Zdrojem pracovních důchodů je práce, která je chápána jako cílevědomá z ekonomického hlediska vzácná hospodářská činnost člověka, která je nabízena na trhu práce.

Z hlediska spravedlnosti lze právě mzdu považovat za zdroj mnohých sporů a konfliktů. Díky vědecko-technickému pokroku mohou některé lidské činnosti přebírat stroje a lidská práce může být nahrazena věcným kapitálem. Pod substitučním tlakem se nedostatkovost práce snižuje a zákonitě tak klesá nejen její hospodářský význam ale především cena - mzda. Výše mzdy konkrétního jednotlivce tak závisí nejen na kvalitě a kvantitě vykonané práce, ale i na jejím druhu a rozsahu možností nahradit určitý druh práce výkonem strojů. Vznikají tak značné rozdíly ve výši jednotlivých mezd, které vyvolávají značnou „společenskou poptávku“, aby daňový systém tyto rozdíly „odstraňoval“ nebo alespoň redukoval.

Určitým zdrojem konfliktů je i skutečnost, že výkon práce probíhá společně a je téměř vyloučeno vyjádřit penězi hodnotu každého podílu, kterým jednotliví pracovníci přispěli svým výkonem ke konečnému výsledku - „mzda podle zásluh“. Poměrně velkým množstvím lidí je spravedlivou považována „mzda podle potřeb“. Stejně jako nelze objektivně vyčíslit individuální výkon nelze objektivně stanovit ani legitimní potřeby konkrétního pracovníka s ohledem na jeho životní situaci. K tomu je ještě nutno dodat, že mzda podle potřeb zeslabuje nebo úplně vyřazuje motivaci k pracovnímu výkonu.

3.3.1.2 Renta

Půda, která se dnes pojímá v mnohem širším smyslu než jen „zemědělská půda“, je tradičně považována za původní přírodní statek. Téměř každý metr půdy na Zemi má svého vlastníka a její množství v zásadě nelze dále uměle rozšiřovat. Díky omezenému množství půdy mají její vlastníci určité výsadní postavení, které lze přirovnat k monopolu.

3.3.1.3 Úroky a zisky

Posledním z výrobních faktorů je kapitál, který na rozdíl od půdy je výrobou rozmnožitelný. Jeho specifikem je, že je schopen generovat dva druhy důchodů. Je-li kapitál vložen do výrobního procesu, je důchodem úrok, který plyne z titulu „pouhého“ vlastnického práva. Vlastník nemusí vykonávat s kapitálem žádnou činnost ani přijímat žádná rizika. Naproti tomu podnikatel, který nemusí být (a ve většině případů nebývá) vlastníkem kapitálu, se jeho prostřednictvím snaží dosáhnout zisku.

Ze specifických vlastností jednotlivých výrobních faktorů vznikají mimo systém zdanění spory a konflikty, které se projevují i v pohledu na spravedlivé zdanění.

Žádný z výrobních faktorů není produktivní (nemůže vstupovat do výroby) bez ostatních, přesto má práce, jako činnost člověka, mezi výrobními faktory velmi specifické postavení. Dojde-li na trhu výrobních faktorů ke snížení poptávky po půdě nebo kapitálu, mohou vlastníci těchto (věcných) výrobních faktorů výrobu racionalizovat, omezit nebo zastavit, naproti tomu dojde-li ke snížení poptávky po pracovní síle a nemají-li její vlastníci jiný zdroj obživy, nezbyvá jim než využít státní sociální záchranné sítě. Tato „výhodná“ pozice vlastníků věcného kapitálu a viditelné rozdíly v důchodech z různých zdrojů velmi často vedou k požadavku vyššího zdanění důchodů z vlastnictví.

Druhou poměrně „palčivou“ otázkou je, v jakém rozsahu má být důchod podroben zdanění. Je nepochybné, že z pohledu spravedlnosti by měl být zdanění podroben veškerý důchod nezávisle na formě, ve které je poskytován. Pokud bychom chtěli do zdanění pojmout komplexně celý důchod, pak je nutno kromě peněžních důchodů nalézt mechanismus výpočtu daně pro jednotlivé důchody nepeněžní. Základní překážkou zdanění nepeněžních důchodů je skutečnost, že jejich výše není exaktně vyjádřena v penězích. Daňové zákony se s tímto problémem spíše neúspěšně potýkají. V ČR se o stanovení mechanismu vyjádření hodnoty nepeněžního plnění v peněžních jednotkách se pokouší zákon č. 151/1997 Sb. o oceňování majetku, na který se daňový předpis velmi často odvolává.

Z teoretického hlediska je zcela zřejmé, že pokud mají dva poplatníci stejný důchod, který se odlišuje formou (peněžní x nepeněžní), zpravidla dochází k porušení horizontální spravedlnosti, neboť nepeněžní důchod se zdanění snáze vyhýbá. U některých forem nepeněžních důchodů je otázkou, zda vůbec existuje technika, aby důchod zdaněn být mohl. Do jisté míry lze ještě podchytit důchody naturální (např. různé zaměstnanecké výhody) a důchody dosažené směnou (tzv. protislužby). Některé typy tzv. imputovaných důchodů⁸⁷ lze postihnout majetkovou daní (daní z nemovitostí), u ostatních imputovaných důchodů a důchodů nerealizovaných⁸⁸ by v zájmu „zachování zdravého rozumu“ mohlo být tolerováno, že zdaněny nebudou.

87 Mezi imputované příjmy patří především imputovaná renta (nájemné) u domů a bytů obývaných jejich vlastníky (pokud vlastník v domě bydlí, realizuje spotřebu, za kterou neplatí a která představuje jeho důchod)

88 Nerealizované důchody si poplatník přičítá k dobru, ale nedostává je zaplacené – např. růst ceny drženého kapitálu za dobu držby

3.3.2 Daně ze zisků společností

Nezávisle na tom, zda budeme uvažovat pojem společnost v širším smyslu (všechny právnické osoby) nebo v užším slova smyslu (pouze obchodní společnosti), je třeba si uvědomit, že společnosti z ekonomického hlediska nemají zvláštní zdaňovací kapacitu. V případě, že by skutečně byly zdaněny všechny osobní důchody, pak daň ze zisků společností znamená duplicitní zdanění osobních. Vedle dvojího zdanění osobních důchodů patří mezi negativa těchto daní skutečnost, že společnosti přesouvají daň ze zisku na jiné subjekty (prostřednictvím cen na spotřebitele a dodavatele nebo prostřednictvím mezd na zaměstnance) a tyto přesuny mají ve svém důsledku regresivní dopad. Ačkoli se o to vedou odborné i politické spory, nelze daním ze zisku upřít v daňových systémech nezastupitelnou úlohu. Zahraniční společnosti, stejně jako tuzemské společnosti a fyzické osoby, využívají při veřejné službě a infrastrukturu ve státě, kde podnikají, nezávisle na tom, zda jejich vlastníkem je osoba, která patří do daňové jurisdikce tohoto státu. Daň ze zisku pak lze (v souladu s principem prospěchu) považovat za příspěvek zahraničních vlastníků do tuzemských veřejných rozpočtů.

3.3.3 Příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

Je vedeno mnoho teoretických sporů, zda tyto příspěvky mají daňový charakter či nikoli. V případě systémů sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění se většinou se jedná o systémy, jejichž financování je oddělené od státního rozpočtu, přesto je lze považovat za „veřejné peníze“, které kryjí sociální výdaje (starobní a invalidní důchody, nemocenské dávky, dávky v mateřství, dávky v nezaměstnanosti) a výdaje na zdravotní péči.

Pro svou účelovost a částečnou návratnost nejsou výslovně daní, přesto se však daním svými vlastnostmi a svou konstrukcí velmi přibližují. Jejich výše je určována zpravidla výší zdanitelného důchodu a výše plnění z příslušných systémů na jejich výši závisí jen částečně (redukční hranice a maximální důchod) nebo (v případě zdravotní péče) vůbec.

V České republice příspěvky postihují pouze pracovní důchody a zisk fyzických osob, mají tedy charakter osobních důchodových daní. U příspěvků z pracovních důchodů je platba rozdělena mezi zaměstnance a zaměstnavatele.

3.4 Daně majetkové

Majetek je poměrně oblíbeným objektem zdanění. Zejména nemovitosti jsou dobře viditelné, evidované a velmi špatně zatajují (nelze je přesunout ani do daňového ráje ani jinak ukrýt před zájmem správce daně). Majetkové daně jsou však většinou pouze doplňkovým zdrojem příjmů veřejných rozpočtů (podíl na výnosech veřejných rozpočtů je zdaleka nejmenší) a v daňových systémech jsou spíše než z fiskálních důvodů užívány k „vylepšení“ spravedlnosti v souladu s principem platební schopnosti, neboť zohledňují majetek jako dodatečnou platební kapacitu daňových subjektů. Ani v tomto směru však jejich význam není příliš velký, protože spravedlnost daňového systému plyne především z charakteru daní důchodových a daní ze spotřeby.

Vzhledem k tomu, že majetek je vlastně akumulovaný důchod, neexistoval by za předpokladu komplexnosti důchodových daní pro uplatnění majetkových daní žádný prostor.⁸⁹ Důchodová daň však komplexní není a majetkové daně poskytují v tomto směru určitý prostor pro zdanění např. některých imputovaných důchodů nebo nerealizovaných kapitálových výnosů.

Nekomplexnost důchodové daně však není jediným důvodem k užívání majetkových daní. Některý majetek (dědictví, dary, výhry, ap.) je společensky považován za nespravedlivě nabytý. Majetková daň v tomto případě vytváří prostor k určité eliminaci společenské závisti. Současně také, byť jen minimálně, umožňují postihnout majetek nabytý ze zatajených příjmů.

Majetkové daně lze rozdělit na

- daně z držby majetku (nejčastěji z nemovitostí)
- daně z kapitálových transferů (placené při převodu majetku)⁹⁰
- daně z kapitálových výnosů (z přírůstku kapitálu za dobu jeho držby)⁹¹

89 Pro každou sazbu důchodové daně existuje při známé úrokové míře ekvivalentní sazba daně majetkové.

90 Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí

91 Kapitálové výnosy jsou rozdílem mezi cenou pořízení a cenou při prodeji, předmětem není stav, ale přírůstek kapitálu za dobu jeho držení, představují důchod poplatníka a mohou být zahrnuty do daně důchodové, v některých zemích se přiřazují ke kapitálovým daním.

3.5 Daně ze spotřeby

3.5.1 Všeobecné daně ze spotřeby

Daně ze spotřeby bývají některými ekonomy a politiky považovány za spravedlivější, protože lépe odpovídají podílu jednotlivce na společně vytvořeném produktu, resp. podílu, který si jednatel pro svou potřebu bere. U spotřebních⁹² daní je téměř nemožné zabudovat do jejich zohledňující majetkovou a důchodovou situaci konkrétního poplatníka. Přestože záměrem zákonodárce je, aby daně ze spotřeby platil v rámci ceny zboží a služeb spotřebitel, nemusí tomu tak ve skutečnosti díky daňové incidenci být. Ekonomické zákony nabídky a poptávky vlastně neumožňují relevantním způsobem zjistit, na koho skutečné daňové břemeno v jednotlivých případech dopadá a posuzování jejich spravedlnosti na základě principu platební schopnosti je tedy značně obtížné. Snahy o spravedlivější zdanění, které se projevují v diferencovaných sazbách (základní a snížená sazba) a osvobození, většinou silně deformuje substituční efekt. Vzhledem k tomu, že statistické údaje ukazují, že s růstem důchodu klesá sklon ke spotřebě, lze s vysokou mírou pravděpodobnosti tvrdit, že všeobecné daně ze spotřeby mají regresivní dopad.

Regresivní dopad této daně je však vyvážen jejími výhodami. Nejen, že v mezinárodním obchodě umožňuje dovoz a vývoz bez daně a nenutí tak daňové subjekty se přizpůsobit daňovým úpravám jiných států, ale především je „schovaná“ v ceně a nevyvolává takový odpor jako osobní důchodová daň. V neposlední řadě nelze ani pominout, že se jedná o jeden z nejvýznamnějších příjmů státních rozpočtů.

3.5.2 Selektivní daně ze spotřeby

Selektivní daně ze spotřeby postihují pouze vybrané zboží. Většinou se jedná o určitou „formu pokuty“ za nežádoucí chování nebo „prevenci“ nadměrného užívání některých komodit. Tyto daně většinou nejsou významným přínosem veřejných rozpočtů, jejich použití bývá odůvodněno tím, že zvyšují relativní ceny vybraných statků oproti statkům „nezdaněným“, což na konkurenčních trzích nutně vyvolá substituci (nahrazení) vybraných statků jinými případně sníží jejich nadspotřebu. Současně se přihlíží k tomu, že danění spotřeby je na konkurenčních trzích se zdaněním důchodů ekvivalentní, proto selektivní daně ze spotřeby mohou zdanění důchodů doplňovat v případech, kdy některé důchody zdanění unikají.⁹³ Toto využití je však s ohledem na substituční efekt velmi omezené.

92 V současných daňových systémech (s výjimkou USA) se téměř výhradně užívá daň z přidané hodnoty, proto se teorií obrátových daní nebudu zabývat

93 např. selektivní spotřební daně na luxusní zboží

3.6 Daňové řízení a správa daní

Je zcela nepochybné, že způsob jakým jsou daně vybírány (případně vynucovány) významně ovlivňuje vnímání spravedlnosti celého systému. Na jedné straně je tedy třeba stanovit pravidla, která umožní správci daně hájit zájmy státu a vybrat. Na druhé straně je pak na daňovém subjektu, aby se tato pravidla naučil, aby uměl a mohl svou majetkovou sféru relevantním způsobem bránit.

3.7 Daňový únik

Bylo by pokrytecké předstírat, že daňové úniky a krácení daně neexistují. Skutečnost, že se daňový subjekt snaží v maximální možné míře daňovému břemeni vyhnout, lze považovat za naprosto racionální ekonomické chování.⁹⁴ Přestože slovní spojení daňový únik ve většině lidí vyvolává představu něčeho nezákonného, nemorálního či alespoň nesprávného, nelze s tímto pojetím zcela souhlasit. Daňovým únikem totiž není jen trestný čin krácení daně, ale je to každá situace, kdy se daňový subjekt snaží vyhnout placení daně nebo její části. Snižovat, lépe řečeno optimalizovat, vlastní daňovou povinnost v rámci platných daňových předpisů zakázáno není. I stát počítá s tím, že daňový subjekt využívá všech možností ke snížení své daňové povinnosti a vědomě se snaží vytvořením určitého prostoru pro takové počínání ovlivňovat ekonomické chování daňových subjektů. Vytvoření prostoru pro daňové úniky však snižuje úroveň horizontální spravedlnosti.

94 V mnoha případech je považováno za neetické nebo trestné

4. kapitola - Mezinárodní aspekty zdanění

4.1 Daňová konkurence

Stejně jako v jiných oblastech hospodářského života je konkurence v daňové oblasti do určité míry prospěšná. Kromě toho, že konkurence různých daňových systémů může zvyšovat ekonomické stimuly jednotlivých daní i úspory veřejných rozpočtů, může vyvolávat i spontánní harmonizační efekty. Daňová konkurence vede zejména k přirozenému poklesu daňových sazeb, což brání jednotlivým státům chovat se jako monopoly a zatěžovat daňové poplatníky neúměrným daňovým břemenem. Proto i daňová spolupráce by měla respektovat principy trhu a měla by mít své limity, jejichž překročení vede k nežádoucí neefektivitě daňových systémů. Je třeba si uvědomit, že harmonizace snižuje konkurenční tlak na míru daňového zatížení. Vyšší úroveň daňové zátěže snižuje celkovou produktivitu práce a odrazuje zahraniční investory, což způsobuje pomalejší růst hospodářství.

V soudobé globální a integrované společnosti je téměř nemyslitelné, aby se daně a zdaňování tomuto trendu vyhnuly. Daňová problematika je obecně považována za vnitřní záležitost každého státu, proto se zdůrazňuje potřeba zachovat co nejvyšší úroveň fiskální autonomie. Fiskální nástroje (daně a vládní výdaje) jsou důležitým nástrojem hospodářské politiky a ovlivňování národního hospodářství a odpovídají preferencím a specifikům jednotlivých států. Na druhé straně odstranění překážek volného trhu vyžaduje vzájemnou spolupráci jednotlivých států i v této oblasti.

4.2 Daňová koordinace a harmonizace

Cílem spolupráce v daňové oblasti není vytvořit jednotný daňový systém, ale sblížit a sladit jednotlivé daňové systémy tak, aby netvořily překážky volnému pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu a současně umožnily jednotlivým členským státům dosahovat stabilních daňových příjmů. Poměrně zásadním cílem spolupráce je vytvoření opatření proti daňovým únikům a odstranění „škodlivé“ daňové konkurence.

4.2.1 Daňová koordinace

Daňová koordinace je nejjednodušším ze způsobů mezinárodní spolupráce v oblasti zdaňování. Nevede k jednotnosti daňových systémů, ale pouze k jejich sblížení. V podstatě se jedná o vytváření dvoustranných či vícestranných schémat zdanění. Daňovou koordinaci můžeme rozdělit

4.2.1.1 Daňová koordinace smluvní

Smluvní daňová koordinace představuje vědomé a cílené dohody suverénních států, kterými se tyto zavazují chovat se při ukládání a vybírání daní určitým způsobem. Typickým příkladem jsou mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění či vytváření společných pravidel pro zdaňování korporací a koncernů v rámci EU.

4.2.1.2 Daňová koordinace spontánní

Spontánní daňová koordinace vzniká jako důsledek daňové konkurence, kdy jednotlivé státy v zájmu přilákání investic upravují strukturu daňových systémů i daňové sazby.

4.2.1.3 Daňová aproximace

Cílem daňové aproximace není sladění jednotlivých daňových soustav zúčastněných států, ale pouze jejich přiblížení. Tato metoda spolupráce je využívána v případech, kdy se snaha jednotlivých států k hospodářskému využití daňových systémů projevuje v neochotě k harmonizaci.

4.2.2 Daňová harmonizace

K nejvyšší úrovni sblížení daňových systémů vede proces vytváření společných pravidel zúčastněných zemí. Harmonizace se může dotýkat jak struktury daňových systémů (objekt a subjekt daně), tak konstrukce daní (daňový základ, sazba) nebo daňové administrativy (kontrola, výběr daní). Úplná harmonizace je definována jako výsledek harmonizace struktury daňového systému a sjednocení daňových sazeb, jejímž cílem je zavedení jednotného trhu a odstranění překážek jeho hladkého fungování.

4.2.2.1 Daňová harmonizace pozitivní

Pozitivní daňová harmonizace je výsledkem vzájemné dohody zúčastněných států na zavedení stejných pravidel ve všech státech. Daňové harmonizace může být dosahováno prostřednictvím změn i v jiných než daňových oblastech (např. harmonizace účetnictví, harmonizace obchodního a živnostenského práva).

V rámci Evropské unie, jejíž je Česká republika členem, není cílem dosažení jednotné daňové soustavy, ale sladění a sblížení takové úpravy, která vytváří překážky fungování jednotného trhu nebo způsobuje defekty hospodářské soutěže.

4.2.2.2 Daňová harmonizace negativní

Nejedná se o harmonizaci v pravém slova smyslu, neboť nestanovuje stejné postupy ve všech zemích, ale je výsledkem postupu, kterým je určitému státu nařízeno vytvořit, změnit nebo zrušit určité daňové opatření.

4.2.3 Harmonizace nepřímých daní

Všechny snahy o sblížení a sjednocování daňových soustav od počátku souvisejí s myšlenkou jednotného trhu, jehož vytvoření spočívalo zejména v odstranění překážek volného obchodu. Impulsem k harmonizaci nepřímého zdanění a zavedení daně z přidané hodnoty byly „nedostatky“ daně z obrátu, jejíž kumulativní kaskádový systém deformoval tržní prostředí.

4.2.3.1 Harmonizace daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je z hlediska obchodu mezi jednotlivými státy neutrální. Její systém umožňuje dva principy zdaňování

- *princip země určení* – daň se vybírá v zemi, kde je zboží nebo služba spotřebováno, uplatňuje se sazba platná v této zemi.
- *princip země původu* – daň se vybírá v zemi, ze které se poskytované zboží nebo služba dodává, podle sazby platné v této zemi. Tento princip však předpokládá jednotné sazby, neboť rozdílné sazby mohou deformovat hospodářskou soutěž.

Daň z přidané hodnoty je od počátku založena na principu zdanění v zemi určení, který má za následek přenášení daňového výnosu ze země, kde byl statek vyroben, do země, kde byl spotřebován. V rámci zemí Evropské unie jsou činěny různé pokusy zavést do harmonizace daně z přidané hodnoty princip země původu, který v současné době platí u fyzických osob při nákupech pro jejich osobní spotřebu.

4.2.3.2 Harmonizace spotřebních daní

Harmonizace se týká struktury spotřebních daní, které rozděluje na daně z minerálních olejů, alkoholu a alkoholických nápojů, tabáku a tabákových výrobků a energetických výrobků a elektrické energie. Obdobně jako u daně z přidané hodnoty byl zvolen princip země určení.

4.2.4 Harmonizace přímých daní

Na první pohled by se harmonizace přímých daní mohla jevit jako mnohem jednodušší než harmonizace daní nepřímých, neboť ve většině zemí jsou odděleně uplatňovány osobní daně z důchodů a daně ze zisků společností. Ukazuje se však, že přes tuto zdánlivou podobnost, obsahují jednotlivé národní systémy přímého zdanění značné rozdíly (účetní systémy, konstrukce základu daně, daňových úlevách, aj.). Obecně státy považují oblast přímého zdanění za svou suverénní „doménu“ a nejsou příliš ochotny připustit zásahy v podobě harmonizace. V současné době se proto prosazuje snaha harmonizovat zdanění korporací a koncernových zisků, které narušuje konkurenční prostředí, úroků a licenčních poplatků, které jsou překážkou volného pohybu kapitálu.

Závěr

Problematika principů a kritérií daňové spravedlnosti je komplexním jevem, který je vyvolán touhou po spravedlivém uspořádání lidského života ve všech oblastech. Stále se prohlubující sociální a majetkové nerovnosti a postupný rozpad kulturních, sociálních a morálních hodnot lidských společností vyvolávají v lidech pocit nejistoty a mnohdy i ohrožení. Proto dochází k nárůstu poptávky po stanovení jednoznačných a jasných principů a kritérií spravedlnosti i v oblasti daňové.

Přestože vnímání obsahu a pojmu spravedlnosti je významným způsobem ovlivněno jedinečností každé lidské bytosti, měla by daňová teorie při stanovení principů a kritérií spravedlnosti zohledňovat i aktuální společenskou realitu.

Jednotlivá kritéria spravedlnosti jsou již od dob starověkých civilizací legitimována v zásadě třemi principy. Z jednotlivých konceptů spravedlnosti lze dovozovat, že spravedlnost byla v dějinách odvozována od božského nebo metafyzického principu, nebo je odvozována od dané sociální reality. Právě v posledním případě je obsah spravedlnosti redukován na dílčí distributivní či komutativní spravedlnost. Kritéria spravedlnosti opřená o sakrální principy byla současnou postmoderní společností již překonána. Proti sobě tak stojí zdůvodnění opřená o morální a etické hodnoty, které jsou pro lidského jedince obtížně uchopitelné, proti společenské skutečnosti, tj. každému lidskému jedinci dobře známým podmínkám jeho vlastní existence, s nimiž dokáže nebo se alespoň snaží nějakým způsobem nakládat.

Lze konstatovat, že jako nejobecnější kritérium spravedlnosti je považován požadavek rovnosti, který se vyskytuje téměř ve všech konceptech spravedlnosti. Při určování rovnosti lze vysledovat dvě základní linie. První z nich je rovnost při stanovování a dodržování systému společenských pravidel, která je ztotožňována s požadavkem rovného zacházení.

Druhou linií je pojetí rovnosti mezi jednotlivými členy společnosti. V této souvislosti si musíme pokládat otázku, v čem si jsou nebo mají být jednotliví členové společnosti rovni a které zvláštnosti ospravedlňují normativně závazné rovné či nerovné zacházení. Velmi častým problémem rovnosti je tendence k formalismu. Formální vymezení rovnosti, které může být vymezeno jako rovnost před zákonem, rovnost šancí, rovnost zbraní, atd, je sice v souladu s intuitivním očekáváním stejných měřítek na hodnocené subjekty, ale velmi často vede k nerovným důsledkům. Proto se v reakci na tuto skutečnost se objevují teorie, které určitý stupeň nerovnosti nejen obhajují, ale dokonce jej přímo požadují.

Žádná teorie spravedlnosti, ani spravedlnosti daňové, nemůže zcela ignorovat otázku svobody. Zatímco kriteria rovnosti jsou deklarována alespoň formálně, je svoboda považována za dané a přirozené lidské právo. Namísto hledání zdrojů a možností, které lidem svobodné jednání a rozhodování umožňují, je zcela neopodstatněně pozornost soustředěna na „restrikce“, které individuální svobodu omezují a proto je požadováno jejich odstranění.

Svoboda a rovnost se ze své podstaty dostávají do vzájemného konfliktu. Na jedné straně je zdůrazňována svoboda jako jedno z přirozených a nezadatelných lidských práv, aniž by však současně lidé byli ochotni akceptovat, že pro ni je typická nerovnost mezi jednotlivými lidmi vyplývající z jejich individuality. Základním projevem svobody je snaha jedinečné lidské bytosti o vlastní uplatnění. Proti tomu je požadována rovnost, jejíž podstatou je vyrovnávání rozdílů.

V této souvislosti považujeme za nutné poznamenat, že v historii se svoboda po dlouhou dobu vyskytovala jako určitá výsada, kterou bylo dokládána mocenská nadřazenost některých jednotlivců a skupin lidí nad druhými. Proto bychom při hledání principů a kritérií spravedlnosti neměli opomíjet vztah spravedlnosti a mocenských projevů.

Daně, jejichž smyslem je financování činnosti státu a veřejných statků a služeb, jsou jedním z prostředků, které umožňují existenci a fungování státu jako formy lidského soužití. Vnímáme-li daně jako prostředek, pak daňovou spravedlnost rozhodně nelze absolutizovat a považovat ji za konečný cíl, kterého má být uspořádáním daňového systému dosaženo. Základním požadavkem na daňový systém je jeho funkčnost a efektivita. Daňová spravedlnost a daňová efektivnost jsou v zásadě „spojené nádoby“, které nelze od sebe izolovat. Snaha po dosažení co nejvyšší míry daňové spravedlnosti může mít na daňovou efektivnost jak pozitivní tak i negativní dopady.

Nelze ani pominout vliv daní na celé národní hospodářství. Nastavení parametrů daňového systému ovlivňuje jednání a rozhodování ekonomických subjektů, a to jak pozitivně, tak negativně, proto jsou daně jedním z nástrojů hospodářské, fiskální, politiky, kterými lze na chod národního hospodářství účinně působit. Jsme přesvědčeni, že účinnost tohoto působení je eliminována přinejmenším dvěma aspekty. Za prvé je český daňový systém ve srovnání s jinými zeměmi poměrně nepružný, což brzdí a rozměšňuje efekty, kterých lze jinak dosahovat. Za druhé je v současné době poskytován poměrně malý prostor pro správní úvahu a individualizaci konkrétních případů a v důsledku toho může mít i dobře míněný záměr nechtěné negativní důsledky.

S ohledem na základní smysl existence daní jako zdroje financování státních výdajů, je třeba si uvědomit, že vnímání daňové spravedlnosti je silně ovlivněno efektivitou působení státní moci a rozsahem a kvalitou poskytovaných veřejných statků a služeb.

Seznam použité literatury

- AKVINSKÝ, Tomáš. *Tomáš Akvinský o zákonech v Teologické sumě*. Vyd. 1. Překlad Karel Šprunk. Praha: Krystal OP, 2003, 143 s. Aquinata, sv. 2. ISBN 80-859-2959-7.
- ARISTOTELÉS, . *Etika Níkomachova*. 2., rozš. vyd. Překlad Antonín Kříž. Praha: P. Rezek, 1996, 493 s. ISBN 80-901-7967-3.
- AUGUSTIN, . *O Boží obci knih XXII*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, nakladatelství Karolinum, 2007, 447 s. ISBN 978-802-4612-843.
- BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 4. aktualiz. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, xxx, 741 s. ISBN 80-717-9431-7.
- CICERO, Marcus Tullius. *O povinnostech: rozprava o třech knihách věnovaná synu Markovi*. Vyd. 1. Praha: Svoboda, 1970. 193 s. Antická knihovna; Sv. 6.
- GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 3. rozš. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2004, 343 s. Právnické učebnice (Aleš Čeněk). ISBN 80-864-7385-6.
- GREGÁREK, Matěj a Jan KOSEK. *Stát, právo a (ne)spravedlnost: dvě studie z právní filozofie*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Právnická fakulta, 2012, 113 s. Prameny a nové proudy právní vědy. ISBN 978-80-87146-66-8.
- HOBBS, Thomas. *Leviathan, aneb, Látka, forma a moc státu církevního a politického*. Vyd. 1. Editor Jiří Chotaš, Zdeněk Masopust, Marina Barabas. Překlad Karel Berka. Praha: Oikoymenh, 2009, 513 s. Knihovna novověké tradice a současnosti, sv. 47. ISBN 978-807-2981-069
- HOLLÄNDER, Pavel. *Filosofie práva*. 1. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2006, 303 s. ISBN 80-868-9896-2.
- KANT, Immanuel. *Kritika čistého rozumu*. 1. vyd. Překlad Jaromír Loužil, Jiří Chotaš, Ivan Chvatík. Praha: Oikoymenh, 2001, 567 s. Knihovna novověké tradice a současnosti, sv. 36. ISBN 80-729-8035-1.
- KANT, Immanuel. *Základy metafyziky mravů*. Překlad Ladislav Menzel. Praha: Svoboda, 1990. Filozofické dědictví. ISBN 80-205-0152-5.
- KOUKOLÍK, František. *Zvíře politické: eseje o lidské nátuře*. 1. vyd. Praha: Galén, 2012, 356 s. Makropulos. ISBN 978-807-2628-902.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Eurolex Bohemia, 2000, 225 s. ISBN 80-902-7522-2.

-
- LOCKE, John. *Dvě pojednání o vládě*. Praha: Nakladatelství Československé akademie věd, 1965.
- MACHIAVELLI, Niccolò. *Vladař*. Vyd. v tomto překladu 2., V Argu 1. Překlad Adolf Felix. Praha: Argo, 2012, 155 s. ISBN 978-80-257-0736-4
- PLATÓN, . *Ústava*. 4., opr. vyd. Překlad František Novotný. Praha: OIKOYMENH, 2005, 427 s. Platónovy dialogy, sv. 18. ISBN 80-729-8142-0
- RAWLS, John. *Teorie spravedlnosti*. 1. vyd. Překlad Karel Berka. Praha: Victoria Publishing, 1995, 361 s. Knihovna novověké tradice a současnosti, sv. 36. ISBN 80-856-0589-9.
- RICH, Arthur. *Etika hospodářství*. 1. vyd. Překlad Břetislav Horyna. Praha: ISE, 1994, 375 s. Oikúmené. ISBN 80-852-4162-5.
- ROUSSEAU, Jean-Jacques. *O společenské smlouvě, neboli, O zásadách státního práva*. Dobrá Voda: Aleš Čeněk, 2002, 157 s. Knihovna společenských věd. ISBN 80-864-7310-4.
- SAMUELSON, Paul Anthony. *Ekonomie*. Vyd. 2. Praha: Svoboda, 1995,
- SMITH, Adam. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Praha: Státní nakladatelství politické literatury, 1958, 312 s.
- ŠVARCOVÁ, Jena. *Ekonomie: stručný přehled : teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. Zlín: CEED, 2007, 295 s. ISBN 80-903433-4-1.
- Tomažič, I. a kol.: *Ekonomie pro právníky*, Dobrá Voda u Pelhřimova: Vydavatelství Aleš Čeněk, , 2003
- URBAN, Jan. *Globalizace a globální problémy: sborník textů k celouniverzitnímu kurzu "Globalizace a globální problémy" 2005-2007*. 2., dopl. a rozš. vyd. Editor Jana Dlouhá, Jiří Dlouhý, Václav Mezřický. Praha: Univerzita Karlova, 2006, 312 s. ISBN 80-87076-01-x.
- URBAN, Jan. *Teorie národního hospodářství: stručný přehled : teorie a praxe aktuálně a v*
- VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR 2002, aneb, Učebnice daňového práva*. 6., rozšířené vyd. Praha: VOX, 2002, str. 12