Jak ESG pravidla a udržitelnost formují veřejné finance a daně?[1]

How do ESG rules and sustainability shaped public budgets and taxes?

prof. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.[2], Mgr. Bc. Petra Kerndlová[3]

Abstract

In recent years, ESG criteria and sustainability principles have expanded beyond the private sector to increasingly influence public finance legislation. International frameworks such as the UN 2030 Agenda, the Paris Agreement, and the European Green Deal establish specific requirements for national tax and budget systems. This article examines how ESG criteria and sustainability principles are incorporated into Czech budgetary and tax law, analysing their influence on the frameworks. Using primarily analytical methodology, the research identifies requirements for tax legislation derived from strategic documents and evaluates their implementation in the Czech legal system. The findings reveal that while ESG and sustainability principles are present in Czech budgetary and tax law, their incorporation into specific legal norms remains insufficient. Several recommendations are proposed, including: inclusion of information about whether any revenues are collected or expenditures allocated in connection with sustainable development or fulfilment of ESG criteria in state budget acts, implementation of the revised Energy Taxation Directive and VAT code amendments to favour renewable energy sources.

Klíčová slova: veřejné rozpočty, daně, udržitelnost, ESG regulace

Keywords: public budgets, taxes, sustainability, ESG regulation

[1] Tento text vznikl v rámci projektu „Zelené dovednosti na UK“, reg. číslo NPO_UK_MSMT-2114/2024-4.

[2] Autor působí jako vedoucí katedry na katedře finančního práva a finanční vědy Právnické fakulty Univerzity Karlovy. ORCID: 0000-0003-4496-4699.

[3] Autorka působí jako interní doktorandka na katedře finančního práva a finanční vědy Právnické fakulty Univerzity Karlovy. ORCID: 0000-0001-9167-5860.

Úvod

V posledních letech dochází k výraznému posunu v oblasti regulace, kdy se do popředí dostávají otázky environmentální udržitelnosti, sociální odpovědnosti a řádné správy (ESG). Fenomén ESG a koncept trvale udržitelného rozvoje již nejsou pouze doménou soukromého sektoru či investičních strategií, ale stále výrazněji pronikají i do oblasti veřejného práva. Tento článek se zaměřuje konkrétně na oblast práva rozpočtového a daňového.

ESG kritéria i princip udržitelného rozvoje jsou dnes zakotveny v řadě mezinárodních dokumentů a strategií, od Agendy OSN pro udržitelný rozvoj 2030 přes Pařížskou dohodu až po Zelenou dohodu pro Evropu. Tyto dokumenty nejenže stanovují obecné cíle v oblasti udržitelného rozvoje, ale také formulují určité požadavky na daňové a rozpočtové systémy jednotlivých států. Jedná se například o požadavky na reformu zdanění energií, revizi sazeb DPH, zavedení uhlíkového vyrovnání na hranicích (CBAM) či vytvoření Sociálního klimatického fondu.

Česká republika se jako členský stát EU a OSN zavázala k implementaci těchto principů do svého právního řádu. Vzniká tak otázka, do jaké míry současné rozpočtové a daňové právo České republiky reflektuje tyto závazky a jakým způsobem se principy ESG kritérií a udržitelnosti promítají do právního řádu.

Cílem tohoto článku je zhodnotit, zda a jakým způsobem se v rozpočtovém a daňovém právu České republiky zohledňuje fenomén ESG a udržitelného rozvoje. Článek se dále zaměřuje na analýzu vlivu těchto principů na formování právní úpravy veřejných rozpočtů a daní v České republice. Vzhledem k rozsahu problematiky si článek neklade za cíl podat podrobnou analýzu veškerých institutů rozpočtového a daňového práva, které s kritérii ESG a udržitelným rozvojem souvisí. Zaměřuje se spíše na posouzení stávající české právní úpravy ve světle cílů identifikovaných ve výše uvedených klíčových strategických dokumentech. Článek se tedy primárně nezabývá nástroji, které mohou být ovlivněny principy ESG a udržitelného rozvoje, avšak nejsou uvedeny a zdůrazněny v těchto klíčových strategických dokumentech.

Z hlediska metodologického přístupu článek používá převážně analytickou, normativní a deskriptivní metodu, přičemž postupuje ve čtyřech hlavních krocích vedoucích k naplnění cíle článku vymezeného v předchozím odstavci. V prvním kroku, kterému je věnována převážně kapitola 1.1, je provedena analýza teoretických východisek konceptu ESG a udržitelného rozvoje a jejich vztahu k rozpočtovému a daňovému právu. Ve druhém kroku je proveden deskriptivní přehled klíčových strategických dokumentů na úrovni Evropské unie i České

republiky, z nichž jsou identifikovány konkrétní požadavky na veřejné rozpočty a daně, což obsahuje zejména kapitola 1.3. Ve druhé části článku je normativní metodou posouzen soulad těchto požadavků s aktuální českou právní úpravou v oblasti veřejných rozpočtů a daní, což představuje třetí krok. V posledním čtvrtém kroku je využita metoda syntézy při formulaci závěrů a doporučení pro budoucí legislativní vývoj.

Význam zkoumané problematiky spočívá především v tom, že veřejné rozpočty a daně představují klíčové nástroje, jimiž může stát ovlivňovat chování ekonomických subjektů a dosahovat cílů v oblasti udržitelného rozvoje. Správně nastavený daňový a rozpočtový systém může významně přispět k naplňování environmentálních, sociálních i ekonomických aspektů udržitelnosti. Naopak nesprávně nastavený systém může vytvářet překážky pro udržitelný rozvoj a vést ke zhoršení životního prostředí, prohlubování sociálních nerovností či ohrožení ekonomické stability.

1. Role veřejných rozpočtů a daní v kontextu ESG pravidel a udržitelného rozvoje

1.1. O co jde, když se řekne ESG a udržitelnost

Ačkoliv se může zdát, že jsou pojmy ESG a udržitelnost pouze *buzz-words* v evropských sociálně liberálních kruzích, není tomu tak. První významný pokus o vymezení pojmu trvalé udržitelnosti lze nalézt již v osmdesátých letech 20. století ve zprávě vydané Světovou komisí OSN pro životní prostředí a rozvoj, která jej definuje jako takový druh rozvoje umožňující naplňovat potřeby současné generace a zároveň neomezuje schopnost budoucích generací naplňovat potřeby své.[4] Základ myšlenky ESG byl položen o něco později ve zprávě z roku 2004 trefně nazvané „*Kdo se stará, vítězí*" *(Who Cares Wins)*[5], kde je uvedeno, že zohlednění environmentálních ("E"), sociálních ("S") a corporate governance ("G") faktorů v investičním rozhodování může přispět k dlouhodobějšímu a stabilnějšímu finančnímu růstu. Tato zpráva neuvádí konkrétní nástroje, jak udržitelného financování dosáhnout, avšak vznáší na zákonodárce požadavek, aby právní předpisy byly předvídatelné a transparentní s minimálními požadavky na zveřejňování ESG informací, s tím že konkrétní standardy by měly vznikat na základě tržně řízených dobrovolných iniciativ. Dnes už víme, že se tento cíl minimalistické regulace nezdařil zcela naplnit. Myšlenka udržitelného rozvoje a financování udržitelnosti byly

[4] *Naše společná budoucnost: Světová komise pro životní prostředí a rozvoj*. Praha: Academia, 1991.
[5] UNITED NATIONS. Who Cares Wins: Connecting Financial Markets to a Changing World. In: *unglobalcompact.org* [online]. New York: United Nations, 2004 [cit. 2025-03-22]. Dostupné z: https://www.unglobalcompact.org/docs/issues_doc/Financial_markets/who_cares_who_wins.pdf.

dále konkretizovány několika iniciativami od Agendy OSN pro udržitelný rozvoj 2030[6], Pařížské dohody[7], Akční plán: Financování udržitelného růstu[8], Zelené dohody pro Evropu[9] až po balíček opatření Fit for 55[10], který představila Evropská komise v roce 2021. Nicméně regulace financování udržitelnosti na úrovni EU stojí na třech základních pilířích, a to taxonomii EU, povinném režimu zveřejňování informací a souboru investičních nástrojů. Ke všem těmto pilířům byla postupně přijata řada legislativních opatření, která výrazně zatížila jejich adresáty a odstartovala vlnu zájmu o ESG, kdy se touto tématikou začali zabývat a vyjadřovat se k ní téměř všichni.

V kontextu výše uvedených dokumentů lze udržitelný rozvoj charakterizovat jako takový druh rozvoje, který se zároveň snaží odstranit nebo zmírnit negativní projevy dosavadního způsobu vývoje lidské společnosti. Aby se jednalo o rozvoj udržitelný musí současně splňovat tři pilíře, a to enviromentální, sociální a ekonomický.[11] Toto se do značné míry prolíná s kritérii, které jsou relevantní pro ESG hodnocení, tedy kritérium ”E“ zaměřující se na ochranu životního prostřední, ”S“ zaměřující se na sociální odpovědnost a ”G“ zaměřující se na corporate governance (resp. vedení společností). Někteří autoři[12,13] si kladou otázku, zda by neměl být přidán čtvrtý parametr “T” zaměřující se na spravedlivé zdanění, neboť současné ESG hodnocení tento klíčový aspekt udržitelnosti ignoruje. Agresivní daňové plánování totiž oslabuje veřejné finance zejména pak tím, že narušuje schopnost státu financovat potřebné

[6] UNITED NATIONS. Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development. In: *sdgs.un.org* [online]. 25. 9. 2015 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://sdgs.un.org/2030agenda.
[7] UNITED NATIONS. Paris Agreement. In: *unfccc.int* [online]. Paris: United Nations, 2015 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://unfccc.int/process-and-meetings/the-paris-agreement/the-paris-agreement.
[8] EVROPSKÁ KOMISE. Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Evropské radě, Radě, Evropské centrální bance, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů: Akční plán: Financování udržitelného růstu. In: *eur-lex.europa.eu* [online]. 8. března 2018 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:52018DC0097.
[9] EVROPSKÁ KOMISE. Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Evropské radě, Radě, Evropské centrální bance, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů: Zelená dohoda pro Evropu. In: *eur-lex.europa.eu* [online]. 11. prosince 2019 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:52019DC0640.
[10] EVROPSKÁ KOMISE. Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Evropské radě, Radě, Evropské centrální bance, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů: „Fit for 55": plnění klimatického cíle EU pro rok 2030 na cestě ke klimatické neutralitě. In: *eur-lex.europa.eu* [online]. 14. července 2021 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/cs/TXT/?uri=CELEX%3A52021DC0550.
[11] MINISTERSTVO ŽIVOTNÍHO PROSTŘEDÍ. Udržitelný rozvoj. In: *mzp.gov.cz* [online]. [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://mzp.gov.cz/cz/agenda/udrzitelny-rozvoj.
[12] CHAIM, D. A. – PARCHOMOVSKY, G. The Missing "T" in ESG. *Vanderbilt Law Review* [online]. April 2024, vol. 77, no. 3 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://scholarship.law.vanderbilt.edu/vlr/vol77/iss3/3/.
[13] KOUKOULIOTI, V. T for Taxation: the fourth pillar in the ESG framework. *eJournal of Tax Research* [online]. 2024, vol. 22, no. 3, pp. 420-443 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.5160414.

projekty. Dokonce byl v některých studiích[14,15] identifikován paradox, kdy firmy, jejichž reputační riziko v oblasti ESG se zvýšilo, platí více daní, a že dokonce může existovat negativní korelace mezi vyhýbání se daňovým povinnostem a výši ESG hodnocení. Zvýšení transparentnosti při zveřejňování daňových údajů by mělo zabránit greenwashingu a zároveň umožnit lepší hodnocení daňové politiky firem, což pomůže zajistit, že investice do nich jsou skutečně udržitelné. V kontextu diskuse o přidání čtvrtého parametru ”T” je možné uvažovat o dalším parametru, a to ”F”, případně ”B” znamenající potřebu udržitelný rozvoj financovat, a to zejména prostřednictvím rozpočtů, ať už soukromých nebo zvláště veřejných. Bez zajištění dostatečných peněžních prostředků totiž není možné realizovat jakoukoli politiku ani politiku udržitelného rozvoje. Případně se dá hovořit o tom, že kritéria ESG lze realizovat pouze v kontextu kritérií FBT, tj. ”F” jako financování, ”B” jako rozpočtování a ”T” jako zdanění.

Na konci minulého roku nastal zásadní zlom – prezidentem USA byl zvolen Donald Trump, jehož postoje výrazně nepodporují ESG iniciativy ani udržitelný rozvoj jako takový. Trump hned první den své administrativy odstoupil od Pařížské dohody a dále mimo jiné zastavil výplatu prostředků podle Inflation Reduction Act, který mimo jiné umožňoval investorům získat dotace na podporu čisté energie[16]. V důsledku anti-ESG sentimentu také řada bank a investičních fondů přestala veřejně mluvit o ESG záležitostech[17] a některé společnosti zcela zrušili svoje interní ESG programy. I v Evropě postupně sílí negativní ohlasy, zejména však v důsledku přehnané regulace tohoto odvětví. Na tento sentiment reagovala Evropská komise, které na konci února 2025 představila legislativní balíček ”Omnibus”[18], jehož cílem je zjednodušení ESG pravidel a posílení konkurenceschopnosti.

Celosvětově koordinovaný přístup je klíčový pro naplnění cílů ESG a dosažení trvalé udržitelnosti, a bez účasti USA či dokonce Evropské unie jako celku by tato myšlenka

[14] OKUYAMA, A. – TSUGAWA, S. – MATSUNAGA, CH. – MANAGI, S. Companies adjust tax payments to offset changes in publicly perceived impact on environment, social, and governance factors. *Humanities and Social Sciences Communications* [online]. 2025, vol. 12 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://doi.org/10.1057/s41599-024-04199-4.
[15] CHAIM, D. A. – PARCHOMOVSKY, G., *c.d.*
[16] KRÝŽOVÁ, Sofie. Trump zastavil peníze z Bidenova klimatického zákona. Firmám z něj šly miliardy. In: *seznamzpravy.cz* [online]. 21. 1. 2025 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://www.seznamzpravy.cz/clanek/ekonomika-finance-trump-zastavil-penize-z-bidenova-klimatickeho-zakona-firmam-z-nej-sly-miliardy-268509.
[17] KISHAN, S. – BROGGER, T. H. Why ESG Faces Backlash and Its Future Under Trump 2.0. In: *bloomberg.com* [online]. 4. 2. 2025 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://www.bloomberg.com/news/articles/2025-03-03/why-esg-faces-backlash-under-trump-2-0.
[18] EVROPSKÁ KOMISE. Proposal for Directive of the European Parliament and of the Council amending Directives 2006/43/EC, 2013/34/EU, (EU) 2022/2464 and (EU) 2024/1760 as regards certain corporate sustainability reporting and due diligence requirements. In: *eur-lex.europa.eu* [online]. 26. 2. 2025 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52025PC0081.

postrádala smysl. Vzhledem k tomu, že cílem tohoto článku je analyzovat, jak rozpočtové a daňové právo reflektuje fenomény ESG a udržitelného rozvoje a jaký dopad to má na rozpočtové a daňové právo, nebudeme se touto širší problematikou dále zabývat.

1.2. Veřejné rozpočty a daně jako nástroj regulace

Veřejné rozpočty jsou důležitým nástrojem veřejné moci pro financování jejích potřeb a úkolů[19]. Mezi veřejné rozpočty se řadí státní rozpočet, místní rozpočty, rozpočty ostatních veřejnoprávních osob a jiných jednotek a rozpočty nebo jejich části soukromoprávních osob a jiných jednotek vykonávajících veřejnou správu[20]. Veřejné rozpočty plní několik funkcí, a to funkci alokační, funkci redistribuční a funkci stabilizační[21]. Podstatou alokační funkce je zabezpečování a financování různých veřejných statků, redistribuční funkce se pojí s nenávratným přerozdělováním hrubého domácího produktu přes veřejné rozpočty a stabilizační funkce se projevuje zásahy státu do ekonomiky[22].

Prostřednictvím veřejných rozpočtů tak lze redistribuovat peněžní prostředky a umisťovat je tam, kde je to ze strany veřejné moci žádoucí. V tomto ohledu mohou veřejné rozpočty plnit důležitý nástroj udržitelného rozvoje, protože mohou korigovat čistě tržní chování ekonomiky s cílem zohlednění kritérií ESG a udržitelného rozvoje.

Daně, které jsou předmětem daňového práva, plní několik funkcí, a to funkce fiskální, alokační, redistribuční, stabilizační a regulační[23,24]. Je patrné, že funkce veřejných rozpočtů a daní, se překrývají, což je logické, neboť rozpočty a daně jsou velmi blízké instituty veřejných financí. Primární funkcí daní je funkce fiskální čili získání příjmů do veřejných rozpočtů, aby bylo možné financovat veřejné výdaje. Funkce alokační směřuje k vyrovnání neefektivity trhu a tržních selhání, funkce redistribuční k dosažení jisté míry sociální spravedlnosti a funkce stabilizační ke zmírňování ekonomických cyklů. Poslední z funkcí, funkce regulační sleduje ovlivnění chování subjektů, a to formou pozitivních daňových stimulů (slev na dani, daňové uznatelnosti nákladů, odpočtů od základu daně atd.) či negativní daňových stimulů (vyšší sazba daně, neuznatelnost nákladů atd.). Pozitivní i negativní daňové stimuly se projevují zejména prostřednictvím zavedení nových konstrukčních prvků či úpravy ostatní konstrukčních prvků daně a váží se obvykle na jeden nebo více základních konstrukčních prvků. K subjektu nebo

[19] PEKOVÁ, J. *Veřejné finance: úvod do problematiky*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2008, s. 98.
[20] KARFÍKOVÁ, M. a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 128.
[21] PEKOVÁ, J. – PILNÝ, J. – JETMAR, M. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru.* 3. přepracované vydání. Praha: ASPI, 2008, s. 220.
[22] Tamtéž, s. 202–221.
[23] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018, s. 19.
[24] KARFÍKOVÁ, M. a kol., *c.d.*, s. 150.

předmětu daně se váže osvobození, k základu daně odpočty nebo odčitatelné položky od základu, k sazbě daně její zvýšení nebo snížení, k samotnému výpočtu daně pak slevy na dani nebo daňové bonusy.

Je zcela přirozené, že chování subjektů je zásadně ovlivněno pozitivními či negativními stimuly. Nikdo nechce dobrovolně platit více daní, než nutně musí, nicméně to, jakou výši daní platí, by mělo být v korelaci s tím, jaké stát poskytuje veřejné statky a služby. Této skutečnosti velmi často zákonodárce využívá a přidává do daňové legislativy různé výjimky nebo jiné nástroje, jejichž účelem je primárně regulace chování subjektů, a nikoliv ostatní funkce daní. Je zcela klíčové si uvědomit, že funkce regulační může (ale nemusí) být zcela v rozporu s ostatními funkcemi, zejména pak fiskální.[25] Díky tomuto jsou daně jedním z klíčových nástrojů, jak je možné nepřímo ovlivnit chování subjektů. Toto je jeden z důvodů proč by daně měly být jedním z klíčových nástrojů při prosazování politiky ESG a udržitelného rozvoje.

Ačkoliv jsou daně velmi účinným nástrojem ovlivnění chování subjektů (jak je uvedeno výše), v klíčových strategických dokumentech k udržitelnosti se ve srovnání s veřejnými rozpočty objevují méně často i s ohledem na strategickou povahu těchto dokumentů mají navrhované koncepty spíše rámcový charakter a nejedná se tedy o konkrétní návrhy. Konkrétní koncepty, které jsou v těchto dokumentech obsaženy, jsou podrobněji rozebrány v následující části.

1.3. Veřejné rozpočty a daně jako nástroj pro dosažení udržitelného rozvoje

Zatímco ve zprávě Who Cares Wins[26] se objevuje pouze obecný požadavek na transparentnost a předvídatelnost právních předpisů, Agenda OSN pro udržitelný rozvoj 2030[27] obsahuje doporučení na restrukturalizaci daňových systémů s ohledem na enviromentální dopady fosilních paliv. V rámci Agendy 2030 OSN - Cíle udržitelného rozvoje je vypracován Strategický rámec České republiky 2030 s výhledem do roku 2050[28], v němž je v rámci vize Česká republika v roce 2030 uvedeno, že „*Česká republika má udržitelný demografický vývoj, udržitelné veřejné finance a hospodaří s dlouhodobě vyrovnanými rozpočty*“. Dále je uvedeno, že veřejné rozpočty mají sloužit jako nástroj dlouhodobých priorit, což se konkrétněji projevuje jak v oblasti příjmů (tedy daní), tak i výdajů (zejména pak dotací). Ve vztahu k daním a daňové politice toto znamená, že 1) daňové příjmy mají mít udržitelnou strukturu z hlediska sociálního,

[25] AVI-YONAH, R. S. The Three Goals of Taxation. *Tax Law Review* [online]. 2006, vol. 60, no. 1 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.796776.
[26] UNITED NATIONS, *Who Cares Wins: Connecting Financial Markets to a Changing World*.
[27] UNITED NATIONS, *Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development*.
[28] MINISTERSTVO ŽIVOTNÍHO PROSTŘEDÍ. Aktualizovaný strategický rámec Česká republika 2030 s výhledem do roku 2050. In: *cr2030.cz* [online]. 2024 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://www.cr2030.cz/system/files/2024-12/CR-2030-s-vyhledem-do-2050_0.pdf.

hospodářského a administrativního, 2) daně by měly vést ke snižování emisí skleníkových plynů a motivovat soukromý sektor k podpoře investic do udržitelných a inovativních řešení, a 3) nastavení daňové politiky má podporovat nízkou sociální nerovnost a udržet silnou střední třídu.

Zelená dohoda pro Evropu[29] obsahuje jednu část zaměřující se na ekologizaci vnitrostátních rozpočtů, v rámci které by mělo dojít k přijetí daňové reformy podporující hospodářský růst a zároveň odolnost vůči klimatickým šokům a vedoucí ke spravedlivější společnosti; vedle opatření navržených jako součást balíčku Fit for 55 Zelená dohoda navrhuje úpravu sazeb DPH tak, aby mohly odrážet cíle v enviromentální oblasti. Balíček legislativních opatření Fit for 55[30], který realizuje Zelenou dohodu pro Evropu, navrhuje revizi systému obchodování s emisními povolenkami, zavedení mechanismu uhlíkového vyrovnání na hranicích (CBAM), revizi směrnice o zdanění energií[31] spočívající ve zvýhodnění čisté energie a odstranění výjimek pro znečišťující paliva a harmonizovat minimální sazby daně či vytvoření Sociálního klimatického fondu. Odpovědí na otázku, zda a do jaké míry se výše uvedené cíle regulace aplikují v současném právním rámci, se bude zabývat následující část článku.

V souvislosti s regulací enviromentální otázek je třeba zmínit i tzv. zelený paradox, což je ekonomická teorie formulovaná německým ekonomem Hansem-Wernerem Sinnem v knize The Green Paradox: A Supply-Side Approach to Global Warming[32]. Podstata zeleného paradoxu spočívá v tom, že v důsledku přísnější enviromentální regulace dochází k dočasnému zvýšení emisí, a tedy akceleraci globálního oteplování. Například, pokud by bylo oznámeno, že bude v následujícím roce zavedena uhlíková daň, došlo by ke krátkodobému poklesu ceny fosilních paliv, protože by producenti chtěli tato fosilní paliva vytěžit a prodat ještě před zavedením daně. Firmy tedy začnou fosilní paliva o to více nakupovat, čímž dojde k nárůstu emisí. Toto rozhodně není žádoucí. Sinn argumentuje, že je třeba aby nedocházelo k regulaci pouze na straně poptávky (zavedení daně atd.), ale i na straně nabídky (mezinárodní dohody o snížení produkce atd.). Dalším způsobem, jak se vyhnout zelenému paradoxu je okamžité zavedení legislativních změn bez jejich předchozího oznámení. Bylo totiž zjištěno, že trhy

[29] EVROPSKÁ KOMISE. *Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Evropské radě, Radě, Evropské centrální bance, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů: Zelená dohoda pro Evropu.*
[30] EVROPSKÁ KOMISE. *Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Evropské radě, Radě, Evropské centrální bance, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů: „Fit for 55": plnění klimatického cíle EU pro rok 2030 na cestě ke klimatické neutralitě*.
[31] Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. 10. 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.
[32] SINN, H.-W. *The Green Paradox: A Supply-Side Approach to Global Warming*. Cambridge, MA: MIT Press, 2012.

reagují na informace o pravděpodobnosti přijetí zákona, a nikoliv až na jeho schválení.[33] Nicméně tento způsob řešení je značně nepravděpodobný s ohledem na pravidla legislativního procesu. Každopádně možnost vzniku zeleného paradoxu je něco, co by měl zákonodárce uvažovat před navržením nových opatření v enviromentální oblasti[34] a společně s opatřeními na straně poptávky regulovat i stranu nabídky.

2. Dosažení udržitelného rozvoje prostřednictvím veřejných rozpočtů a daní v kontextu České republiky

2.1. Veřejné rozpočty

Vztah udržitelného rozvoje a veřejných rozpočtů má dvě roviny. Tou první je rovina, kterou je možné označit jako obecnou. Z klíčových strategických dokumentů zmíněných výše vyplývá, že cílem České republiky je mít udržitelné veřejné finance a hospodařit s dlouhodobě vyrovnanými rozpočty. Naplňování tohoto cíle by jistě přispělo k udržitelnému rozvoji a naplňování kritérií ESG. Veřejné finance, které nejsou udržitelné, a dlouhodobě nevyrovnané rozpočty nemohou být dobrým nástrojem udržitelného rozvoje a naplňování kritérií ESG. Je však možné veřejné finance v České republice označit za udržitelné a veřejné rozpočty za dlouhodobě vyrovnané?

Relevantním zdrojem o stavu veřejných financí a vyrovnanosti veřejných rozpočtů v České republice jsou zprávy a informace Národní rozpočtové rady, která je nezávislým odborným orgánem, jehož *„hlavním posláním je vyhodnocovat, zda stát a další veřejné instituce dodržují pravidla rozpočtové odpovědnosti daná zákonem“*[35]. Podle Národní rozpočtové rady činil veřejný dluh České republiky k prosinci 2023 42,4 % HDP (cca 3 234 mld. Kč) a saldo hospodaření veřejných rozpočtů dosáhlo ke stejnému datu -3,8 % HDP (cca 288 mld. Kč).

Národní rozpočtová rada zpracovává každoročně Zprávu Národní rozpočtové rady o dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí. Ve zprávě za rok 2024 konstatuje, že *„pokud loňská Zpráva o dlouhodobé udržitelnosti konstatovala, že veřejné finance se nacházejí na pomyslné*

[33] NORMAN, M. A. – SCHLENKER, W. Empirical Test of the Green Paradox for Climate Legislation. *NBER Working Paper Series* [online]. May 2024, no. 32405 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://www.nber.org/papers/w32405.
[34] JENSEN, S. – MOHLIN, K., PITTEL, K. – STERNER, T. An Introduction to the Green Paradox: The Unintended Consequences of Climate Policies. *Review of Enviromental Economics and Policy* [online]. 2015, vol. 9, no. 2 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://www.journals.uchicago.edu/doi/full/10.1093/reep/rev010.
[35] NÁRODNÍ ROZPOČTOVÁ RADA. Střežíme veřejné finance. In: *rozpoctovarada.cz* [online]. [cit. 2025-03-29]. Dostupné na: https://www.rozpoctovarada.cz/.

křižovatce mezi dlouhodobou neudržitelností a návratem k uměřenému fiskálnímu hospodaření typickému pro ČR do příchodu pandemie COVID-19, lze v letošním roce ve střednědobé i dlouhodobé perspektivě spatřit první náznaky naděje na postupné zlepšování strukturální fiskální nerovnováhy". Je tak patrné, že Národní rozpočtová rada je mírně optimistická, nicméně je třeba vidět, že hospodaření státního rozpočtu je stále deficitní a v případě příchodu další krize se mohou veřejné finance propadnout zpět do zásadní fiskální nerovnováhy. Ostatně i sama Národní rozpočtová rada uvádí, že na úrovni strukturálního salda se zatím dramatické změny k lepšímu neodehrávají.

S ohledem na uvedené se domníváme, že není možné tvrdit, že veřejné finance jsou dlouhodobě udržitelné, neboť je třeba ještě činit další kroky k tomu, aby se strukturální saldo státního rozpočtu snižovalo a aby klesal poměr veřejného dluhu k HDP. Jednou ze zásadních příčin tohoto nepříznivého stavu je rozhodnutí o zrušení tzv. superhrubé mzdy[36] společně se zvýšením základní slevy na poplatníka od 1. ledna 2021[37], kdy po těchto změnách bohužel nenásledovalo přijetí dalších kroků, které by vykompenzovaly významný pokles příjmů způsobený zrušením superhrubé mzdy a zvýšením základní slevy na poplatníka. Bez zásadní změny struktury příjmů nebo výdajů státního rozpočtu není možné dlouhodobou udržitelnost veřejných financí zajistit a tím je ohroženo i financování udržitelného rozvoje a naplňování kritérií ESG.

Druhou rovinou vztahu veřejných rozpočtů a udržitelného rozvoje, je rovina konkrétní, tj. naplňování udržitelného rozvoje a kritérií ESG prostřednictvím příjmů veřejných rozpočtů zejména daní a výdajů veřejných rozpočtů zejména dotací. Pokud jde o příjmy, tak na daně se zaměříme v následující kapitole. Pokud jde o výdaje a dotace, není cílem tohoto článku zkoumat, které výdaje či dotace vedou k udržitelnému rozvoji a naplňování kritérií ESG. Zaměříme se na příjmy a výdaje z obecnějšího pohledu.

Jelikož jsou udržitelný rozvoj a naplňování kritérií ESG vtěleny do řady strategických dokumentů, mělo by se to promítat do přípravy veřejných rozpočtů a rozpočtového hospodaření. V zákoně o státním rozpočtu na rok 2025 ani v jeho dokumentaci není o udržitelném rozvoji a naplňování kritérií ESG ani zmínka[38]. To považujeme za chybu, protože v základním zákoně upravujícím rozpočtového hospodaření státu v rozpočtovém roce není

[36] Viz zákon č. 609/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony.
[37] Původně se nepočítalo s tím, že by obě změny byly přijaty současně. Ke společnému přijetí však nakonec došlo – mimo jiné v důsledku složitých a zdlouhavých jednání o daňovém balíčku pro rok 2021 – aniž by byly plně zohledněny jejich dopady.
[38] POSLANECKÁ SNĚMOVNA, Sněmovní tisk 805/0, Vl.n.z. o státním rozpočtu ČR na rok 2025. In: *psp.cz* [online]. [cit. 2025-03-29]. Dostupné na: https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=9&ct=805&ct1=0.

transparentně uvedeno, zda vůbec některé příjmy jsou přijímány nebo výdaje vynakládány v souvislosti s udržitelným rozvojem nebo naplňováním kritérií ESG.

Lze však tvrdit, že kritérium „E“ se promítá do řady rozpočtových institutů. Předně lze zmínit existenci Státního fondu životního prostředí[39] a rozpočtové kapitoly Ministerstva životního prostředí[40]. Zejména skrze tento fond a tuto kapitolu se realizují výdaje v oblasti ochrany životního prostředí a enviromentální politiky. Naplňování kritéria „S“ by pak vedle výdajů na sociální politiku mohla být skutečnost, že rozpočty, resp. určení jejich příjmů a výdajů, nemá být diskriminační. To se projevuje v konstrukci jednotlivých daní a dotací. A konečně kritérium „G“ je realizováno naplňováním principu veřejnosti veřejných rozpočtů.

2.2.Daně

Jak bylo naznačeno výše, koncept udržitelného rozvoje vyžaduje současné naplnění enviromentálního, sociálního i ekonomického pilíře. Každý z těchto pilířů potřebuje specifické nástroje k dosažení svých cílů. Tuto potřebu reflektují strategické dokumenty přijímané v rámci strategie udržitelného rozvoje a zohledňující cíle ESG hodnocení.

Ve strategických dokumentech uvedených v první části článku jsme identifikovali několik požadavků na daňovou legislativu – principů, které by měla daňová politika splňovat, či opatření, která by měla být v oblasti daní přijata. Tyto požadavky lze rozdělit do následujících oblastí:

1. Nastavení robustního daňového systému, který
    - je odolný vůči klimatickým šokům,
    - je udržitelný z hlediska sociálního, hospodářského, administrativního a ekologického,
    - podporuje spravedlivou společnost, zejména sociální rovnost a silnou střední třídu.
2. Revize zdanění energií spočívající ve zvýhodnění čisté energie před fosilními palivy.
3. Podpora ekologických cílů prostřednictvím sazeb DPH.

Výše uvedený výčet obsahuje zásadní opatření v daňové oblasti ve vztahu k trvalé udržitelnosti, není však konečný. Existuje celá řada dalších (dílčích) opatření, která mohou přispívat k trvalé

[39] Viz zákon č. 388/1991 Sb., o Státním fondu životního prostředí, ve znění pozdějších předpisů.
[40] Viz zákon č. 434/2024 Sb., o státním rozpočtu na rok 2025.

udržitelnosti. Pokud analyzujeme naplňování ESG kritérií prostřednictvím daní, pak pod kritérium "E" spadá řada daňových institutů napříč různými daněmi – od možnosti odečíst od základu daně hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého na ekologické a další účely u daní z příjmů až po různé sazby daně u daně z nemovitých věcí. Do kritéria "S" lze zahrnout nástroje směřující k dosažení sociální spravedlnosti, jako je progresivní sazba daně u daně z příjmů fyzických osob či opatření proti vyhýbání se daňovým povinnostem, které škodí společnosti jako takové. Kritérium "G" je pak naplňováno zejména díky transparentnosti v daňových záležitostech a také daňovými interními kontrolami ve společnostech.

V následující části článku vyhodnotíme, zda a jakým způsobem jsou požadavky identifikované ve strategických dokumentech naplněny v právním řádu České republiky.

2.2.1. Robustní daňový systém

Požadavek na robustní daňový systém, který je odolný vůči klimatickým šokům a zároveň je (trvale) udržitelný z hlediska sociálního, ekonomického, administrativního i ekologického, působí až utopisticky. Vytváří totiž požadavky, které jsou obtížně společně realizovatelné. Jedná se spíše o ideální stav, ke kterému se zákonodárce může přibližovat, než o reálně dosažitelný cíl. Neexistuje tedy žádný univerzální set pravidel a opatření, která když budou implementována, dojde k naplnění tohoto cíle.

Programová prohlášení vlády slouží jako plán hlavních legislativních a politických opatření, kterých by chtěla daná vláda dosáhnout. V programovém prohlášení současné vlády ČR[41] jsou obsaženy proklamace, které by mohly vést k dosažení tohoto ideálního stavu daňového systému. Jde o priority jako:

- podpora přechodu k udržitelné a digitální ekonomice,
- investice do udržitelného rozvoje, obnovitelných zdrojů a cirkulární ekonomiky s důrazem na energetickou bezpečnost, soběstačnost, klimatické cíle a dostupné dodávky energií,
- podpora rodin, dlouhodobě stabilního důchodového systému a ochrany nejzranitelnějších osob.

Jak bylo uvedeno v předchozí části tohoto článku, současný stav veřejných financí a daňového systému (který je naprosto zásadní pro příjmovou stránku veřejných rozpočtů) však není

[41] VLÁDA ČR. Programové prohlášení vlády České republiky. In: *vlada.gov.cz* [online]. 1. 3. 2023 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://vlada.gov.cz/cz/programove-prohlaseni-vlady-193547/.

v současné době ideální a implementace těchto opatření nebude rozpočtově příznivá. Máme za to, že současný český daňový systém nelze označit za robustní, nicméně robustnost představuje ideál, ke kterému se můžeme přibližovat, nikoliv jí dosáhnout v plném rozsahu.

2.2.2. Zdanění energií

V současné době probíhají jednání na úrovni Rady EU ohledně revize směrnice o zdanění energií. Cílem revize je upravit daňové sazby, tak aby ekologičtější zdroje energie byly zdaněny méně než fosilní paliva.[42] Mezi hlavní aspekty návrhu revize směrnice patří:

- možnost osvobození či snížení daně v případě obnovitelných zdrojů či v zájmu energetické účinnosti,
- úprava zdanění letecké a vodní dopravy,
- zdanění energie na základě energetického obsahu,
- stanovení klasifikace sazeb a různé minimální úrovně zdanění dle účely využití energie.[43]

Jedním z témat, o němž se vedou diskuse, je zdanění letecké a vodní dopravy, které v současné době nepodléhají standardnímu zdanění pro pohonné hmoty.

Jelikož směrnice nebyla doposud přijata na úrovni EU, nemohla proběhnout ani její implementace do českého právního řádu. Aktuální znění směrnice o zdanění energií je implementováno v zákoně o spotřebních daních[44] (v rámci spotřební daně z minerálních olejů) a dále v zákoně o stabilizaci veřejných rozpočtů[45] (prostřednictvím energetických daní). V těchto zákonech jsou obnovitelné nebo jinak ekologicky přívětivější zdroje energie zvýhodněny oproti fosilním palivům, a to zejména formou osvobození od daně. Konkrétně je od daně osvobozena například ekologicky šetrná elektřina, bioplyn či biopaliva. Česká právní úprava však obsahuje osvobození od daně i pro leteckou a vodní dopravu, což je v rozporu s navrhovanými změnami. Na druhou stranu existuje odvod z elektřiny ze slunečního záření[46],

[42] MINISTRESTVO FINANCÍ. Rada ECOFIN jednala o revizi směrnice o zdanění energie a reformě celní unie. In: *mfcr.cz* [online]. 10. 12. 2024 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://www.mfcr.cz/cs/zahranici-a-eu/rada-eu-ecofin/zasedani-rady-ecofin/2024/rada-ecofin-jednala-o-revizi-smernice-o-zdaneni-en-58099?utm_source=chatgpt.com.
[43] EVROPSKÁ KOMISE. Návrh směrnice Rady, kterou se mění struktura rámcových předpisů Unie o zdanění energetických produktů a elektřiny. In: *ec.europa.eu* [online]. 14. 7. 2021 [cit. 2025-03-22]. Dostupné na: https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12227-Zelena-dohoda-pro-Evropu-revize-smernice-o-zdaneni-energie_cs.
[44] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších zákonů.
[45] Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.
[46] Zákon č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

který zdaňuje výrobce nad určitý limit a v zásadě tento odvod funguje jako daň. Je nutné poznamenat, že se však materiálně jedná o snížení příliš vysoké dotace poskytnuté v minulosti, tj. korekci příliš velkého zvýhodnění. Máme za to, že v oblasti zdanění energií česká právní úprava zcela neodpovídá standardu, který nastavuje revidovaná verze směrnice o zdanění energií, a bude nutné počkat na její implementaci.

2.2.3. Podpora ekologických cílů prostřednictvím sazeb DPH

Rada EU přijala směrnici[47] upravující sazby DPH s cílem podpořit ekologické cíle, modernizovat pravidla DPH a reagovat na digitalizaci. Podpora ekologických cílů má být dosažena díky možnosti aplikace snížených sazeb DPH na zboží a služby, které jsou šetrné k životnímu prostředí. Jedná se zejména o oblast přechodu na obnovitelné zdroje energie a dále ukončení možnosti uplatnění snížené sazby či osvobození od daně od roku 2030 na fosilní paliva nebo jiné zboží s obdobným dopadem na emise skleníkových plynů a od roku 2032 na chemická hnojiva a pesticidy.

Tato směrnice byla společně se směrnicí[48] a nařízením[49] upravující režim pro malé podniky do českého právního řádu transponována novelou[50] zákona o DPH, avšak její enviromentální část doposud implementována nebyla. V aktuálním znění zákona o DPH je na teplo a chlad uplatňovaná snížená sazba daně, neexistuje však úprava, která by specificky zvýhodňovala obnovitelné zdroje energie oproti zdrojům energie z fosilních paliv. Doporučujeme proto přijetí další novelizace zákona DPH, která by zvýhodňovala (ať už formou zařazení do snížené sazby daně či osvobozením od daně) obnovitelné zdroje energie a zboží bez dopadu na emise skleníkových plynů oproti fosilním palivům a zboží s dopadem na skleníkové plyny.

Závěr

Z provedené analýzy vyplývá, že ESG kritéria a principy udržitelného rozvoje jsou v českém rozpočtovém a daňovém právu přítomné, avšak míra jeho promítnutí do konkrétních právních

[47] Směrnice Rady (EU) 2022/542 ze dne 5. dubna 2022, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a (EU) 2020/285, pokud jde o sazby daně z přidané hodnoty.
[48] Směrnice Rady (EU) 2020/285 ze dne 18. února 2020, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o zvláštní režim pro malé podniky, a nařízení (EU) č. 904/2010, pokud jde o správní spolupráci a výměnu informací za účelem sledování správného uplatňování zvláštního režimu pro malé podniky.
[49] Nařízení (EU) č. 904/2010 ze dne 7. října 2010, o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty.
[50] Zákon č. 461/2024 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 358/2022 Sb., kterým se mění zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

norem je v mnoha ohledech nedostatečná. Zatímco na úrovni strategických dokumentů, jako je programové prohlášení vlády, je zřetelná snaha o inkorporaci principů udržitelnosti do legislativy a politiky státu, jejich praktická implementace je aktuálně neuspokojivá.

V oblasti veřejných rozpočtů lze identifikovat dvě roviny vztahu k udržitelnosti. První rovina představuje obecný požadavek na udržitelnost veřejných financí jako celku, který vnímáme jako hospodaření s dlouhodobě vyrovnanými rozpočty. Česká republika se k tomuto cíli poprvé od vypuknutí pandemie covid-19 mírně přibližuje, přičemž přetrvávající strukturální deficity státního rozpočtu představují významnou překážku pro financování udržitelného rozvoje. Druhá rovina spočívá v nastavení příjmů a výdajů tak, aby podporovaly environmentální, sociální a ekonomické cíle udržitelnosti. V této oblasti lze pozorovat určité dílčí kroky, jako je existence Státního fondu životního prostředí či rozpočtové kapitoly Ministerstva životního prostředí, nicméně chybí systematický přístup k začlenění ESG kritérií do rozpočtového plánování.

V oblasti daňového práva lze konstatovat, že současná právní úprava obsahuje některé instituty, které lze vnímat jako nástroje podpory udržitelného rozvoje. Jedná se například o daňové úlevy pro ekologicky šetrné zdroje energie či možnost odečítat od základu daně hodnotu bezúplatných plnění poskytnutých na ekologické účely. Zároveň však daňový systém České republiky nelze označit za robustní ve smyslu požadavků strategických dokumentů. Nedostatky jsou také patrné v oblasti zdanění energií, kde současná právní úprava neodpovídá standardům navrhovaným v revizi směrnice o zdanění energií, a v oblasti úpravy sazeb DPH k podpoře ekologických cílů, kde environmentální část příslušné směrnice EU nebyla dosud promítnuta do úpravy DPH v České republice.

Pro budoucí vývoj lze doporučit několik opatření, která by přispěla k lepšímu promítnutí principů ESG a udržitelnosti do rozpočtového a daňového práva České republiky. V oblasti veřejných rozpočtů je nezbytné pokračovat v konsolidaci veřejných financí a snižování strukturálních deficitů, což je základním předpokladem pro udržitelné financování environmentálních a sociálních cílů. V oblasti daňového práva by mělo dojít k implementaci revidované směrnice o zdanění energií, která by vedla k účinnějšímu zvýhodnění čisté energie před fosilními palivy. Podobně lze doporučit přijetí novelizace zákona o DPH, která by umožnila podporu ekologických cílů prostřednictvím snížených sazeb na zboží a služby šetrné k životnímu prostředí. Zároveň by měl být kladen důraz na vytvoření skutečně robustního daňového systému, který splňuje předpoklady pro dosažení trvalé udržitelnosti.

Je třeba zdůraznit, že efektivní začlenění principů ESG a udržitelnosti do rozpočtového a daňového práva vyžaduje komplexní a systematický přístup. Izolovaná opatření, byť dobře míněná, nemohou přinést kýžený efekt, pokud nejsou součástí širší strategie. Zároveň je při nastavení regulace nutné mít na paměti potenciální rizika, jako je například tzv. zelený paradox, kdy nevhodně navržená environmentální regulace může paradoxně vést k dočasnému zhoršení situace.

Závěrem lze konstatovat, že ačkoliv česká právní úprava v oblasti rozpočtového a daňového práva obsahuje určité prvky reflektující kritéria ESG a udržitelného rozvoje, existuje stále prostor pro zlepšení. Klíčovým předpokladem úspěšné transformace veřejných rozpočtů a daní směrem k větší udržitelnosti je přístup, který bude respektovat environmentální, sociální i ekonomické aspekty udržitelného rozvoje a zároveň zajistí, že nedojde k oslabení fiskální stability a konkurenceschopnosti státu. Pro hlubší zhodnocení jednotlivých institutů bude nezbytné provést další výzkum zaměřený na detailní analýzu jednotlivých nástrojů, které jsou, nebo mohou být, ovlivněny principy ESG a udržitelného rozvoje. Nicméně s ohledem na recentní světový politický vývoj zůstává otázkou, do jaké mírou zůstane trvalá udržitelnost trendem, který postupně zmizí, nebo se stane z jedním ze základních kritérií při posuzování jakýchkoliv změn v oblasti veřejných rozpočtů či daní.[51]

prof. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

Právnická fakulta Univerzity Karlovy

Katedra finančního práva a finanční vědy

bohac@prf.cuni.cz

Mgr. Bc. Petra Kerndlová

Právnická fakulta Univerzity Karlovy

Katedra finančního práva a finanční vědy

petra.kerndlova@prf.cuni.cz

[51] Jazyková korektura tohoto článku byla provedena s asistencí jazykových modelů umělé inteligence (Copilot, ChatGPT). Výsledný text byl následně zkontrolován autory.