

## Kapitola 3.

# Prameny a normy finančního práva

### Obsah

- 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

## 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 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 samosprávních 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 sněmovnou<sup>1</sup> 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.<sup>2</sup>

Specifickou formou obecně závazného normativního aktu, jež je pramenem finančního práva, je vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství podle devizového zákona.<sup>3</sup>

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.<sup>4</sup>

### 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

<sup>1</sup> čl. 33 odst. 2 Ústavy ČR

<sup>2</sup> 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

<sup>3</sup> zákon č. 219/1995 Sb., v platném znění

<sup>4</sup> k této problematice srovnej zejména Týč, V.: Evropské právo pro ekonomy, Linde, Praha 2004

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 materiální<sup>5</sup>.

**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 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 něm<sup>6</sup>.

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

<sup>5</sup> k tomu srovnej nejlépe Knapp, V.: Teorie práva, C.H.Beck 1995

<sup>6</sup> Knapp, V. cit. dílo s. 149

regulace a jako obecnost v subjektu právní normy. V obou rovinách kardinální otázkou je stanovení mezi obecností. 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 vyazuje 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 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 podsystémům<sup>7</sup>.

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

---

<sup>7</sup> tamtéž

- 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, příkazáno, 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 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 osamocené 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