

POSUDEK OPONENTA DISERTAČNÍ PRÁCE

Jméno autorky:	JUDr. Miroslava Zajíčková
Téma práce:	Daň z příjmů v kontextu s harmonizací přímých daní v Evropské unii
Rozsah práce:	194 stran vlastního textu
Datum odevzdání práce:	Duben 2012

1. Aktuálnost (novost) tématu

Autorka, JUDr. Miroslava Zajíčková, si jako téma své disertační práce zvolila problematiku spadající do finančního práva, podoboru práva daňového, konkrétně potom téma týkající se daní z příjmů v kontextu s harmonizací přímých daní v Evropské unii. Je nutné konstatovat, že zvolené téma je nadmíru aktuální, a to především v souvislosti s ekonomickou krizí, ve které se převážná většina států Evropských společenství nachází. Harmonizace přímých daní je jedním z témat diskuzí na půdě Evropského parlamentu i Evropské komise. Někteří jeho protagonisté se domnívají, že prostřednictvím harmonizace přímých daní by bylo možné řídit lépe ekonomiku celé Evropské unie, nedocházelo by k protekcionismu a k nerovnoměrnému zatížení příjmů jednotlivých subjektů podnikajících v různých zemích Evropských společenství. Téma, které si autorka zvolila, je tématem, jak již jsem uvedl shora, velmi aktuálním, neboť i na příkladu Kyperské republiky je patrné, že se tato země z důvodu nízké míry zdanění příjmů dostala do ekonomických problémů a bude muset celou svoji daňovou, jakož i rozpočtovou politiku zvážít. Práce, kterou autorka předložila, je svým charakterem, odborným rozsahem a kvalitou opravdovou výjimkou v dané oblasti. Obvykle se setkáváme pouze s krátkými články vydávanými v odborných časopisech.

2. Náročnost tématu na teoretické znalosti, vstupní údaje a jejich zpracování a použité metody

Autorkou zvolené téma je tématem, které lze označit za téma právní a s ohledem na to, že se zabývá daňovou, tedy příjmovou stránkou státního rozpočtu, i ekonomické. K úspěšnému zvládnutí tématu jsou tedy nutné hluboké znalosti z oblasti daňové teorie, finančního a daňového práva, ale i ekonomie. Autorka si cíle své disertační práce stanoví hned v úvodu své disertační práce, za které pokládá porovnání harmonizačních snah Evropské unie v oblasti přímého zdanění právnických a fyzických osob. Jako další cíl disertační práce si potom autorka klade pokus o nalezení nových cest a řešení otázek spojených s harmonizací daně z příjmů v Evropské unii. Domnívám se, že právě přes harmonizaci právních předpisů v dané oblasti by mohlo dojít k efektivnímu fungování vnitřního trhu a dosažení konsensu členských států v oblasti jak přímých, tak nepřímých daní. Autorka na celou problematiku navíc nahlíží v kontextu mezinárodního práva, resp. práva evropského.

3. Formální a systematické členění práce

Z formálního hlediska se disertační práce skládá z prohlášení, poděkování, obsahu, úvodu, osmi částí, závěru, seznamu zkratk, klíčových slov, seznamu literatury a seznamu příloh. Disertační práce je ukončena abstraktem v jazyce anglickém.

4. Vyjádření k práci

Po úvodu disertační práce, ve kterém autorka uvádí svůj cíl, resp. vědecký záměr své disertační práce, se z teoretického hlediska zabývá systematickou a fázemi svého výzkumu, jakož i volbou jednotlivých metod zkoumání.

V úvodní části nazvané „Daně z příjmů v rámci daňové soustavy“ se autorka zabývá daňovou soustavou v České republice, pojednává o jednotlivých prvcích daňové struktury a též se zabývá významem daně z příjmů v jednom státě a významem daně z příjmů jako základním objektem celkové harmonizace v Evropském společenství. Co se týče jednotlivého pojmosloví: daň, základní prvky daňové konstrukce, lze uvést, že se jedná o velmi stručné a výstižné vymezení bez jakýchkoliv hlubokých analýz a úvah, což není této práci nijak na škodu.

Druhá část disertační práce nazvaná „Harmonizace a její podstatné rysy“ poté z teoretického hlediska pojednává o významu a cílech harmonizace. Jak správně autorka uvádí, pojem harmonizace práva v Evropské unii je možné vyložit jako postupný proces, v jehož rámci dochází k přibližování vnitrostátních právních řádů členských států a jejich jednotlivých částí s cílem odstranit rozdíly v právních úpravách, které brání reálnému fungování vnitřního trhu v rámci Evropské unie. V této části se, jak již uvedeno předcházející větou, autorka zabývá z teoretického hlediska významem a jednotlivými cíli harmonizace, metodami přístupu k harmonizaci přímých daní a základními zásadami harmonizace přímých daní. Tato část je spíše teoreticko-právní bez aplikace praktických případů.

Část třetí je potom věnována harmonizačním východiskům v legislativě a judikatuře Evropské unie. V této části se autorka zabývá otázkami existence právního základu pro harmonizaci přímých daní, sbližováním jejich právní úpravy v Evropské unii, institutem flexibilní klauzule a harmonizace, základními principy subsidiarity a proporcionality a též na závěr této části uvádí judikaturu soudního dvora Evropské unie jako základní pramen nepřímé harmonizace přímých daní.

Čtvrtá část je věnována zkoumání harmonizace přímých daní v současné Evropské unii. Po krátkém historickém úvodu základních myšlenek harmonizace základu daně se v této části též autorka zabývá základními modely harmonizace základu daně z příjmů a přípravě společného konsolidovaného základu daně z příjmů korporací.

Část pátá pojednává o jednotlivých úvahách nad parametry, provedením a důsledky harmonizace. V této části se autorka zabývá jednotlivými aspekty harmonizace, řešení harmonizace jako systému povinného či volitelného. V této části, která je úvahová, se zabývá autorka velmi pečlivě i novou perspektivou evropského daňového práva.

Šestá část, která je nazvaná „Daň z příjmů v Evropské unii v kontextu s harmonizací – výzkum a komparace“ je věnována dani z příjmů fyzických osob a dani z příjmů právnických osob. Tuto daň podrobuje autorka zkoumání z hlediska tří základních modulů zkoumání, přičemž do prvního modulu zahrnuje zakládající země Evropské unie, které mají silnou úroveň ekonomické výkonnosti (Německo, Francie, Belgie, Nizozemí), do modulu druhého pak začleňuje významné členy Evropské unie, kteří však nepatří k hospodářským špičkám a jejichž výkonnost je ekonomicky na střední úrovni (Velká Británie, Dánsko, Španělsko, Itálie) a do třetího modulu potom zahrnuje země méně významné se střední a nízkou úrovní ekonomické výkonnosti, jako je Česká republika, Slovenská republika, Polsko a Rakousko. Co se týče rozřazení jednotlivých států do jednotlivých modulů, dalo by se s autorkou polemizovat, zdali začlenění Španělska a Dánska do modulu č. 2 je vhodné proti zařazení Rakouska do modulu č. 3. V této části se autorka dále zabývá srovnáním právní úpravy daně z příjmů fyzických a právnických osob jednotlivých států daného modulu, zaměřuje se též na předmět daně, základ daně a konstrukci základu daně. V neposlední řadě se zabývá i sazbou daně a možnostmi uplatnění daňové ztráty. Na grafu potom přehledně uvádí komparaci daňového zatížení daňových subjektů. Druhá podčást této části je podobným způsobem věnována dani z příjmů právnických osob. Tato část, na rozdíl od předcházejících částí, vychází z praktického pohledu autorky na systém zdanění jednotlivých částí. Tato část je zajímavá nejen z hlediska praktičnosti, ale i z hlediska využití v případě harmonizace a dopadů této harmonizace na ekonomiku jednotlivých států. Autorka se též zabývá otázkami sblížení daňových sazeb a vlastním hodnocením dochází k určení výhodnosti právní úpravy daně z příjmů fyzických a právnických osob v jednotlivých státech.

V části sedmé se pak zabývá výzkumem v otázce konsolidované skupiny. Autorka se na několika stránkách snaží komparovat právní úpravu členských států v oblasti skupinového zdanění a též distribucí konsolidovaného základu daně. Osobně považuji tuto část disertační práce za velmi zajímavou a z hlediska návrhů de lege ferenda za cennou. Autorka se ale mohla

blíže zabývat i právní úpravou mezinárodních dohod o zamezení dvojího zdanění a též evropskou směrnicí týkající se zdanění dividend při výplatě zisku.

Část osmá je věnována aplikaci jednotlivých poznatků výzkumu, vlastním návrhům a trojmodulu harmonizace zdanění. Tato část je opět velice zajímavá a přínosná. Jak autorka uvádí, dosavadní kritéria mezinárodní smlouvy již nelze považovat za dostačující, a proto je zapotřebí v rámci tvorby koncepce harmonizované právní úpravy přistoupit k inovacím v této oblasti. Autorka se o tuto inovaci v dané oblasti pokouší a domnívám se, že se jí zhostila velmi zdatně. Celá tato část je velice zajímavě zpracována, neboť autorka systematicky přistoupila k jednotlivým daňovým situacím s mezinárodním prvkem, přičemž poukazuje i na některé nedostatky stávající právní úpravy. Zde v této části postrádám více citací a odkazů, ale s ohledem na téma a celé zaměření této části je toto více než pochopitelné.

V závěrečné části potom autorka uvádí vlastní aplikaci poznatků a též návrhů de lege ferenda.

Celkově k disertační práci uvádím, že je nanejvýš zřejmé, že autorka má detailní znalosti v oblasti daňové problematiky, a to nejen teoretické, ale i praktické. Tyto znalosti jí umožnily, vytvořit komplexní práci, která pojednává o všech aspektech týkající se harmonizace přímých daní. Jsem toho názoru, že práce je zpracována velmi kvalitně a důkladně. Z práce jsou patrné praktické znalosti a zkušenosti v popisované problematice, což se projevuje zejména jejími návrhy de lege ferenda. Autorka je jednoznačně schopná prezentovat danou problematiku v podobě uceleného textu zpracovaného na vysoké odborné úrovni, především kapitoly týkající se aplikace poznatků výzkumu a vlastní návrh trojmodulu harmonizace daní je zajímavý a přesahuje průměrnou úroveň disertačních prací. Po posouzení obsahu práce jsem jako oponent disertační práce dospěl k závěru, že se jedná o velmi kvalitní inspirativní práci, která splňuje požadavky a obsahové náležitosti disertační práce.

5. Přípomínky a otázky k zodpovězení při obhajobě

Po celkovém zvážení jsem dospěl k názoru, že práce obsahuje původní výsledky autorčina bádání, jde o originální zpracování ucelené části problematiky zvolené specializace, a to na úrovni, která odpovídá vysokému standardu. Z tohoto důvodu disertační práci doporučuji k obhajobě. Jako náměty a otázky bych navrhoval, pokud by došlo k zavedení CCCTB, bylo by třeba sjednotit též právní regulaci účetnictví? Druhou otázkou by bylo, jaký je autorčin názor na uvažované zdanění či nezdanění dividend v případě výplaty zisků fyzickým osobám?

Doporučení/nedoporučení k obhajobě	práce	Diplomovou práci d o p o r u č u j i k obhajobě.
---	--------------	--

V Praze dne 05.06.2017


oponent diplomové práce