

OPONENTSKÝ POSUDEK

Jméno diplomanta:	Svoboda Jan
Téma práce:	Rozpočtové určení daní územním samosprávným celkům
Rozsah práce:	134 252 znaků (podle prohlášení)
Datum odevzdání práce:	29. června 2023

1. Aktuálnost (novost) tématu

Diplomant si jako téma své diplomové práce zvolil téma „Rozpočtové určení daní územním samosprávným celkům“, které je z povahy věci na pomezí práva, ekonomie a politiky a v oblasti finančního práva se dotýká daňového a rozpočtového práva.

Neprávní rovina tématu je vysoce aktuální, protože daně v širokém smyslu nejsou samoučelnými opatřeními, ale slouží zejména k umožnění realizace veřejných politik prostřednictvím zajištění potřebných peněžních prostředků. K zajištění těchto požadavků si zákonodárce musí položit nejen otázky co a v jaké míře má být zdaňováno, ale také komu má daňový výnos a v jaké míře plynout, a tedy jaký objem prostředků bude mít příjemce na realizaci svých záměrů.

V právní rovině tématu se v současné době vede odborná diskuse, jakým způsobem má být problematika rozpočtového určení právně uchopena, případně jak rozpočtové určení daní ovlivňuje chování příjemce rozpočtového výnosu (například v oblasti zdanění hazardních her). Téma proto je aktuální i v právní rovině a má potenciál přinést nové užitečné poznatky.

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

Podrobnější aktuální analýza stávající právní úpravy rozpočtového určení daní v tuzemské odborné právní literatuře spíše chybí. V obecné rovině však existuje řada publikací zabývajících se finančním a rozpočtovým právem obecně, které se problematiky rozpočtového určení daní určitým způsobem dotýkají. K dispozici jsou taktéž publikace zejména z ekonomie, podboru veřejných financí. Dále jsou k dispozici statistiky a další data v podobě otevřených dat, případně přístupných skrze žádosti podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím. Vstupních zdrojů by proto měl mít diplomant dostatek. Téma je z důvodu své přesahové povahy náročné na setrvání ryze v právní rovině problému. V té se nabízí zpracování tématu z hlediska hodnotového (axiologického), analytického, komparativního apod.

V práci postrádám formální vyjádření, jaká výzkumná metoda byla použita (za toto vyjádření nepovažuji obecnou tezi o tom, jaké metody by bylo možné použít, uvedené na straně 2, které obsahuje abstrakci, analýzu, dedukci, deskripci či syntézu a vylučuje pouze komparaci) a diplomant si nestanovuje ani výslovně výzkumné otázky (stanoví si pouze cíle práce). Z práce samé však fakticky vyplývá metoda systematické analýzy všech peněžitých plnění daňového charakteru, jejichž výnos plyne do rozpočtů územních samosprávných celků, v rámci které je toto peněžité plnění popsáno a jsou posouzeny jeho vlastnosti ve vztahu k rozpočtovému určení, avšak deskripce převažuje. Práce by měla více akcentovat i jiné metody, než je právě deskripce.

Práce, přestože výslovně uvádí, že se tématu dotýká řada zdrojů z hlediska ekonomického, politického nebo vztahu státu a územní samosprávy (str. 2), dostatek takových zdrojů neuvádí a nevyužívá.

3. Formální a systematické členění práce

Předložená práce je členěna na titulní stranu, prohlášení, poděkování, obsah, 4 kapitoly, závěr, seznam použitých zdrojů a bibliografické údaje v českém a anglickém jazyce.

Z práce je patrná inspirace strukturou publikace BOHÁČ Radim. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN: 978-80-7478-045-5. Tato

inspirace není výslovně přiznána, avšak diplomant s publikací pracuje a uvádí ji v seznamu použitých zdrojů.

V úvodu práce diplomant uvádí cíle práce, bohužel však nezařadil stať věnovanou použité metodologii. Dále zařadil kapitoly věnované teoretickému posouzení relevantních právních institutů následované systematickým rozбором jednotlivých relevantních peněžitých plnění a jejich rozpočtového určení. Poslední kapitola vlastního textu je věnována návrhům *de lege ferenda*. V závěru práce diplomant hodnotí splnění cílů práce a shrnuje poznatky.

4. Vyjádření k práci

Obecně mám připomínku k citacím z odborné literatury. Citované myšlenky uvádí autor publikace či její části, nikoliv publikace sama, v té jsou pouze uvedeny. Z tohoto důvodu není vhodná formulace „publikace X uvádí“ (např. str. 4 a 5), ale bylo by vhodnější dohledat autora dané pasáže textu. V případech, kdy je pak citován v textu konkrétní autor, uvádí se zpravidla bez titulů (tedy „Boháč uvádí“, a nikoliv „prof. Boháč uvádí“). Autor necituje zahraniční práce, avšak na jejich citacích by se odhalilo, že aktuální tituly buď nelze dobře dohledat, nebo se do českého textu nehodí. Není proto projevem neúcty, pokud se vůbec neuvedou.

V **první kapitole** je uveden výsledek rešerše odborných zdrojů věnujících se pojmu rozpočet, daň a územní samosprávný celek. K této kapitole nemám zásadní připomínky, avšak zarazilo mě to, že diplomant bez dalšího komentáře z odborné literatury přejímá vnitřně rozporné tvrzení o tom, že pojem rozpočtová soustava je ekvivalentní pojmu veřejné rozpočty, když jeden pojem je soustavou entit vyjádřených pojmem druhým, aniž by toto vymezení podrobil kritice.

V podkapitole věnované daním autor zaujímá postoj, že by členění daní v širším smyslu mělo opustit pojem „jiné obdobné peněžité plnění“ a daně v širokém smyslu by se spíše měly členit na daně, poplatky, cla a případně i veřejná pojistná. Tento názor lze jistě zaujmout, avšak je třeba je nejen zaujmout, ale také podpořit argumentací a více jej rozvinout. Z hlediska teoretického členění daní není kategorie „jiného obdobného peněžitého plnění“ samostatnou kategorií vedle daně a poplatku. Z hlediska praktického jde o sběrnou kategorii vztahující se k peněžitým plněním daňového charakteru, které zákon označuje nestandardním pojmem. Z teorie tak není třeba je odstraňovat, a patrně tak jde o návrh směřující k praxi, se kterým by bylo možné v obecné rovině souhlasit (byť není jasné, co se rozumí „teoreticky špatně uchopeným peněžitým plněním“, když teorie tato peněžité plnění standardně řadí do správných kategorií podle jejich skutečné povahy, jde tedy spíše o špatně uchopenou praxi?). Také není jasné, zda nové rozčlenění má být v rovině teorie (tedy že by měla teorie finančního práva pracovat s daněmi, poplatky, cly a případně veřejnými pojistnými) nebo praxe (tedy že by jiná peněžité plnění daňového charakteru neměla existovat). Pokud jde o návrh směřující do teorie, nemá v práci vymezen obsah. Pokud jde o návrh směřující do praxe, není v práci popsáno, proč zachovat právě kategorii cla, která v teorii není samostatná (čímž by se navíc zachovalo jedno jiné obdobné peněžité plnění, což by bylo v rozporu s tezí o jejich odstranění). Obdobně to platí o zachování veřejných pojistných.

V **druhé kapitole** autor zaujímá vlastní názor na to, do jaké kategorie vzhledem k teorii konstrukčních prvků lze zařadit rozpočtové určení daně, a řadí je do nové kategorie prvků *sui generis*. Vnímám pozitivně, že diplomant předkládá vlastní vstup do odborné diskuse. Osobně sice nejsem příznivcem kategorie *sui generis*, protože se takto dá vyřadit ze standardních kategorií v zásadě cokoliv, ale budu vycházet z toho, že autor uvádí, že jde o prvek na pomezí hmotného a procesního práva. Autor nediskutuje, jaký důsledek má to, že tento prvek vyřazuje z množiny základních konstrukčních prvků, resp. konstrukčních prvků vůbec. Znamená to, že může existovat daň, která vůbec nemá rozpočtové určení, neboť nejde o základní konstrukční prvek, tedy konstrukční prvek, bez kterého daná daň nemůže existovat? Diplomant uvádí, že daň je z definice příjmem veřejného rozpočtu, avšak neuvádí jakého, pokud by rozpočtové určení nebylo definováno vůbec, a to ani na úrovni rozpočtových pravidel. Nejde o ryze teoretický stav,

protože se oponent práce s takovými peněžitými plněními setkává v neúplně pojatých návrzích právních předpisů [naštěstí zpravidla následně opravených], které zakotvují peněžité plnění daňového charakteru, jejichž hlavním cílem není naplnit peněžními prostředky určitý fond, ale jejichž cílem je naopak peněžní prostředky odněkud „odčerpat“, například v rámci ekonomických nástrojů ochrany životního prostředí.

Dále není diskutována otázka, do jaké míry vůbec musí rozpočtové určení daně upravovat právo, a pokud ano, zda musí být upraven právním předpisem alespoň o síle zákona, nebo může být upraven právním předpisem slabší síly.

Jakkoliv jde tedy o návrh zajímavý a podnětný, není v práci dostatečně uchopen.

V této kapitole by také bylo vhodné diskutovat právní otázku vztahu příjemce výnosu daně a subjektu daně. V praxi se často objevuje požadavek na to, aby příjemce výnosu měl adresné informace o tom, jak konkrétní daňové subjekty plní své daňové povinnosti, což je zásadní právní i hodnotovou otázkou v oblasti správy daní. Stejně tak by v této kapitole bylo vhodné řešit otázku právních vztahů vznikajících při zpětném toku financí, tedy v situaci, kdy výše vratitelných přeplatků na dani převyšuje výnos daně.

Třetí kapitolu považuji za stěžejní část práce. Jsou v ní popsány a stručně analyzovány jednotlivé daňové příjmy obcí a krajů a jednotlivé mechanismy rozdělení výnosu daně. Kapitola je však bohužel převážně popisná. V této kapitole proto postrádám rozbor rozpočtového určení dílčí daně z technických her, které je specifické tím, že jeho výši může obec ovlivnit svou normotvorbou, přičemž o výši daňového výnosu *de facto* soutěží s ostatními obcemi. Stejně tak v kapitole nejsou rozebrány motivace pro konstrukci rozpočtového určení jednotlivých peněžitých plnění, resp. jejich skupin.

Ve **čtvrté kapitole** je pak prezentován návrh diplomanta *de lege ferenda* ve vztahu k optimálnímu rozdělení výnosu (patrně) všech sdílených daní. Tuto kapitolu považuji za nejslabší část práce, protože je v ní model představen bez jakékoli bližší argumentace (s výjimkou akcentu na jednoduchost), proč by mělo jít o model optimální či alespoň vhodný. Podle tohoto modelu by měl rozpočtový výnos být přímo závislý na počtu obyvatel, rozloze obce a kategorii obce. Zatímco první dvě veličiny jsou kvantitativní (čili dává smysl je zahrnout ve výpočtu), poslední jmenovaná je veličinou kvalitativní, v rámci které jsou jednotlivým kategoriím obcí arbitrárně přiřazeny hodnoty koeficientů, což se bez bližšího komentáře nejeví jako korektní. Lze však ocenit, že každé obci se takto dá přiřadit nějaký podíl a součet všech podílů dává dohromady 100 %, a tedy by tento mechanismus v praxi fungoval. Jaké by měl dopady se však v práci dočíst nelze. To je do značné míry pochopitelné, protože nejde vůbec o téma právní, ale ekonomické. Není sice vyloučeno, aby podobná úvaha byla v práci přesahového typu obsažena, ale když už se tak stane, měla by být pojata v potřebném rozsahu, zejména by mělo být diskutováno, jaké má tento model výhody oproti stávajícímu modelu rozdělení daňového výnosu, a jaké má naopak slabiny. V současné podobě by však bylo lepší kapitolu vůbec do práce nezařazovat. Spíše ekonomické úvahy jsou pak základem také druhé podkapitoly čtvrté kapitoly.

I přes výhrady k hloubce zpracování třetí kapitoly a k obsahu kapitoly čtvrté lze **celkově** shrnout, že se diplomant zabýval problematikou komplexně a pojal ji v její celkové šíři, byť se ji bohužel nepodařilo pojmout i v potřebné hloubce. S ohledem na uvedené výhrady nelze ryze na základě předložené práce navrhnout hodnocení stupněm výborně, a proto ji hodnotím jako **velmi dobrou**, avšak není vyloučeno, aby při ústní obhajobě diplomant na základě zodpovězených otázek byl hodnocen stupněm výborně.

5. Kritéria hodnocení práce

Splnění cíle práce	Z hlediska vytyčených cílů mám za to, že diplomant nesplnil dostatečně cíl spočívající v návrhu řešení <i>de lege</i>
--------------------	---

	<p><i>ferenda</i>. Práce sice obsahuje návrh v kapitole č. 4, avšak ten je prezentován bez jakékoliv argumentace vhodnosti, odklonu od současného stavu apod. V tomto směru jde o návrh nanejvýš polovičatý – je prezentováno řešení, které však není podloženo argumenty (alespoň tyto argumenty nejsou prezentovány v práci). Zbylé cíle jsou splněny dostatečně na úrovni toho, že jsou řešeny v diplomové práci.</p>
Samostatnost při zpracování tématu včetně zhodnocení práce z hlediska plagiátorství	<p>Z pozice oponenta lze konstatovat pouze to, že pokud práce vznikla bez přispění jiných osob (jak vyplývá z prohlášení v úvodu práce), prokazuje, že je diplomant schopen v dostatečné míře zpracovat zadané téma v odborně přijatelné kvalitě.</p> <p>Podle údajů z antiplagiátorského systému, jehož výstup je uveden ve studijním informačním systému, práce nemá významnou podobnost s jinou prací zařazenou do databáze tohoto systému.</p> <p>Pokud jde o strukturu práce, vykazuje známky silné inspirace habilitační prací vedoucího práce, prof. Boháče. S ohledem na to, že je tato práce (resp. její publikovaná podoba) citována v použitých zdrojích, nepovažuji tuto výslovně nepřiznanou inspiraci za zásadní problém.</p>
Logická stavba práce	<p>Celková stavba práce je dobrá a logická. Absence výslovně vymezených výzkumných otázek a jasně sledované metodologie však zejména v teoretické části práce vede na mnoha místech k otázce, proč je určitý fakt uváděn a rozebírán v dané souvislosti (např. pojednání o daňové soustavě na str. 9 bez vazby na další nebo předcházející text, apod.).</p>
Práce se zdroji (využití cizojazyčných zdrojů) včetně citací	<p>V diplomové práci jsou používány odborné právní monografie věnované zejména finančnímu a zvláště rozpočtovému právu. S ohledem na to, že je téma přesahové do jiných oborů, a s ohledem na to, že v oboru práva chybí podrobné publikace věnující se aspektům rozpočtového určení daní, měla by práce obsahovat také zdroje z oblasti ekonomie (o kterých sám diplomant uvádí, že jich je dostatek). Z těch jsou však citovány pouze základní tuzemské monografie věnující se oblasti veřejných financí.</p> <p>Zahraniční literatura (včetně slovenské) v seznamu zdrojů absentuje, přestože alespoň v oblasti přesahů do jiných oborů by byla na místě.</p> <p>Autor ve větší míře používá zdroje neakademické povahy. Použité citace odpovídají normě ČSN ISO 690.</p>
Hloubka provedené analýzy (ve vztahu k tématu)	<p>Diplomová práce postihuje všechna relevantní peněžitá plnění a popisuje jejich vlastnosti. Diplomant však v diplomové práci málokdy opouští rovinu popisu daného</p>

	<p>jevu. Jednotlivá témata by si zasloužila syntézu získaných poznatků.</p> <p>Autor na řadě míst práce zaujímá vlastní názor, což je žádoucí, avšak neuvádí na jeho podporu zpravidla žádné argumenty (např. kritéria pro výpočet na str. 15 nebo povaha rozpočtového určení na str. 17). V případě návrhů na změnu nejen že neuvádí podpůrné argumenty, ale ani neuvádí, proč je jeho návrh vhodnější než stávající stav (např. návrh na dělení daní na str. 7 nebo návrh <i>de lege ferenda</i> v kapitole 4).</p>
Úprava práce (text, grafy, tabulky)	Úprava práce je vyhovující.
Jazyková a stylistická úroveň	<p>V diplomové práci se sice vyskytují ojedinělé chyby či překlepy (např. přebývající mezera ve slově „zato“ na str. 54), avšak jinak se práce jeví jako bezvadná.</p> <p>Po jazykové stránce nemám k předložené diplomové práci výhrady.</p>

6. Připomínky a otázky k zodpovězení při obhajobě

Při ústní obhajobě by diplomant měl zodpovědět tyto otázky:

- Jaké právní a jiné následky má zařazení rozpočtového určení daně mezi prvky daně *sui generis* na pomezí hmotného a procesního práva? Lze z právního hlediska zvést peněžité plnění daňového charakteru (neoznačené jako daň), jež by nemělo vymezeno rozpočet, do nějž plyne výnos?
- Jaká práva a povinnosti vznikají jednotlivým dotčeným subjektům, pokud výnos daně nepostačuje na vrácení vratitelného přeplatku, a jaký se při tom uplatní postup? Lze řešit situaci, kdy by příjemce výnosu nebyl schopen v praxi tento postup administrativně zabezpečit v případě vrácení většího objemu vratitelných přeplatků?

Doporučení/nedoporučení práce k obhajobě	Doporučuji diplomovou práci k obhajobě.
Navržený klasifikační stupeň	Velmi dobře – případně s ohledem na výsledek ústní obhajoby výborně.

V Praze dne 29. srpna 2023

JUDr. Mgr. Michal Tuláček, Ph.D.
oponent diplomové práce