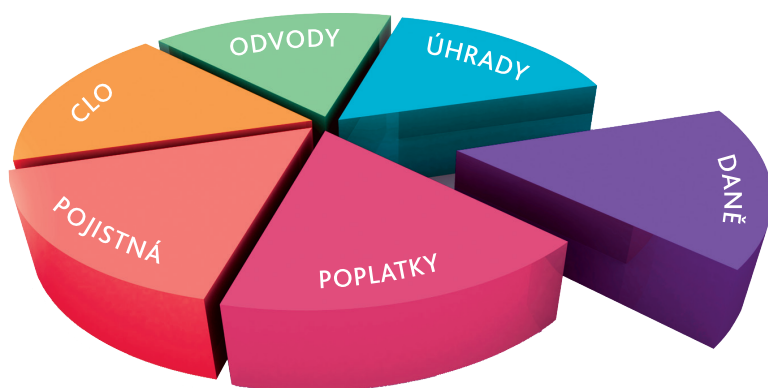


DAŇOVÉ PŘÍJMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ v České republice

Radim Boháč



Wolters Kluwer
Česká republika

Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice

DAŇOVÉ PŘÍJMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ v České republice

Radim Boháč



Wolters Kluwer
Česká republika

Vzor citace: BOHÁČ, Radim. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2013., s. 332.

KATALOGIZACE V KNIZE – NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Boháč, Radim

Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice / Radim Boháč. -- Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013. -- 332 s.
ISBN 978-80-7478-045-5

336.2 * (437.3)

- veřejné příjmy -- Česko
- monografie

336.1/.5 - Veřejné finance [4]

Upozornění

Všechna práva vyhrazena. Žádná část tohoto díla nesmí být reprodukována nebo kopírována v jakékoliv formě, bez předchozího souhlasu nakladatele. Dílo nebo jeho části nelze přetisknout, ani jinak užít včetně užití v elektronické podobě. Chráněno je textové uspořádání i grafická úprava a zapovídá se i jejich napodobování. Právo na ochranu před nekalou soutěží zůstává nedotčeno.

Tato publikace byla zpracována v rámci programu „PRVOUK P06 – Veřejné právo v kontextu europeizace a globalizace“ realizovaného na Právnické fakultě Univerzity Karlovy v Praze.

Recenze: prof. JUDr. Hana Marková, CSc.

© JUDr. Radim Boháč, Ph.D., 2013

ISBN 978-80-7478-045-5 (brož.)

ISBN 978-80-7478-363-0 (pdf)

Obsah

O autorovi	10
Seznam zkratek některých právních předpisů	11
Úvod	14

1 PŘÍJMY VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ

1.1 Veřejné rozpočty	17
1.2 Příjmy veřejných rozpočtů	19
1.3 Právní pohled na příjmy veřejných rozpočtů	20
1.3.1 Objektivní právo a jeho členění na právo veřejné a právo soukromé	21
1.3.2 Subjektivní právo a (subjektivní) právní povinnost	23
1.3.3 Právní vztah	26
1.3.4 Příjmy veřejných rozpočtů jako právní povinnosti	26
1.4 Třídění příjmů veřejných rozpočtů	29
1.4.1 Veřejné a soukromé příjmy veřejných rozpočtů	30
1.4.2 Řádné a mimořádné příjmy veřejných rozpočtů	30
1.4.3 Pravidelné a nepravidelné příjmy veřejných rozpočtů	31
1.4.4 Návrtné, podmíněně návratné a nenávratné příjmy veřejných rozpočtů	32
1.4.5 Účelové a neúčelové příjmy veřejných rozpočtů	32
1.4.6 Ekvivalentní a neekvivalentní příjmy veřejných rozpočtů	33
1.4.7 Dobrovolné a nedobrovolné příjmy veřejných rozpočtů	35
1.4.8 Sankční a nesankční příjmy veřejných rozpočtů	36
1.4.9 Plánované a neplánované příjmy veřejných rozpočtů	37
1.4.10 Státní, místní a nadstátní příjmy veřejných rozpočtů	37
1.5 Příjmy veřejných rozpočtů daňového charakteru	38

2 ÚSTAVNÍ ZÁKLADY DANÍ, POPLATKŮ A JINÝCH OBDOBNÝCH PENĚŽITÝCH PLNĚNÍ

2.1 Mezinárodní přehled a srovnání	42
2.1.1 Belgie	42
2.1.2 Dánsko	43
2.1.3 Finsko	44
2.1.4 Francie	44

2.1.5	Irsko	46
2.1.6	Itálie	46
2.1.7	Lucembursko	47
2.1.8	Německo	48
2.1.9	Nizozemí	50
2.1.10	Portugalsko	50
2.1.11	Rakousko	53
2.1.12	Řecko	53
2.1.13	Španělsko	55
2.1.14	Švédsko	56
2.1.15	Srovnání s českou právní úpravou	57
2.2	Současná právní úprava v Listině základních práv a svobod	61
2.3	Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění v judikatuře Ústavního soudu	65
2.4	Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění jako omezení vlastnického práva a příspěvek na financování věcí veřejných	70
3	KONSTRUKČNÍ PRVKY DANÍ, POPLATKŮ A JINÝCH OBDOBNÝCH PENĚŽITÝCH PLNĚNÍ	73
3.1	Vymezení konstrukčních prvků daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění	73
3.2	Systém konstrukčních prvků daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění	75
3.3	Základní prvky daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění	79
3.3.1	Subjekt	79
3.3.2	Předmět	81
3.3.3	Základ	83
3.3.4	Sazba	84
3.3.5	Výpočet	85
3.3.6	Období	86
3.3.7	Rozpočtové určení	86
4	DANĚ	90
4.1	Daně z hlediska teorie	90
4.2	Daně v hmotněprávních daňových zákonech	92
4.2.1	Zákon o daních z příjmů	92
4.2.2	Zákon o dani z nemovitostí	95
4.2.3	Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí	95
4.2.4	Zákon o dani silniční	95
4.2.5	Zákon o dani z přidané hodnoty	96
4.2.6	Zákon o spotřebních daních	97
4.2.7	Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů (energetické daně)	100

4.3	Daně v daňovém řádu	101
4.4	Vymezení daní	105
5	POPLATKY	107
5.1	Poplatky z hlediska teorie	107
5.2	Vymezení poplatků	108
5.3	Východiska pro poplatky v právním řádu	111
5.4	Přehled použití pojmu poplatek v právním řádu	112
5.5	Vybrané poplatky v právním řádu	117
5.5.1	Audiovizuální poplatky	117
5.5.2	Poplatek za znečišťování	120
5.5.3	Poplatek za ukládání oxidu uhličitého	123
5.5.4	Poplatek za regulované látky	124
5.5.5	Poplatek za využívání přístupového rozhraní	126
5.5.6	Poplatek za autorizaci kontaktního místa veřejné správy	128
5.5.7	Rozhlasové a televizní poplatky	129
5.5.8	Poplatky za využívání rádiových kmitočtů	133
5.5.9	Poplatky za práva plynoucí z oprávnění k využívání čísel	136
5.5.10	Poplatky za udržování patentů a dodatkových ochranných osvědčení pro léčiva a pro přípravky na ochranu rostlin	137
5.5.11	Registrační a evidenční poplatky podle zákona o obalech	140
5.5.12	Poplatek za odebrané množství podzemní vody	142
5.5.13	Poplatky za vypouštění odpadních vod do vod povrchových	145
5.5.14	Poplatek za povolené vypouštění odpadních vod do vod podzemních	149
5.5.15	Poplatek z vysílání reklamy	150
5.5.16	Poplatek za komunální odpad	152
5.5.17	Poplatek na podporu sběru, zpracování, využití a odstranění vybraných autovraků	154
5.5.18	Poplatek za uložení odpadů	156
5.5.19	Poplatek za využívání zdroje přírodní minerální vody	158
5.5.20	Poplatky za trvání ochranných práv k chráněné odrůdě (udržovací poplatky)	160
5.5.21	Poplatek za právo plout pod státní vlajkou České republiky	162
5.5.22	Poplatky spojené se studiem	165
5.5.23	Regulační poplatky	168
5.5.24	Poplatky na odbornou činnost Státního úřadu pro jadernou bezpečnost	171
5.5.25	Časový poplatek	172
5.5.26	Poplatek za odnětí pozemků plnění funkcí lesa	175
5.5.27	Poplatky za úkony prováděné Puncovním úřadem	178
5.5.28	Poplatky v národních parcích	180
5.5.30	Poplatek za oprávnění provádět ložiskový průzkum	183

6 CLO	186
6.1 Clo z hlediska teorie	186
6.2 Clo v právních předpisech a judikatuře	187
6.3 Vymezení cla	188
7 POJISTNÁ	192
7.1 Pojistná z hlediska teorie a v právních předpisech	192
7.2 Jednotlivá veřejná pojistná	194
7.2.1 Pojistné na sociální zabezpečení	194
7.2.2 Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	199
7.2.3 Pojistné na důchodové spoření	203
7.3 Vymezení veřejných pojistných	207
8 DÁVKY	210
8.1 Dávky z hlediska teorie a právních předpisů	210
8.2 Dávky v právním řádu	212
8.2.1 Finanční dávka z výroby cukru	212
8.2.2 Dávka z přebytku cukru	214
8.2.3 Dávka z přebytku mléka	217
9 ODVODY	221
9.1 Odvody z hlediska teorie	221
9.2 Odvody v právním řádu	221
9.2.1 Odvod z elektřiny ze slunečního záření	221
9.2.2 Odvod z loterií a jiných podobných her	227
9.2.3 Odvod do státního rozpočtu podle zákona o zaměstnanosti	250
9.2.4 Odvody do Vinařského fondu	255
9.2.5 Odvody za porušení rozpočtové kázně	260
9.2.6 Odvody na jaderný účet	264
9.2.7 Odvody za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu	268
9.2.8 Odvody související s kácením dřevin rostoucích mimo les	272
9.2.9 Odvod za využití výsledků geologických prací hrazených ze státního rozpočtu	272
10 PŘÍSPĚVKY	275
10.1 Příspěvky z hlediska teorie a v právním řádu	275
10.2 Jednotlivé příspěvky	280
10.2.1 Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	280
10.2.2 Příspěvek do Fondu pojištění vkladů	283
10.2.3 Příspěvek do Garančního fondu obchodníků s cennými papíry	286

11 ÚHRADY	290
11.1 Úhrady z hlediska teorie a v současném právním řádu	290
11.2 Jednotlivé úhrady	293
11.2.1 Úhrada z dobývacího prostoru	293
11.2.2 Úhrada z vydobytých nerostů	295
Závěr	299
Seznam použitých právních předpisů	305
Seznam použitých zdrojů	318
Shrnutí	326
Summary	327
Rejstřík	328

O autorovi

JUDr. Radim Boháč, Ph.D., odborný asistent katedry finančního práva a finanční vědy Právnické fakulty Univerzity Karlovy v Praze. Po ukončení magisterského studia působil na této katedře jako interní doktorand, poté byl přijat jako odborný asistent a od roku 2006 vykonává funkci tajemníka této katedry. V letech 2004 až 2011 vedl kurz Finančního práva na Metropolitní univerzitě Praha, o. p. s. Od roku 2007 je členem Pracovní komise pro veřejné právo II – finanční právo Legislativní rady vlády České republiky a působí v oblasti přípravy nových právních předpisů v oboru finančního práva. V roce 2010 nastoupil na Ministerstvo financí, kde působí jako zástupce ředitele odboru Daňová legislativa a je vedoucím oddělení Obecná daňová legislativa. V letech 2006 až 2012 byl členem pracovní skupiny Právo a bezpečnostní obory a od roku 2012 je členem a tajemníkem pracovní skupiny Právo a veřejná správa Akreditační komise.

Specializuje se na rozpočtové právo, daňové, poplatkové a celní právo a otázky subjektů finančního práva. Pravidelně publikuje v odborném tisku a je spoluautorem knih Daňový receptář (Praha: LexisNexis, 2004) a Rozpočtové právo (Praha: C. H. Beck, 2007). V letech 2004–2006 byl hlavním řešitelem grantu Grantové agentury Univerzity Karlovy GAUK 543/2004/A-TFP/PF s názvem Právní aspekty rozpočtového hospodaření. Je členem Centra Informacji i Organizacji Badań Finansów Publicznych i Prawa Podatkowego Krajów Europy Środkowej i Wschodniej v Białymstoku (Polsko).

Je členem redakčních rad časopisů Právník a Daně a finance.

Seznam zkratk některých právních předpisů

daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
horní zákon	zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů
Listina základních práv a svobod	zákon č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky
nový občanský zákoník	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
občanský soudní řád	zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů
občanský zákoník	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
obchodní zákoník	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
rozpočtová pravidla	zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů
rozpočtová pravidla územních rozpočtů	zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
správní řád	zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů
Ústava České republiky	zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů
zákon o audiovizi	zákon č. 496/2012, o audiovizuálních dílech a podpoře kinematografie a o změně některých zákonů (zákon o audiovizi)
zákon o Celní správě České republiky	zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů

zákon o dani z přidané hodnoty	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
zákon o dani silniční	zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
zákon o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
zákon o důchodovém spoření	zákon č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření, ve znění pozdějších předpisů
zákon o místních poplatcích	zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
zákon o podnikání na kapitálovém trhu	zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů
zákon o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti	zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů
zákon o pojistném na veřejné zdravotní pojištění	zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů
zákon o rozpočtovém určení daní	zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů
zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
zákon o správě daní a poplatků	zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
zákon o správních poplatcích	zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů	zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
zákon o Státním fondu životního prostředí	zákon č. 388/1991 Sb., o Státním fondu životního prostředí České republiky, ve znění pozdějších předpisů
zákon o veřejném zdravotním pojištění	zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů

zákon o veřejných zakázkách	zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů
zákon o vysokých školách	zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů

Úvod

Publikace má v názvu pojmy velmi často používané nebo pojmy od nich odvozené, jedná se o tyto: „daň“, „příjem“ a „veřejné rozpočty“.

Z hlediska práva je daňová a rozpočtová problematika předmětem finančního práva, jehož jsou rozpočtové právo a daňové právo nedílnou součástí jako jeho pododvětví. Ovšem i v oblasti práva je největší pozornost věnována aktuálním tématům týkajícím se daní nebo rozpočtu, neboť tato témata mají zcela zásadní vliv na ekonomiku státu, potažmo celou společnost. Mým cílem bylo se od takového pohledu na daně a veřejné rozpočty oprostit a zabývat se jimi čistě z právního hlediska bez vlivu aktuálních otázek ekonomických a politických.

Dalším významným rysem při zkoumání daní a veřejných rozpočtů je skutečnost, že tyto instituty jsou často zkoumány a posuzovány odděleně, ačkoliv spolu bytostně souvisí. Lze nalézt celou řadu publikací o daních, stejně tak celou řadu publikací o veřejných rozpočtech. Cílem této publikace je zkoumat daně jako příjmy veřejných rozpočtů, tj. daňové příjmy veřejných rozpočtů. Jsem toho názoru, že tyto instituty nelze oddělit. Daně bez veřejných rozpočtů by ztrácely svůj smysl, neboť by neměl kam plynout jejich výnos. Stejně tak veřejné rozpočty bez daní by nemohly existovat, neboť by neměly svůj nejvýznamnější zdroj.

Publikace analyzuje, klasifikuje a rozřídí daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice, a to ryze z právního hlediska. Hovořím-li o daňových příjmech veřejných rozpočtů, mám tím na mysli nejenom daně a poplatky, ale též clo, pojistná, odvody, příspěvky, dávky a úhrady, které souhrnně označuji jako jiná peněžitá plnění obdobná daním a poplatkům. Tato publikace by měla přinést komplexní právní pohled na daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění jakožto stěžejní příjmy veřejných rozpočtů v České republice. Doufám, že závěry budou využitelné z hlediska budoucí normotvorby, a to jak při zavádění nových, tak při změně právní úpravy již existujících daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění. Tato publikace by měla odpovědět na otázku, jaká peněžitá plnění mají být označena jako daně a jaká jako poplatky. Současná peněžitá plnění obdobná daním a poplatkům v právním řádu České republiky (např. odvody, příspěvky, úhrady nebo pojistná) budou zhodnocena a konfrontována s teoretickými závěry.

Publikace je rozdělena na **jedenáct částí**. První tři části jsou zaměřeny na obecná témata týkající se daňových příjmů veřejných rozpočtů, ostatní části pak na jednotlivé daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice, tj. na daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění.

Budu rád, pokud svým dílem přispěji k rozpoutání diskuze, vedení polemik v oblasti daňových příjmů veřejných rozpočtů. Jsem si vědom, že některé v publikaci uvedené závěry nejsou tradiční, dají se označit jako novátorské a mohou vyvolat kritiku. Publikace může být využita i v praxi zejména při zavádění nových daní nebo poplatků nebo při změně stávajících daní, poplatků nebo jiných obdobných peněžitých plnění.

Publikace vychází z platných a účinných právních předpisů k 1. září 2013.

1.1 Veřejné rozpočty

Pojem veřejné rozpočty bývá často spojován s pojmy rozpočtová soustava, veřejné finance, veřejný sektor, veřejné fondy apod. Všechny tyto pojmy spolu souvisí a spadají do oblasti rozpočtového práva. S ohledem na zaměření publikace na daňové příjmy veřejných rozpočtů se budu soustředit pouze na pojem veřejné rozpočty. Není mou ambicí definovat pojem rozpočet, o což se pokouší téměř všichni autoři věnující se finančnímu, resp. rozpočtovému, právu, ale vymezit, které rozpočty jsou rozpočty veřejnými.

V odborné právní literatuře pojem veřejné rozpočty většinou není definován, spíše je jeho pomocí vymezován pojem rozpočtová soustava.¹ Někteří autoři vnímají veřejný rozpočet jako peněžní fond, bilanci, finanční plán, nástroj řízení a nástroj veřejné politiky². Ekonomické publikace pak veřejné rozpočty chápou jako část rozpočtové soustavy, a to vedle státních a místních mimorozpočtových peněžních účelových fondů a rozpočtů veřejnoprávních neziskových organizací.³ Jak je patrné, jednotliví autoři pojímají veřejné rozpočty odlišně, je však možné najít jednotící prvky.

Co se týká právního řádu České republiky, je pojem veřejný rozpočet používán poměrně zřídka. Zajímavé je, že tento pojem nepoužívají právní předpisy spadající do rozpočtového práva⁴, kde by měl být stěžejním. Pojem veřejný rozpočet tak lze nalézt např. v zákoně č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákoně o veřejných zakázkách, zákoně o daních z příjmů či zákoně č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů. Na několika místech tento pojem používá i nový občanský zákoník⁵. Ovšem žádný právní předpis pojem veřejný rozpočet nevymezuje a nedefinuje. Výjimkou je však

¹ Blíže viz BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 110 an., MARKOVÁ, Hana a Radim BOHÁČ. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007, 248 s. ISBN 978-80-7179-598-8. s. 91, JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA, Ivan TOMAŽIČ et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7. s. 72 a 77 an. nebo GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. s. 71.

² ČERVENKA, Miroslav. *Soustava veřejných rozpočtů*. Praha: Leges, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87212-11-0. s. 23 an.

³ PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 644 s. ISBN 978-80-7357-698-1. s. 94 an.

⁴ Zvláště rozpočtová pravidla a rozpočtová pravidla územních rozpočtů.

⁵ Viz ustanovení § 196 odst. 2, § 273, § 279 odst. 2, § 293 odst. 2 a § 381 nového občanského zákoníku.

daňový řád. Takový stav není žádoucí, neboť takto zásadní pojem, jakým je pojem veřejné rozpočty, by měl mít v právním řádu jasný význam. Proto se domnívám, že **právní předpisy rozpočtového práva by měly tento pojem uchopit a vymezit, a to nejlépe pro účely celého právního řádu.**

Co se týká vymezení pojmu veřejný rozpočet v **daňovém řádu**, tento zákon vymezuje pojem veřejný rozpočet pouze pro své vlastní účely.⁶ Veřejným rozpočtem se pro účely daňového řádu rozumí státní rozpočet, státní finanční aktiva nebo rezervní fond organizační složky státu, rozpočet územního samosprávného celku, rozpočet státního fondu nebo Národní fond, rozpočet Evropské unie a rozpočet, o němž to stanoví zákon. Jak je patrné, jde o výčet taxativní, ovšem neuzavřený, neboť umožňuje, aby jiný zákon než daňový řád stanovil, že i jiný rozpočet je rozpočtem veřejným. Je však třeba uvést, že v právním řádu lze nalézt rozpočty, které jsou jistě veřejnými (např. rozpočty dobrovolných svazků obcí nebo rozpočty regionálních rad regionů soudržnosti), ovšem nejsou za veřejné označeny, tudíž nejsou veřejnými rozpočty podle daňového řádu. Tato skutečnost souvisí s tím, že do těchto rozpočtů neplynou žádné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění, která by byla spravována podle daňového řádu.

Vymezení veřejných rozpočtů v daňovém řádu je totiž vymezením neúplným, funkčním, neboť je podřízeno účelu daňového řádu, tj. správě peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů. Pokud žádné peněžité plnění do příslušného rozpočtu neplyne, nemá daňový řád ambici takový rozpočet označit za veřejný. Tato skutečnost pouze **podtrhuje výše uvedený závěr, že právní předpisy rozpočtového práva by měly pojem veřejný rozpočet vymezit pro celý právní řád.**

Je tak patrné, že řada autorů a rovněž daňový řád volí pro vymezení pojmu veřejné rozpočty výčtovou metodu, tj. uvádí výčet konkrétních rozpočtů, které jsou veřejné. Domnívám se však, že mnohem vhodnější je vymezit veřejné rozpočty pomocí subjektů (příp. jednotek bez právní subjektivity), jejichž rozpočty jsou veřejné.

Velmi obecně lze konstatovat, že veřejný je rozpočet jakéhokoli subjektu nebo jednotky veřejného práva, resp. veřejnoprávní korporace. Záměrně uvádím slovní spojení „subjekty nebo jednotky“, neboť se může jednat o subjekty (tj. osoby s právní subjektivitou) anebo o jednotky (tj. entity bez právní subjektivity, resp. s kvazisubjektivitou). Rozpočet obce je veřejný rozpočet osoby veřejného práva, rozpočet organizační složky státu je veřejný rozpočet jednotky veřejného práva.

Příliš široké by podle mého názoru bylo vymezení veřejných rozpočtů jako rozpočtů subjektů nebo jednotek veřejného sektoru. Pojem veřejný sektor je ekonomickým pojmem, který je opakem soukromého sektoru, a jeho typickým znakem je neziskovost.⁷ Ovšem ne každý neziskový subjekt je osobou či jednotkou veřejného práva, veřejnoprávní korporací. Soukromoprávní neziskové subjekty spadají podle výše uvedeného vymezení do veřejného sektoru, veřejné rozpočty však nemají.

⁶ Viz ustanovení § 2 odst. 2 daňového řádu.

⁷ Blíže viz PEKOVÁ, Jitka, Jaroslav PILNÝ a Marek JETMAR. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3. přepracované vydání. Praha: ASPI, 2008. 712 s. ISBN 978-80-7357-351-5. s. 29 an.

Dalším v úvahu přicházejícím pojmem je pojem veřejná instituce, který používá návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti⁸. Tento pojem však bude vymezen až prováděcím zákonem, neboť návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti pouze stanoví, že veřejné instituce vymezené zákonem tvoří sektor veřejných institucí. Sektor veřejných institucí je *de lege lata* vymezen v zákoně č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o státní statistické službě“)⁹, jako organizační složky státu, územní samosprávné celky, státní a ostatní mimorozpočtové fondy, veřejné vysoké školy, zdravotní pojišťovny a ostatní organizace zařazené Českým statistickým úřadem do tohoto sektoru. Je patrné, že jde o definici neuzavřenou, neboť záleží na Českém statistickém úřadu, koho do sektoru veřejných institucí zařadí. Podle důvodové zprávy k návrhu ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti pojem sektor veřejných institucí v zákoně o státní statistické službě odráží stejný obsah pojmu, jako je předkládán a v doprovodném zákoně o pravidlech rozpočtové kázně zpřesňován. Nicméně v souvislosti s vymezením pojmu sektor veřejných institucí v zákoně o státní statistické službě vyvstává otázka, zda osoba soukromého práva může mít veřejný rozpočet. Příkladem jsou ve výše uvedené definici zdravotní pojišťovny. Všeobecnou zdravotní pojišťovnu¹⁰ lze označit jako osobu veřejného práva, protože byla zřízena přímo zákonem, ovšem tzv. zaměstnanecké zdravotní pojišťovny¹¹ jsou osobami soukromého práva. Podle mého názoru by primárně osoby soukromého práva neměly mít veřejný rozpočet, nelze to však úplně vyloučit, a to zejména v případech, kdy takové osoby výlučně vykonávají působnost v oblasti veřejné správy. To může být případ i uvedených zaměstnaneckých zdravotních pojišťoven.

S ohledem na uvedené lze veřejné rozpočty definovat velmi široce, a to jako **rozpočty státu, územních samosprávných a jiných obdobných celků, veřejnoprávních korporací a dalších osob a jednotek veřejného práva, příp. výjimečně i osob soukromého práva výlučně vykonávajících působnost v oblasti veřejné správy**. Z takového vymezení veřejných rozpočtů budu dále vycházet.

1.2 Příjmy veřejných rozpočtů

Každý veřejný rozpočet má své příjmy a výdaje, resp. příjmovou a výdajovou stranu. S ohledem na zaměření této publikace se nyní budu zabývat pouze příjmy veřejných rozpočtů, a to se zaměřením na jejich členění, třídění a klasifikaci. Klasifikace příjmů veřejných rozpočtů je totiž velmi důležitá z hlediska typologie daní, poplatků a jiných podobných peněžitých plnění.

V minulosti byly příjmy veřejných rozpočtů tříděny různě. Z období před první světovou válkou a první republiky lze zmínit např. třídění na příjmy důchodové

⁸ Viz *Psp.cz* [online]. 2013 [cit. 2013-01-27]. Sněmovní tisk 821/0, část č. 1/4, VI. n. ústav. z. o rozpočtové odpovědnosti – EU. Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=821&CT1=0>>.

⁹ Viz ustanovení § 2 písm. w) zákona o statistické službě.

¹⁰ Zákon č. 551/1991 Sb., o Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹ Zákon č. 280/1992 Sb., o resortních, oborových, podnikových a dalších zdravotních pojišťovnách, ve znění pozdějších předpisů.

neboli důchody (výrobní, berní a odvozené) a příjmy, které nemají povahy důchodové¹², nebo třídění na příjmy řádné (soukromohospodářské a veřejnohospodářské) a mimořádné¹³. Konečně lze uvést členění příjmů na příjmy soukromé a veřejné příjmy (daně a poplatky)¹⁴. V období socialistického práva se rozpočtové příjmy klasifikovaly na (i) soustavu odvodů do rozpočtu od hospodářských organizací a daně od socialistického sektoru, (ii) daně od obyvatelstva, (iii) poplatky, (iv) příjmy doplňkové (akcesorické) a (v) půjčky.¹⁵

V současných, zejména ekonomických, publikacích lze nalézt třídění příjmů na příjmy daňové, nedaňové, kapitálové a přijaté dotace¹⁶, řádné a mimořádné¹⁷, neúvěrové (daňové a nedaňové) a úvěrové (účelové nebo neúčelové), běžné a kapitálové, fiskální a parafiskální, plánované a neplánované, obligatorní a fakultativní apod.¹⁸ Současné právní publikace zabývající se finančním nebo rozpočtovým právem zpravidla žádné třídění příjmů veřejných rozpočtů neuvádějí.

Definovat pojem příjem je velmi nesnadné a většina autorů odborných publikací se o to ani nepokouší. Slovní spojení „příjem veřejného rozpočtu“ je však již jasnější. **Příjmy veřejných rozpočtů tvoří spolu s výdaji veřejných rozpočtů obsah veřejných rozpočtů, přičemž je lze vymezit jako zdroje určitého veřejného rozpočtu sloužící k financování výdajů příslušného veřejného rozpočtu.**¹⁹ K třídění příjmů viz kapitola 1.4.

1.3 Právní pohled na příjmy veřejných rozpočtů

Na příjmy veřejných rozpočtů je většinou nahlíženo z ekonomického hlediska. Publikace se však na příjmy veřejných rozpočtů dívá z hlediska práva, tj. jednak z hlediska objektivního práva, ale i z hlediska subjektivních práv a právních povinností.

¹² KAIZL, Josef. *Finanční věda. Část I. Kn. 1, Hospodářství veřejné a finanční věda. Kn. 2, Druhy a vývoj financí*. Praha: Jos. R. Vilímek, 1892. 157 s. s. 25.

¹³ EHEBERG, Karel, Theodor. *Finanční věda od Dr. Karla Theodora Eheberga*, přeložil Jaroslav Eg. Salaba. Praha: Pelcl, 1903. 471 s. s. 56 an. nebo ENGLIŠ, Karel. *Finanční věda: nástin teorie hospodářství veřejných svazků*. Praha: Fr. Borový, 1929. 407 s. s. 212 an.

¹⁴ ENGLIŠ, Karel. *Finanční věda: nástin teorie hospodářství veřejných svazků*. Praha: Fr. Borový, 1929. 407 s. s. 70 an.

¹⁵ SPÁČIL, Bedřich. *Teorie finančního práva ČSSR*. 1. vydání. Praha: Orbis, 1970. 176 s. s. 66 an.

¹⁶ ČERVENKA, Miroslav. *Soustava veřejných rozpočtů*. Praha: Leges, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87212-11-0. s. 46-47 an.

¹⁷ NĚMEČEK, Eduard. *Úvod do studia finanční politiky*, Praha: Všehrd, 2001. 61 s. ISBN 80-85305-45-3. s. 55 an.

¹⁸ Bližší viz HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Květa KUBÁTOVÁ. *Veřejné finance: učebnice*. 2. vydání. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. s. 355. ISBN 80-86432-88-2. s. 161 an. a PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4. s. 294 an.

¹⁹ Srov. BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 115 an. a PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4. s. 294 an.

1.3.1 Objektivní právo a jeho členění na právo veřejné a právo soukromé

Objektivní právo bývá vymezeno velmi stručně jako „*soubor platných právních norem*“²⁰ a bývá členěno z různých hledisek. Z hlediska zaměření této publikace je významné členění na právo veřejné a právo soukromé. Obvykle pojednání o členění práva na právo soukromé a právo veřejné začíná odkazem na Ulpianovo rozdělení práva podle věty *Publicum ius est, quod ad statum rei Romanae spectat; privatum, quod ad singulorum utilitatem pertinet*²¹, přičemž lze souhlasit s tím, že toto rozdělení je geniální a v zásadě stále aktuální.²² Dále se obvykle autoři věnují jednotlivým teoriím, které ozřejmují toto členění práva.²³ Členění práva na právo veřejné a soukromé bývá často bráno jako samozřejmost, ovšem vyskytují se i názory, které toto členění zpochybňují. Například Knapp uvádí, že rozlišování práva na veřejné a soukromé má „*jen velmi omezený praktický význam a vždy bylo a je nejasné*“²⁴. Ovšem většina autorů objektivní právo na veřejné a soukromé člení s tím, že dodává, že hranice není ostrá. Soudobá pražská Gerlochova učebnice Teorie práva uvádí, že „*na základě kritéria metody právní regulace dělíme právo na právo soukromé a právo veřejné*“. To je poměrně kategorické tvrzení, které je však následně zjemněno tím, že autor doplňuje, že distinkce mezi soukromým a veřejným právem nejsou ostré a jednoznačné.²⁵ **Domnívám se, že zejména z hlediska tvorby a aplikace práva má členění práva na právo veřejné a právo soukromé velký význam a může přispět k větší bezrozpornosti a paradoxně i jednotě právního řádu.**

Vzájemný vztah mezi právem veřejným a právem soukromým je řešen i v recentní judikatuře Ústavního soudu. V nálezu sp. zn. Pl. ÚS 33/2000 Ústavní soud uvedl, že: „*Meritorně vychází Ústavní soud z toho, že v současné době není soukromé a veřejné právo odděleno, čínskou zdí. Dochází k častějšímu a užšímu prolínání prvků soukromoprávních a veřejnoprávních.*“ Rovněž v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 26/08 Ústavní soud uvádí, že: „*Podle názoru Ústavního soudu v současné době není soukromé a veřejné právo odděleno, čínskou zdí. Právní řád České republiky je sice založen na dualismu veřejného a soukromého práva. Toto rozlišování na dvě velké oblasti práva vycházející z klasického římského práva nelze však pojímat dogmaticky. Náhled na znaky charakteristické pro tu kterou oblast se mohou měnit a mění, což ostatně dokládá i výše nastíněný vývoj hodnocení povahy rozhodnutí*

²⁰ BOGUSZAK, Jiří, Jiří ČAPEK a Aleš GERLOCH. *Teorie práva*. 2. přepracované vydání. Praha: ASPI Publishing, 2004. 347 s. ISBN 80-7357-030-0. s. 27.

²¹ D 1.1.1.2; právo veřejné je to, které se týká záležitosti římského státu, právo soukromé, které směřuje ku prospěchu jednotlivců.

²² SALAČ, Josef. *Soukromé a veřejné právo*. In: KOLEKTIV AUTORŮ: Pocta Prof. JUDr. Milanu Bakešovi, DrSc., k 70. narozeninám. Praha: Leges, 2009. 455 s. ISBN 978-80-87212-23-3. s. 347.

²³ Viz např. GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2. s. 114-116 nebo HENDRYCH, Dušan, et al. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3. s. 23 an.

²⁴ KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: Beck/SEVT, 1995. 247 s. ISBN 80-7179-028-1. s. 68.

²⁵ GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2, s. 114-116 nebo HENDRYCH, Dušan, et al. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3. s. 21 an.

o vyvlastnění či nuceném omezení vlastnického práva. Každopádně Ústavní soud není tím, kdo by mohl do převádění právních institutů z jedné oblasti do druhé svou derogační pravomocí zasahovat. “ Je tedy patrné, že Ústavní soud připouští existenci rozdělení práva na právo veřejné a právo soukromé, resp. bere ji za samozřejmou, a primárně se zabývá vztahem těchto dvou částí právního řádu. Pravidlo vyplývající z výše citovaných nálezů Ústavního soudu můžeme označit jako princip **neexistence čínské zdi mezi právem veřejným a právem soukromým**.

Obdobně jako Ústavní soud nahlíží na rozdělení práva na právo veřejné a právo soukromé i Nejvyšší správní soud. V odůvodnění rozsudku sp. zn. 2 As 50/2005 tento soud vychází z teze, že veřejné a soukromé právo v moderní společnosti nejsou dva světy oddělené „čínskou zdí“, v nichž by platila zcela a principiálně odlišná pravidla, nýbrž dvě sféry jednoho ve své podstatě jednotného a uceleného právního řádu. Vztah soukromého a veřejného práva chápe Nejvyšší správní soud jako vztah obecného a zvláštního práva. Dále pak Nejvyšší správní soud dovozuje, že: „*Teorie veřejného práva jako zvláštního práva k ‚obecnému‘ právu soukromému pak je v praxi cenná jednak tím, že – zejména při zapojení dílčích komponent dalších teorií rozlišení obou základních sfér práva (zájmové, subordinační, organické v její původní podobě) – dokáže normy veřejného a soukromého práva od sebe vcelku efektivně a jednoznačně rozlišit, jednak tím, že umožňuje ‚subsidiárně‘ použít i ve veřejném právu normy práva soukromého tam, kde veřejnoprávní úprava chybí či je kusá a kde nelze dospět k rozumnému závěru, že absence či kusost úpravy má svůj samostatný smysl a účel.*“ Na názory uvedené v citovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud poměrně často odvolává.²⁶

Za významné považují, že Nejvyšší správní soud ve shodě s některými teoretickými publikacemi²⁷ uvádí, že soukromé právo je právem obecným a veřejné právo je vůči tomuto právu právem zvláštním. Tento závěr je velmi významný a vede ke skutečnosti, že při tvorbě a aplikaci veřejného práva není možné odhlížet od práva soukromého, naopak je nutné z něj vycházet a připustit jeho subsidiární aplikaci.

Existenci právního dualismu potvrzuje i samo objektivní právo. Zákodárce sám používá označení „veřejné právo“ a „soukromé právo“, samozřejmě aniž by tyto pojmy vymezoval.²⁸ Nicméně i tato skutečnost svědčí o tom, že rozlišování existence rozdělení práva na právo soukromé a právo veřejné je všeobecně akceptována a není popírána.

Uvedené tvrzení pouze dokresluje **nový občanský zákoník**, který hned ve svém ustanovení § 1 odst. 1 používá pojem soukromé právo. Podle tohoto ustanovení tvoří soukromé právo souhrn těch ustanovení právního řádu, která upravují vzájemná práva a povinnosti osob. Důvodová zpráva k návrhu občanského zákoníku

²⁶ Viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 125/2005, sp. zn. 2 As 88/2006, 2 Afs 100/2006 nebo 7 Afs 66/2007.

²⁷ HENDRYCH, Dušan, et al. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3. s. 24 nebo BOGUSZAK, Jiří, ČAPEK, Jiří, GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 2. přepracované vydání. Praha: ASPI Publishing, 2004. 347 s. ISBN 80-7357-030-0, s. 101.

²⁸ Viz např. ustanovení § 159 odst. 1 správního řádu, ustanovení § 64 odst. 1 písm. f) zákona č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů, nebo ustanovení § 60 odst. 4 zákona č. 326/2004 Sb., o rostlinolékařské péči a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

k tomu uvádí: „*Osnova neusiluje o vědeckou definici soukromého práva. Stavba první věty navrženého ustanovení to jasně naznačuje, protože není jako definice formulována. Neuvádí se v ní víc než poukaz na hlavní rysy: ta právní pravidla, která upravují práva a povinnosti mezi osobami vzniklá z jejich soukromého styku, spadají do sféry soukromého práva.*“ Přijme-li se teze, že právo se člení na právo veřejné a právo soukromé, poté za pomoci argumentu *a contrario* lze dojít k závěru, že ustanovení právního řádu, která netvoří soukromé právo, tvoří právo veřejné. Je nepochybné, že však existují ustanovení, která mohou mít smíšenou povahu, tj. nebude zcela zřejmé, zda spadají do oblasti soukromého nebo veřejného práva. Tato skutečnost však nic nemění na výše uvedených závěrech.

Ustanovení § 1 odst. 1 nového občanského zákoníku dále stanoví, že „*Uplatňování soukromého práva je nezávislé na uplatňování práva veřejného.*“ Podle důvodové zprávy k návrhu občanského zákoníku se formulací této zásady navrhuje výslovně vyjádřit dualitu soukromého a veřejného práva. Tato skutečnost jen potvrzuje výše uvedené. Nicméně formulace tohoto ustanovení vyvolává otázku, jak je to se závislostí, resp. nezávislostí, veřejného práva na právu soukromém. Je rovněž uplatňování veřejného práva nezávislé na uplatňování soukromého práva? Domnívám se, že nikoliv. Naopak zde lze vyjít ze vztahu práva soukromého a práva veřejného jako práva obecného a práva zvláštního. Je-li soukromé právo právem obecným a právo veřejné vůči němu právem zvláštním, pak veřejné právo není vůči právu soukromému nezávislým, nýbrž mělo by být na něm v jistém směru závislým. Veřejné právo by mělo právo soukromé respektovat a zejména terminologicky z něj i vycházet tak, aby byla zachována jednotu celého právního řádu. K uvedenému je třeba dodat, že důvodová zpráva k občanskému zákoníku doplňuje, že: „*Zásada nezávislého uplatňování soukromého práva na právu veřejném nevyklučuje výjimky z pravidla a její obecnou formulaci se nepopírá, že mezi oběma oblastmi právního řádu jsou četné styčné body.*“ Tato formulace jen potvrzuje skutečnost, že hranice mezi právem veřejným a právem soukromým nejsou nijak ostré a v čase se mohou měnit a vyvíjet.

1.3.2 Subjektivní právo a (subjektivní) právní povinnost

S objektivním právem velmi úzce souvisí subjektivní práva a i ona hrají z hlediska příjmů veřejných rozpočtů významnou úlohu.

Subjektivní právo bývá vymezováno jako opositum vůči objektivnímu právu.²⁹ Obvykle bývá vymezováno jako míra možného a dovoleného chování subjektu práva chovat se způsobem objektivním právem nezakázaným.³⁰ Pojem subjektivního práva splývá s pojmem **oprávnění**. V teorii práva je od subjektivního práva

²⁹ Ačkoliv podle Knappa se zde srovnává nesrovnatelné. Bliže viz KNAPP, Viktor. Teorie práva. Praha: Beck/SEVT, 1995. 247 s. ISBN 80-7179-028-1, s. 51.

³⁰ GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2, s. 149.

(oprávnění) odlišován **výkon práva**, tj. uskutečňování subjektivního práva chováním subjektu³¹ nebo vlastní chování.³²

Subjektivnímu právu může odpovídat **právní povinnost** (nejčastěji pro konkrétní subjekt, ale je možné, že se jedná i o více právních povinností pro neurčitý okruh subjektů), která je obvykle chápána jako „*nutnost, vyplývající bezprostředně nebo zprostředkovaně pro právní subjekty z právních norem, chovat se určitým způsobem pod hrozbou sankce*“³³. Stejně jako je rozlišováno subjektivní právo a jeho výkon, je rozlišována právní povinnost a **výkon právní povinnosti**, tj. její plnění.³⁴ Lze shrnout, že právní teorie vymezuje:

- 1) subjektivní právo, tj. možnost subjektu se určitým způsobem chovat,
- 2) právní povinnost, tj. nutnost subjektu se určitým způsobem chovat,
- 3) výkon práva, tj. realizace (uskutečňování, uplatňování) subjektivního práva a
- 4) výkon povinnosti, tj. realizace (plnění) právní povinnosti.

V návaznosti na výše nastíněné členění objektivního práva na právo soukromé a právo veřejné je potřeba vyjasnit, zda výše uvedené vymezení subjektivních práv a jejich výkonu a právních povinností a jejich výkonu lze použít jak v právu soukromém, tak v právu veřejném. O tom, že se použijí v právu soukromém, není třeba pochybovat. Je však nutné se blíže zastavit nad jejich použitím v právu veřejném.

Pro veřejné právo je charakteristické, že upravuje činnost státu a dalších veřejnoprávních korporací. Ve většině případů je jedním z adresátů norem veřejného práva stát nebo jiné veřejnoprávní korporace. Právní teorie správního práva v této souvislosti pojednává o subjektech a vykonavatelích veřejné správy. Subjektem veřejné správy rozumí stát a ty osoby, o nichž tak stanoví ústava nebo zákon, vykonavatelem orgány nebo oprávněné zástupce subjektu veřejné správy.³⁵ Teorie finančního práva pak pojednává o finančních orgánech, tj. orgánech státní správy, které zabezpečují realizaci výkonu státní moci na úseku finanční činnosti.³⁶ Lze však i na straně státu a jiných veřejnoprávních korporací, resp. vykonavatelů veřejné správy nebo finančních orgánů, hovořit o subjektivních právech a jejich výkonu a právních povinnostech a jejich výkonu? Odpověď na tuto otázku podle mého názoru není jednoznačná.

V oblasti veřejného práva je na subjekty veřejného práva nahlíženo jinak než na osoby soukromého práva. Záměrně používám pojem „subjekt veřejného práva“ jak pro stát a jiné osoby veřejného práva, tak pro jednotlivé vykonavatele a orgány, neboť podle mého názoru ve veřejném právu všichni uvedení určitou subjektivitu

³¹ KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: Beck/SEVT, 1995. 247 s. ISBN 80-7179-028-1. s. 181.

³² GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2. s. 150.

³³ GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2. s. 149.

³⁴ KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: Beck/SEVT, 1995. 247 s. ISBN 80-7179-028-1. s. 181.

³⁵ K tomu blíže viz HENDRYCH, Dušan, et al. *Správní právo. Obecná část*. 8. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 826 s. ISBN 978-80-7179-254-3. s. 96 an.

³⁶ K tomu blíže viz BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 33 an.

(případně kvazisubjektivitu) mají.³⁷ Ve správním právu jsou pro subjekty veřejného práva používány pojmy působnost a pravomoc. **Působností** se rozumí okruh vymezených úkolů subjektu veřejné správy. **Pravomocí** se rozumí svěřené prostředky, pokud jsou to prostředky právní.³⁸ Domnívám se, že u subjektů veřejného práva proto není možné hovořit o subjektivním právu, ale o pravomoci. Tak jako má osoba soukromého práva subjektivní právo, tak má subjekt veřejného práva pravomoc. Fyzická osoba má subjektivní vlastnické právo, subjekt veřejného práva má pravomoc vydat rozhodnutí. Výkonu práva pak u subjektu veřejného práva odpovídá realizace pravomoci. Fyzická osoba vykonává vlastnické právo (např. užívá věc), subjekt veřejného práva realizuje pravomoc (vydává rozhodnutí). Složitější je to podle mého názoru s právní povinností a jejím výkonem. I u subjektů veřejného práva by totiž bylo možné uvažovat o realizaci pravomoci, resp. realizaci pravomoci považovat za výkon právní povinnosti. Domnívám se však, že v případě subjektů veřejného práva lze v takových případech hovořit primárně o právních povinnostech a jejich výkonech. Ovšem i tato právní povinnost by měla být z hlediska subjektu veřejného práva pravomocí (v širším smyslu) a její realizací. Jako příklad právní povinnosti lze uvést povinnost subjektu veřejného práva poskytnout informace s tím, že jejich faktické poskytnutí je výkonem (plněním) této právní povinnosti. Ovšem zároveň lze i tuto právní povinnost označit jako pravomoc (v širším slova smyslu) a její plnění za výkon pravomoci.

Skutečnost, že subjekt veřejného práva (např. stát, kraj či obec) má pravomoc, nevylučuje, aby takový subjekt byl nositelem subjektivních práv a mohl je vykonávat. Bude tomu tak tehdy, pokud se bude pohybovat v oblasti soukromého práva. I obec má např. subjektivní právo vlastnické ohledně svého majetku. Je tak třeba rozlišovat, zda subjekt veřejného práva je adresátem norem soukromého práva nebo práva veřejného.

V návaznosti na učiněné závěry lze modifikovat výše uvedené vymezení subjektivních práv a jejich výkonu a právních povinností a jejich výkonu takto:

- 1) **subjektivní právo**, tj. možnost subjektu se určitým způsobem chovat v oblasti soukromého práva,
- 2) **pravomoc** (v užším slova smyslu), tj. možnost subjektu veřejného práva se určitým způsobem chovat v oblasti veřejného práva,
- 3) **právní povinnost**, tj. nutnost subjektu se určitým způsobem chovat,
- 4) **výkon práva**, tj. realizace (uskutečňování) subjektivního práva,
- 5) **realizace pravomoci**, tj. uskutečňování (výkon) pravomoci a
- 6) **výkon povinnosti**, tj. realizace (plnění) právní povinnosti.

³⁷ K tomu blíže viz BOHÁČ, Radim. *Finanční a právní aspekty organizačních složek státu*. Praha, 2005. 189 s. Dizertační práce. Univerzita Karlova, Právnická fakulta. Dostupné z WWW: <http://digitool.is.cuni.cz/R/-?func=dbin-jump-full&object_id=17960&_base=GEN01>.

³⁸ Viz HENDRYCH, Dušan, et al. *Právní slovník*. 3. podstatně rozšířené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 1481 s. ISBN 978-80-7400-059-1. s. 116 an.

1.3.3 Právní vztah

Se subjektivními právy a právními povinnostmi souvisí pojem **právní vztah**, tj. společenský vztah upravený právními normami mezi více subjekty, které mají navzájem subjektivní práva a subjektivní povinnosti.³⁹ Právní vztah může existovat na základě norem práva soukromého nebo práva veřejného. V oblasti soukromého práva tak lze nalézt vztahy občanskoprávní, obchodněprávní, pracovněprávní atd., v oblasti veřejného práva pak vztahy správněprávní, finančněprávní, trestněprávní atd.

Jako příklad **vymezení právních vztahů v oblasti soukromého práva** lze uvést vymezení občanskoprávních vztahů podle učebnice občanského práva⁴⁰, podle které je občanskoprávní vztah „*právní vztah, jenž je upravován normami občanského práva a jehož subjekty navzájem vystupují jako nositelé subjektivních občanských práv a občanskoprávních povinností*“. Jako příklad **vymezení právních vztahů v oblasti veřejného práva** uvádím vymezení finančněprávních vztahů podle pražské učebnice finančního práva⁴¹, podle které je finančněprávní vztah mocensko-majetkový vztah vyjádřený v peněžní formě.

V návaznosti na výše uvedené závěry se domnívám, že v oblasti veřejného práva jsou obsahem právního vztahu nejenom subjektivní práva a právní povinnosti, ale i pravomoci. Jako typický příklad lze uvést finančněprávní (daňověprávní) vztah mezi státem a poplatníkem daně. Jeho obsahem je pravomoc státu požadovat a vybrat od poplatníka daň a právní povinnost poplatníka tuto daň státu zaplatit. Jako jiný příklad lze uvést trestněprávní vztah mezi státem a pachatelem trestného činu. Jeho obsahem je pravomoc (v tomto případě i právní povinnost) státu uložit za trestný čin trest a právní povinnost pachatele se tomuto trestu podrobit.

V oblasti příjmů veřejných rozpočtů existují **rozpočtověprávní vztahy**. Tyto vztahy jsou podmnožinou vztahů finančněprávních. Na straně příjemce příjmu do veřejného rozpočtu bude obsahem takových rozpočtověprávních vztahů nejčastěji pravomoc požadovat určitý příjem veřejného rozpočtu. Nelze však vyloučit, že obsahem bude subjektivní právo přijmout určitý příjem do veřejného rozpočtu. Ten, od koho příjem do veřejného rozpočtu plyne, pak bude mít zpravidla právní povinnost určitý příjem poskytnout. Příjmy veřejných rozpočtů jako právní povinnosti, které jsou obsahem rozpočtověprávních vztahů, blíže rozeberu v následujícím bodu.

1.3.4 Příjmy veřejných rozpočtů jako právní povinnosti

Pokud se vztáhnou výše uvedené závěry na příjmy veřejných rozpočtů, lze dospět k závěru, že **příjmy veřejných rozpočtů plynou do těchto rozpočtů ve většině**

³⁹ KNAPP, Viktor. *Teorie práva*. Praha: Beck/SEVT, 1995. 247 s. ISBN 80-7179-028-1. s. 202. nebo GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2. s. 143.

⁴⁰ ŠVESTKA, Jiří, Jan Dvořák, et al. *Občanské právo hmotné. Díl první: Obecná část*. 5. jubilejní aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 460 s. ISBN 978-80-7357-468-0. s. 155.

⁴¹ BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 33.

případů na základě určitého chování, které je předmětem určité právní povinnosti. Uvedené lze doložit na jednotlivých druzích příjmů veřejných rozpočtů podle rozpočtové skladby⁴²:

- A) **Daňové příjmy** veřejných rozpočtů (tj. daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění) plynou do veřejného rozpočtu na základě právní povinnosti, která je obsahem daňověprávního vztahu mezi státem nebo jiným veřejnoprávním subjektem a daňovým subjektem. Stát nebo jiný veřejnoprávní subjekt při přijímání daňových příjmů pak realizuje svou pravomoc (např. pravomoc vybrat konkrétní daň).
- B) Rovněž **nedaňové příjmy** (např. příjmy z vlastní činnosti, příjmy z poskytování služeb a výrobků, přijaté sankční platby a vratky transferů apod.) plynou do veřejných rozpočtů nejčastěji na základě právní povinnosti, která je obsahem soukromoprávního vztahu mezi státem nebo jiným veřejnoprávním subjektem a určitou fyzickou nebo právnickou osobou. Stát nebo jiný veřejnoprávní subjekt při přijímání nedaňových příjmů veřejných rozpočtů tak nejčastěji nerealizuje svou pravomoc, ale vykonává své subjektivní právo (např. právo na cenu za poskytnutou službu nebo právo na sankční platbu). V případě některých nedaňových příjmů se však může jednat na straně těch, od nichž příjmy do veřejných rozpočtů plynou, i o právní povinnosti, které jsou obsahem veřejnoprávního vztahu (např. platba soudních poplatků nebo příjmy z úhrad podle horního zákona). V takovém případě stát realizuje svou pravomoc. Je však otázkou, zda jde o nedaňové příjmy či o příjmy daňové. Osobně se kloním ke druhé možnosti.
- C) Na základě právní povinnosti plynou do veřejných rozpočtů většinou i **kapitálové příjmy** (např. příjmy z prodeje dlouhodobého majetku nebo finančního majetku). Tyto právní povinnosti jsou zpravidla obsahem soukromoprávních vztahů mezi státem nebo jiným veřejnoprávním subjektem a fyzickou nebo právnickou osobou. Stát nebo jiný veřejnoprávní subjekt zde vykonává své subjektivní právo (např. právo na obdržení kupní ceny za prodanou nemovitou věc).
- D) Konečně i u neinvestičních a investičních **přijatých transferů** lze hovořit o tom, že plynou do veřejného rozpočtu zpravidla na základě právní povinnosti. Přijatý transfer (např. dotace) totiž může plynout do veřejného rozpočtu na základě právní povinnosti, která je obsahem rozpočtověprávního vztahu. Právní povinnost pro poskytovatele dotace může vyplývat ze zákona, ze správního rozhodnutí nebo ze smlouvy.

Většina autorů se shoduje, že **právní povinnosti** mohou být v zásadě čtyři: *dare* (něco dát), *facere* (něco konat), *omittere* neboli *non facere* (nekonat) a *pati* (strpět).⁴³ Tyto činnosti, resp. nečinnosti, lze označit jako druhy právního chování, tj. jako druhy předmětu subjektivního práva nebo právní povinnosti.⁴⁴

Asi nejpropracovanější teorii týkající se druhů právního chování, které jsou předmětem subjektivních práv a právních povinností, lze nalézt v občanském právu, a to

⁴² Viz vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

⁴³ GERLOCH, Aleš. *Teorie práva*. 5. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 311 s. ISBN 978-80-7380-233-2. s. 150.

⁴⁴ BOGUSZAK, Jiří, Jiří ČAPEK a Aleš GERLOCH. *Teorie práva*. 2. přepracované vydání. Praha: ASPI Publishing, 2004. 347 s. ISBN 80-7357-030-0. s. 117.

v závazkovém právu.⁴⁵ Jedním z klíčových pojmů pro závazkové právo je pojem **plnění**. Právní slovník⁴⁶ uvádí, že „*pojmem plnění je označováno v terminologii závazkového práva jednak chování dlužníka směřující ke splnění jeho povinnosti vůči věřiteli ze závazkového vztahu, jednak majetková hodnota, kterou věřitel od dlužníka ze závazku získává*“. Toto vymezení pojmu plnění považuji za velmi zdařilé, neboť odráží dvojí význam, ve kterém je tento pojem používán. V prvním případě je plnění chápáno jako lidské chování, tj. jako plnění lze označovat chování subjektu subjektivního práva nebo právní povinnosti spočívající v určité činnosti (*dare, facere*) či nečinnosti (*omittere, non facere, pati*). Ve druhém případě pojem plnění odpovídá sekundárnímu předmětu závazkového právního vztahu. Nový občanský zákoník pak plnění výslovně označuje za předmět závazku⁴⁷, přičemž stanoví, že tento předmět musí být majetkové povahy a odpovídat zájmu věřitele.

Podle mého názoru není důvod, proč neaplikovat výše uvedené závěry i na jiná právní odvětví, resp. pododvětví, než je závazkové právo, a to i na právní odvětví veřejnoprávní včetně práva finančního, resp. rozpočtového. Jak již bylo uvedeno výše, příjmy veřejných rozpočtů plynou do těchto rozpočtů ve většině případů na základě určitého chování, které je předmětem určité právní povinnosti. Tato právní povinnost může být obsahem určitého právního vztahu nebo ne. Chování, které je předmětem této právní povinnosti, **lze označit za plnění**, stejně tak i sekundární předmět tohoto chování. Uvedené tvrzení lze doložit na dvou příkladech, pro názornost jeden je z oblasti práva soukromého, druhý z oblasti práva veřejného.

Uzavře-li stát jako prodávající kupní smlouvu s fyzickou osobou jako kupujícím, ve které se zaváže převést na kupujícího vlastnické právo k nemovité věci a kupující se zaváže zaplatit za tuto nemovitou věc kupní cenu, bude plynout do veřejného rozpočtu příjem ve výši sjednané kupní ceny. Jedná se o příjem plynoucí na základě právní povinnosti, která je obsahem soukromoprávního vztahu mezi státem a fyzickou osobou. Předmětem této právní povinnosti bude chování fyzické osoby spočívající v zaplacení kupní ceny za nemovitou věc, tj. plnění spočívající v zaplacení kupní ceny za nemovitou věc. Peněžní prostředky, kterými bude hrazena kupní cena, lze označit za sekundární předmět této právní povinnosti, tj. rovněž za plnění. **Kupní cena je v tomto případě plněním, které je příjmem veřejného rozpočtu.** Na straně druhé stát bude mít právní povinnost převést na fyzickou osobu vlastnické právo k nemovité věci. Předmětem této právní povinnosti bude chování státu spočívající v převedení vlastnického práva k nemovité věci, tj. plnění spočívající v převedení vlastnického práva k nemovité věci. Nemovitá věc je sekundárním předmětem této právní povinnosti, tj. je plněním.

Stanoví-li stát povinnost fyzické osobě (poplatníkovi) k úhradě daně z příjmů fyzických osob, bude plynout do veřejného rozpočtu částka odpovídající této dani.

⁴⁵ Blíže viz ŠVESTKA, Jiří, Jan Dvořák, et al. *Občanské právo hmotné. Díl třetí: Závazkové právo*. 5. jubilejní aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 552 s. ISBN 978-80-7357-473-4. s. 60-61 a 76 an.

⁴⁶ HENDRYCH, Dušan, et al. *Právní slovník*. 3. podstatně rozšířené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 1481 s. ISBN 978-80-7400-059-1. s. 697.

⁴⁷ Viz ustanovení § 1722 nového občanského zákoníku.

Jedná se o příjem plynoucí na základě právní povinnosti, která je obsahem veřejno-právního (finančněprávního, daňověprávního) vztahu mezi státem a poplatníkem. Předmětem této právní povinnosti bude chování fyzické osoby spočívající v zaplacení daně z příjmů fyzických osob, tj. plnění spočívající v úhradě této daně. Peněžní prostředky, kterými bude tato daň hrazena, lze označit za sekundární předmět této právní povinnosti, tj. rovněž za plnění. **Daň z příjmů fyzických osob je v tomto případě plněním, které je příjmem veřejného rozpočtu.**

Budu-li dále opět vycházet z teorie závazkového práva, plnění lze **dělit** z několika různých hledisek. V závazkovém právu se z hlediska sekundárního předmětu právního vztahu rozlišují plnění určená jednotlivě (specificky), druhově (genericky) a výběrově (alternativně). Z jiného pohledu může být plnění dělitelné a nedělitelné. Podle doby trvání plnění se rozlišuje plnění jednorázové, opakující se a trvající. Dále se rozlišují závazkové právní vztahy peněžité a nepeněžité.⁴⁸ Některých z těchto dělení lze využít i pro klasifikaci plnění, která tvoří příjmy veřejných rozpočtů (viz kapitola 1.4).

Zcela zásadní podle mého názoru však je použití členění plnění na peněžité a nepeněžité. Příjmy veřejných rozpočtů jsou totiž vždy plněními peněžitými. Není myslitelné, aby příjem veřejného rozpočtu byl plněním nepeněžitým, neboť to odporuje povaze příjmů veřejných rozpočtů, resp. veřejným rozpočtům a jejich obsahu. Příjmy veřejných rozpočtů proto musí být vždy peněžitými plněními. **Lze shrnout, že příjmy veřejných rozpočtů jsou plněními (jedná se o plnění právní povinnosti), a to plněními peněžitými.**

K tomu je třeba doplnit, že v oblasti veřejných rozpočtů je pojem plnění používán i v jiném než výše uvedeném významu, a to „plnění rozpočtu“. Předně je tento pojem použit v ustanovení čl. 97 Ústavy České republiky v souvislosti s vymezením působnosti Nejvyššího kontrolního úřadu, který vykonává kontrolu plnění státního rozpočtu. V obdobném významu používají uvedený pojem i rozpočtová pravidla (např. hodnocení plnění státního rozpočtu) nebo rozpočtová pravidla územních rozpočtů (např. plnění příjmů a výdajů rozpočtu). Zde je pojem plnění použit nikoliv ve smyslu plnění právní povinnosti, nýbrž realizace předpokládaného příjmu nebo výdaje určitého veřejného rozpočtu. Rozpočet je plněn, pokud je přijat předpokládaný příjem nebo vynaložen předpokládaný výdaj. Je tak třeba **rozlišovat příjem veřejného rozpočtu jako plnění (plnění právní povinnosti) a plnění příjmu veřejného rozpočtu (realizaci předpokládaného příjmu).**

1.4 Třídění příjmů veřejných rozpočtů

V předcházejících kapitolách byla zmíněna celá řada členění příjmů veřejných rozpočtů, a to zejména třídění, která lze označit za ekonomická. V této kapitole se pokusím nastínit nejenom tato třídění příjmů veřejných rozpočtů, ale rovněž třídění

⁴⁸ K tomu blíže viz ŠVESTKA, Jiří, Jan Dvořák, et al. *Občanské právo hmotné. Díl třetí: Závazkové právo*. 5. jubilejní aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 552 s. ISBN 978-80-7357-473-4. s. 60-61 a 78 an.

příjmů veřejných rozpočtů, která vycházejí z výše uvedených právních aspektů příjmů veřejných rozpočtů.

1.4.1 Veřejné a soukromé příjmy veřejných rozpočtů

Je nepochybné, že příjmy veřejných rozpočtů z hlediska dělení objektivního práva na právo veřejné a právo soukromé jsou instituty veřejného práva. Jedná se totiž o instituty rozpočtového práva⁴⁹, které je součástí práva finančního, jež je zcela nepochybně veřejnoprávním oborem práva⁵⁰.

Ovšem jednotlivé příjmy veřejných rozpočtů mohou do příslušného veřejného rozpočtu plynout buď na základě veřejného práva, nebo na základě práva soukromého. Je možné uvést dva zřejmé příklady. Daň plynoucí do veřejného rozpočtu je placena na základě objektivního práva (v tomto případě finančního, resp. daňového), a je tak příjmem veřejného rozpočtu charakteru veřejnoprávního. Naproti tomu dar plynoucí do veřejného rozpočtu, který je poskytnut na základě darovací smlouvy (tj. v rámci dispoziční svobody dané soukromým občanským právem), je příjmem veřejného rozpočtu soukromoprávního charakteru. Lze uzavřít, že s ohledem na členění objektivního práva na právo veřejné a právo soukromé lze **jednotlivé příjmy veřejných rozpočtů členit na příjmy soukromoprávního charakteru (soukromé příjmy) a příjmy veřejnoprávního charakteru (veřejné příjmy)**. Jedná se o členění příjmů veřejných rozpočtů výlučně z právního hlediska.

Je nepochybné, že vzhledem k stírání hranic mezi právem veřejným a právem soukromým a jejich vzájemnému prolínání, může být rozlišení konkrétního příjmu jako příjmu veřejného či soukromého nesnadné. Jako příklad lze uvést příjem ze státních dluhopisů, u něhož by nemuselo být zřejmé, zda je tento příjem založen normami soukromého nebo veřejného práva. Osobně se kloním k názoru, že se jedná o příjem soukromý, nelze však vyloučit ani názory opačné. Dalším takovým příjmem veřejného rozpočtu může být dotace plynoucí na základě smlouvy.

Ovšem určité příjmy lze bez jakýchkoli pochybností označit za soukromé či veřejné. Již několikrát zmíněným typickým soukromým příjmem je dar přijatý státem a typickým veřejným příjmem daň placená státu poplatníkem.

1.4.2 Řádné a mimořádné příjmy veřejných rozpočtů

I dnes lze označit za aktuální spíše ekonomické členění příjmů na **řádné příjmy** a **mimořádné příjmy**. Kritériem pro rozlišování příjmů řádných a mimořádných jsou periodicitu, poměr k rozpočtu a majetkový posun. Řádné příjmy jsou ty, které se pravidelně opakují, ty, které jsou předvídatelné, a ty, které nemají vliv na majetek

⁴⁹ K rozpočtovému právu blíže viz MARKOVÁ, Hana a Radim BOHÁČ. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007, 248 s. ISBN 978-80-7179-598-8.

⁵⁰ Viz BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. nebo JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA, Ivan TOMAŽIČ et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

státu. Naopak za mimořádné příjmy lze označit ty, které jsou jednorázové, ty, které jsou nepředvídatelné, a ty, které mají vliv na majetek státu.⁵¹

Kritériem toho, zda příjem je řádný nebo mimořádný, není podle mého názoru právní důvod těchto příjmů, jak uvádějí někteří autoři.⁵² Řádné příjmy nelze vymezit jako příjmy, které jsou uloženy zákonem, nebo jinou právní normou, a mimořádné jako ty, které vznikají prodejem, pronájmem a dary. I příjem z prodeje (tj. v tomto pojetí mimořádný příjem) totiž může být založen zákonem. Kritérium právního důvodu proto nepovažuji za správné pro třídění příjmů veřejných rozpočtů na příjmy řádné a mimořádné.

1.4.3 Pravidelné a nepravidelné příjmy veřejných rozpočtů

Členění příjmů veřejných rozpočtů na pravidelné a nepravidelné souvisí s výše uvedeným členěním příjmů veřejných rozpočtů na řádné a mimořádné. Periodicita je jedním z kritérií pro klasifikaci příjmu jako řádného či mimořádného. Příjmy veřejných rozpočtů však lze klasifikovat i jen z tohoto hlediska. Kritériem členění příjmů na pravidelné a nepravidelné je tedy periodicita určitého příjmu vůči veřejnému rozpočtu.

Pravidelný příjem veřejného rozpočtu je ten, který se jako příjem určitého veřejného rozpočtu pravidelně opakuje. Někdy se proto hovoří o opakujících se příjmech. Typicky se může jednat o veřejné příjmy, jako jsou příjmy z daně z příjmů fyzických osob, které jsou poplatníky placeny za každé zdaňovací období, tudíž z hlediska veřejného rozpočtu v každém rozpočtovém roce. Lze však uvažovat i o soukromých příjmech jako pravidelných příjmech veřejných rozpočtů. Takovým příjmem by byl dar rozložený např. na dvacet ročních splátek. Poté by v každém rozpočtovém roce byla příjmem pouze příslušná splátka a takový stav by se pravidelně po dvacet rozpočtových let opakoval.

Nepravidelný příjem veřejného rozpočtu je ten, který se jako příjem určitého veřejného rozpočtu pravidelně neopakuje. Jedná se o příjem čistě jednorázový či nahodilý, tj. opakující se, ovšem nikoliv pravidelně. Příkladem jednorázového příjmu je dar, příkladem nahodilého příjmu může být příjem z prodeje majetku.

Je nutné doplnit, že pravidelnost a nepravidelnost je třeba vnímat z pohledu veřejného rozpočtu, nikoliv z pohledu toho, od koho příjem do veřejného rozpočtu plyne. Jako příklad lze uvést úhradu převodní daně, která je z pohledu veřejného rozpočtu pravidelným příjmem, ovšem z pohledu jednotlivého poplatníka příjmem (či spíše výdajem) nepravidelným (jednorázovým).

Někteří autoři označují pravidelné příjmy veřejných rozpočtů jako **běžné** a nepravidelné jako **kapitálové**.⁵³ I toto označení je samozřejmě možné, ovšem domnívám se, že není tak výstižné jako označení pravidelné a nepravidelné.

⁵¹ Viz ENGLIŠ, Karel. *Finanční věda: nástin theorie hospodářství veřejných svazků*. Praha: Fr. Borový, 1929. 407 s. s. 212 an.

⁵² NĚMEČEK, Eduard. *Úvod do studia finanční politiky*. Praha: Všehrd, 2001. 61 s. ISBN 80-85305-45-3. s. 55 an.

⁵³ HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Květa KUBÁTOVÁ. *Veřejné finance: učebnice*. 2. vydání. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. s. 355. ISBN 80-86432-88-2. s. 161 an. nebo PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4. s. 294 an.

1.4.4 Návrtné, podmíněně návratné a nenávratné příjmy veřejných rozpočtů

Zejména v ekonomických publikacích je uváděno třídění příjmů veřejných rozpočtů na **návratné** (úvěrové) a **nenávratné** (neúvěrové). Podle mého názoru se jedná o třídění, které má svůj význam z hlediska ekonomického i z hlediska právního. Ekonomická podstata tohoto třídění je zřejmá. Návratný příjem se někdy v budoucnu musí tomu, od koho tento příjem plyne, vrátit, resp. stane se výdajem veřejného rozpočtu. U nenávratného příjmu toto vrácení nenastane. V teorii finančního práva částečně odpovídá členění příjmů veřejných rozpočtů na příjmy návratné a nenávratné, rozlišování jednotlivých metod finanční činnosti na metodu návratnou, nenávratnou, pojišťovací (podmíněně návratnou) a realizační⁵⁴.

V návaznosti na uvedené třídění metod finanční činnosti se domnívám, že klasické třídění příjmů veřejných rozpočtů na návratné a nenávratné je nutné doplnit o příjmy veřejných rozpočtů **podmíněně návratné**. Zatímco u návratných příjmů veřejných rozpočtů dochází k navrácení tohoto příjmu tomu, od něhož plyne, a u nenávratných příjmů veřejných rozpočtů k takovému navrácení nedochází, u podmíněně návratných příjmů veřejných rozpočtů není v době, kdy je takový příjem příjmem veřejného rozpočtu, jisté, zda k navrácení dojde či nedojde. Skutečnost, zda se tomu tak stane, totiž závisí na splnění určité skutečnosti nebo podmínky, jejíž splnění není zřejmé, resp. k jejich splnění může, ale nemusí dojít.

Na třídění příjmů veřejných rozpočtů na návratné, podmíněně návratné a nenávratné však lze pohlížet i ryze z právního hlediska. Vyjdu-li z výše uvedeného závěru ohledně příjmů veřejného rozpočtu plynoucího do tohoto rozpočtu jako právní povinnosti, resp. plnění, pak u návratného příjmu plynoucího na základě právní povinnosti osoby existuje právní povinnost státu příjem osobě, od které příjem plynul, vrátit a jí odpovídající subjektivní právo této osoby takové vrácení požadovat. Jinými slovy plnění, které bylo předmětem právní povinnosti osoby vůči státu (např. peněžní prostředky), bude i předmětem právní povinnosti státu vůči této osobě, a to někdy v budoucnu. Naopak u nenávratných příjmů výše popsaná právní povinnost státu a jí odpovídající subjektivní právo osoby vrátit této osobě příjem veřejného rozpočtu chybí. U podmíněně návratných příjmů veřejných rozpočtů pak je vznik právní povinnosti státu příjem osobě, od které příjem plynul, vrátit a jí odpovídajícího subjektivního práva této osoby takové vrácení požadovat, vázán na to, zda nastane určitá právní událost nebo dojde ke splnění podmínky.

1.4.5 Účelové a neúčelové příjmy veřejných rozpočtů

Za významné považují členění příjmů veřejných rozpočtů na účelové příjmy a neúčelové příjmy. Ačkoliv některé ekonomické publikace uvádějí⁵⁵, že takto se třídí

⁵⁴ K tomu blíže viz BAKEŠ, Milan, Marie KARFÍKOVÁ, Petr KOTÁB a Hana MARKOVÁ a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7. s. 8-9.

⁵⁵ Viz HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Květa KUBÁTOVÁ. *Veřejné finance: učebnice*. 2. vydání. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. s. 355. ISBN 80-86432-88-2. s. 161 an.

pouze návratné příjmy, domnívám se, že uvedené třídění se dá aplikovat na veškeré příjmy veřejných rozpočtů. Účelovost nebo neúčelovost příjmů veřejných rozpočtů souvisí se vztahem těchto příjmů k výdajům veřejných rozpočtů. **Účelový příjem** je takový, u něhož je stanoveno, na jaký výdaj veřejného rozpočtu bude použit. U **neúčelového příjmu** veřejného rozpočtu takové určení chybí.

Na třídění příjmů veřejných rozpočtů na účelové a neúčelové lze pohlížet jak z hlediska ekonomického, tak z hlediska právního, a je možné, že příjem, který bude z ekonomického hlediska účelový, bude z právního hlediska neúčelový a naopak. Z ekonomického hlediska je podle mého názoru významný faktický stav, tj. pokud bude určitý příjem fakticky používán na určitý výdaj, bude takový příjem z ekonomického pohledu účelový. Aby však mohl být takový příjem účelový z hlediska právního, musí existovat právní povinnost, která takovou účelovost bude nařizovat. **Z právního hlediska účelovost určitého příjmu nejčastěji vyplývá z právních předpisů**, tj. jedná se o právní povinnost založenou zákonem. Nelze však vyloučit ani účelový příjem veřejného rozpočtu na základě právní povinnosti vzniklé na základě soukromoprávního jednání (např. smlouvy). Pouze ten příjem veřejného rozpočtu, který je přímo zákonem nebo jiným právním předpisem, příp. soukromoprávním jednáním, určen na určitý výdaj, resp. druh výdajů či účel, lze označit jako účelový příjem. Ostatní příjmy jsou z tohoto pohledu neúčelové.

V souvislosti s tříděním příjmů veřejných rozpočtů na účelové a neúčelové příjmy lze zmínit, že rozpočtové právo traktuje jako jednu ze zásad rozpočtového práva (rozpočtových zásad) **zásadu neúčelovosti příjmů a účelovosti výdajů**⁵⁶. Ve veřejných rozpočtech by v souladu s touto zásadou měly být příjmy zásadně neúčelové, účelovost by měla být výjimečná. U výdajů je tomu naopak. V praxi neúčelové příjmy veřejných rozpočtů převažují, lze však nalézt celou řadu příjmů účelových. Jako typický příklad lze zmínit daň silniční, jejíž výnos plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury, kde je používán na stanovené účely, tj. jde o faktickou účelovost, nikoliv účelovost právní.

1.4.6 Ekvivalentní a neekvivalentní příjmy veřejných rozpočtů

Členění příjmů veřejných rozpočtů na ekvivalentní a neekvivalentní v odborné literatuře není obvyklé. Přesto se domnívám, že příjmy veřejných rozpočtů lze z tohoto hlediska třídit a že se jedná o třídění velmi významné. Výše byl učiněn závěr, že příjmy veřejných rozpočtů je možné považovat za plnění. Skutečnost, zda určitý příjem veřejného rozpočtu (tj. určité plnění) je možné označit jako ekvivalentní nebo neekvivalentní, závisí na tom, zda vůči tomuto příjmu (tomuto plnění) existuje určité **protiplnění** ze strany veřejné moci poskytovateli příjmu plynoucího do veřejného rozpočtu nebo třetí osobě.

⁵⁶ K tomu blíže viz MARKOVÁ, Hana a Radim BOHÁČ. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007, 248 s. ISBN 978-80-7179-598-8. s. 66.

V případě, kdy poskytovateli příjmu veřejného rozpočtu nebo třetí osobě není poskytováno za příjem plynoucí do veřejného rozpočtu žádné protiplnění, jedná se o **neekvivalentní příjem**. U neekvivalentního příjmu tudíž chybí jakékoli protiplnění, a to plnění přímé či zprostředkované. Naproti tomu, je-li poskytováno poskytovateli příjmu do veřejného rozpočtu nebo třetí osobě v souvislosti s tímto příjmem jakékoli protiplnění, jedná se o **ekvivalentní příjem**. Protiplnění může být poskytnuto ve formě peněz, věcí, činnosti či služby, tj. vším co má majetkovou hodnotu, ale vyloučit není možné ani protiplnění spočívající v nekonání či strpění. Konkrétně se může jednat o poskytnutí věci, převod práva, vydání povolení apod. Vždy však jde o protiplnění poskytnuté konkrétní osobě (nejčastěji tomu, od koho příjem plyne, příp. jiné osobě). Pokud příjemce příjmu do veřejného rozpočtu poskytuje za příjem protiplnění neurčitěmu okruhu osob, nejde již o ekvivalentní příjem, ale o příjem neekvivalentní. Příkladem takového neekvivalentního příjmu může být platba daně silniční, ze které je postavena pozemní komunikace. Ekvivalentnost je tudíž nutné chápat vždy ve vztahu ke konkrétní osobě (nejčastěji tomu, od koho příjem do veřejného rozpočtu plyne, příp. třetí osobě).

Na ekvivalentnost příjmu však lze nahlížet i z hlediska **důvodu ekvivalence**. Podle mého názoru by protiplnění u ekvivalentních příjmů mělo být nejčastěji činěno na základě určité právní povinnosti. Tato právní povinnost může vyplývat ze zákona nebo z právních skutečností. Kupříkladu příjem veřejného rozpočtu ve formě správního poplatku je ekvivalentní příjem, jehož protiplnění (např. vydání cestovního pasu) je činěno na základě právní povinnosti stanovené zákonem. Naproti tomu protiplnění v případě kupní smlouvy (např. nemovitá věc) je činěno na základě právní povinnosti, která je obsahem závazkového právního vztahu mezi příjemcem příjmu veřejného rozpočtu a tím, od koho tento příjem plyne. Nelze však vyloučit ani protiplnění, které bude spočívat v realizaci pravomoci. Jako hypotetický příklad by mohlo sloužit udělení ocenění pro dárce vysoké finanční částky ve prospěch veřejného rozpočtu. V takových případech se však dle mého názoru stále bude jednat o neekvivalentní příjem, neboť protiplnění je činěno až sekundárně, nikoliv v přímé souvislosti s přijatým příjmem. V určitých případech tak bude velice složité posoudit, zda určitý příjem je nebo není ekvivalentní.

Dále je nutné se zabývat tím, zda **hodnota protiplnění u ekvivalentního příjmu musí odpovídat hodnotě tohoto příjmu**. V prvé řadě lze konstatovat, že pokud hodnota příjmu odpovídá hodnotě protiplnění, zcela jistě se bude jednat o ekvivalentní příjem. Na druhou stranu při absenci protiplnění se bude zcela jistě jednat o neekvivalentní příjem. Ovšem existuje určitá procentuální hranice, při jejímž překročení se jedná o ekvivalentní příjem a pod níž se jedná o příjem neekvivalentní? Domnívám se, že jednoznačná odpověď na uvedenou otázku neexistuje. Z čistě logického hlediska i v případě protiplnění odpovídajícího hodnotou jen zlomku hodnoty příjmu (např. 1 %) se stále bude jednat o protiplnění. Na druhou stranu lze argumentovat, že v takovém případě se z materiálního hlediska již jedná o neekvivalentní protiplnění, neboť vzájemná hodnota plnění je ve zcela zřejmém nepoměru. Dalším problémem může být nemožnost, příp. obtížnost, určit a vyčíslit hodnotu určitých druhů plnění (např. činnosti či služby). Podle mého názoru příjmy, za které