

MASARYKOVA UNIVERZITA
PRÁVNICKÁ FAKULTA
KATEDRA SPRÁVNÍ VĚDY, SPRÁVNÍHO PRÁVA A FINANČNÍHO PRÁVA

ÚVOD DO TEORIE FINANČNÍHO PRÁVA

Petr Mrkývka

Brno
2006

Obsah:

1. Úvodem
2. Charakteristika finančního práva
 - 2.1. Odvětvotvorná kritéria
 - 2.1.1. Odvětvotvorná kritéria
 - 2.1.2. Předmět právní regulace
 - 2.1.3. Metoda finančně právní regulace
 - 2.1.4. Systémová charakteristika finančního práva
 - 2.1.5. Společenská akceptace finančního práva
 - 2.1.6. Postavení finančního práva v systému práva České republiky
 - 2.1.7. Charakteristika finančního práva České republiky
 - 2.2. Systém finančního práva
 - 2.2.1. Vnitřní systémové uspořádání finančního práva
 - 2.2.2. Problém obecné části finančního práva
 - 2.2.3. Fiskální a nefiskální část finančního práva
 - 2.2.4. Finanční právo procesní
 - 2.2.5. Finanční právo správní
 - 2.2.6. Finanční právo trestní
 - 2.3. Zásady finančního práva
 - 2.3.1. Problém vymezení zásad finančního práva
 - 2.3.2. Zásady tvorby finančního práva
 - 2.3.3. Obecné principy finančního práva
3. Prameny a normy finančního práva
 - 3.1. Prameny finančního práva v materiálním smyslu
 - 3.2. Prameny finančního práva ve formálních smyslu
 - 3.3. Nenormativní akty finanční správy heteronomní povahy
 - 3.4. Materiální znaky finančněprávních norem
 - 3.5. Struktura finančněprávních předpisů a norem
 - 3.6. Druhy finančněprávních norem
 - 3.7. Realizace a interpretace norem finančního práva
4. Finančněprávní vztahy
 - 4.1. Finance a finanční vztahy
 - 4.2. Finančněprávní vztahy
 - 4.3. Prvky finančněprávního vztahu
 - 4.4. Předpoklady vzniku a existence finančněprávního vztahu
 - 4.5. Charakteristika finančněprávních vztahů
 - 4.6. Členění finančněprávních vztahů
5. Přílohy

1. Úvodem

Předkládaný sylabus je určen studentů bakalářského studijního programu Právní specializace a vzhledem k jeho charakteru si neklade za cíl nahradit učebnice a další odbornou literaturu, nýbrž usnadnit studentům orientaci v základním pochopení problematiky teorie finančního práva. Při jeho koncepci jsem vycházel z toho, že řada posluchačů předmětu Základy finančního práva, resp. Základy finančního práva a finanční správy, absolvovala již některé právní disciplíny. Pomůcka je koncipována tak, že na vlastní text navazují v příloze schémata určená předně k opakování dané problematiky a eventuálnímu zpřehlednění materie.

2. Charakteristika finančního práva

2.1. Odvětvotvorná kritéria

2.1.1. Odvětvotvorná kritéria

V rámci právního řádu České republiky je finanční právo chápáno jako samostatné odvětví práva. Toto uvědomování muselo projít poměrně dlouhým a složitým evolučním vývojem, který byl provázen především naplňováním tzv. odvětvotvorných kritérií, jež vytvořily pomyslnou hranici mezi finančním právem a ostatními výsečemi práva. Nejsložitější je vymezení hranice s geneticky nejbližším odvětvím, z kterého se finanční právo vydělilo, a tím je správní právo.

Za odvětvotvorná kritéria lze považovat zejména¹:

- samostatnost a specifičnost předmětu právní regulace
- metodu právní regulace
- systémovou soudržnost právních norem
- společenskou akceptaci odvětví.

Naplnění odvětvotvorných kritérií v případě finančního práva není typické pro všechny právní řády, které jsou součástí kontinentálního (evropského) právního systému.² Pokud je finanční právo chápáno jako specifický subsystem práva, pak bývá mezi jednotlivými právními řády rozdílně chápána velikost této výseče od poměrně úzké, omezující se téměř výhradně na regulaci státní pokladny a příjmů (daní), až po poměrně široké, které je vlastní především právním řádům Střední a Východní Evropy, i když i mezi nimi jsou patrné určité rozdíly. Mnohé právní systémy vůbec odvětví i pojem finanční právo neznají a tříští jej do několika právních subsystemů, zejména na zmíněnou úpravu státní pokladny, daní a poplatků na jedné straně, dále pak úpravu cel a celnictví a konečně na úpravu měny, bankovníctví apod. Svou roli zde sehrávají i určité národní právně systémové tradice.

2.1.2. Předmět právní regulace

¹ srovnej Průcha, P.: Základy správního práva a veřejné správy - obecná část, MU, Brno 1994, s. 14

² srovnej např. Knapp, V.: Teorie práva, C.H.Beck, Praha 1995

Vymezení předmětu právní regulace v případě finančního práva je otázka velice obtížná, nejednoznačná a diskutabilní tak, jako vůbec vymezení rozsahu výšece právního řádu, která je považována za finanční právo. V případě České republiky a jiných střední a východoevropských právních řádů se na finančním právu odrazila změna společensko ekonomických poměrů na přelomu osmdesátých a devadesátých let minulého století, jakož i postupné přejímání západoevropských standardů do právního řádu v souvislosti s integrací do evropských struktur a vstupem do Evropské unie.

V podmínkách Československa před rokem 1990 bylo finanční právo chápáno jako jeden z nástrojů centrálního řízení ekonomiky. Zahálka³ v roce 1972 uvádí, že pomocí finančního práva stát uskutečňuje svoji hospodářsko-organizační funkci a V předlistopadovém Československu byla do finančního práva řazena široká škála společenských jevů a vztahů, které byly již tenkrát příčinou nejednoznačného vymezení předmětu finančního práva. Předmětem jeho regulace tak byly různorodé společenské vztahy jak mezi státem a občanem, tak i vztahy mezi státními jednotkami - státní hospodářské, příspěvkové a rozpočtové organizace, a konečně i vztahy mezi jinými tzv. socialistickými organizacemi, kam se řadily kromě státních organizací také družstevní organizace a společenské organizace⁴. Pro tyto organizace (pojem „právní osoba“ tehdejší terminologie opustila) bylo společné mimo jiné to, že veškeré „jejich“ prostředky, které tvořily materiální základ jejich činnosti, ale i výstup jejich činnosti, byly součástí tzv. socialistického společenského vlastnictví. Socialistické společenské vlastnictví bylo chápáno jako jednotný druh vlastnictví ve třech různých právních formách s ohledem na subjekt vlastnického práva, a to jako státní vlastnictví, družstevní vlastnictví a vlastnictví společenských a jiných socialistických organizací.⁵ Vztahy, které se v dnešním pojetí blíží soukromoprávním vztahům, byly předmětem hospodářského práva nebo případně občanského či tzv. družstevního práva, ovšem vztahy, kde se jednalo o nakládání se státními peněžními prostředky, jejich shromažďování a rozdělování, byly předmětem finančního práva. Uvědomme si, že např. pojistné fondy jediných dvou pojišťoven České státní pojišťovny a Slovenské státní pojišťovny byly majetkem státu, tedy státními peněžními prostředky, obdobně peněžní prostředky i jiných státních organizací. Proto součástí finančně právní regulace byly vztahy v rámci finančního hospodaření státních hospodářských organizací, byla sem řazena i právní úprava úvěrování, spoření, pojištění apod. Se změnou společenských a zejména vlastnických poměrů většina společenských vztahů z těchto kategorií přešla do sféry regulace soukromoprávními odvětvími.

V české (československé) i mnohé zahraniční literatuře didaktického charakteru je v rámci pojednání o finančním právu v obecné rovině věnována pozornost financím, které jsou však především ekonomickou kategorií, a nikoliv obecně teoretickému vymezení předmětu finančního práva. Často kategorie financí je nepřesně ztotožňována právě s předmětem finančního práva.

Předmětem práva v obecné rovině je lidské chování. Pro výšece právního řádu, jež jsme si označili jako finanční právo, je typické, že předmětem regulace právními normami ji tvořící, je lidské chování v určitých specifických situacích, resp. ve specifických vztazích v rámci lidské pospolitosti, které tradičně označujeme za společenské vztahy.

Zvláštní kategorií společenských vztahů jsou peněžní vztahy a z nich vydělená kategorie financí, kde se jedná o vztahy spojené s tvorbou a rozdělováním peněžních fondů.

³ srovnej Zahálka, V.: Československé finanční právo, UJEP, Brno 1972, s.18

⁴ pojmu společenské organizaci v dnešní době odpovídá institut občanského sdružení

⁵ k tomu srovnej např. Vaněk, S.: Československé hospodářské právo, Panoráma, Praha 1979

Předmětem primárního zájmu finančního práva však nejsou všechny peněžní vztahy ani všechny finance, ale jediné ty peněžní vztahy, které řadíme do kategorie veřejných financí.

V případě finančního práva se tak jedná o společenské vztahy vznikající a realizující se v rámci tvorby a použití takových peněžních fondů, jež jsou vytvářeny ve veřejném zájmu, k uspokojování veřejných potřeb a v nich soustředěné peněžní prostředky mají povahu veřejných peněz.

Vyjdeme-li ze tří základních funkcí veřejných financí, tedy z funkce alokační, distribuční a stabilizační, pak předmětem regulace finančního práva je postavení a chování subjektů ve vztazích v rámci procesu alokace a distribuce peněžních prostředků ve veřejných peněžních fondech jakož i regulace společenských vztahů za účelem stabilizace těchto fondů, resp. veřejných financí. V posledním případě se tedy jedná o společenské vztahy, které mají přímý dopad na veřejné finance nebo je mohou ovlivnit. Společné pro tyto vztahy je to, že jejich objektem jsou peníze, a to jako objekt primární (daň) nebo sekundární, případně nižšího řádu, (devizové hodnoty, eventuelně drahé kovy, veřejný majetek apod.), přičemž jde o peníze pod určitým veřejným zájmem. Tento zájem odlišuje společenské vztahy regulované normami finančního práva od jiných peněžních či majetkových vztahů. Veřejný zájem může být spatřován na příklad v samotném zájmu o peníze, tedy zájmu korporované lidské pospolitosti o získání peněžních prostředků do specifických fondů - veřejných peněžních fondů, v organizaci jejich rozdělování a přerozdělování v rámci těchto fondů a v dohledu nad nakládání s nimi při jejich spotřebě.

Účelem existence veřejných peněžních fondů je uspokojení veřejných potřeb. Tyto potřeby jsou uspokojovány buď přímo poskytováním peněžních prostředků nebo poskytováním služeb či zboží, přičemž extenzivně pojato všechny tyto formy uspokojování potřeb mají povahu veřejných statků. Produkce a poskytování těchto statků jsou vázány na materiální základ, jehož podstatu tvoří veřejné peněžní fondy. Čili materiální základ produkce veřejných statků je ovlivňován množstvím alokovaných peněžních prostředků ve veřejných peněžních fondech a veřejné peněžní fondy jsou ovlivňovány při distribuci peněžních prostředků stavem materiálního základu. Pak se nabízí otázka, zda předmětem finančně právní regulace nejsou takové společenské vztahy, jež souvisí s tvorbou a užitím materiálního základu produkce veřejných statků.

Předmětem finančního práva tedy nejsou pouhé peníze a nejsou jimi ani všechny a ani výhradně peněžní vztahy. Předmětem finančního práva je chování osob při realizaci finančních činností zejména státu, ale též územních samosprávních celků a dalších veřejnoprávních korporací. Jde o činnosti, kterými se zajišťují materiální základy fungování veřejné ekonomiky, produkce veřejných statků, ale i činnosti vytvářející předpoklady fungování celého ekonomického systému státu. Společné pro ně je to, že se vždy týkají peněz a veřejného zájmu, resp. veřejných potřeb, a souvisí s finanční politikou státu a ostatních veřejnoprávních korporací.

Takto vymezený předmět regulace je však natolik různorodý, že přímo vybízí k úvahám o systémovém uspořádání těchto společenských vztahů do určitých více méně samostatných subsystémů s uplatněním různých prvků metod právní regulace tak, jak to vyžadují tvorba a užití materiálního základu produkce veřejných statků, resp. alokační a distribuční funkce veřejných financí, a samozřejmě potřeba zajištění jejich stability. Finanční právo, jak je v současnosti prezentováno, netvoří díky této různorodosti jím regulovaných vztahů jednotný celek, ale představuje jakousi „volnou federaci“ zvláštní právních systémů, resp. podsystémů, které spojuje jen to, že jejich normy regulují společenské vztahy ze sféry veřejných financí, resp. ze sféry materiálního základu produkce veřejných statků⁶.

Existence finančního práva v prezentované podobě není dogmatickým útvarem, který nepodléhá evolučním změnám. Lze očekávat, že některé subsystémy finančního práva

⁶ viz např. Mastalski, R.: Wprowadzenie do prawa podatkowego, C.H. Beck, Warszawa 1995, str.35

s ohledem na specifický předmět právní regulace a jeho vývoj, jakož i s ohledem na naplnění dalších kritérií, bude vhodné uznat za samostatná odvětví práva.

2.1.3. Metoda finančněprávní regulace

Předmět finančního práva určuje, co dané právní odvětví reguluje, avšak metoda určuje, jak se ona regulace uskutečňuje.⁷ Metoda uplatněná v rámci finančního práva představuje svého druhu zvláštní souhrn způsobů, zákroků, prostředků mocenských ingerencí do společenských vztahů tvořících předmět finančního práva.

Vztahy realizující se v rámci veřejných finančních činností vyžadují specifickou metodu právní regulace. Pro tuto metodu je charakteristické, že vyjadřuje určité nerovné postavení subjektů dotčených společenských vztahů, přičemž tato nerovnost kolísá od vrchnostenského (vertikálního) vztahu, přes vztah diagonální až po více méně rovné postavení - vztah horizontální, a to s ohledem na finanční činnosti a okruh vztahů podléhajících regulaci.

Metoda finančně právní regulace je modifikací metody administrativněprávní, což vyplývá z společných kořenů finančního a správního práva. Administrativněprávní prvky v metodě uplatněné ve finančním právu jsou podle povahy finančního vztahu buď posilovány nebo oslabovány zejména pronikáním elementů vlastním odvětvím tzv. soukromého práva. Půjde na příklad o kombinaci typicky mocenského individuálního správního aktu ve formě rozhodnutí zakládajícího právo na následné uzavření smlouvy s předmětem a podmínkami, které jsou v podstatě mocensky určeny jiným aktem. Z toho je ovšem patrné, že mocenská povaha metody finančně právní regulace ani při maximální míře oslabení administrativně právní metody není odstraněna.

V rámci finančních činností vznikají mnohé vztahy, u kterých se metoda finančněprávní regulace neuplatní. Na příklad zmizí mocenský prvek z daného vztahu a v tom případě tento vztah již nepatří do regulace normami finančního práva, i když i v tomto věda finančního práva není ve středu a východoevropských zemích jednotná.

Metoda finančněprávní regulace je metodou veřejnoprávní, vyznačuje se právě nerovností subjektů, dále pak převažující kogentností finančněprávních norem, která je typická pro metody regulace ostatních veřejnoprávních odvětví. Tato kogentnost je také proměnlivá s ohledem na povahu některých finančních činností, kde je účelné a potřebné vytvářet prostor pro využívání vhodných ekonomických metod, stimulů a strategických postupů. Jednou z dalších odlišností metody finančně právní regulace je i to, že finančně právní vztah nevzniká, nemění se a nezaniká výhradně z aktu orgánu veřejné moci, ale již naplněním zákonem stanovených podmínek rozhodných pro vznik, změnu nebo zánik daného vztahu.

Jaká jsou specifika metody finančněprávní regulace⁸:

1. Veřejnoprávní charakter účelu regulace. Rozumí se tím uplatnění priority veřejných zájmů před soukromými zájmy. Hlavním cílem regulace je zabezpečit veřejné moci finanční zásoby k realizaci funkcí a úkolů veřejného sektoru. Účelem působení norem finančního práva na vztahy, jež jsou předmětem jeho regulace, je zabezpečení materiálního základu pro poskytování veřejných statků a současně i fungování peněžního systému státu. Právní regulací se jednak vytváří možnost mocenského působení na určitý okruh subjektů určité kategorie společenských vztahů a jednak i mantinely pro toto působení. Úkolem legislativy v případě finančního práva je zajistit

⁷ Demin, A.V.: Finansovoe pravo, Infra-M, Moskva 2003

⁸ inspirující je zejména Deminovo pojednání o metodě finančního práva v citovaném díle

dosažení účelu regulace při zachování práv a svobod osob, vůči kterým normy finančního práva působí.

2. Atributivní podíl veřejné moci. Veřejná moc – stát a veřejná samospráva účastní se ve finančněprávních vztazích prostřednictvím svých organizačních jednotek v pozici mocensky nadřazeného subjektu, což je dáno převažujícím vertikálním charakterem vztahů spadajících pod předmět finančního práva. Finančněprávní vztahy nevznikají mezi subjekty v rovném postavení. Statut účastníků vztahu je tak omezen tím, že adresát mocenského působení může vše, co mu zákon nezakazuje, naopak mocensky nadaný účastník může pouze to, co mu zákon dovoluje.
3. Převažující mocenský charakter právních vztahů. Veřejná moc se účastní ve finančněprávních vztazích především prostřednictvím nositelů moci výkonné. Zákonodárná moc určuje základní pravidla, zásady realizace finančněprávních vztahů, avšak v omezené míře se podílí přímo na finančněprávních vztazích.⁹ Ve finančním právu se při mocenském působení subjektu finančně právního vztahu uplatňuje podzákonný charakter jeho aktů, který vyplývá z účasti veřejné správy v těchto vztazích, kdy půjde o vydávání normativních správních aktů regulujících finančně právní vztahy na základě zákonného zmocnění, dále o akty nenormativní ve formě metodických pokynů heteronomní povahy. V široké míře se uplatní kontrola a dále aplikace norem finančního práva cestou individuálních správních aktů.
4. Samostatná (subjektivní) konkretizace finančně právních povinností. Na rozdíl od ostatních veřejnoprávních odvětví finanční právo na mnoha místech využívá přednostního určení kvantity plnění povinnosti podřízeným subjektem pro sebe sama, kdy určení povinnosti individuálním správním aktem následuje až sekundárně na základě zjištění porušení povinností stanovených finančně právní normou nebo při zjištění rozdílu v kvantitě plnění, jaké určil a uskutečnil povinný, resp. podřízený subjekt a jaké mělo ve skutečnosti být. Příkladem je, že mocensky podřízený subjekt – daňový poplatník sám na sebe aplikuje daňový zákon. Primárně sám si určuje, zda naplnil statut osoby povinné k dani podle znaků daných zákonem, sám opět podle zákonem stanovených pravidel určuje daňový základ pro vlastní výpočet daňové povinnosti sazbou opět stanovenou zákonem. Výrok daňové povinnosti oznamuje mocensky nadřazenému účastníkovi cestou přiznání se k postavení daňového dlužníka a daňovému dluhu, který primárně bez násilného výkonu vyrovnává na účet mocensky nadřazeného správce daně. Teprve sekundárně může, ale nemusí, nastoupit určení daňových povinností cestou individuálního finančněsprávního aktu¹⁰.
5. Finančněprávní akt. Je-li základní formou regulace soukromoprávního vztahu smlouva, v rámci správního práva správní akt, v ústavním právu zákon, pak ve finančním právu je to charakteristický prostředek - finančněprávní akt. V poslední době se zvyšuje role úpravy finančněprávních vztahů cestou negociace, kdy plnění určitých povinností či realizace práv a oprávnění jsou výsledkem v podstatě dohody podmínek v mezích zákona – splátkování daní, čerpání rozpočtových prostředků, poskytování výpomocí, dotací apod. Finančněprávní akt zahrnuje širokou škálu aktů aplikace finančního práva od přiznání přes dohody po klasický individuální správní akt. Zákonodárce při výběru formy aktu, jakého má být užito v určité oblasti finančněprávních vztahů vychází z ekonomické podstaty daných vztahů, kdy si uvědomuje potřebu dosažení souladu soukromých a veřejných zájmů, ale také ekonomických možností subjektů těchto vztahů. Svým způsobem je tak dána možnost pružněji reagovat např. na vývoj ekonomiky, dopady recese, obchodněpolitická opatření státu či jiného státu, platební bilanci státu apod.

⁹ přímé poskytování státních dotací, záruk, úvěrů cestou zákona

¹⁰ např. v polské právní terminologii se pro tyto úkony používá pojmu „samowymiar“

6. Imperativní charakter právní regulace. Předpokládá detailní právní reglementaci a minimalizaci volnosti subjektů samostatně regulovat své postavení ve sférách finančních činností. Vyskytují se zde i určité dispozitivní prvky, dávající možnost výběru postavení, resp. statutu, z kterého pak vyplývají různé varianty obsahu právního vztahu. Např. rozhodnutí osoby nenaplnující kritéria pro statut plátce daně z přidané hodnoty stát se dobrovolně plátcem, neboť usoudila, že je toto postavení pro ni z hlediska podnikatelské strategie výhodnější. Jiným případem může být volba metody daňového odpisování. S použitím dispozitivních norem není potlačen jejich imperativní základ, norma v podstatě dává pouze na výběr možnosti chování, resp. plnění povinností.

Metoda finančněprávní regulace tvoří jeden z významných problémů vědy finančního práva u nás i ve světě. Internacionalizací finančněprávních vztahů, přejímání evropských standardů a přímá aplikace směrnic EU a mezinárodních smluv představují širokou škálu elementů, které modelují finančněprávní metodu jako metodu právní regulace sui generis, charakteristické výlučně pro finanční právo a odlišující jej od jiných výsečí právního řádu.

2.1.4 Systémová charakteristika finančního práva

Kriterium označované jako systémová charakteristika umožňuje charakterizovat odvětví práva co do míry systémové soudržnosti norem dané výseče právního řádu. Určujícími prvky systémové charakteristiky je:

- vyšší míra vzájemných vazeb právních norem tvořících danou výseč, oproti vazbám k normám jiných právních odvětví,
- relativní autonomie daného souboru právních norem na normách jiných právních odvětví¹¹.

Finanční právo jako poměrně mladé, dynamicky, někdy až hekticky, vyvíjející se odvětví, není právem kodifikovaným. Otázkou je zda vůbec, podobně jako správní právo, je odvětvím kodifikovatelným. Celý soubor právních norem označovaný za finanční právo se vyznačuje poměrně volnější vzájemnou vazbou ve srovnání např. s normami trestního práva nebo obchodního či občanského práva. Finanční právo svým rozsahem a různorodostí regulovaných vztahů dává tušit spíše o možnostech dílčí kodifikace jeho subsystémů, subodvětví, např. v rámci úpravy daní a správy daní. Určité známky kodifikace vykazuje již např. úprava celnictví a cel (celní právo). Myšlenkou vytvoření finančního kodexu se koncem osmdesátých let zabýval Cezary Kosikowski¹², který kodifikaci finančního práva považoval za nejlepší způsob uspořádání a zdokonalení finančního zákonodárství především s ohledem na vytvoření tzv. obecné části finančního práva zahrnující obecné zásady a instituty platné pro celé odvětví. Uvažoval i o procesu kodifikace po určitých etapách, v první řadě mělo jít o dílčí kodifikaci po jednotlivých subodvětvích a o postupné zobecňování principů a institutů.

Co do systémové charakteristiky se finanční právo vyznačuje proměnlivou mírou vzájemné soudržnosti svých norem, kdy nejtěsnější vazby finančně právních norem jsou v rámci jednotlivých subsystémů (subodvětví) a pak dále mezi vzájemně příbuznými, resp. účelem provázanými, subodvětvími, vytvářející dva účelové i charakterově odlišné systémy, a to fiskální část a nefiskální část finančního práva (viz dále).

2.1.5. Společenská akceptace finančního práva

¹¹ srovnej Průcha, P.: Základy správního práva a veřejné správy - obecná část, MU, Brno 1994

¹² Kosikowski, C.: Problem kodyfikacji polskiego prawa finansowego, Folia Iuridica, UŁ, Łódź 1989

Finanční právo České republiky svou evolucí dospělo k společenskému uznání jeho svébytnosti a není v teorii ani praxi žádných pochyb o tom, že se jedná o samostatné odvětví práva České republiky. Tato skutečnost je dána jednak tradicí a jednak, a to zejména, významem, specifičností a složitostí veřejných finančních činností. Je pochopitelné, že rozsah této výšece práva bude proměnlivý s ohledem na proměny hospodářského modelu společnosti, na vývoj hospodářské politiky státu, ale též s ohledem na emancipační tendence některých jeho ucelených částí, které mohou vytvořit samostatná odvětví, případně regulaci určitých finančních činností dnes mocenského charakteru může převzít občanské nebo obchodní právo. Ale rovněž může dojít i k tendencím opačným, kdy pod režim finančního práva přejde regulace těch společenských vztahů, u kterých převládne jejich fiskální, resp. veřejněfinanční, charakter.

Finanční právo je v národních právních řádech akceptováno různě. Rozdíly jsou především v jeho rozsahu, ale též i v samotné svébytnosti. V některých případech se akceptace liší podle názoru toho kterého teoretika. Např. ve Francii se objevuje „droit fiscal“ jako samostatné odvětví podle R. Davida¹³, avšak podle P. Pescatorea jde o součást speciálního správního práva.¹⁴ Finanční právo je též akceptováno Mezinárodní akademii srovnávacího práva, kde je o něm jednáno ve zvláštní sekci. Naopak anglické právo akceptovalo samostatně pouze úpravu daní v „tax law“¹⁵.

Se společenskou akceptací souvisí také **účel finančního práva**. Účelem finančního práva je v souladu s ústavním pořádkem České republiky, mezinárodními závazky a snahou o co nejefektivnější aproximaci práva zajistit fungování a stabilitu ekonomického systému České republiky včetně jeho kompatibility s ekonomickým systémem uplatňovaným ve státech EU. S tím mimo jiné souvisí zabezpečení stability měny a dostatečného materiálního základu pro poskytování těch statků, jejichž produkci si veřejný sektor vyhradil nebo které poskytovat zákonitě musí.

2.1.6. Postavení finančního práva v systému práva České republiky

Právní řád České republiky jako součást kontinentální právní kultury se s určitými výhradami třídí na dva podsystémy, právo veřejné (ius publicum) a právo soukromé (ius privatum).

Oba podsystémy v sobě zahrnují další uspořádané a vnitřně diferencované systémy (právní odvětví), které vykazují určité společné charakterové znaky převažující v tom či onom podsystému právního řádu a určité vzájemné vazby. Avšak některé znaky jsou v rámci některých norem oslabeny, systémové charakteristika je provázána těsnějšími vazbami k opačnému podsystému, což je např. i problémem finančního práva a potvrzuje relativnost tohoto členění právního řádu.

Na problém určení hranice mezi právem veřejným a právem soukromým upozorňovali již v minulosti významní právní teoretici, z nichž je třeba zejména vzpomenout Hoetzela, Weyra, Sedláčka, Pražáka, Pošváře a další. Přičemž se zabývali též otázkou opodstatněnosti tohoto členění.

¹³ David, R.: Droit français, Paris 1960; Knap, V.: Velké právní systémy, Úvod do srovnávací právní vědy, C.H.Beck, Praha 1996

¹⁴ Pescatore, P.: Introduction à la science de droit, Luxembourg 1960; Knap, V.: Velké právní systémy, Úvod do srovnávací právní vědy, C.H.Beck, Praha 1996

¹⁵ Knap, V.: Velké právní systémy, Úvod do srovnávací právní vědy, C.H.Beck, Praha 1996

Dělení práva na veřejné a soukromé je historickou záležitostí mající svůj původ v římském právu a akcentaci soukromého práva v XVIII.století z politických a zejména hospodářských důvodů. Při hledání této hranice se uplatnilo několik teorií. Předně to byla tzv. **zájmová teorie**, která právní normy členila podle toho, zda jsou stanoveny či platí pouze v soukromém zájmu, tedy v zájmu jednotlivců, nebo zda ve veřejném zájmu, to je v zájmu všech nebo alespoň většiny¹⁶. Podstatou zájmové teorie je ochrana veřejného nebo soukromého zájmu. Tuto teorii podrobil kritice zejména Weyr a Hoetzel, přičemž oba poukazují na její nepřesnost a relativnost¹⁷. Druhou teorií byla **mocenská teorie** spočívající na uplatnění v normě buď principu subordinace (nadřízenosti a podřízenosti) v případě veřejného práva nebo principu ekvivalence (rovnosti) u soukromého práva. I tato teorie byla podrobena poměrně ostré kritice (Weyer, Hoetzel, Pošvář). J. Pražák byl pak jedním z protagonistů **organické teorie**¹⁸, která rozdíl mezi veřejným a soukromým shledávala v kritériu, zda je regulováno postavení jednotlivce v rámci veřejné korporace (veřejné právo) nebo mimo ni (soukromé právo). Tato teorie doznala pak dalších podob např. v teorii zvláštního práva, formální organické teorii a materiální organické teorii¹⁹.

Ve všech teoriích jde o hledání kritérií rozlišení práva v rámci tohoto právního dualismu, hledání přesného obsahu pojmů známých a užívaných, které jsou však v polistopadové teorii až přespříliš glorifikovány, když z druhé strany toto rozlišování má jen velmi omezený praktický význam.

Finanční právo je tradičně řazeno do sféry veřejného práva, avšak v mnoha případech, obdobně jako správní právo, některé vztahy a jim odpovídající úprava mají hybridní povahu, to znamená, že se nachází v hraničním pásmu sporné právní povahy. Pro převažující povahu finančního práva jako veřejnoprávního odvětví za použití kritérií různých teorií vypovídá charakter jeho předmětu a metody právní regulace, tedy určitá nerovnost subjektů, kdy vždy alespoň jeden vystupuje jako *potentior persona*, a důraz na ochraně veřejného zájmu. Samotné vztahy se realizují v rámci činností veřejné korporace a s ní souvisí.

Začlenění finančního práva do veřejného práva má význam především pro použití analogie, avšak s poznámkou o jeho hraniční povaze. Z toho vyplývá nutnost uvědomit si vazby finančního práva k dalším odvětvím práva České republiky.

Ústavní právo vymezuje základní principy a některé instituty a instituce finančního práva, které finanční právo dále rozvádí. Při realizaci finančněprávních norem je třeba respektovat práva, svobody a povinnosti zakotvená Ústavou a Listinou základních práv a svobod. Ústavní pořádek České republiky má však vůči finančnímu právu určité rezervy. Nároky na ústavní zakotvení finančních principů, základních institutů a finančních institucí shrnul Kosikowski s tím, že v ústavě se mají nacházet ty finanční instituce a zásady, které vymezují ekonomický model státu, základní kompetence a odpovědnost orgánů státní moci a samosprávy ve veřejných finančních činnostech, ale také ty, které garantují práva, povinnosti a vymezují účast občanů na veřejných finančních činnostech²⁰.

Velmi těsná je vazba ke **správnímu právu**, která je dána jednak historicky a jednak obdobnou charakteristikou. Obě odvětví jsou si blízká metodou regulace, kdy finanční právo používá modifikovanou administrativněprávní metodu. Při aplikaci norem finančního práva jsou v rámci některých subodvětví používány procesněprávní normy správního práva. Blízkost správního a finančního práva je dána též tím, že naprostá většina veřejných finančních činností se děje v rámci finanční správy jako veřejné správy *sui generis*. Většina

¹⁶ Pošvář, J.: *Obecné pojmy správního práva*, ČSAS Právník, Brno 1946

¹⁷ k tomu srovnej např. Weyr, F.: *Teorie práva*, Orbis, Brno-Praha 1936, nebo Hoetzel, J.: *Československé správní právo*, část všeobecná, Melantrich, Praha 1937

¹⁸ Pražák, J.: *Právo veřejné, druhý díl - právo správní*, Praha 1905

¹⁹ k tomu viz Hendrych, D.a kol.: *Správní právo, obecná část*, 2.vydání, C.H.Beck, Praha 1996

²⁰ cit.díla

mocenských finančních institucí je zároveň správními úřady. Některé vztahy regulované normami finančního práva vznikají, mění se a zanikají s existencí a realizací správněprávních vztahů nebo na jejich základě. Společná je též povaha deliktů za porušení norem správního a finančního práva postihovaných jako přestupek nebo jiný správní delikt. Vazba mezi oběma odvětvími je též ve správě pokut, na něž se vztahuje správa daní a poplatků, resp. daňové řízení. Realizací norem finančního práva je též zabezpečena tvorba materiálního základu veřejné správy a částečně též nakládání s ním.

Trestní právo upravuje trestní odpovědnost za porušení předpisů finančního práva. Významný je vztah mezi finančním právem a trestním právem např. při realizaci některých opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, co se týče podnětu k trestnímu řízení. Finanční právo reguluje správu výnosu majetkových sankcí.

Zvláštní je vztah **k občanskému právu procesnímu**, kdy finančněprávní normy a normy občanského práva procesního upravují otázku soudních poplatků a jejich správy a na druhé straně finanční správa využívá možnosti soudní exekuce upravené občanským soudním řádem. Rozhodnutí orgánů finanční správy jsou ve většině případů přezkoumatelná též v rámci správního soudnictví za podmínek stanovených rovněž občanským soudním řádem.

S hraniční povahou finančního práva přímo korespondují **vazby k soukromoprávním odvětvím** - občanskému právu, obchodnímu právu a pracovnímu právu. Finanční právo využívá některých pojmů vymezených normami těchto odvětví a prvky horizontální metody právní regulace se uplatňují též v rámci metody finančněprávní regulace. Vznik, změny a zánik soukromoprávních vztahů v mnoha případech ovlivňují vznik, změnu nebo zánik finančněprávních vztahů a naopak. Blízkost soukromoprávních odvětví a finančního práva se projevuje zejména v obchodněprávních vztazích, v úpravě bankovních operací a obchodů, pojišťovnictví, finančního a kapitálového trhu apod.

2.1.7. Charakteristika finančního práva České republiky

Finanční právo naplněním odvětvotvorných kritérií je samostatným odvětvím právního řádu České republiky s vlastním předmětem právní úpravy a specifickou metodou právní regulace. Je právem ovlivňujícím a ovlivňovaným ekonomickým modelem státu, přičemž jeho primárním účelem je zajištění bezporuchového fungování tohoto modelu a zajištění tvorby a užití materiálního základu produkce veřejných statků.

Finanční právo má povahu specifického veřejnoprávního odvětví s úzkými vazbami zejména k správnímu právu a soukromoprávním odvětvím vzhledem k povaze jím regulovaných veřejných finančních činností.

Některé subsystemy finančního práva jsou především svým specifickým předmětem a metodou právní regulace bližší správnímu právu, případně soukromému právu, než jiným subodvětvím finančního práva.

2.2. Systém finančního práva

2.2.1. Vnitřní systémové uspořádání finančního práva

Finanční právo tak, jak je v současnosti akceptováno v České republice, je poměrně širokým nekodifikovaným odvětvím práva, jehož předmětem jsou specifické společenské vztahy různorodého charakteru, realizující se v rámci nejrůznějších finančních činností a odrážející širokou škálu finančních jevů. Právě s ohledem na předmět finančně právní regulace je potřebné vnitřní systémové zpřehlednění, které má význam nejen teoretický, ale především praktický v procesu realizace a interpretace finančně právních norem.

Systémem finančního práva je třeba rozumět **vnitřní diferenciaci odvětví finančního práva na ucelené soubory či skupiny finančně právních norem s ohledem na jejich obsah a na příbuznost jimi regulovaných společenských vztahů.**²¹

Systém finančního práva je tak založen na vzájemných vazbách mezi právními normami a společenskými vztahy, mezi finančními jevy a finančními činnostmi. Tento systém není dogmatem, je svým způsobem založen na tradici, dohodě a akceptaci finančně právní teorii obdobně, jak je tomu i v jiných disciplínách. Je proměnný tak, jak se vyvíjí předmět finančního práva i právo samotné.

Potřeba systematiky finančního práva je dána jeho nekodifikováním a pravděpodobně nemožností jeho generální kodifikace, je tedy vyvolána nutností určité možné orientace v nepřehledném množství pramenů a jednotlivých norem.

Systematika finančního práva je účelová, přičemž se na ni odráží i pojetí finančního práva jako odvětví práva, vědy a nebo pedagogické disciplíny. Proto je možné hovořit o systému finančního práva jako systému jedné z výsečí právního řádu České republiky, dále pak o systému vědy finančního práva a konečně o systému výuky předmětu „Finanční právo“ na právnických fakultách a některých neprávních oborech vysokých škol. Tyto systémy nejsou od sebe striktně odděleny a tak, jak existuje přirozené propojení náhledů na finanční právo, tak samozřejmě existují vzájemná propojení či splývání těchto systematických uspořádání.

Teorie finančního práva nabízí systematizaci finančního práva podle mnoha kritérií, více méně s ohledem na účel uspořádání. Avšak je možné zcela jistě konstatovat, že neexistuje plné shody o systematickém uspořádání finančního práva tak, jako podobně není jednotného názoru co do samotného pojetí výseče právního řádu označované za finanční právo. Alespoň nejméně jedna většinová shoda panuje, že finanční právo je odvětvím širším než pouze právní regulace státního rozpočtu a rozpočtových příjmů (daní, poplatků apod.).

Při vytváření systému finančního práva jsou zejména zkoumány vzájemné vazby právních norem v relaci k předmětu jejich regulace a naopak je zkoumáno začlenění norem do systému s ohledem na předmět regulace, metodu a tedy blízkost normy k jiným normám systému. Uspořádání norem do systému dává možnost zkoumat účinky celé skupiny právních norem na jimi regulované vztahy, chování a činnost lidí.²²

Vymezení současného finančního práva nadále odpovídá právní regulaci veřejných finančních činností, avšak s ohledem na procesy globalizace podléhá změně rozsah těchto činností, což následně vytváří nové rámce finančního práva, kritéria jeho vnitřní systematiky, jakož i nové vazby k ostatním právním odvětvím²³. Proto se také mění obsah jednotlivých subsystémů finančního práva, jakož i systém sám. Se změnou ekonomického modelu došlo k přeskupení mnoha finančních činností prováděných státem do sféry soukromého sektoru a pokud došlo k jejich regulaci cestou práva, pak byly svěřeny do regulace soukromoprávních odvětví. Je možné vystopovat, že záběr finančního práva přímo úměrně roste s růstem finančních činností veřejného sektoru a s mírou státních zásahů do ekonomiky. Rozdíly v záběru výseče finančního práva jsou patrné jednak historicky, zkoumáme-li co bylo součástí finančního práva od doby narůstání jeho emancipace od počátku XX. století do současnosti,

²¹ Slovinský, A. a kol.: Základy česko-slovenského finančního práva, Univerzita Komenského, Bratislava 1992

²² Spáčil, B.: Teorie finančního práva ČSSR, Orbis, Praha 1970, s. 65

²³ Kosikowski, C.: Prawo finansowe – cześć ogólna, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2003, s. 36

ale jsou patrné i mezi jednotlivými evropskými státy. Odhlédneme-li od otázky začlenění jednotlivých subsystemů do finančního práva, tedy otázky zda určitá množina norem je součástí finančního práva nebo je akceptována jako samostatné odvětví, a budeme-li na všechny tyto normy nazírat z pohledu zde popsaného předmětu finančněprávní regulace, pak zásadní rozdíl v záběru finančního práva bude mezi státy s trvalou tržní ekonomikou, státy upevňujícími mechanismy tržního hospodářství, státy nacházející se v procesu transformace ekonomiky a státy více méně setrvávajícími na vysoké míře státních ingerencí do ekonomiky²⁴.

2.2.2. Problém obecné části finančního práva

Často je literaturou nabízeno obdobné členění finančního práva, jaké je uplatněno v jiných odvětvích, tedy členění na dvě základní části, a to na část obecnou a část zvláštní²⁵, ale objevují se i názory popírající existenci, a to i možnou existenci, obecné části²⁶. Argumentem proti existenci obecné části finančního práva je, že se nevytvořil ani jeden společný institut pro všechna subodvětví finančního práva, nejsou ani společné prameny ve formálním smyslu apod. Pokud chceme být arbitry mezi těmito názory, pak je třeba nalézt odpověď na to, co se rozumí obecnou částí.

Z doktrinárního a didaktického pohledu na finanční právo jeho obecnou část tvoří všeobecné poznatky o finančním právu, jeho předmětu, normách a vztazích²⁷. Při zkoumání finančního práva lze postupně dospět k názoru, že ačkoliv není obecná část finančního práva kodifikována, lze vystopovat určité instituty obecného charakteru, které se dotváří v rámci jednotlivých částí finančního práva, jakož i určité obecné principy platné pro celé finanční právo, které slouží pro jeho tvorbu, realizaci a interpretaci. Je otázkou dalšího vývoje finančního práva, na kolik se podaří vytvářet z něho harmonický celek, používající jednotnou terminologii, zásady, právní instituty platné pro veškeré veřejné finance.

V tomto procesu nemalou roli hraje věda finančního práva.

2.2.3. Fiskální a nefiskální část finančního práva

Zvláštní část, označovaná jako finanční právo hmotné, obsahuje hmotně právní úpravu v rámci jednotlivých druhů finančních činností, resp. společenských vztahů v rámci nich realizovaných, jejichž úprava je roztržena v mnoha právních předpisech. Právě zvláštní část finančního práva svou rozmanitostí vyžaduje další vnitřní systematizaci a vytváření dalších subsystemů finančního práva. Nejčastěji hovoříme o subodvětvích finančního práva, která se vytváří na základě příbuznosti, stejnorodosti a obsahové rámcové podmíněnosti regulovaných vztahů. Je možné také zjistit, že tato subodvětví naplňují obdobná odvětvotvorná kritéria, avšak naplnění některých postrádají, zejména jim chybí společenská akceptace dané výšece jako samostatného odvětví práva, což ovšem může být věcí dočasnou a stávající subodvětví se může emancipovat v samostatné odvětví práva tak, jak se osamostatnilo finanční právo od správního práva.

²⁴ k tomu např.: Žuk, M.G.: Gosudarstvennyj bjudžet kak instrument stabilizacii ekonomiki Respubliki Belarus', in. Ruškowski, E. (ed.): The Budget Deficyt and the Public Debt in the Selected European Countries, WSzFiZ, Bialystok 2003, s. 299 an., nebo Abramchick, L.: Tax Law Reform in Belarus, in Miškinis, A., Ruškowski, E. (eds.): The Problems of the Financial Law Evolution in Central and Eastern Europe within the Integration Processes, Lietuvos Teisės Universitetas ir WP UwB, Vilnius-Bialystok 2004

²⁵ jak v citovaném díle Slovinského a kol., tak i v učebnicích M. Bakeše a kol.

²⁶ Kurowski, L.: Wstęp do nauki prawa finansowego, PWN, Warszawa 1976

²⁷ Grůň, L., Králík, J.: Základy finančního práva na Slovensku, MANZ Bratislava 1997

S ohledem na charakter a účel realizace vztahů regulovaných normami finančního práva, především s poukazem na to, zda v rámci těchto vztahů dochází k alokaci a distribuci peněžních prostředků, kdy tedy primárním účelem regulace je zajistit regulérnost tvorby, rozdělování a užití veřejných peněžních fondů, resp. zajištění tvorby a užití materiálního základu poskytování veřejných statků, můžeme v rámci zvláštní části finančního práva uvažovat o **části fiskální**. Fiskální část se v určitém zjednodušeném pohledu zabývá takovými vztahy, v rámci kterých dochází k toku peněz a tento je primární otázkou jejich regulace. Na druhé straně řadíme do zvláštní části také regulaci vztahů, kde tok peněz ve smyslu kvantitativním je záležitostí podružnou a primárním zájmem je regulace samotné podstaty peněz a peněžního systému, pak uvažujeme v rámci zvláštní části finančního práva o jeho **části nefiskální**.

Členění finančního práva na části fiskální a nefiskální má svůj význam, neboť více jak společně pro celé finanční právo můžeme v rámci subodvětví tvořících tyto části vypořádat společné instituty, pojmy a principy, které vytváří jejich obecnou část. V rámci příbuznosti subodvětví v té či oné části vytváří se vhodná východiska pro řešení problémů spojených s aplikací a interpretací konkrétních finančně právních norem.

Do fiskální části finančního práva lze řadit tyto jeho subsystémy či pododvětví:

Rozpočtové právo - je páteří systému veřejných financí a současně i páteří fiskální části finančního práva. Soubor právních norem v něm obsažených reguluje soustavy veřejných peněžních fondů, principy jejich organizace, zásady sestavování, schvalování a kontroly rozpočtů.

Berní právo - je tradičním označením pro soubor právních norem upravujících příjmy veřejných fondů daňového a poplatkového charakteru s tím, že tyto normy určují osoby zatížené daňovou či poplatkovou povinností, objekt, základ a sazbu příslušné dávky.

Celní právo - je subodvětví v mnohém blízké bernímu právu, přičemž reguluje nejdůležitější akcesorický příjem státního rozpočtu, kterým je clo.

V rámci fiskální části je třeba pamatovat na celou řadu právních norem souvisejících s tvorbou a užitím peněžních prostředků alokovaných a distribuovaných ve veřejných fondech, které však nelze pojmut z různých příčin do systému berního nebo celního práva. Jedná se např. sociální pojištění a dávky sociálního pojištění, zdravotní pojištění apod.

V rámci nefiskální části se jedná o tyto subsystémy:

Měnové právo - je obdobně jako rozpočtové právo páteří nefiskální části finančního práva. Soubor právních norem, které měnové právo tvoří, reguluje peněžní jednotku a její systém, platební styk a peněžní oběh, vztah měny k jiným měnám.

Devizové právo - s ohledem na společensko ekonomické proměny v podstatě splývá s měnovým právem a je určitou formou ochrany měny tím, že reguluje operace na devizovém a kapitálovém trhu, přičemž předmětem regulace jsou společenské vztahy, jejichž objektem jsou tzv. devizové hodnoty.

Především z didakticko pedagogického hlediska pro účel komplexního podání regulace významných finančních činností se do nefiskální části finančního práva, tedy z pohledu pedagogické disciplíny, řadí:

Veřejné bankovní právo - soubor více méně správně právních norem regulujících státní dozor nad bankami, obdobně také **veřejné pojišťovnické právo**, a to včetně úpravy obligatorních pojistných fondů, které však nemají charakter veřejných peněžních fondů.

Puncovní právo - jako určitá nadstavba k měnovému a devizovému právu upravující normami převážně administrativního charakteru veřejnoprávní ingerence do nakládání s drahými kovy.

2.2.4. Finanční právo procesní

V rámci systému finančního práva nelze opomenout i poměrně ucelených soubor norem procesně právního charakteru, který ovšem nevytváří, podobně jako v případě správního práva, samostatné odvětví našeho právního řádu. Nic méně tento zvláštní subsystém stojící na pomezí finančního práva a správního práva můžeme označit za **finanční právo procesní**.

Normy finančního práva procesního upravují:

- a) procesně právní postavení subjektů v řízení o právech, právem chráněných zájmech a povinnostech plynoucích z norem finančního práva hmotného účastníků řízení,
- b) procesně právní postupy v rozhodovacích procesech před orgány finanční správy a před právníky a fyzickými osobami, pokud jim bylo zákonem nebo na základě zákona svěřeno do jejich působnosti rozhodování o právech, právem chráněných zájmech a povinnostech jiných subjektů plynoucích z norem finančního práva hmotného,
- c) postupy mocensky podřízených subjektů při realizaci finančního práva hmotného, kdy se nejedná o řízení před orgánem veřejné moci, ale o procedury, kterými subjekt (např. daňový subjekt – poplatník, plátcé daně) sám sobě nebo plátcé poplatníkovi stanovuje na základě norem finančního práva hmotného finančně právní povinnost (např. daňovou povinnost), a to s užitím předepsané techniky (daňové techniky), tuto povinnost deklaruje předepsaným způsobem mocensky nadřízenému subjektu (orgánu), přičemž tato deklarace má obdobné právní účinky jako rozhodnutí v řízení, a deklarovanou povinnost sám opět předepsaným postupem vykoná.²⁸ Narozdíl od procesů ad a) a b), které jsou autoritativní aplikací finančního práva hmotného, zde se autoritativní prvek použije sekundárně teprve v případě selhání mocensky podřízeného subjektu při primární „autoaplikaci“ příslušných norem finančního práva hmotného. Tento způsob realizace norem finančního práva hmotného vzhledem k zvláštní realizační proceduře, jejímž výsledkem je zmíněná deklarace povinnosti (např. v podobě daňového přiznání) není totožný s přímou realizací norem finančního práva, jež postrádá takovýto výstup,
- d) legislativní proces při tvorbě, přijímání a kontrole plnění veřejných rozpočtů ve smyslu finančních dokumentů.

Normy finančního práva procesního tvoří ucelený soubor norem, resp. systém opírající se o jeden obecný předpis a k němu přičleněné speciální úpravy. Co do předmětu procesů aplikace finančního práva hmotného je možné rozlišovat především:

- a) správní řízení podle správního řádu²⁹, resp. za subsidiárního použití správního řádu,
- b) daňové řízení³⁰ (s vyloučenou možností být podpůrného použití správního řádu³¹),
- c) správní řízení před správcem daně³² podle zákona o správě daní a poplatků, kdy předmětem není „daň“ ve smyslu legislativní zkratky³³, a není tak vyloučeno subsidiární použití správního řádu,³⁴
- d) proces „autoaplikace“ (viz výše)³⁵,
- e) rozpočtový proces podle rozpočtových pravidel³⁶.

²⁸ Nepodařilo se na základě české odborné literatury určit ekvivalent výstižnému polskému termínu „samowymiar“, označující tento proces sui generis.

²⁹ Do 31.12.2005 Správní řád (zákon č. 71/1967 Sb., v platném znění) a od 1.1.2006 Správní řád – zákon č. 500/2004 Sb.

³⁰ viz § 2 odst. 1 ZSDP

³¹ viz § 99 ZSDP

³² viz § 1 odst. 3 ZSDP

³³ viz § 1 odst. 1 ZSDP

³⁴ nejedná se tak o daňové řízení ve smyslu § 2 odst. 1 ZSDP a § 99 ZSDP

³⁵ např. postup daňových subjektů a třetích osob stanovený ZSDP

Zvláštní subsystémem procesního práva bude též **finanční právo soudní**³⁷ upravující rozhodovací procesy ve věcech finančního práva hmotného před soudy, a to zejména jednak v rámci správního soudnictví a jednak v rámci soudní exekuce finančněsprávních rozhodnutí.

2.2.5. Finanční právo správní

Aktivní působení veřejné správy ve finančních činnostech je patrné v obou částech finančního práva. Normy správně právního charakteru upravující organizaci a právní postavení tzv. finanční správy nevytváří ucelené subodvětví správního práva hmotného ani ucelenou část finančního práva, avšak můžeme uvažovat o možném **finančním právu správním**, tvořeném souborem norem regulujících veřejnou správu na úseku veřejných financí a jiných finančních činnostech, půjde zejména o již zmiňované správně právní normy v nefiskální části finančního práva - státní dozor (dohled) nad finančními činnostmi, ale především o úpravu berní správy tedy veřejné správy na úseku daňových a poplatkových příjmů veřejných fondů a dále pak celní správy, jako veřejné správy cel a celnictví apod.

V literatuře se objevuje též označení **finanční právo organizační**.³⁸

2.2.6. Finanční právo trestní

Účelové zaměření určité části finančně právních norem (včetně norem finančně správních) na vymezení základů a následků odpovědnosti za porušení finančně právních norem, soubor takovýchto norem ochranného charakteru lze označit souhrnně za **finanční právo trestní**.³⁹ V zahraničí má tato výše často tradičně odraz v samostatném kodexu, který upravuje systém odpovědnosti v našem pojetí jak za finančně správní delikty, tak i za trestné činy⁴⁰.

Vnitřní systematizace finančního práva je z ohledem na jeho současný stav velice náročným problémem, kterému se musí věda finančního práva věnovat.

2.3. Zásady finančního práva

2.3.1. Problém vymezení zásad finančního práva

Zásady jsou postuláty představované vědou pro tvorbu dokonalého vzoru daného institutu veřejných financí⁴¹ a dalších vztahů tvořících předmět finančního práva. Postuláty

³⁶ zejména podle zákona č. 218/2000 Sb. a 250/2000 Sb., v platném znění, a podle předpisů souvisejících, včetně jednacích řádů a legislativních pravidel

³⁷ k tomu např. Nováková, P., Foltas, T.: A Review of Decisions Made in the Field of the Tax Law in the Czech Republic, nebo Małecki, J.: Reforma sądownictwa podatkowego w Polsce, obojí in Miškinis, A., Ruškowski, E. (eds.): The Problems of the Financial Law Evolution in Central and Eastern Europe within the Integration Processes, LTU ir WP UwB, Vilnius – Bialystok 2004

³⁸ např. Spáčil, B. cit. dílo s. 72

³⁹ k tomu např. Šramková, D.: Penal Tax Law – Sanctions for the Breach of Legal Tax Regulations in the Czech Republic, in. Miškinis, A., Ruškowski, E. (eds.): The Problems of the Financial Law Evolution in Central and Eastern Europe within the Integration Processes, LTU ir WP UwB, Vilnius – Bialystok 2004

⁴⁰ Prusak, F.: Prawo i postępowanie karne skarbowe, C.H.Beck, Warszawa 1996

⁴¹ Kosikowski, C.: Prawo finansowe – część ogólna, Wydawnictwo ABC, Warszawa 2003, s. 42

akceptované zákonodárcem nabývají povahy právních norem, a to norem usměrňujících všechny ostatní.

Finanční právo vzhledem k jeho nekodifikovanosti a zejména vzhledem k problému určení existence jeho obecné části je odkázáno v podstatě na doktrinární vymezení základních principů platných pro celou výšeč práva. V subodvětvích finančního práva jsou určité zásady zákonodárcem vymezeny v rámci formálních pramenů toho kterého subodvětví a zároveň zde platí samozřejmě i principy platné v rámci veřejného práva a celého právního řádu. Proto pro určení zásad finančního práva je třeba provést zobecnění principů platných v rámci jeho jednotlivých subsystémů nižších řádů a určit, zda se jedná o principy platné pro celé odvětví.

Pro vymezení základních zásad jsou významné i neprávní principy jako jsou principy platné pro daný ekonomický model, zásady finanční politiky státu apod.

Katalogy zásad formulovaných právní vědou byly od počátků finančního práva různé a různě pojaté. Část z nich měla charakter norem, část však představovala v podstatě postuláty vůči zákonodárci a finanční praxi. Společným jejich znakem bylo především to, že představovaly snahu o zobecnění stávajících poznatků vědy a praxe. Na vymezení zásad se však vždy odrážel fungující ekonomický a politický model společnosti, proto ve stávajících ekonomických podmínkách většinu tehdejších principů finančního práva nelze použít.

Zásady finančního práva představují jednak obecné principy tvorby finančního práva a jednak principy nutné pro odpovídající aplikaci, resp. interpretaci, finančně právních norem. Obě roviny zásad jsou samozřejmě povázány, vzájemně se doplňují, překrývají. V obou rovinách lze podobně jak v jiných odvětvích práva rozlišovat zásady obecné, jako obecné principy platné pro celý právní řád, zásady veřejnoprávní, tedy principy uplatňované v odvětvích práva majících tzv. veřejnoprávní charakter (právo ústavní, právo správní, právo trestní a též právo finanční), speciální meziodvětvové zásady, jako zásady tvořící průnik zásad několika odvětví, resp. jejich subodvětví, v rámci jejich společných vazeb a styčných ploch. Zbývající principy jsou již specifické zásady, které jsou vlastní výlučně finančnímu právu.

Principy uplatňované ve finančním právu se dále člení na principy pro celou výšeč práva vytvářející toto odvětví práva a na principy platné jen v rámci jeho subsystémů. Rovněž je třeba rozlišovat zásady hmotně právní a procesně právní.

2.3.2. Zásady tvorby finančního práva

Při tvorbě norem finančního práva je zákonodárce omezen mantinely katalogu základních principů právního řádu daných ústavním pořádkem České republiky, ale také principy obecně platnými pro právo kontinentální kultury a právo demokratického právního státu. Jde-li o tvorbu norem nižší právní síly, pak zde vyvstává další mantinel v podobě pravidel zakotvených v normách vyšší právní síly (princip legality při tvorbě odvozených právních norem).

Speciálně v rámci tvorby finančního práva by měly pro zákonodárce platit následující principy:

- Respektování ekonomických pravidel zvoleného modelu hospodářství.
- Předvídání krátkodobých i dlouhodobých následků finančněprávní regulace.
- Zohlednění právní regulace příbuzných úseků veřejných finančních činností.
- Omezení vlivu výkyvů v hodnotě peněz na stabilitu norem finančního práva.
- Plynulost změn výše finančních dávek.
- Ochrana zájmů většiny, před pronikáním zájmů různých lobby.
- Respektování jednotné finančněprávní terminologie.
- Zohlednění úrovně právního a ekonomického vědomí adresátů právních norem.

- Respektování mezinárodních závazků České republiky.⁴²
- Respektování postavení norem komunitárního práva.

Jde ovšem o zásady mající vesměs spíše charakter doktrinárního postulátu a vychází z logiky a účelu finančního práva.

2.3.3 Obecné principy finančního práva

Na základě analýzy norem regulujících finančněprávní vztahy a cestou komparace zahraničních poznatků vědy finančního práva bylo možné vymezit určitý katalog obecných zásad finančního práva. Přičemž některé zásady jsou výrazně platné pro celé finanční právo, jiné jsou významné převážně pro regulaci vztahů spadajících do sféry veřejných financí.

Do katalogu všeobecných zásad finančního práva patří zásady:

- demokratismu,
- legality,
- legitimacy,
- priority komunitárního práva a mezinárodního práva

Zásada demokratismu je obecným principem zakotveným již v čl.1 Ústavy ČR, který vychází z podstaty České republiky jako demokratického státu založeného na úctě k právům a svobodám člověka a občana.

Zásada legality je jedním ze základních principů platných v právním státu kontinentální právní kultury. Vzhledem k mocenskému charakteru finančněprávních vztahů ten ze subjektů, který má povahu orgánu státní moci je oprávněn tuto moc uplatňovat jen v souladu se zákonem, který stanoví případy, meze a způsoby jejího uplatnění, čili může činit jen to, k čemu je zákonem oprávněn nebo co je mu přikázáno.⁴³ Naopak adresát mocenského působení, většinou adresát finanční správy, není-li sám orgánem státní moci, může činit vše, co není zákonem zakázáno a nemůže být nucen k něčemu, co zákon neukládá.⁴⁴ Orgán finanční správy je tak oprávněn správu vykonávat jen vůči adresátům, kteří tento statut naplnili splněním podmínek stanovených zákonem, v věcech jež mu ze zákona přísluší, vyžadovat chování adresátu zákonem (nebo na jeho základě) uloženém, přičemž uložení chování individuálním právním aktem musí odpovídat způsobu, umožněnému orgánem zákonem, a v mezích zákona uplatňovat případné prostředky donucení. Stanoví-li zákon adresátu finanční správy povinnost, které rámec má podobu úkonů, činností nějakého typu A, nemůže orgán státní moci bez zmocnění zákonem vynucovat splnění této povinnosti chováním jiného typu, a to ani v případě, že jiný typ lépe odpovídal účelu dané normy. To již je věcí zákonodárce, aby vytvářel pravidla chování, která nejlépe odpovídají vytyčenému postulátu.

Zásada legitimacy je druhým z principů uplatňovaných ve finančním právu a při jeho realizaci, kdy mocensky nadřazený subjekt se tímto subjektem stává jedině a toliko na základě zákona.

Zásada priority komunitárního práva vychází ze skutečnosti, že Česká republika je členským státem Evropské unie. Z této zásady vyplývá zejména:

- a) princip přednosti, tzn. existuje-li nějaká komunitární norma, automaticky nahrazuje normu národní, tedy normu právní řádu České republiky,⁴⁵

⁴² inspirující byly zásady vymezené B. Brzezińskim v článku Zasady tworzenia prawa finansowego (próba sformulowania), Państwo i Prawo, roč.1986, č.5, s. 66-76.

⁴³ srovnej ustanovení čl.2 odst. 3 Ústavy České republiky

⁴⁴ srovnej ustanovení čl.2 odst. 4 Ústavy české republiky

⁴⁵ Poillot-Peruzzetto, S., Luby, M., Svoboda, P.: Evropské právo a podnik, Linde, Praha 2003, s. 41

b) princip přímého účinku aktů komunitárního práva, pokud akt je přesný, prostý jakýchkoli výhrad, nezávisí na vydání dalšího aktu komunitárních orgánů a neponechává České republice výraznější míru uvážení, jedná-li se o jeho aplikaci. Přímě aplikovatelná jsou:

- nařízení,
- ustanovení smluv výslovně určená jako přímě aplikovatelná nebo ukládající státům zákaz, něčeho se zdržet či povinnost určitého výsledku,
- za výše uvedených podmínek i de facto směrnice,
- mezinárodní úmluvy integrované do komunitárního právního řádu.⁴⁶

Zásada priority mezinárodního práva vychází zejména z ustanovení čl. 10 Ústavy ČR⁴⁷, kdy vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament České republiky souhlas a jimiž je Česká republika vázána, součástí právního řádu České republiky a v případě kolize se zákonem mají před ním přednost⁴⁸.

Další zásady vychází z ekonomických principů, na kterých je vybudován finanční systém daného ekonomického modelu. Zejména pro shromažďování a užití veřejných peněžních fondů, tedy pro regulaci vztahů spadajících do fiskální části finančního práva, je možné vydedukovat katalog dalších finančněprávních zásad, který tvoří⁴⁹:

- zásada účelovosti,
- zásada plánovitosti,
- zásada priority rovnováhy příjmů a výdajů s přípustným deficitem či přebytkem,
- zásada provázanosti finančních nástrojů sektoru veřejných financí,
- zásada efektivnosti a hospodárnosti,
- zásada veřejnosti a přehlednosti veřejných peněžních fondů,
- zásada účtování,
- zásada kontroly,
- zásada nadřazenosti finančních zájmů státu nad individuálními zájmy,
- zásada finanční disciplíny.

Zásada účelovosti⁵⁰ představuje princip, kdy shromažďování prostředků a užití prostředků veřejných peněžních fondů je možné jen k předem stanoveným účelům odpovídajícím celospolečenským zájmům. To znamená, že k alokaci prostředků dochází ve veřejném zájmu a jejich další přerozdělování koresponduje se společenskými, hospodářskými a politickými zájmy státu, resp. jiných veřejnoprávních korporací spravujících daný veřejný peněžní fond.

Zásada plánovitosti se odráží v existenci veřejných rozpočtů, a to ve smyslu finančních dokumentů, zejména státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávních celků, jakož i zákonem předepsané sestavování rozpočtových výhledů. Státní rozpočet v tomto smyslu je třeba chápat jako základní finanční plán státu⁵¹ a tak obdobně je tomu i u ostatních rozpočtů veřejnoprávních korporací. Tím je dáno, že tvorba a užití veřejných peněžních fondů nejsou nahodilé. Sestavování rozpočtů a rozpočtových výhledů je podřízeno dalším zásadám obsaženým v rozpočtových pravidlech.⁵²

⁴⁶ Poillot-Peruzzetto, S., Luby, M., Svoboda, P.: Evropské právo a podnik, Linde, Praha 2003, s. 40 an.

⁴⁷ ve znění ústavního zákona č. 395/2001 Sb.

⁴⁸ Bakeš, M. in Bakeš, M. a kol.: Finanční právo (3. vyd.), C.H.Beck, Praha 2003, s. 25

⁴⁹ Kosikowski, C.: cit. dílo

⁵⁰ Pařízková, I.: Finance územních samosprávních celků, AUBI, Brno 1998, s. 90

⁵¹ Marková, H.: Rozpočtové právo, C.H.Beck, Praha 2001, s. 18

⁵² Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v platném znění, a zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění

Zásada priority rovnováhy příjmů a výdajů s přípustným deficitem či přebytkem. Ideálním stavem by byla situace, kdy veřejné výdaje by byly kryty příjmy veřejných peněžních fondů. Zejména v případě státních výdajů v mnoha zemích včetně České republiky tyto mnohonásobně převyšují rozpočtové příjmy. S ohledem na deficit státního rozpočtu je nutná existence správy státního dluhu a plánování jeho financování v době delší než činí rozpočtový rok⁵³. Obdobně je tomu v celém veřejném sektoru. Výše veřejného dluhu není neomezená, určitý rámec v daném roce stanoví rozpočet (v případě státu zákon o státním rozpočtu na daný rok), v některých státech je míra povoleného deficitu určena přímo ústavou⁵⁴. Výše veřejného dluhu je zkoumána také s ohledem na mezinárodní závazky a možné zapojení do Evropské měnové unie⁵⁵.

Zásada provázanosti finančních nástrojů sektoru veřejných financí. V rámci sektoru veřejných financí fungují různé subjekty a organizační jednotky, které mají za povinnost své finanční činnosti uskutečňovat v souladu s finančními plány, které jsou obligatorně provázány se státním rozpočtem, případně s rozpočty jiných veřejnoprávních korporací. Použití jakéhokoli z finančních nástrojů má dopad na fungování celého mechanismu veřejných financí, poněvadž systém nástrojů sektoru veřejných financí tvoří logicky provázaný celek.

Zásada efektivnosti a hospodárnosti se uplatňuje jak v rámci alokace prostředků, tak distribuce. Snahou celého systému veřejných financí je získat co nejvíce prostředků do veřejných peněžních fondů s co nejmenšími náklady a na druhé straně shromážděné prostředky účelně efektivně použít při plnění úkolů a funkcí kladených na veřejný sektor. Efektivnost a hospodárnost je v demokratickém státě zkoumána v rámci systému nezávislé kontroly.

Zásada veřejnosti a přehlednosti hospodaření veřejných peněžních fondů je jedním z prvků demokratismu⁵⁶. Veřejné finance obsahují veřejné příjmy a veřejné výdaje, proto nemohou být pro společnost tajemstvím, pro tu společnost, na které je veřejný sektor závislý, protože je zdrojem jeho materiálního základu, a pro kterou také existuje, neboť zabezpečuje poskytování veřejných statků za účelem uspokojování jejích potřeb. Přehlednost představuje požadavek rozvíjející zásadu veřejnosti. Představuje materiální pojetí zveřejnění umožňující poznání výsledků hospodaření ve formě, která představuje jasnou a přesnou orientaci v příjmech a výdajích, jakož i v dodržení dalších náležitostí, jako např. naplnění účelu, splnění požadavku hospodárnosti, včasnosti. S touto dvojicí zásad koresponduje zásada ochrany údajů o konkrétních subjektech podílejících se na tvorbě veřejných peněžních fondů mající v našich podmínkách podobu zásady mlčenlivosti a neveřejnosti v daňovém řízení.⁵⁷

Zásada účtování a bilancování. Účetnictví je systém, díky kterému procesy shromažďování a užití veřejných peněžních fondů mohou být evidovány. Umožňuje analýzu i kontrolu těchto finančních procesů, plní zároveň i signální funkci o možném průběhu či tendencích voje v hospodaření fondu. Proto účetnictví (*sensu largo* včetně obligatorní daňové evidence) představuje vzájemně provázaný systém evidence a informací, z kterého by měl být patrný tok prostředků od zdroje až po konečné užití. Za dané období pak následuje

⁵³ k tomu srovnej např. Pařízková, I.: Finance územních samosprávných celků, AUBI, Brno 1998, s. 90

⁵⁴ Perkowski, T.: Constitutional Limitations of Public Debt and Budget Deficyt in Poland and Regulations in Other Countries, In Ruškowski, E. (ed.): The Budget Deficyt and the Public Debt in the Selected European Countries, WSzFiZ, Białystok 2003, s. 85 a n.

⁵⁵ Babčák, V.: Rozwiązania prawne istnienia deficytu budżetowego i długu państwowego w Republice Słowackiej, In Ruškowski, E. (ed.): The Budget Deficyt and the Public Debt in the Selected European Countries, WSzFiZ, Białystok 2003, s. 109 an.

⁵⁶ Kosikowski, C.: cit. dílo, s. 44

⁵⁷ § 2 odst. 5 ZSDP

bilancování v určené formě a skladbě, tento závěrečný účet (rozvaha, bilance) v případě jednotek veřejného sektoru podléhá v souladu se zásadou veřejnosti publicitě.⁵⁸

Zásada kontroly veřejných financí se uplatňuje jednak ve formě kontroly veřejností, což je v podstatě účelem existence zásady veřejnosti, dále pak ve formě činnosti kontrolních institucí, kdy obecně výsledek kontroly též je podroben zveřejnění. Kontrola hospodaření státu prováděná relativně nezávislou institucí nalezla v případě České republiky svou podobu v existenci a činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu, přičemž jeho význam je podtržen ústavní normou.⁵⁹ Rýsující se čtvrtá moc kontrolní je v poslední době posílena nově upravenou finanční kontrolou a kontrolou územních samosprávy. Zásada kontroly vyžaduje i postulát kontrolovatelnosti, kdy požadavky na účetnictví a další výkaznictví, jakož i celková činnost veřejného sektoru, ale i subjektů soukromého sektoru účastných na veřejných financích musí být kontrolovatelná. Zásada kontroly rozšířená i požadavek kontrolovatelnosti se v určité podobě uplatňuje i v rámci jiných finančních činností, kde má podobu dozoru či dohledu ze strany příslušných správních úřadů, resp. subjektu s postavením správního úřadu.⁶⁰

Zásada nadřazenosti finančních zájmů státu nad individuálními zájmy představuje direktivu pro tvorbu právní regulace veřejných příjmů a výdajů i jejich aplikaci v praxi. Ekvivalentem zásady nadřazenosti je **zásada finanční únosnosti** a **zásada soudní ochrany**. Trojice těchto zásad představuje situaci, kdy normy finančního práva jednak zajišťují nadřazenost zájmů státu, ale současně zohledňují i schopnost adresátů těchto norem dostát z nich vyplývajících finančněprávním povinnostem. Těmto subjektům je třeba zajistit soudní ochranu, pokud činnost finančních orgánů vycházející z principu nadřazenosti finančních zájmů státu může překročit platné právo. Cestou soudní ochrany je tak šetřena především legalita a legitimita v činnosti těchto orgánů.⁶¹

Zásada disciplíny veřejných financí nebo též zásada finanční kázně vychází z toho, že disciplína je nutná s ohledem na to, že se týká veřejných příjmů a výdajů.⁶² Projevuje se pro jednotlivé úkony ve veřejných financích:

- a) vymezením termínů
- b) stanovením účelů
- c) určením limitů
- d) použitím předepsaných forem.

Porušení disciplíny je pak již otázkou odpovědnosti a případných sankcí.⁶³

Katalog zásad není tímto zajisté vyčerpán. Mnoho dalších zásad však je vlastní pouze určitým dílům finančního práva a bude jim věnována pozornost na jiném místě.

3. Prameny a normy finančního práva

3.1. Prameny finančního práva v materiálním smyslu

Prameny práva v materiálním smyslu jsou odpovědí na otázku, odkud se právo vzalo. V případě finančního práva a jeho pramenů v materiálním smyslu je významné hledat

⁵⁸ k tomu srovnej např. čl. 42 Ústavy ČR

⁵⁹ hlava pátá Ústavy ČR

⁶⁰ např. bankovní dohled podle zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, v platném znění

⁶¹ Kosikowski, C.: cit. dílo s.45

⁶² Kosikowski, C.: tamtéž

⁶³ k tomu srovnej např. Šrámková, D. Penal Tax Law – Sanctions for the Breach of Legal tax Regulationa in the Czech Republic, in Miškinis, A., Ruškowski, E. (eds.): The Problems of the Finacial Law Evolution in the Central and Eastern Europe within the Integration Processes, Lietuvos teisės universiteto and WP UwB, Vilnius-Bialystok 2004

odpověď na otázku proč došlo k regulaci chování finančněprávní normou, tedy co bylo příčinou jejího vzniku a k jakému účelu, resp. k naplnění jakého postulátu, takové pravidlo má sloužit.

Vznik finančněprávní normy je založen na společenské potřebě, společenské poptávce po fungujícím systému společenských vztahů tvořících pak předmět finančního práva. Nikoliv existence finančního práva jako odvětví právního řádu je onou potřebou, ale fungující ekonomický, peněžní, systém, zajišťující více méně bezporuchovou existenci a v podstatě sebezachování společnosti. Z této potřeby zákonitě vyplývá zájem společnosti, ale v podstatě též i zájem jednotlivce jako zájem subjektivní, na existenci norem ji naplňující. V potřebě i zájmu se odráží rovněž účel existence finančněprávní normy.

Je tedy zřejmé, že účelem finančněprávní normy je zajištění např. příjmů veřejného fondu, nikoliv však peněžní postih řidiče za použití dálnici, a naopak normy tvořící pravidla bezpečnosti silničního provozu vznikly za účelem, jak název napovídá, bezpečného používání dopravních prostředků na silnicích a ne k vytváření pastí na řidiče zajišťující v pokutách příjem příslušného fondu.

Potřeby a zájmy společnosti jako pramen pro tvorbu finančního práva jsou vyjádřeny v podstatné míře v hospodářské a finanční politice státu odpovídající vybranému ekonomickému modelu, dosaženým a předpokládaným výsledkům. Za účelem jejího naplnění pak jsou přijímána obecná pravidla chování ve formě odpovídající danému právnímu řádu.

Na formě právní normy se odráží zejména právní kultura, tradice, přijatý systém hierarchie předpisů apod. Významnou roli při tvorbě finančního práva hrál také proces harmonizace našeho práva s právem Evropské unie a proces inkorporace směrnic Rady a mezinárodních smluv do norem finančního práva.

Tvorba finančního práva je tak ovlivněna mnoha faktory, ačkoliv se může zdát, že zkoumání příčin existence dané regulace, tedy určité koexistence těchto faktorů, je pro praxi bezvýznamné, jde o poznatky napomáhající pochopení právní úpravy, odpovídající interpretaci a jde také o poznatky využitelné při právní argumentaci.

3.2. Prameny finančního práva ve formálních smyslu

Prameny práva ve formálním smyslu lze definovat jako právní normy, v nichž se nachází platné právo. Pramenem finančního práva ve formálním smyslu jsou pak ty právní normy, které regulují finančněprávní vztahy.

O finančním právu je možné konstatovat, že vzhledem ke své povaze a povaze celého právního řádu České republiky je právem psaným a pramenem finančního práva jsou jen ty formy, které jsou státem uznány. Tyto formy, mají-li být pramenem práva, musí mít oporu v ústavě nebo alespoň v zákoně. Pro finanční právo, obdobně i pro jiná odvětví veřejnoprávního charakteru, zásadně platí, že musí jít o takové vyjádření práva, které je státem, případně veřejnou samosprávou, výslovně jako právní norma proklamované, a to příslušným orgánem, v hierarchicky odpovídající formě, jako výsledek předepsaného normotvorného (legislativního) procesu. Vzhledem k mezinárodní integraci pak jde též o právní normy odpovídajícím mechanismem transformované mezi obecně závazná pravidla chování ve finančněprávních vztazích. Proto pramenem finančního práva jsou obecně závazné normativní akty a případně mezinárodní smlouvy, kterými je Česká republika vázána.

Obecně závazné normativní akty jsou typickým případem pramenů heteronomního práva kontinentální právní kultury s tím, že národní právní řády vytváří specifické jejich formy a hierarchické systémy. Jako základní konstrukční prvek demokratické podstaty evropského státu je princip priority ústavy a zákonů. Tento princip je zachován i v rámci systému pramenů finančního práva, v něm je třeba rozlišovat obecně závazné normativní akty primární a sekundární.

Primární obecně závazné normativní akty, jsou ty normativní akty, které zavádí novou regulaci finančněprávních vztahů, a to buď zcela nově nebo nahrazují úpravu překonanou, případně ji pouze pozměňují.

Primárními obecně závaznými normativními akty jsou

- akty tvořící ústavní pořádek České republiky;
- zákony Parlamentu České republiky; zákony recipované do právního řádu České republiky v souladu se zásadou materiální kontinuity právního řádu podle ústavního zákona 4/1993 Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky; zákonná opatření Senátu v případě rozpuštění Poslanecké sněmovny; případně další normativní akty recipované do právních řádů předchůdců České republiky, a převzaté i poslední recepce, stojící hierarchicky na roveň zákona;
- obecně závazné vyhlášky územních samosprávných celků vydané v samostatné působnosti.

Sekundární obecně závazné normativní akty finančněprávní regulaci obsaženou v primárních obecně závazných normativních aktech v jejich mezích provádí nebo konkretizují, a to vždy na základě zmocnění obsaženém v primárním obecně závazném normativním aktu. Jedná se v obecné rovině o nařízení správních úřadů ve formě:

- nařízení vlády;
- vyhlášky a opatření České národní banky;
- vyhlášky a opatření ministerstev a dalších ústředních orgánů státní správy;
- obecně závazná nařízení orgánů územní samosprávy v přenesené působnosti.

Obecně závazné normativní akty jsou pramenem finančního práva jen tehdy, obsahují-li právní normy regulující předmět finančního práva.

Ústava České republiky a Listina základních práv a svobod rámcově upravují některé instituty a instituce specifické pro finanční právo. Důležitým pro finanční právo je např. princip obsažený v čl. 11 odst. 5 Listiny: „Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“. Konkrétní úprava je pak obsažena v zákonech.

Finanční právo jako nekodifikovaná výše práva má jako své prameny práva obrovské množství zákonných a podzákonných norem. Na rozdíl od práva správního ve finančním právu převažují jako prameny práva primární normativní akty, což je dáno např. zásadou obsaženou v čl. 11 odst. 5 Listiny.

Specifickým pramenem finančního práva na úrovni normativních aktů jsou rozpočty. Státní rozpočet je schvalován ve formě zákona výhradně Poslaneckou sněmovnou⁶⁴ a nelze jej suplovat zákonným opatřením Senátu. V případě ostatních územních rozpočtů forma obecně závazného normativního aktu chybí. Rozpočet obce nebo rozpočet kraje není publikován ve formě obecně závazné vyhlášky, jde o usnesení příslušného orgánu mající povahu ekonomické normy, nikoliv normy právní.

Pramenem finančního práva jsou např. vyhlášky obcí, kterými se v obci zavádí místní poplatky.

Nařízení vlády je poměrně méně častou formou pramene finančního práva. Jako nařízení vlády byl upraven např. celní sazebník.

V rámci sekundárních normativních aktů jsou naopak častější vyhlášky a opatření ústředních správních úřadů. Nejvýznamnější pro finanční právo jsou pochopitelně akty ministerstva financí a České národní banky.

Řídce se též vyskytují jako pramen finančního práva nařízení obcí a krajů v přenesené působnosti.⁶⁵

⁶⁴ čl. 33 odst. 2 Ústavy ČR

⁶⁵ k tomu např. Kadečka, S.: Právo obcí a krajů v České republice, C.H.Beck, Praha 2003, nebo Koudelka, Z.: Právní předpisy samosprávy, Linde, Praha 2001

Specifickou formou obecně závazného normativního aktu, jež je pramen finančního práva, je vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství podle devizového zákona.⁶⁶

Za pramen finančního práva je třeba považovat také **obecné principy práva**. Některé principy jsou platné pro celý právní řád, některé výlučně pro finanční právo. S řadou obecných principů se setkáváme v Ústavě a Listině a některých zákonech, avšak další je možné nacházet i mimo psané právo, což je patrné zejména z dikce Preambule Ústavy odvolávající se na osvědčené principy právního státu.

Právní regulace předmětu finančního práva je také obsažena v **normách mezinárodního práva**, obsahují-li regulaci finančněprávních vztahů. Půjde zejména o mezinárodní smlouvy v oblasti daní, cel a devizového hospodářství, a to:

- smlouvy o zamezení dvojího zdanění,
- smlouvy vytvářející zóny volného obchodu, celní unii, zavádějící preferenční sazby cel apod.,
- smlouvy o podpoře a ochraně investic,
- smlouvy o platebním styku a zúčtovacím styku,
- smlouvy v oblasti měny (např. o měnové unii).

V případě **práva Evropských společenství** jde jednak o inspirující prvek v případě obligatorní inkorporace směrnic do našeho finančního práva s tím, že v případě nenaplnění požadavku inkorporace směrnice státem může se subjekt mocensky podřízený takovéto směrnice dovolávat před soudem (může se tedy jednat o práva takového subjektu), jednak o nařízení, která přímo regulují finančněprávní vztahy. Zde se jedná především o regulaci nepřímých daní (DPH a spotřebních daní) a celního práva.⁶⁷

3.3. Nenormativní akty finanční správy heteronomní povahy

Chování představující předmět finančního práva se střetává též s regulací normami vydanými státem nebo státem akceptovanými, které však nejsou normami právními a nejsou ani pramenem finančního práva ve formálním smyslu. Jedná se např. o pokyny ministerstev, upozornění, doporučení, výzvy, programy, usnesení, mající povahu norem více méně politických nebo ekonomických, případně se jedná o metodické návody k aplikaci, resp. interpretaci, platného práva. V některých případech se můžeme setkat i s určitou snahou suplovat právo, resp. těmito akty překlenovat mezery v právu nebo nastavovat právo při jeho pomalé reakci na vývoj ekonomických potřeb společnosti. Každopádně prezentace těchto norem jako obecně závazných právních aktů je hrubým porušením zásady legality.

3.4. Materiální znaky finančněprávních norem

Teorie práva dělí znaky právních norem do dvou skupin, a to na znaky formální a znaky materiální⁶⁸.

Formálními znaky právní normy jsou především původ a publikace. V případě finančně právních norem je obdobně jako u jiných odvětví práva **původ** norem odvozen od

⁶⁶ zákon č. 219/1995 Sb., v platném znění

⁶⁷ k této problematice srovnej zejména Týč, V.: Evropské právo pro ekonomy, Linde, Praha 2004

⁶⁸ k tomu srovnej nejlépe Knapp, V.: Teorie práva, C.H.Beck 1995

tvorby práva tak, jak odpovídá naší právní kultuře a ústavnímu zakotvení legislativního procesu.

Publikace finančněprávních norem je prováděna prostřednictvím Sbírkou zákonů. Publikací se rozumí též oznámení ústředního správního úřadu o vydání opatření, přičemž plný text tohoto normativního aktu je vydán v příslušném věstníku (např. Věstník ČNB, Finanční zpravodaj ministerstva financí). Publikace norem obsažených v aktech jiných než ústředních správních úřadů a v aktech orgánů územní samosprávy je prováděna na úřední desce toho kterého orgánu.

Materiálními znaky právní normy se rozumí:

- regulativnost
- právní závaznost
- obecnost
- vynutitelnost.

Regulativnost spočívá v tom, že norma, aby byla skutečnou právní normou schopnou regulovat určité chování, musí se vztahovat k takovému předmětu, který je možné regulovat. Právě pro absenci znaku právní regulativnosti v případě příjmové stránky státního, i jiného, rozpočtu, je možné se domnívat, že ta část zákona o státním rozpočtu obsahující hypotetická čísla o možných příjmech není právní normou.

Právní závaznost je definičním znakem právní normy bez výjimky, tedy i v případě norem finančního práva. Jedná se o obligatorní znak právní normy, bez kterého norma není normou právní. Nelze tedy za právní normy považovat takové normy, které mají doporučující charakter. Finanční právo se svým předmětem regulace nedává příliš prostor k užití doporučujících norem, ačkoliv finanční správa některé metodické pokyny komponuje ve tvaru blízkém právní normě, jedná se pouze o metodická doporučení postrádající závaznost právní normy (např. metody finančních odpisů, ale i v podstatě účtové osnovy). Takto je třeba posuzovat i takové normy, které jsou vydávány v rámci právních předpisů. Závaznost je třeba chápat jako závaznost obecnou, za právní normu nelze považovat normu, jejíž závaznost vyplývá pouze ze vztahu administrativní podřízenosti jejich subjektů normotvornému orgánu nebo z jejich členství v něm⁶⁹.

S výše uvedeným souvisí i **obecnost** právní normy. Otázka obecnosti právní normy je poměrně složitá, existují různé pohledy právních teorií na samu existenci „obecnosti“. Obecnost právní normy je třeba posuzovat ve dvou rovinách, a to jako obecnost v předmětu regulace a jako obecnost v subjektu právní normy. V obou rovinách kardinální otázkou je stanovení mezí obecnosti. Obecnost v předmětu i v subjektu nemůže jít zvláště ve veřejném právu a tedy samozřejmě i ve finančním právu do absolutního zobecnění typu „všechno“ a „všichni“ a na druhé straně do negativního absolutna „nic“ a „nikdo“, poněvadž v takových případech by norma ztratila jakýkoli smysl. Obecnost právní normy je třeba posuzovat tak, že se jedná o vymezení předmětu i subjektu právní normy obecnými znaky, tedy o zobecnění předmětu a subjektu do té míry, že je ze znění právní normy zřejmé, že se vztahuje na předmět a subjekt naplňující jí stanovené znaky. Ve finančním právu většina jeho norem by měla směřovat k vymezení předmětu a subjektu takovými znaky, aby nebylo pochyb o tom, kdo je adresátem právní normy a co je objektem její regulace. Konkretizace předmětu právní normy směrem k objektu finančněprávního vztahu a konkretizace subjektu tohoto vztahu je právě naplňováním znaků obsažených v právní normě. Je-li právní normou subjektu zejména ukládána nějaká povinnost a jsou-li pochybnosti ve shodě znaků předmětu nebo subjektu obsažených v normě a znaků, jakými se vyказuje určitá osoba (potencionální subjekt) nebo potencionální objekt, která by měla být dané právní normě podřízena, pak nelze po takové osobě splnění v normě obsažené povinnosti vyžadovat. Proto znaky subjektu a předmětu

⁶⁹ Knapp, V. cit. dílo s. 149

obsažené ve finančněprávních normách jsou často natolik konkrétní, že se blíží až k individualizaci subjektu i objektu právní normy.

Dalším ze znaků právních norem je **vynutitelnost**. Vynutitelnost právní normy je spojen s její závazností. Norma, která není závazná (není normou právní), není vynutitelná. Není však možné obojí ztotožňovat. Závaznost vychází ze společenské podstaty právní normy

3.5. Struktura finančněprávních předpisů a norem

Uspořádání právního předpisu je dáno jednak jeho uspořádáním vnitřním, tedy uspořádáním právních norem v něm obsažených, a uspořádáním vnějším, tj. uspořádáním jeho vztahu k jiným právním předpisům, uspořádáním jeho vztahu jako prvku právního řádu k celému tomuto systému a jeho jednotlivým podsystémům⁷⁰.

Obecná struktura právního předpisu, který se skládá z více jak jedné právní normy, je dána více méně legislativní tradicí a vychází z požadavku kladeného na právní předpis, kterým mimo jiné je logická souladnost v předpisu uspořádaných norem. Finančně právní předpisy by z tohoto rámce neměly vybočovat.

Z formálního hlediska je finančně právní předpis uspořádán podle zvyklosti obecné, ale i tradice daného subodvětví.

Ve finančně právních předpisech můžeme pozorovat, že postrádají onu úvodní pasáž předcházející paragrafovaným ustanovení, která navozuje ducha daného předpisu, ale především vyjadřuje poněkud programově cíl zákonodárce, jakého chce dosáhnout přijetím předpisu, případně co je důvodem, příčinou, jeho přijetí. Takováto preambule chybí i v případě dílčí kodifikace.

Finančně právní legislativní praxe, a také v duchu legislativních pravidel, tradičně uspořádává předpis nejčastěji tak, že se skládá z těchto částí:

- vymezení základních pojmů
- vymezení adresátů právních norem obsažených v předpisu
- vlastní regulace finančně právních povinností, práv a oprávnění
- procesní ustanovení,
- správní sankce za porušení předpisu
- ustanovení přechodná
- vztah k mezinárodnímu právu a komunitárnímu právu - kolizní ustanovení
- derogační klauzule
- ustanovení o účinnosti předpisu.

Skladebnými částmi finančně právní normy jsou normativní modalita časté i v jiných právních odvětvích, a to objektivní modalita dovoleno, příkázáno, zakázáno, a subjektivní modalita - oprávněno, povinno.

Finančně právní normy ve většině případů ukládají svým adresátům finančně právní povinnosti a přiznávají práva (oprávnění) adresátům po naplnění stanovené skutkové podmínky. Taková to norma se pak skládá z části **antecedent** (podmiňující skutková část) a z části **konsekvent** (normativní část). Součástí konsekventu bývá ve finančním právu často rovněž část určující částku v penězích, která má být uhrazena jako veřejná dávka nebo má být z veřejného fondu vyplacena. Tuto část lze označit za **taxu**.

Samozřejmě i v případě finančně právních norem lze použít již překonanou a nepřesnou skladebnou trojici - hypotéza, dispozice, sankce. Část sankce přichází v úvahu v případě naplnění hypotézy a nenaplnění dispozice. S využitím této skladebné trojice obdobně

⁷⁰ tamtéž

můžeme tvrdit, že obecně s výhradami platí, jestliže hypotéza, pak dispozice ve výši taxy, v opačném případě sankce.

Finančně právní normy jsou v naprosté většině neperfektní, chybí jim sankce nebo hypotéza, resp. antecedent, či obojí. Perfektnosti dosahují až v koexistenci a konstelaci s ostatními finančně právními normami.

3.6. Druhy finančněprávních norem

Finančně právní normy lze klasifikovat podle mnoha kritérií. Notoricky známé členění norem podle hierarchie právních norem bylo v podstatě zmíněno výše.

Finančně právní normy lze členit podle vnitřního systému finančního práva na normy hmotně právní a procesně právní, normy fiskální a nefiskální. Podle tohoto kritéria lze hovořit též o normách rozpočtových, berních (daňových, poplatkových), měnových, devizových atd. Zvláštní kategorií jsou normy finančně správní a normy finančně trestní.

Z hlediska teritoriálního se finančně právní normy člení na normy s celostátním působením a normy s lokálním působením

3.7. Realizace a interpretace norem finančního práva

Finančně právní normy jsou realizovány dvěma způsoby, a to buď přímou realizací právní normy nebo její aplikací.

Přímá realizace finančně právních norem se uskutečňuje tehdy, kdy adresát této normy jedná ve shodě s dispozicí a při této realizaci není třeba činnosti jiného subjektu (vedení účetnictví).

Naopak účast jiného subjektu je nutná při realizaci finančně právní normy ve formě aplikace. Tato aplikace je aplikací převážně autoritativní, kdy norma je aplikována mocensky zejména orgánem finanční správy. Jiná aplikace přichází v úvahu v těch finančních činnostech, kde chybí přímá účast veřejné moci a její výkon byl zákonodárcem delegován na jiný subjekt (např. devizové místo).

Jak bylo naznačeno v pojednání o metodě regulace uplatňované v rámci finančního práva, je jedním ze specifických rysů této metody uplatnění samostatná (subjektivní) konkretizace finančně právních povinností, tedy neautoritativní sebeaplikace, která se děje cestou deklarace existence povinnosti např. ve formě daňového přiznání či hlášení.

Při realizaci finančněprávních norem zvláště v případě aplikace významnou roli hraje její interpretace. Nejde však o výklad jednoho jediného osamocенého pravidla chování, ale v podstatě o výklad celého předpisu, kde daná norma se nachází, a to ještě v souvislostech s předpisy provádějícími a souvisejícími apod. Právní teorie jako druhy výkladu uvádí:

- soukromou interpretaci
- legální interpretaci - legislativní doplnění
- judikatura
- doktrinární interpretace.

Legální interpretace se u nás neuplatňuje, i když v některých případech je interpretace orgánů finanční správy takto laickou veřejností chápána.

Při interpretaci se použije celá řada metod výkladu. Tak jako jinde je možné použít výklad doslovný, extenzivní nebo restriktivní. Dalšími metodami výkladu je metoda gramatická, logická, systematická, historická

4. Finančněprávní vztahy

4.1. Finance a finanční vztahy

Finance jsou společenské vztahy svého druhu, jejichž objektem jsou peněžní prostředky v různé podobě. Jde o společenské vztahy související zejména s naplňováním a použitím peněžních fondů.

Směšování či zaměňování pojmů „finance“ a „peníze“ je vadné. Peníze jsou věci, resp. zbožím, představujícím určitý všeobecně uznávaný ekvivalent směny, prostředek plateb a míru hodnoty. Bez existence společenských vztahů, které toto zboží za peníze uznávají, tedy přiznávají určité věci funkce peněz, by peníze nebyly penězi. Proto bude nutné spolu s kategorií „finance“ objasnit i pojmy „peníze“ a „finanční vztahy“.

Peníze představují jakoukoli věc, která je obecně přijímána výměnou za zboží nebo při vypořádávání dluhů, avšak nikoliv co do vlastnosti dlužného plnění, ale co do hodnoty závazku. Peníze mohou být věci s minimální přirozenou hodnotou, směnou hodnotu získávají až společenským povýšením, tedy určitým konsensem v rámci lidské pospolitosti, který spočívá ve shodě uznávat určitou věc jako všeobecný ekvivalent a tedy jako měřítko především majetkových hodnot. Peníze jsou jednak platebním médiem, což je primární a historicky nejstarší funkce peněz a jednak účetní jednotkou, jejíž pomocí se měří a zaznamenávají hodnoty včetně dluhů. Historie peněz trvá dlouhá tisíciletí, představuje zvláštní pohled na hospodářský vývoj různých lidských pospolitostí. Odráží v sobě rozdílné materiální podmínky, tradice, kulturu apod. Bez ohledu na různorodost místních podmínek a času, peníze jsou vždy oběžným prostředkem, čili všeobecně přijímaným prostředkem plateb, a nebo jinak - všeobecným prostředkem zbavení se tíhy závazku⁷¹. Z výše uvedeného pak vyplývá, že peníze jsou všechno, co v daných podmínkách, buď z moci normativního právního aktu nebo obyčejně je všeobecným prostředkem placení a měření hodnot. Jde ovšem o dedukci poněkud zúženou, poněvadž peníze mohou plnit ještě jiné funkce, které v různých momentech mohou nabývat na významu nebo naopak. Proto stanovit univerzální definici peněz je velice obtížné⁷².

Finance jsou tedy především vztahy vznikající, měnící se a zanikající při nakládání s peněžními prostředky, a to zejména při vytváření, rozdělování a používání peněžních fondů.

Půjde-li o peněžní fondy státu a veřejnoprávních korporací, jedná se o státní, resp. veřejné finance. Veřejnými financemi tak rozumíme peněžní prostředky státu a veřejnoprávních korporací, jakož i vztahy spojené s nakládáním s nimi. Na druhé straně, jedná-li se o kapitál soukromý či soukromé peněžní fondy, pak jde o finance soukromé. V rámci veřejných financí se vydělují zvláštní kategorie státních financí vedle financí územní samosprávy, financí veřejné profesní samosprávy a financí právnických osob od těchto korporativních financí odvozených.

Zahrnování soukromých financí, tedy financí firemních a financí domácností, do společné kategorie s veřejnými financemi, je považováno za širší pojetí financí, a to včetně pojištění a úvěru. Užší pojetí financí omezující se jen na peněžní vztahy, které vznikají v souvislosti s činností státu, je nejen pro potřebu nalezení charakteristiky finančního práva nepostačující, vzhledem k státním intervencím či ingerencím do soukromoprávních vztahů,

⁷¹ Wolniak, J.: *Formy, cechy, funkce i síla nabywcza współczesnego pieniądza*. In kol.: *Finanse Publiczne*, PWN, Warszawa 1995

⁷² viz příslušná hesla v encyklopediích např. kol.: *Bankovní a finanční slovník*, Nakladatelství Svoboda - Libertas, Praha 1993, kol.: *Výkladový lexikon pojmů tržní ekonomie*, Victoria Publishing, Praha 1992

kteří se uskutečňují ve veřejném zájmu, zvláště v souvislosti s péčí o veřejné statky. Otázkou zůstává míra intenzity těchto státních ingerencí, bude pravděpodobně záviset na uspořádání společensko ekonomických vztahů, konkrétní situaci národního hospodářství v určitém čase, vládnoucí politické garnituře, mezinárodní situaci a dalších veřejných potřebách.

Intervencionalismus státu a veřejnoprávních korporací můžeme na příklad spatřovat v působení na bankovní a burzovní činnosti v podobě státního dozoru, dále může jít o příklad působení v pojistných vztazích, kde je vytvořen institut povinného pojištění (zdravotní pojištění, nemocenské pojištění, sociální pojištění, úrazové pojištění zaměstnanců, pojištění spojená s provozem dopravního prostředku či provozování podnikatelských činností apod.). Vzhledem k těmto příkladným státním ingerencím je širší chápání financí pro potřebu finančního práva vhodnější.

Základními subjekty financí jsou stát a ostatní veřejnoprávní korporace, dále pak zejména banky, pojišťovny, podnikatelské subjekty, ale i celá řada právnických osob nezřízených za účelem podnikání a fyzické osoby.

Mezi těmito subjekty vznikají při tvorbě, rozdělování a používání peněžních fondů **finanční vztahy**.

Postavení subjektů v těchto vztazích není stejné. V některých je ryze horizontální, kdy subjekty jsou si navzájem v rovném postavení, v některých naopak ryze vztah vertikální, vztah nadřízenosti a podřízenosti. Horizontální vztahy i vertikální vztahy se v různém čase dle míry veřejnoprávních ingerencí budou blížit k vztahům diagonálním.

K zvláštním finančním vztahům patří peněžní vztahy mezi jednotlivými státy navzájem a mezi státy a mezinárodními finančními institucemi, případně mezi státy a mezinárodními organizacemi či mezi mezinárodními organizacemi a mezinárodními finančními institucemi, pak hovoříme o tzv. mezinárodních (světových) finančních vztazích, které jsou součástí mezinárodních (světových) financí.

Závěrem musíme konstatovat, že finance patří k základním nástrojům hospodářské politiky státu, jejich prostřednictvím se rozděluje hrubý národní produkt. Z toho důvodu finance vyžadují i odpovídající právní úpravu.

4.2. Finančněprávní vztahy

Finanční vztahy jako vztahy uvnitř lidské pospolitosti jsou zvláštní kategorií společenských vztahů. Zvláštní formou existence a regulace společenských vztahů jsou právní vztahy, tedy takové společenské vztahy, které jsou regulovány právní normou.

Rovněž finanční vztahy jako každé jiné společenské vztahy mohou být upravovány právními normami. Není ovšem zcela jasné, zda všechny finanční vztahy právem regulované lze označit za vztahy finančněprávní a nebo jen, pokud jde o tzv. veřejné finance s naprostým vyloučením soukromých finančních vztahů tak, jak by to bylo možné očekávat v rámci veřejnoprávních vztahů. V případě finančněprávních vztahů je potřeba si uvědomit onu provázanost veřejných a soukromých financí a přistupovat k tomuto problému poněkud extensivněji.

4.3. Prvky finančněprávního vztahu

Právní vztahy⁷³ se skládají z několika důležitých prvků⁷⁴, jsou to:

⁷³ k pojmu „právní vztah“ zejména Knapp, V.: Teorie práva, C.H.Beck, Praha 1995, s. 202

⁷⁴ tamtéž s. 203

- a) subjekt,
- b) objekt, a
- c) obsah.

Subjektem finančněprávních vztahů mohou být všechny subjekty finančních vztahů. Vždy půjde o vztah mezi nejméně dvěma subjekty, přičemž ve většině případů půjde o vztahy mezi subjektem nadřízeným a podřízeným (tedy o vztahy tzv. vertikální) nebo o vztahy více méně diagonální.

Za vertikální vztah můžeme označit vztah mezi státem, resp. územním finančním orgánem, a např. daňovým poplatníkem. O diagonální vztah půjde v případě vztahu mezi jinak soukromoprávními subjekty, kdy mezi nimi je právní normou stanovena např. kontraktační povinnost ve veřejném zájmu s povinností subjektů vstoupit do vztahu z právní normy a se subjektem konkrétně v této normě uvedené (tzv. zákonné pojištění motorových vozidel, úrazové pojištění zaměstnanců, vztahy devizových subjektů k devizovým bankám apod.). Horizontální finanční vztah bude finančněprávním vztahem jen potud, pokud jde o vztah ve veřejném zájmu absorbující i ostatní prvky finančněprávního vztahu. V případě horizontálních vztahů, tedy vztahů mezi subjekty v rovném postavení, bude se jednat o finančněprávní vztahy vždy v případě vazby na veřejné peněžní fondy.

Objektem právních vztahů je to, k čemu směřují vzájemná práva a povinnosti subjektů. Ve finančněprávních vztazích jsou tímto objektem peněžní prostředky nebo konkrétní peněžní plnění. I v případě objektu je třeba peněžní prostředky, resp. peněžní plnění, chápat širěji. Objektem budou i věci (např. tzv. devizové hodnoty), hodnoty lidské osobnosti a chování v konečném důsledku související nebo navazující na peněžní plnění.

Obsahem právních vztahů jsou práva a povinnosti subjektů právního vztahu v souvislosti s cílem obsaženým v objektu a v podstatě existence veřejných financí v širším smyslu slova. Půjde tedy o oprávnění a povinnosti, které se nějakou měrou, přímo či zprostředkovaně týkají veřejných peněžních fondů. Oprávnění a povinnosti subjektů jsou dány přímo právními normami, rozhodnutím příslušného finančního (správního) orgánu a v některých případech i smlouvou.

4.4. Předpoklady vzniku a existence finančněprávního vztahu

Podmínkou vzniku, změny a zániku právního vztahu a tedy i finančněprávního vztahu je právní norma a právní skutečnost.

Finančněprávní vztah⁷⁵ může vzniknout přímo na základě právní normy, platné a účinné v daném čase a místě, tedy přímo z pramene práva, v němž je finančněprávní norma obsažena. Převážná většina finančněprávních vztahů však pro svůj vznik potřebuje ještě splnění další předpokladu, a to existence právní skutečnosti, s kterou právní norma váže vznik, změnu nebo zánik právního vztahu. V samotném důsledku i naprostá většina těch finančněprávních vztahů, které vznikají již přímo z právní normy, potřebuje ve skutečnosti určitý úkon nebo úkony subjektu, aby mohly být realizovány.

Finančněprávní normy jsou obecně závazná pravidla chování stanovená státem a orgány samosprávné moci veřejnoprávních korporací. Specifikem finančněprávních norem odlišujícím tyto normy od norem jiných právních odvětví je to, že regulují chování subjektů ve vztahu k extenzivně chápaným veřejným financím. Zvláštností norem finančního práva je

⁷⁵ porovnej obdobnou materií v rámci správního práva viz Průcha, P.: Základy správního práva a veřejné správy – obecná část, MU, Brno 1994, s. 91 an., a další přepracovaná vydání

také to, že bývají součástí formálních pramenů práva jiných někdy i soukromoprávních odvětví.

Z hlediska práva je možno dělit všechna fakta a skutečnosti, ovlivňující společenské vztahy, na skutečnosti právně významné a právně bezvýznamné, s nimiž právo nesvazuje žádné právní následky. Teorie práva chápe právně významné skutečnosti jako okolnosti, s nimiž právní norma spojuje vznik, změnu a zánik právního vztahu. Tyto právně významné skutečnosti označujeme jako právní skutečnosti.

Právní skutečnosti jsou jednak jednání a jednak události a stavy. Finančněprávní skutečnosti jsou zvláštním druhem právních skutečností, jež jsou významné pro finančněprávní vztahy a jsou jako jejich předpoklad stanoveny finančněprávní normou.

Finančněprávní jednání spočívá v chování v souladu s finančněprávními normami, jeho protipólem je jednání protiprávní, tedy v rozporu z finančněprávní normou, avšak také takové protiprávní jednání, jež je chováním v rozporu s jinou než normou finančního práva a zakládá odpovědnost z tohoto protiprávního jednání nebo stavu, přičemž je vůči subjektu odpovědnému za protiprávní chování uplatněna peněžité nebo jiná majetková sankce, jejíž výnos je příjmem veřejného fondu (např. státního rozpočtu).

V rámci právního jednání lze rozlišovat **individuální právní akty** zakládající, měnící nebo rušící právní vztahy. Tyto konstitutivní akty aplikace práva mohou být různé povahy. Jde např. o akty aplikace normy výlučně finančněprávní povahy - rozhodnutí správce daně o vyměření daně, rozhodnutí celního orgánu o propuštění zboží do určitého režimu s celní povinností. Podmínkou pro existenci některých finančněprávních vztahů je akt aplikace např. správního práva - rozhodnutí o udělení bankovní licence⁷⁶ atd.

Jiným právním jednáním jsou **právní úkony**. Právní úkon je volní chování subjektu směřující k vzniku, změně nebo zániku právního vztahu, resp. k vzniku, změně nebo zániku povinnosti nebo oprávnění obsažených v právní normě. Ne každé jednání je právním úkonem. Jednání, aby bylo právním úkonem musí mít určité náležitosti, a to obecné pro všechny právní úkony a zvláštní pro úkony v rámci určitého odvětví práva nebo jen pro jeho subodvětví.

Obecné náležitosti právního úkonu jsou:

a) právní subjektivita

b) vůle se svými náležitostmi včetně náležitostí jejího projevu a konsensus mezi vůlí a projevem

Speciální náležitosti právního úkonu jsou upraveny právními normami toho kterého právního odvětví či subodvětví a jde např. o formu.

Právní úkony zakládající, měnící nebo rušící finančněprávní vztahy budou co do četnosti především úkony jednostrannými (registrace daňového subjektu, daňové přiznání, celní deklarace apod.), přičemž, jak je uvedeno výše, není vyloučen i dvoustranný či vícestranný úkon. Náležitosti spojené se subjektem právního úkonu jsou jednak dány jeho obecnou právní subjektivitou a jednak podmínkami dle finančněprávních a vzhledem k provázanosti finančního práva zejména se správním právem procesním, ale i hmotným, také dle norem tohoto odvětví. Specifické požadavky na formu projevu vůle (náležitosti návrhů, formuláře daňových přiznání, celních deklarací atd.) jsou rovněž dány těmito normami.

Další formou právních skutečností jsou **protiprávní jednání**, spočívající v činnosti porušující právní povinnost. Následkem protiprávního jednání je zpravidla právní odpovědnost subjektu, který se takového jednání dopustil. Jak už bylo naznačeno pro finanční právo přichází v úvahu jednak protiprávní jednání spočívající v porušení povinnosti dané normou finančního práva, ale také povinnosti z veřejnoprávních norem jiných odvětví, a to především z norem správního práva a trestního práva, kdy se jedná o porušení povinností ve vztazích upravených v rámci finančního práva a nebo výnos ze sankcí za porušení povinností je příjmem veřejných fondů, resp. rozpočtů. K této problematice blížeji v rámci finančního

⁷⁶ viz příslušná ustanovení zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, v platném znění

práva trestního. Delikty soukromoprávního charakteru jsou pro finanční právo více méně okrajové. Zde může přicházet v úvahu zejména problém započtení či nezapočtení úroků z prodlení a smluvních pokut do nákladů pro daň z příjmu apod.

Důležitou skutečností jsou pro finančněprávní vztahy **finančněprávní události**, což jsou takové skutečnosti, se kterými se pojí vznik, změna nebo zánik finančněprávního vztahu a které nebyly vyvolány chováním jimi dotčených subjektů. Jedná se o takové skutečnosti jako uplynutí času, zkáza majetku, narození, smrt apod. Stav vzniklý právní události je právním stavem. V případě uplynutí času půjde relativní nebo absolutní zánik oprávnění nebo povinnosti (např. zánik oprávnění finančního orgánu vyměřit daň po uplynutí doby stanovené zákonem). Smrt subjektu může znamenat přechod povinností a oprávnění tohoto subjektu na jinou osobu (právo na plnění s pojistných smluv, právo na pohřebné, přechod daňové povinnosti a její úprava vzhledem k této události apod.). Při narození vzniká matce právo na dávku ze státního rozpočtu (porodné), oprávnění uplatnění daňových zvýhodnění atd.

Protiprávní stavy jsou další z možností skutečností zakládajících, měnících nebo rušících právní vztah. Jde o výsledek nezaviněného chování subjektu nebo události, který je v rozporu s právem. Právní norma pak ukládá někomu povinnost tento stav napravit nebo odstranit bez ohledu na jeho zavinění.

4.5. Charakteristika finančněprávních vztahů

Z výše uvedeného můžeme vyvodit určité **charakteristické rysy** finančněprávních vztahů, které je odlišují od vztahů jiných právních odvětví. Pro finančněprávní vztahy je charakteristické, že jejich předmětem jsou peněžní prostředky, resp. peněžní plnění, jde o vztahy související s veřejnými financemi a jedním ze subjektů je stát, veřejnoprávní korporace nebo právnická osoba, která byla na základě právní normy (zákona) ve veřejném zájmu povýšena v rámci jinak horizontálního vztahu do částečné nadřazenosti ostatním subjektům vztahu, čímž se tento vztah stal vztahem diagonálním. Dalším rysem je, že tyto vztahy mají majetkový aspekt. Tento aspekt vyplývá ze samotné podstaty činností, v rámci kterých finančněprávní vztahy vznikají. Pro některé subjekty těchto vztahů představuje jejich účast v nich určitou majetkovou újmu a pro některé naopak výnos. Přičemž tento majetkový aspekt je proměnný podle daného finančněprávního vztahu.

Tím, že finančněprávní vztahy jsou vztahy mezi subjekty ve více méně nerovném postavení a že jde o vztahy, při nichž se uplatňuje působení veřejnoprávního donucení, je dalším charakteristickým rysem finančněprávních vztahů jejich mocenská povaha. Z toho také vyplývá, že subjekt ve vztahu zastupující veřejnou moc, resp. vystupující na základě zákonného zmocnění ve veřejném zájmu, může ve vztahu k druhému subjektu vystupovat v rozporu se zájmy tohoto subjektu, jakož i vůbec samotný finančněprávní vztah může vzniknout, měnit se či zaniknout proti vůli adresáta působení veřejné moci, resp. veřejné správy v oblastech finančního práva. Mocenská povaha finančněprávních vztahů a stále převažující metoda jejich administrativní regulace jsou rysy, které spojují a vzájemně provazují finančněprávní vztahy a správně právní vztahy, a to zvláště v procesních vztazích.

4.6. Členění finančněprávních vztahů

Již v pojednání o financích bylo patrné, že finance představují širokou škálu společenských vztahů. Rovněž ta část financí, která je prezentována jako finančněprávní vztahy, představuje s ohledem na rozmanitost norem a skutečností podmiňujících jejich existenci obdobnou škálu různých druhů společenských vztahů členěných podle různých kritérií.

Pokud za kritérium členění obsah finančněprávního vztahu, pak můžeme dělit vztahy na:

- a) hmotně právní a procesně právní,
- b) fiskální a nefiskální,

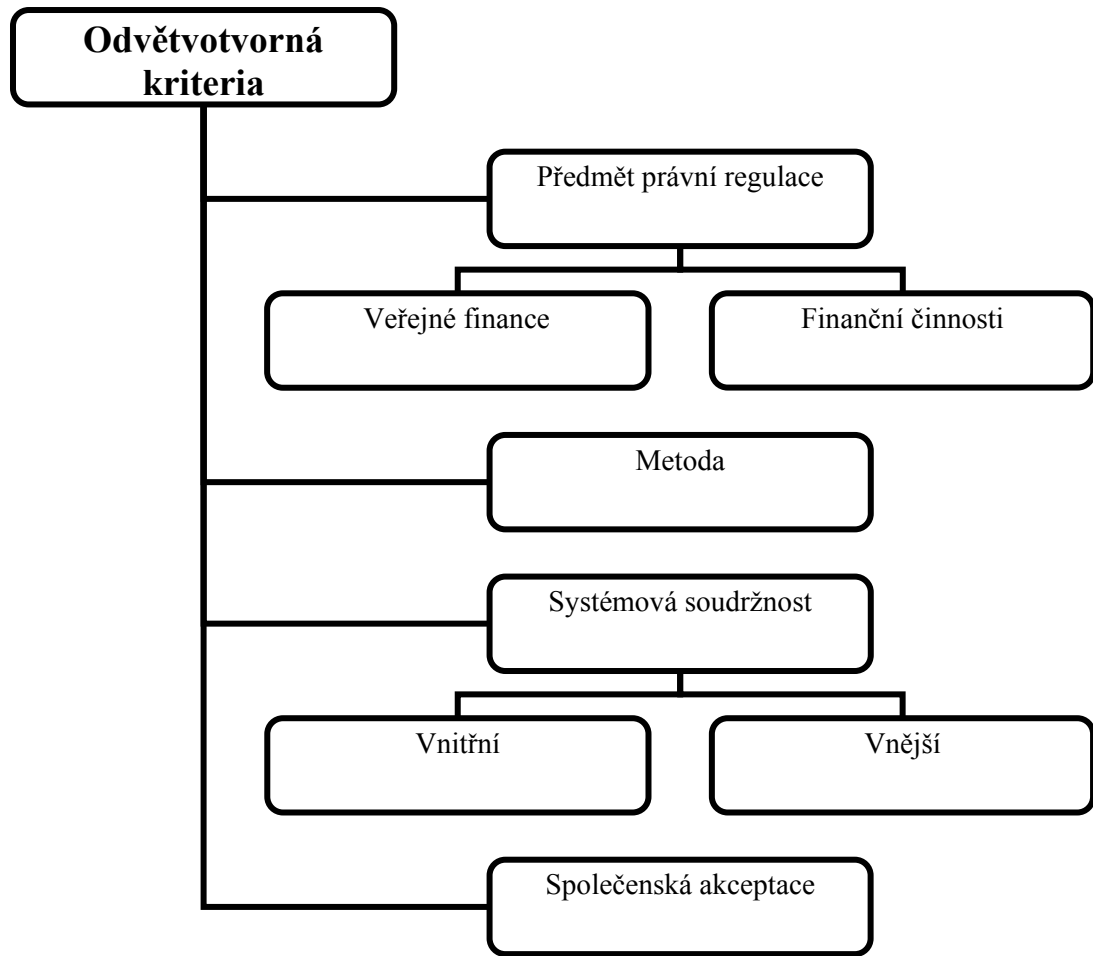
Kategorie organizačních vztahů nepřichází jako samostatný druh v rámci finančněprávních vztahů v úvahu, neboť jde o vztahy správně právní, a to bez ohledu na tu skutečnost, že jde o vztahy mezi subjekty finančního práva a v rámci výuky finančního práva o nich pojednáváme.

Hmotně právní vztahy jsou vztahy mezi subjekty finančněprávních vztahů, jejichž obsahem jsou oprávnění a povinnosti materiální povahy. Pokud jde o oprávnění a povinnosti procesní povahy, jedná se o vztahy procesně právní.

Fiskální vztahy jsou takové vztahy mezi finančněprávními subjekty, které souvisí s příjmy a výdaji veřejných rozpočtů, tedy tvorbou a čerpáním veřejných fondů, přičemž se jedná jak o vztahy hmotně právní, tak i procesně právní. Finančněprávní vztahy přímo nesouvisející s veřejnými rozpočty, jejichž předmětem ovšem jsou peněžní prostředky nebo peněžní plnění či práva a povinnosti s nimi přímo souvisejícími, můžeme označit za **vztahy nefiskální**. Toto členění souvisí také se systémem finančního práva, resp. s jednotlivými jeho subodvětvími.

Věda finančního práva ovšem připouští i jiné možnosti členění finančněprávních vztahů.

5. PŘÍLOHY



PŘEDMĚT PRÁVNÍ REGULACE

VEŘEJNÉ FINANCE

společenské vztahy vznikající a realizující se v rámci tvorby a použití takových peněžních fondů, jež jsou vytvářeny ve veřejném zájmu, k uspokojování veřejných potřeb a v nich soustředěné peněžní prostředky mají povahu veřejných peněz.

FINANČNÍ ČINNOSTI

společenské vztahy vznikající a realizující se v rámci peněžního systému, do kterých veřejná moc ingeruje především cestou dozoru nebo dohledu

Specifika metody finančního práva

Věřejnoprávní charakter účelu regulace

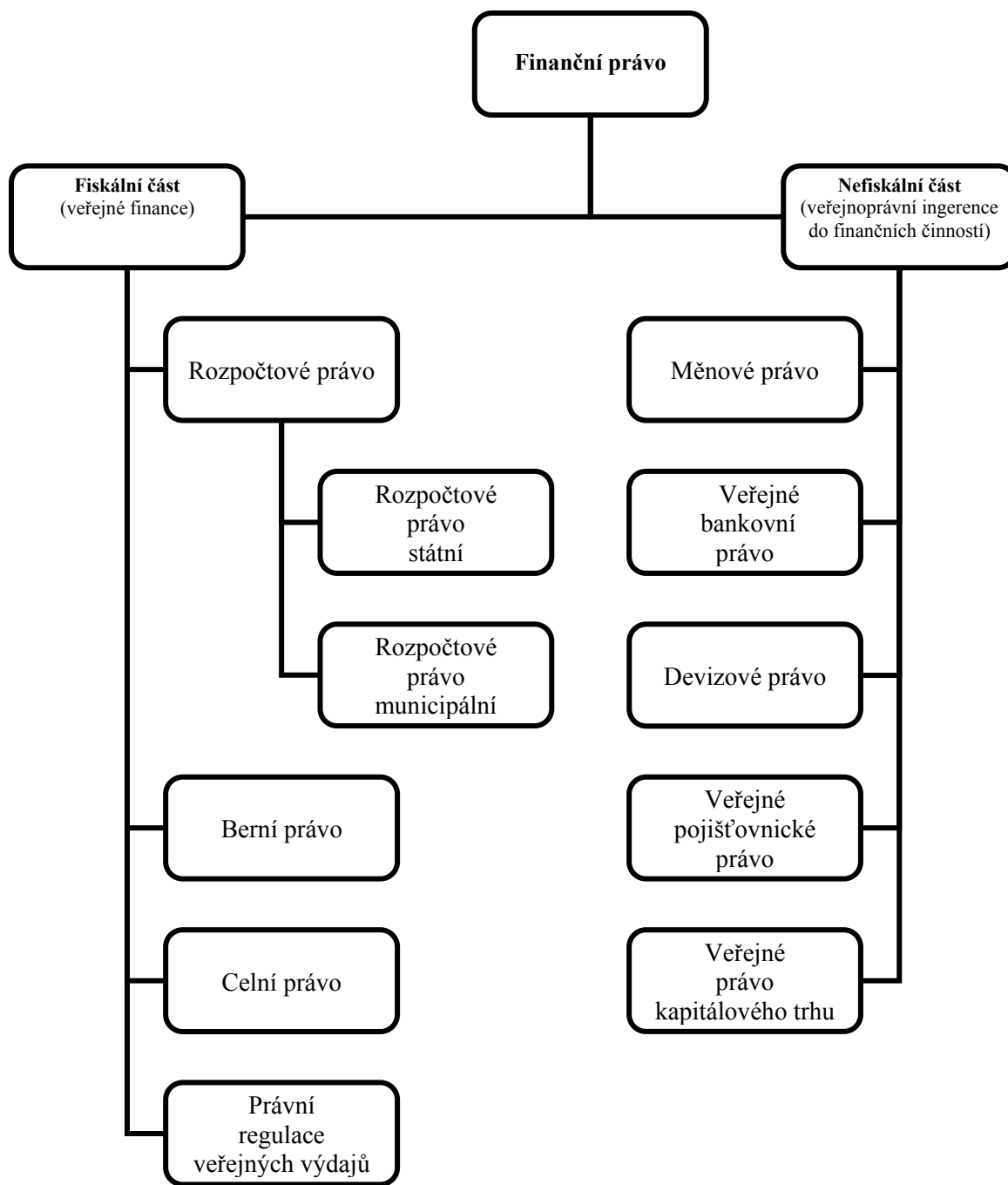
Atributivní podíl veřejné moci

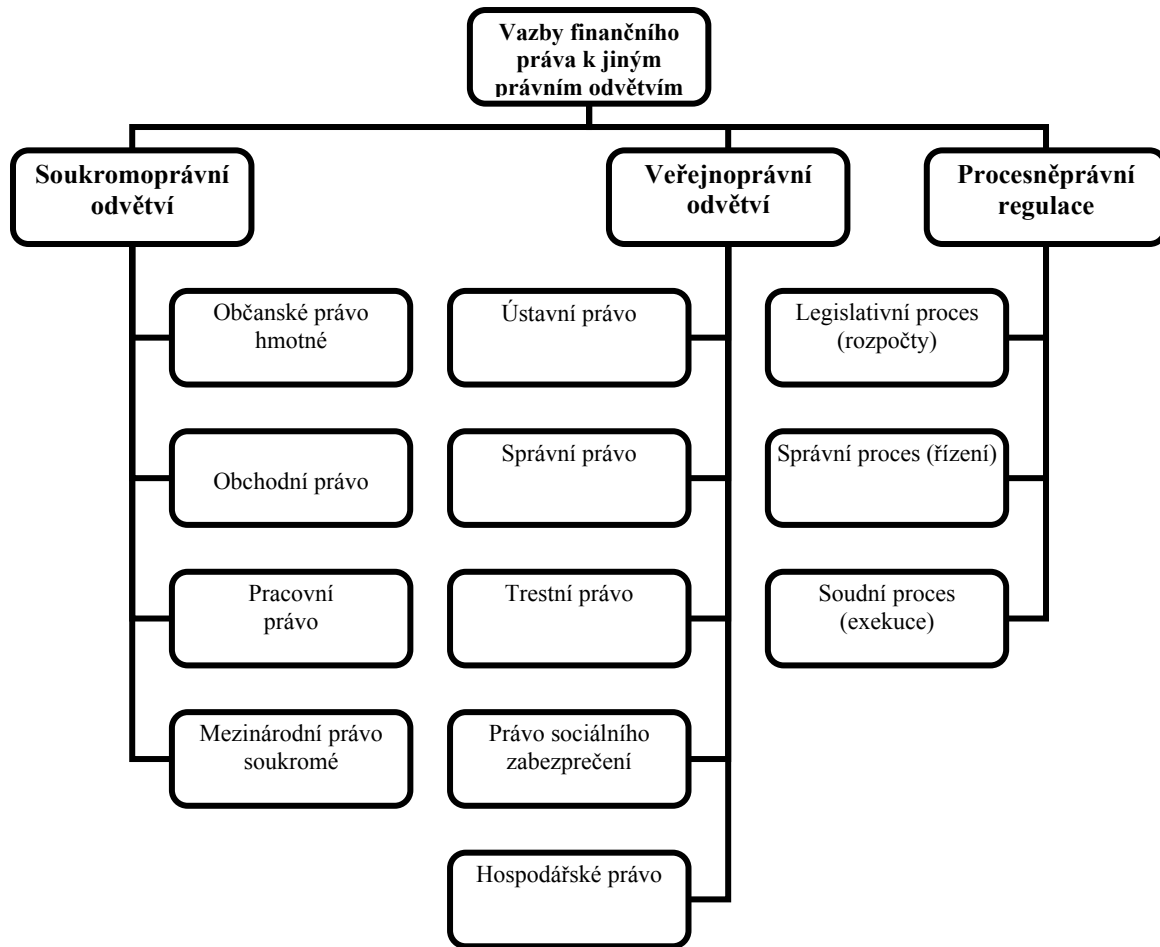
Převažující mocenský charakter právních vztahů

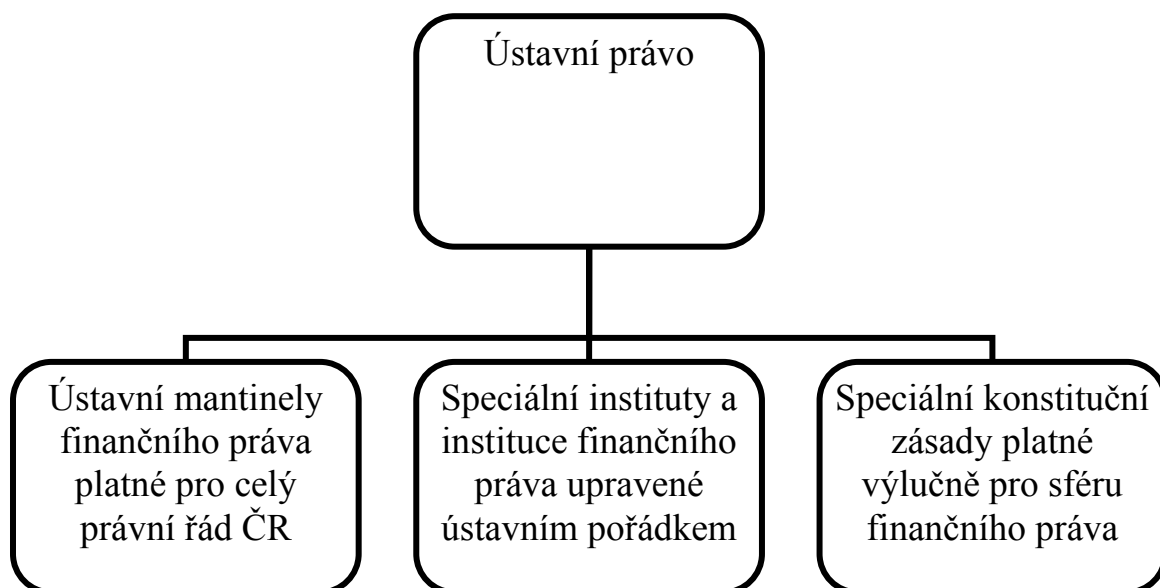
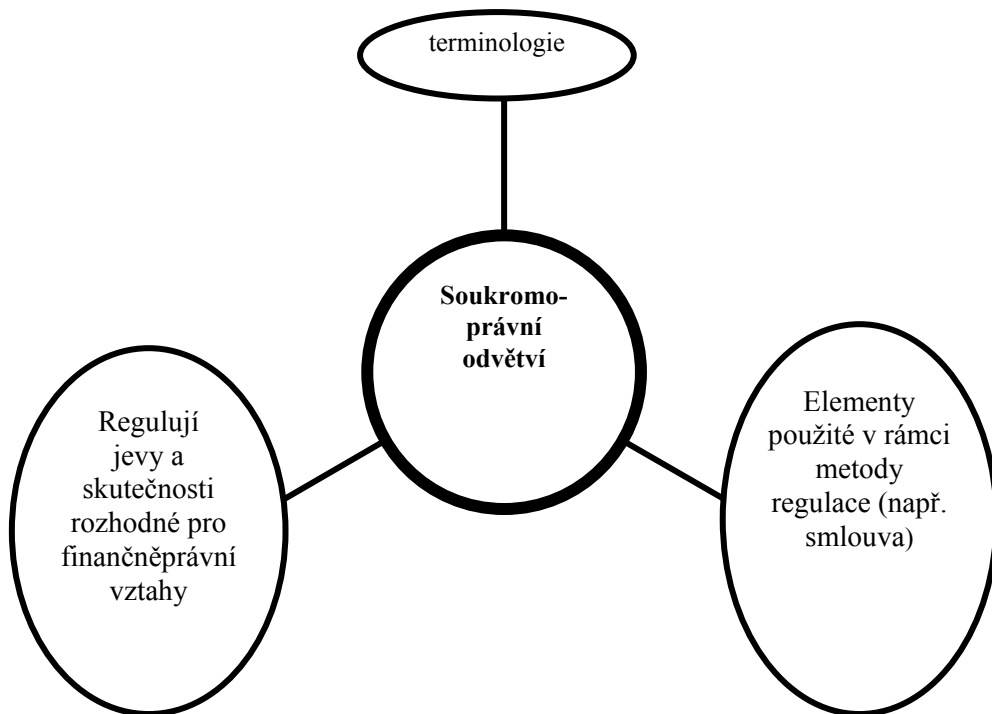
Samostatná (subjektivní) konkretizace finančně právních povinností – „autoaplikace“

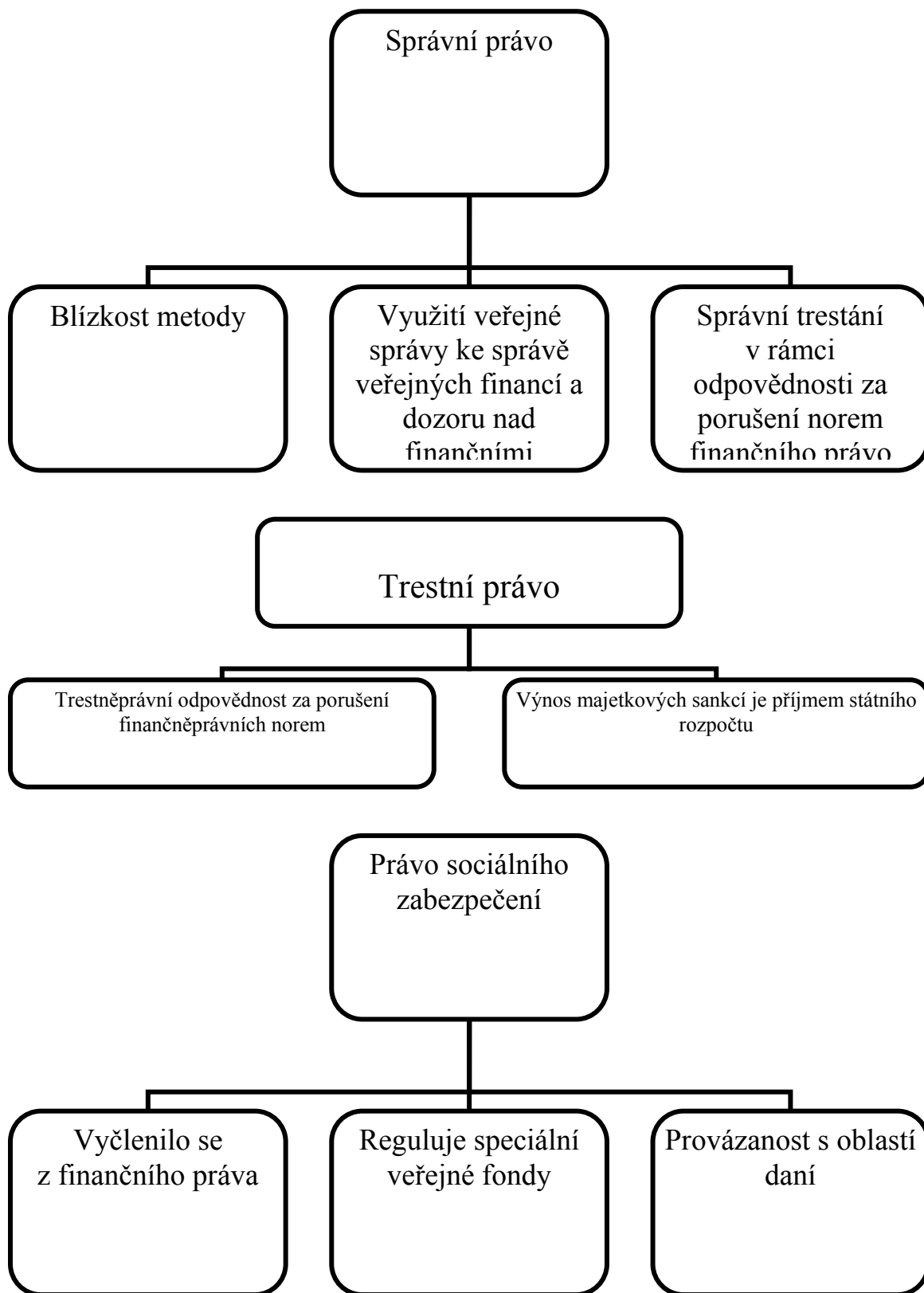
Finančněprávní akt

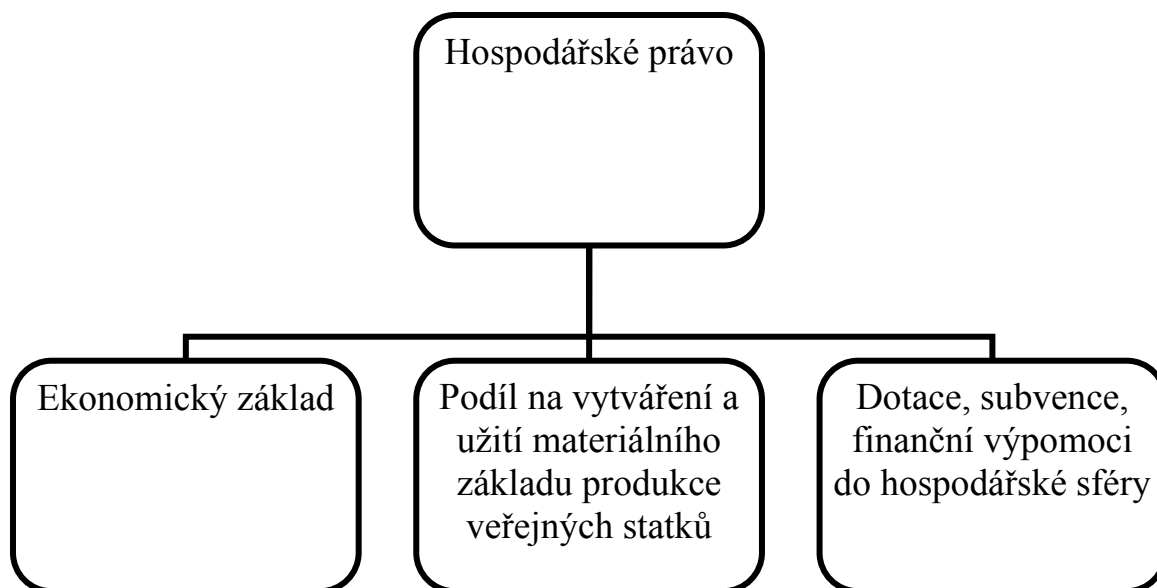
Imperativní charakter právní regulace







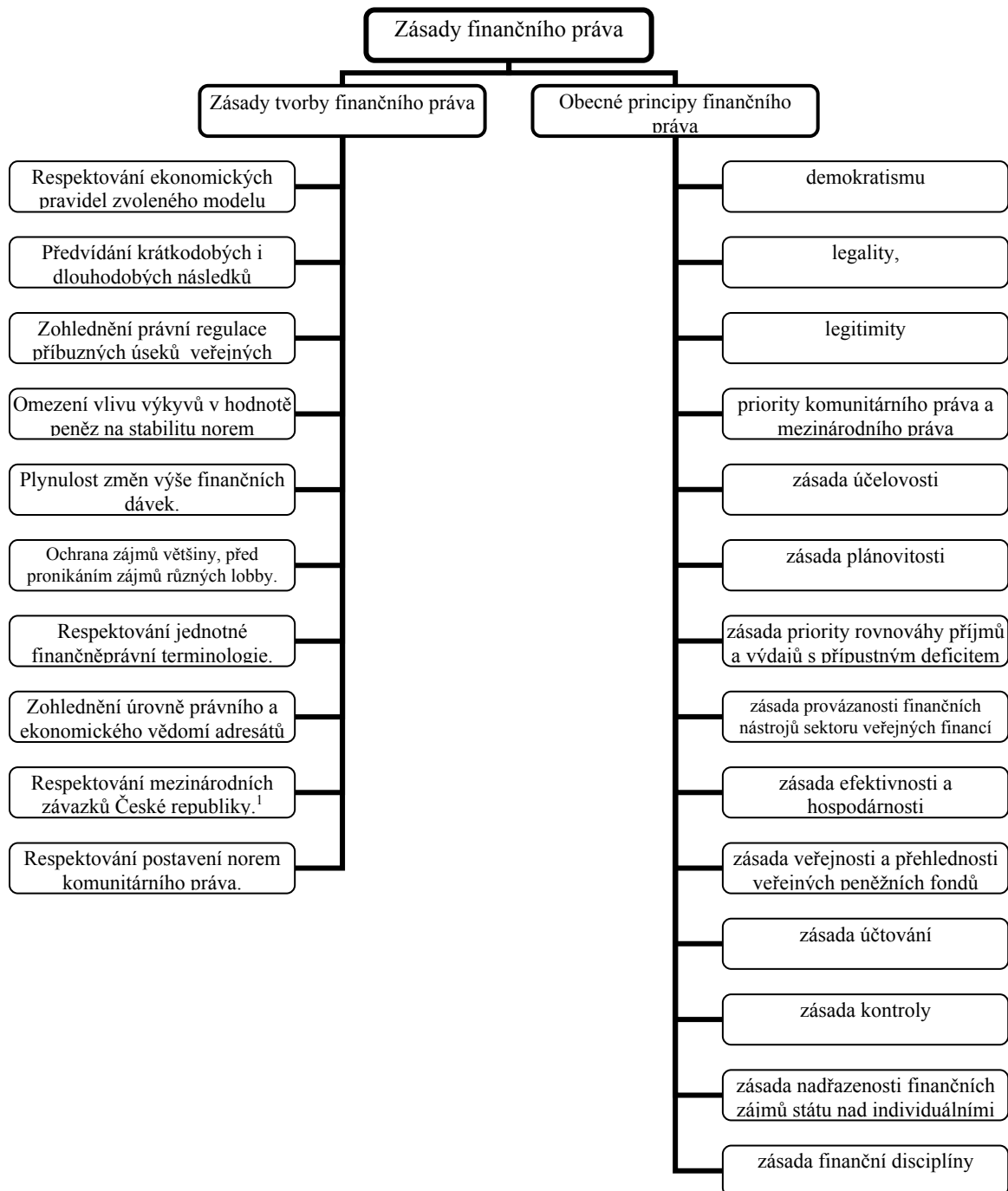




Společenská akceptace finančního práva

- I. Finanční právo součástí správního práva
- II. Finanční právo jako právní regulace finančního hospodářství státu
- III. Finanční právo je právní regulací veřejných financí
- IV. Finanční právo je právní regulací veřejných financí a veřejnoprávních ingerencí do finančních činností
- V. Tendence:
 - a) osamostatnění právní regulace daní a poplatků (berní právo) - Košice
 - b) začleňování do finančního práva i soukromoprávní regulace finančních činností – Praha

Zásady finančního práva



Materiální prameny finančního práva

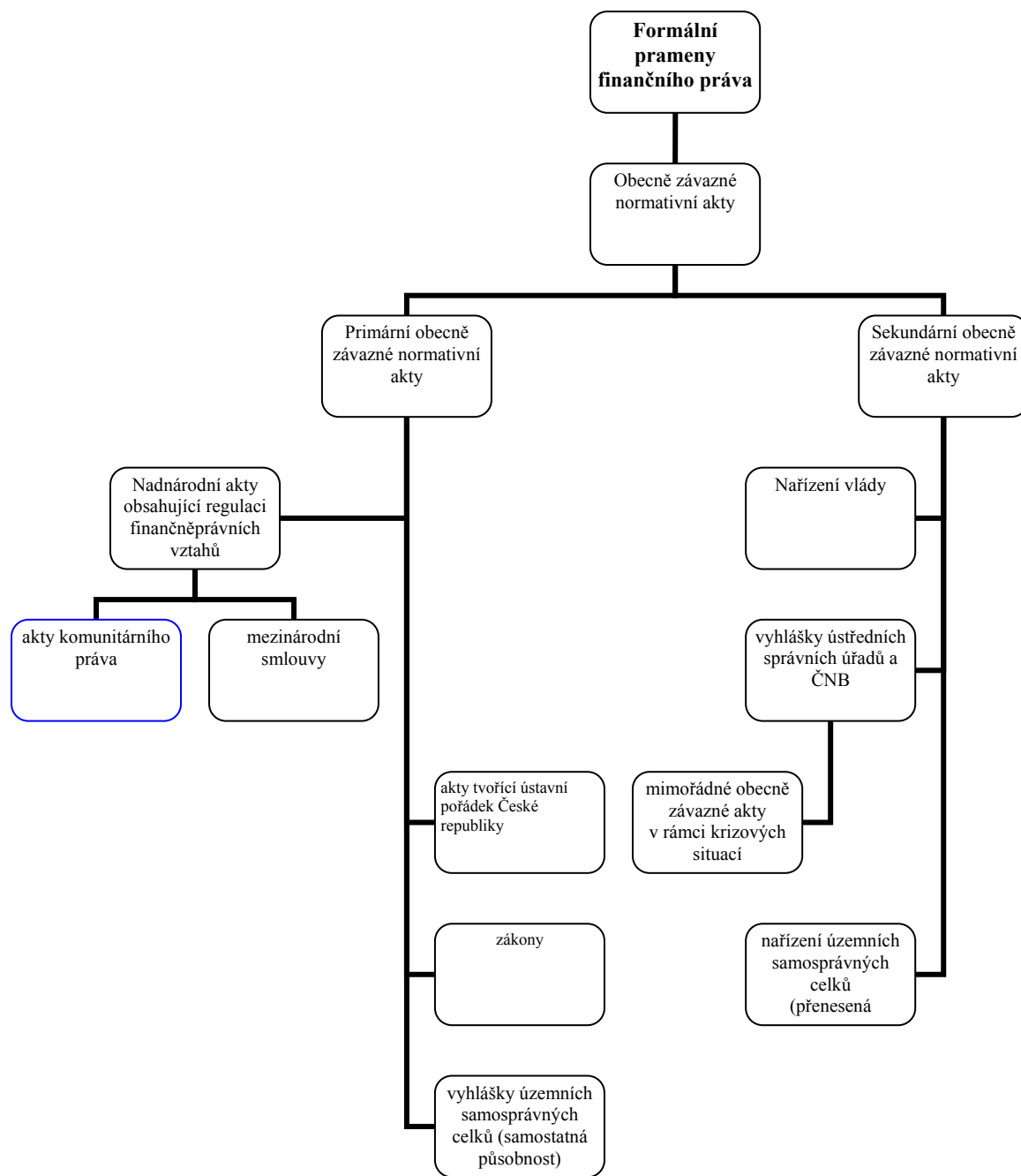
Potřeby a zájmy společnosti prezentované
hospodářskou politikou státu

Principy uplatněného typu ekonomiky

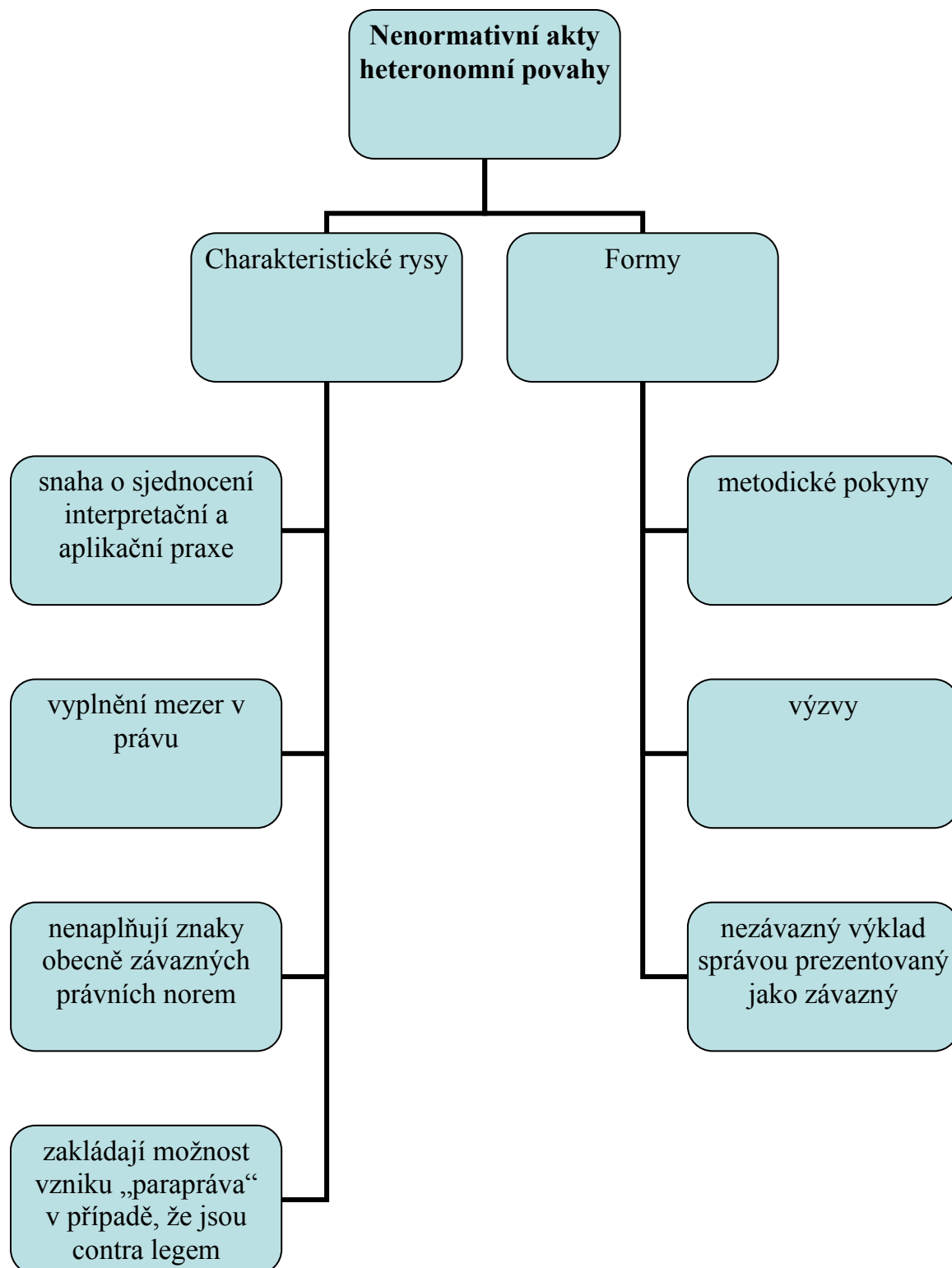
Právní kultura, tradice, úroveň právního a
ekonomického vědomí

Mezinárodní závazky, harmonizační a
obdobné procesy

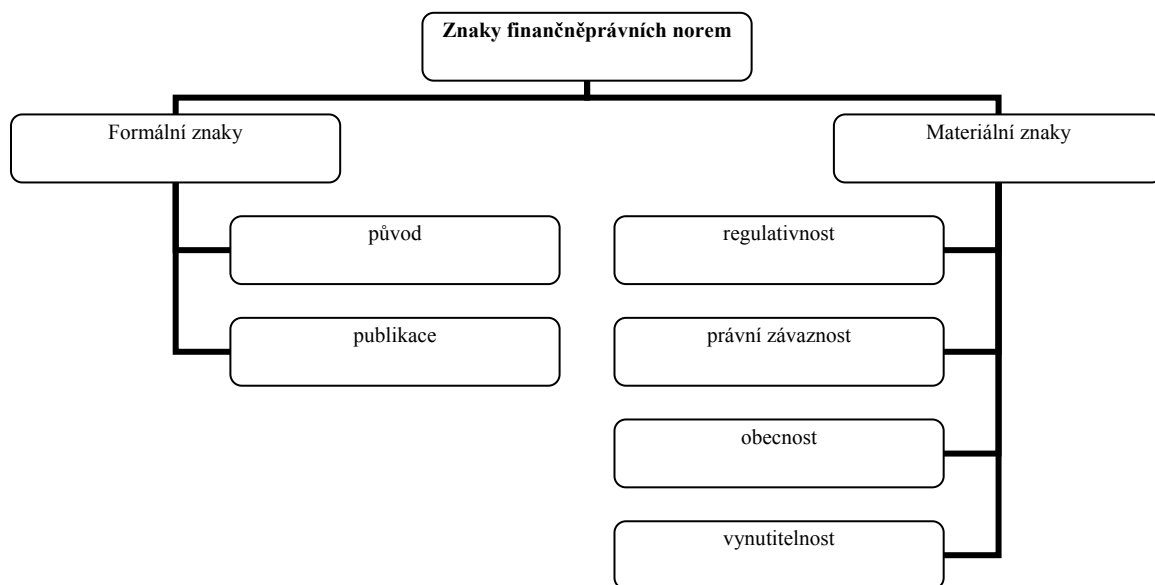
Účel poznání materiálních pramenů finančního práva: Zkoumání příčin existence dané regulace, tedy určité koexistence těchto faktorů, je pro praxi významné s ohledem na to, že jde o poznatky napomáhající pochopení právní úpravy, odpovídající interpretaci a také o poznatky využitelné při právní argumentaci.



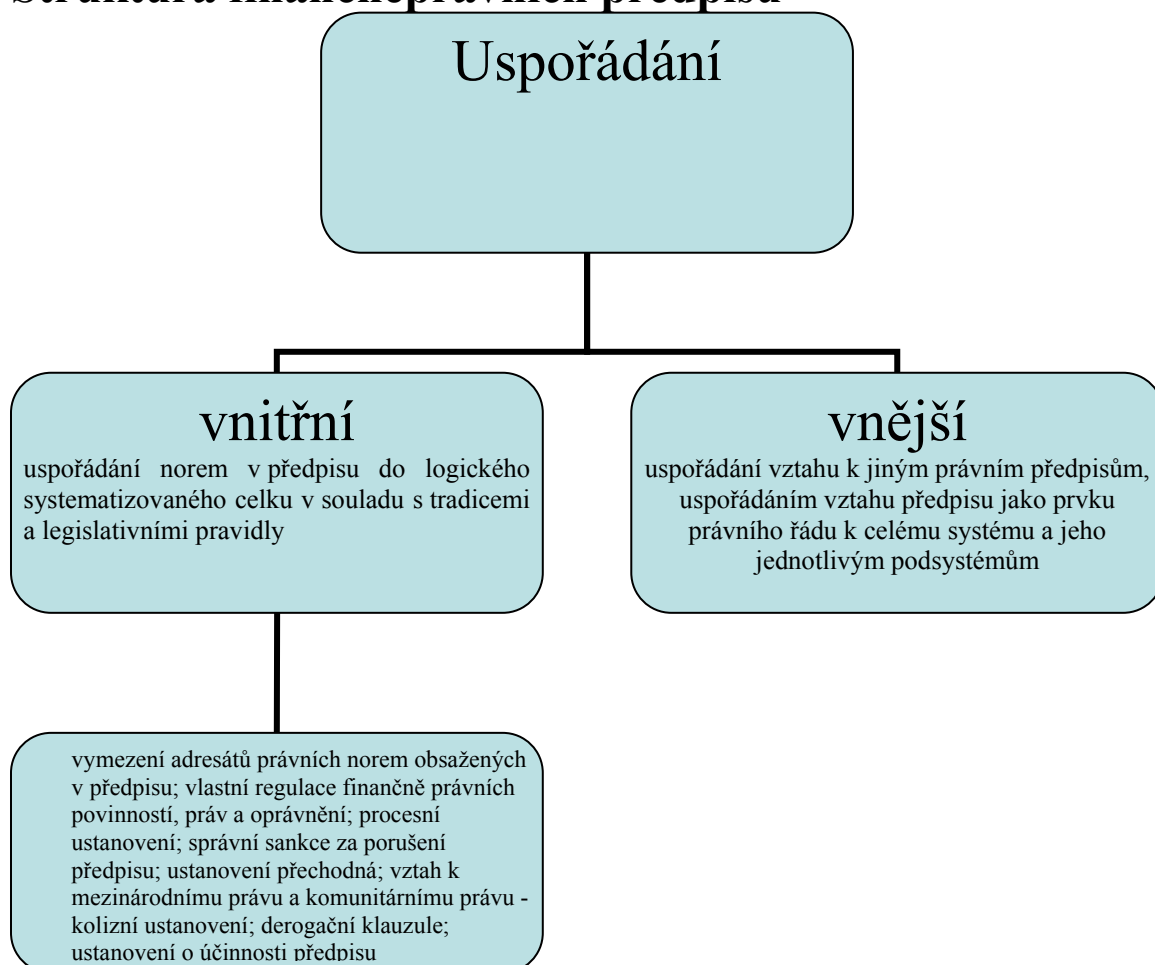
Nenormativní akty finanční správy heteronomní povahy



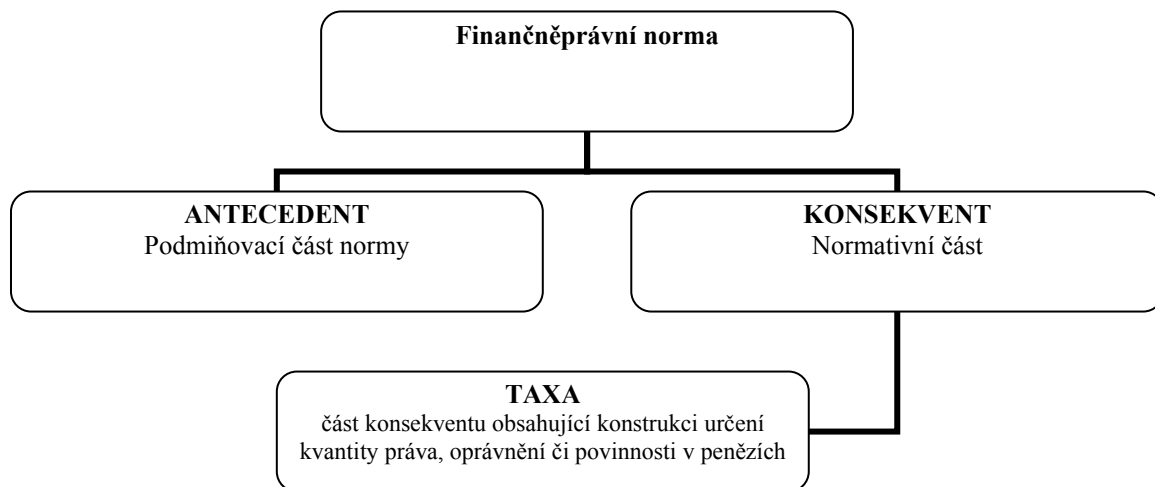
Znaky finančněprávních norem



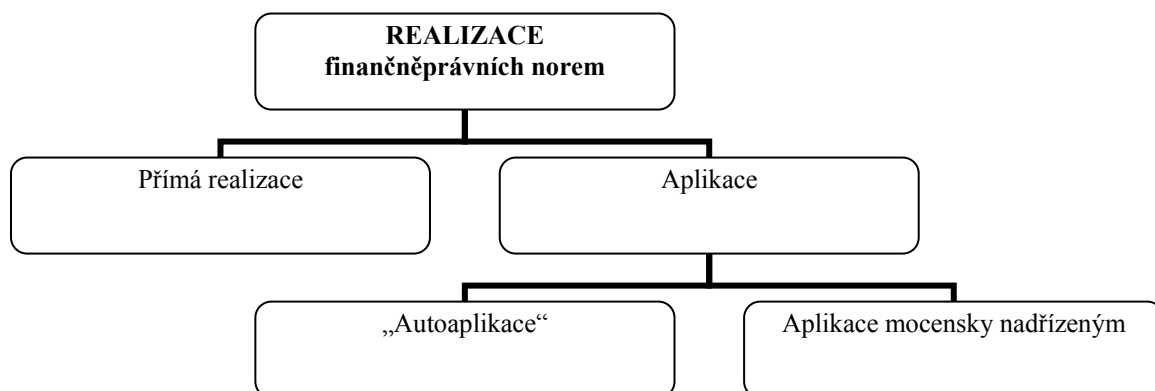
Struktura finančněprávních předpisů



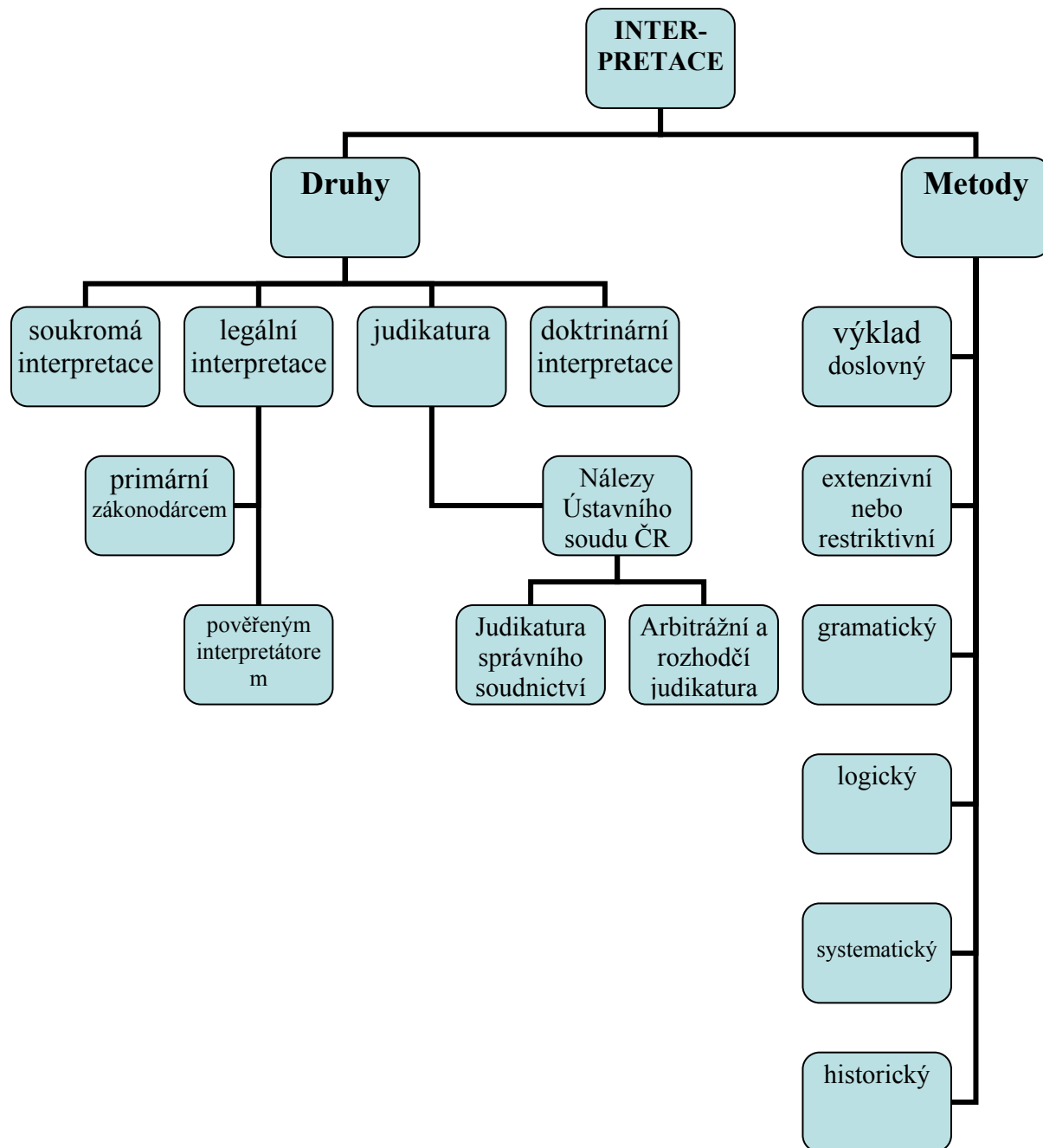
Struktura finančněprávních norem



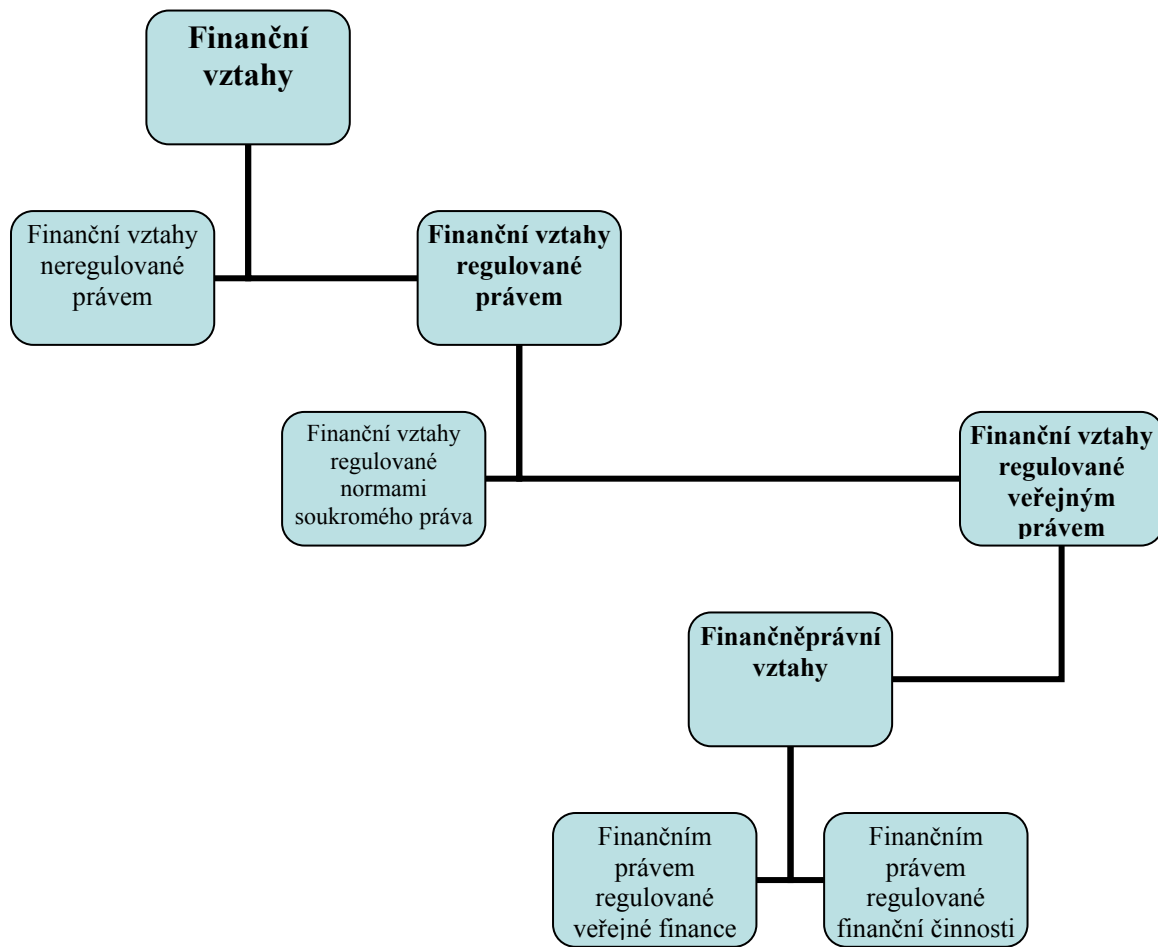
Realizace finančněprávních norem



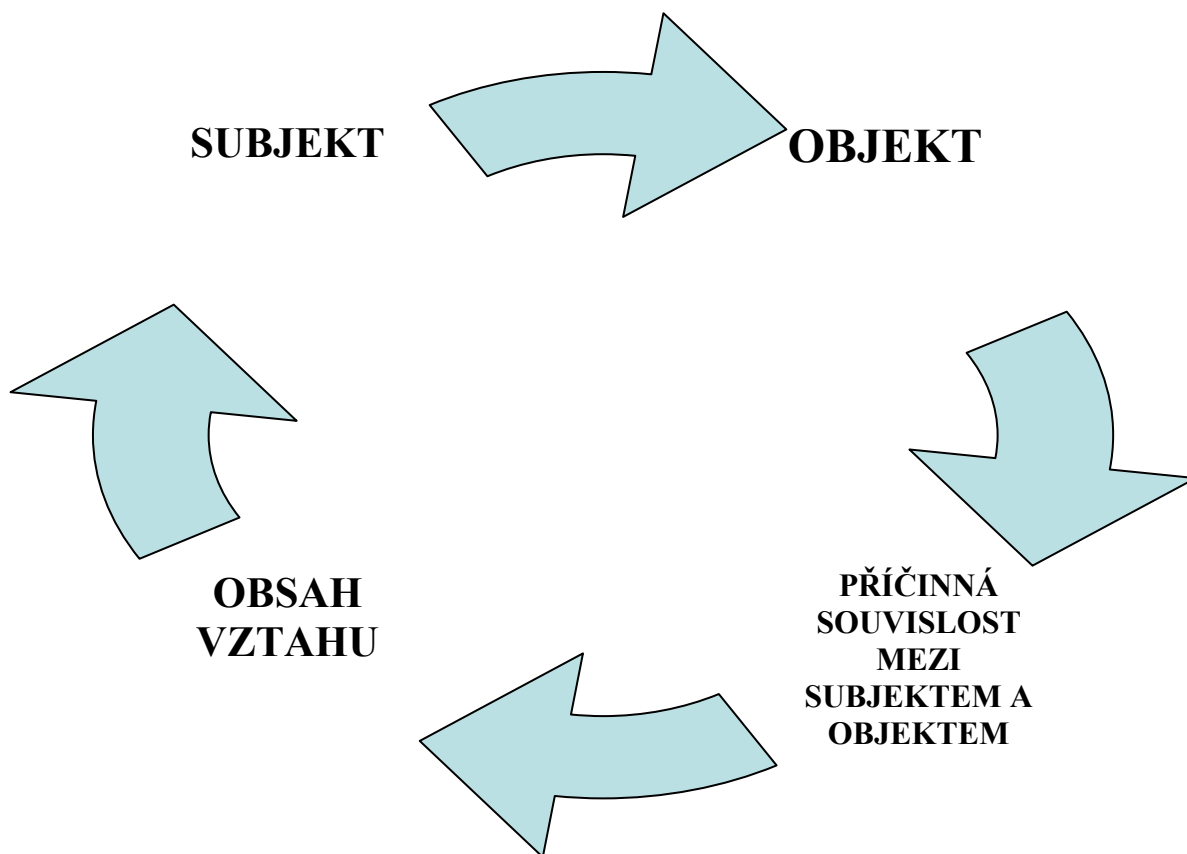
Interpretace finančněprávních norem



Finanční vztahy a finančněprávní vztahy



Prvky finančněprávního vztahu



Subjekt: subjekt finančního vztahu; vztah mezi nejméně dvěma subjekty, přičemž ve většině případů půjde o vztahy mezi subjektem nadřízeným a podřízeným (tedy o vztahy tzv. vertikální) nebo o vztahy více méně diagonální.

Objekt: peněžní prostředky nebo konkrétní peněžní plnění i věci (např. tzv. devizové hodnoty), hodnoty lidské osobnosti a chování v konečném důsledku související nebo navazující na peněžní plnění.

Obsah: práva a povinnosti subjektů právního vztahu v souvislosti s cílem obsaženým v objektu a v podstatě existence veřejných financí v širším smyslu slova. Půjde tedy o oprávnění a povinnosti, které se nějakou měrou, přímo či zprostředkovaně týkají veřejných peněžních fondů. Oprávnění a povinnosti subjektů jsou dány přímo právními normami, rozhodnutím příslušného finančního (správního) orgánu a v některých případech i smlouvou.

Předpoklady vzniku a existence finančněprávního vztahu



Finančněprávní skutečnosti:

- právně významné skutečnosti svého druhu
- jednání, události a stavy významné pro finančněprávní vztahy a jsou jako jejich předpoklad stanoveny finančněprávní normou.

Finančněprávní jednání spočívá v chování:

- v souladu s finančněprávními normami, nebo
- v rozporu z finančněprávní normou, nebo
- v protiprávním jednání, jež je chováním v rozporu s jinou než normou finančního práva a zakládá odpovědnost z tohoto protiprávního jednání nebo stavu, přičemž je vůči subjektu odpovědnému za protiprávní chování uplatněna peněžité nebo jiná majetková sankce, jejíž výnos je příjmem veřejného fondu (např. státního rozpočtu).

Finančněprávní události:

skutečnosti, se kterými se pojí vznik, změna nebo zánik finančněprávního vztahu a které nebyly vyvolány chováním jimi dotčených subjektů.

Charakteristika finančněprávních vztahů

- předmětem jsou peněžní prostředky, resp. peněžní plnění,
- vztahy související s veřejnými financemi a jedním ze subjektů je stát, veřejnoprávní korporace nebo jiný subjekt, který byl na základě právní normy (zákona) ve veřejném zájmu povýšen v rámci jinak horizontálního vztahu do částečné nadřazenosti ostatním účastníkům vztahu
- mají majetkový aspekt
- pro některé subjekty těchto vztahů představuje jejich účast v nich určitou majetkovou újmu a pro některé naopak výnos
- uplatňuje se působení veřejnoprávního donucení; mocenská povaha vztahů
- uplatnění zvláštní veřejnoprávní metody působení s převažujícími prvky administrativněprávní metody regulace

Členění finančněprávních vztahů

- různá kritéria

