

Anotace

Mezinárodní daňové právo tvoří ve stále více globalizovaném světě velmi podstatný regulativ dopadající na stále se rozšiřující skupinu entit, jejichž činnost není svázána výlučně s jedním územím. Naopak, vzhledem k neustále narůstajícímu propojení jednotlivých národních ekonomik dochází velmi často k současnému působení těchto entit na více územích, z čehož následně plynou ne vždy jednoznačně určitelné daňověprávní důsledky.

Mohu obecně konstatovat, že mezinárodní spolupráce mezi státy (resp. jinými územími nadanými potřebnou daňověprávní suverenitou) se v průběhu dlouhých desetiletí dostala na poměrně vysokou úroveň, a to především pokud jde o zabraňování negativních dopadů dvojího zdaňování příjmů subjektů daně. Uvedené negativní dopady se projevovaly a ostatně také dnes někdy projevují v podobě zvýšené daňové zátěže subjektů daně, s čímž souvisí neochota k přeshraničnímu působení. Zároveň je cílem především vyspělých států tyto přeshraniční činnosti podporovat, a to mimo jiné z toho důvodu, že mnohdy mají pozitivní dopad do oblasti jejich veřejných rozpočtů.

Na druhou stranu je však stále možné setkat se s určitými nedostatky, jejichž vhodným využitím se subjektům daně otevírá cesta k obcházení obecných principů a pravidel, na kterých mezinárodní spolupráce v těchto otázkách spočívá. Tyto problémy vycházejí primárně z konceptu státní suverenity, za jejíž tradiční součást bývá považována rovněž suverenita daňová. Ačkoliv byly státy ochotny se části této suverenity vzdát, oblast přímých daní stále

zůstává do významné míry výlučnou sférou působnosti jednotlivých států. Právě oblast přímých daní tak zůstává nadále oblastí, v rámci které jednotlivé státy prosazují konkrétní opatření v souvislosti se směřováním své hospodářské politiky. Jen stěží si lze představit to, že by v budoucnu došlo k celosvětové, resp. alespoň podstatné regionální unifikaci veškerých pravidel podstatných pro oblast mezinárodního daňového práva a je tedy více než pravděpodobné, že ke kolizím mezi jednotlivými úpravami bude docházet i nadále.

Sjednocujícím cílem této práce bylo provést analýzu vývoje a především současného stavu vzájemné spolupráce mezi státy, a to jak na úrovni dvoustranných dohod, tak na úrovni vícestranné spolupráce.

V rámci první kapitoly jsem si za hlavní společný cíl kladl provést analýzu stěžejních konceptů, kterými jsou daňová suverenita a pojetí právnické osoby podle vnitrostátní právní úpravy, a to dále ve vztahu k pojetí entit zakotvených v právních předpisech mezinárodněprávního charakteru. Současně na tomto místě došlo k rozpracování konceptu dvojího zdanění, a to včetně jednotlivých opatření sloužících k jeho částečnému nebo úplnému zabránění.

Společným cílem druhé kapitoly bylo provedení komplexní analýzy vývoje a současného stavu mezinárodní spolupráce, pokud jde o přeshraniční zdaňování příjmů právnických osob, počínaje prvními dvoustrannými smlouvami o zamezení dvojího zdanění a vývojem jednotlivých vzorových smluv, konče zamyšlením se nad vhodností případného přijetí mnohostranné smlouvy o zamezení dvojího zdanění na regionální či celosvětové úrovni a analýzou současného stavu mezinárodní spolupráce v oblasti zabraňování negativním dopadům

pramenícím z využívání jurisdikcí s nízkým daňovým zatížením.

Obecným cílem třetí kapitoly bylo nastínit hlavní principy, na kterých mezinárodní dvojí zdaňování příjmů právnických osob spočívá, a to v závislosti na charakteru příjmů a na tom, zda mezi sebou mají zainteresované státy uzavřenou mezinárodní smlouvu o zamezení dvojího zdanění, příp. zda jsou členy některých mezinárodních uskupení. V rámci této kapitoly přitom byla podstatná pozornost věnována konceptu stálé provozovny.

Je podle mého názoru nepochybné, že daňová suverenita stojí za vznikem téměř všech problémů (včetně dvojího zdanění) v mezinárodním daňovém právu. Daňovou suverenitu tedy považují za klíčový aspekt vzniku mezinárodních daňověprávních konfliktů, a to především v případech, kdy je tato suverenita ze strany státu vykládána velmi extenzivně. Zároveň však ve sféře daňové suverenity spatřují také řešení těchto problémů, a to konkrétně prostřednictvím zakotvení tzv. explicitních limitů daňové suverenity.

Dospěl jsem rovněž k závěru, že současný systém mezinárodního daňového práva výraznou měrou vychází již z počátku dvacátého století, kdy rozhodující roli v této oblasti sehrávala Společnost národů. Hlavní problém spatřuji v tom, že politická uskupení podobného typu nejsou nadána právně vynutitelnými prostředky, kterými by bylo možné docílit požadovaných záměrů.

Pokud jde o stálou provozovnu coby stěžejní koncept uplatňovaný při zdaňování přeshraničních příjmů právnických osob, dospěl jsem především na základě analýzy znění

prvních smluv o zamezení dvojího zdanění datovaných k přelomu devatenáctého a dvacátého století k závěru, že tento koncept je co do hlavního principu fungování téměř neměnný. V průběhu let docházelo převážně k jeho zpřesňování a prohlubování. Vzhledem k neustálému vývoji typů přeshraničního působení tak logicky vyvstává otázka, zda je koncept stálé provozovny udržitelný i do budoucna. Došel jsem přitom k závěru, že přestože koncept stálé provozovny vykazuje nezanedbatelné interpretační a aplikační nedostatky, očekávám, že k jeho nahrazení jiným alternativním konceptem nedojde a orgány aplikující právo tak budou muset i nadále jít cestou postupného přizpůsobování výkladu daného konceptu, přičemž budou i nadále nuceny vycházet nejen ze znění samotných právních norem, ale častěji z obsahu jednotlivých rozsudků národních soudů a metodických výkladů příslušných státních orgánů.