

III. Zásady finančního práva

1. Problém vymezení zásad finančního práva

Zásady jsou postuláty představované vědou pro tvorbu dokonalého vzoru daného institutu veřejných financí¹ a dalších vztahů tvořících předmět finančního práva. Postuláty 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 povázané, 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. 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.²
- Respektování postavení norem komunitárního práva.

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

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 významně převážně pro regulaci vztahů spadajících do sféry veřejných financí.

Do katalogu všeobecných zásad finančního práva patří zásady:

- demokratismu,
- legality,
- legitimacy,
- priority práva Evropské unie 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 účtě 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.³ 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.⁴ Orgán finanční správy je tak oprávněn správu vykonávat jen vůči adresátům, kteří tento statut naplnily splněním podmínek stanovených zákonem, ve 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 práva EU vychází ze skutečnosti, že Česká republika je členským státem Evropské unie. Z této zásady vyplývá zejména:

- a. princip přednosti, tzn. existuje-li nějaká norma EU, automaticky nahrazuje normu národní, tedy normu právního řádu České republiky,⁵
- b. princip přímého účinku aktů práva EU, pokud akt je přesný, prostý jakýchkoli výhrad, nezávisí na vydání dalšího aktu orgánů EU a neponechává České republice výraznější míru uvážení, jedná-li se o jeho aplikaci. Přímě aplikovatelná jsou:
 - nařízení,
 - ustanovení smluv výslovně určená jako přímo aplikovatelná nebo ukládající státům zákaz, něčeho se zdržet či povinnost určitého výsledku,
 - za výše uvedených podmínek i de facto směrnice,
 - mezinárodní úmluvy integrované do právního řádu EU.⁶

Zásada priority mezinárodního práva vychází zejména z ustanovení čl. 10 Ústavy ČR⁷, kdy vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament České republiky souhlas a jimiž je Česká republika vázána, jsou součástí právního řádu České republiky a v případě kolize se zákonem mají před ním přednost⁸.

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 tvoří⁹:

- 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 účelovosti¹⁰ 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 samosprávných celků, jakož i zákonem předepsané sestavování rozpočtových výhledů. Státní rozpočet v tomto smyslu je třeba chápat jako základní finanční plán státu¹¹ 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.¹²

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 rok¹³. 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 ústavou¹⁴. Výše veřejného dluhu je zkoumána také s ohledem na mezinárodní závazky a možné zapojení do Evropské měnové unie¹⁵.

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 demokratismu¹⁶. 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.¹⁷

Zásada účtování a bilancování. Účetnictví je systémem, 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 vývoje 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 bilancování v určené

formě a skladbě, tento závěrečný účet (rozvaha, bilance) v případě jednotek veřejného sektoru podléhá v souladu se zásadou veřejnosti publicitě.¹⁸

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 našla v případě České republiky svou podobu v existenci a činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu, přičemž jeho význam je podtržen ústavní normou.¹⁹ 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.²⁰

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.²¹

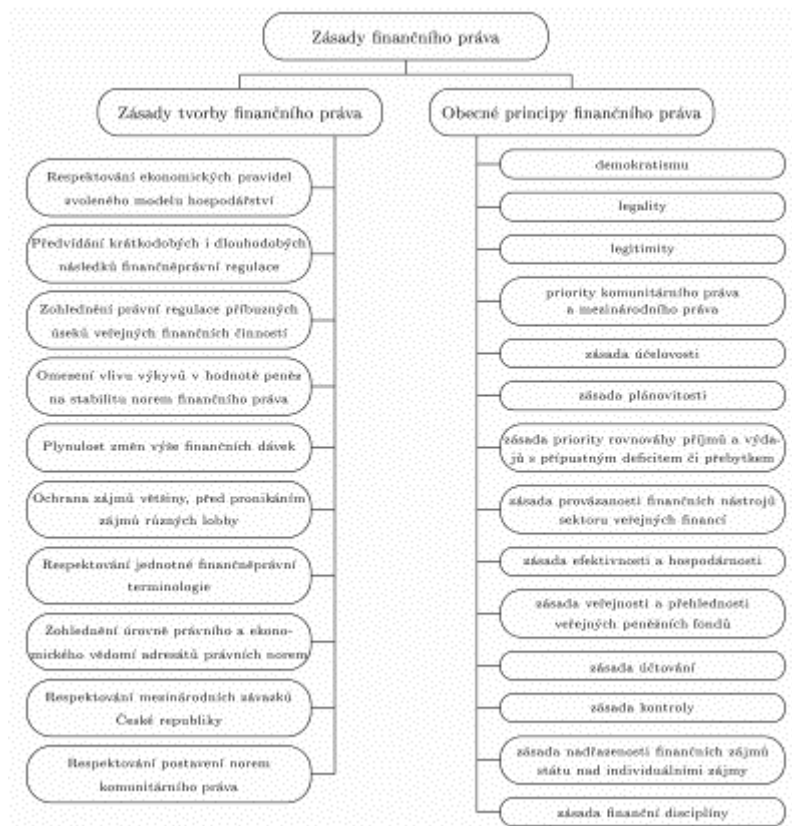
Zásada disciplíny veřejných financí nebo též zásada finanční kázně vychází z toho, že disciplína je nutná s ohledem na to, že se týká veřejných příjmů a výdajů²². Projevuje se pro jednotlivé úkony ve veřejných financích:

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

Porušení disciplíny je pak již otázkou odpovědnosti a případných sankcí.²³

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.

* * *



Poznámky

1. Kosikowski, C.: Prawo finansowe - cześć ogólna, Wydawnictwo ABC, Warszawa 2003, s. 42.
2. Inspirující byly zásady vymezené B. Brzezińskim v článku Zasady tworzenia prawa finansowego (próba sformulowania), Państwo i Prawo, roč. 1986, č. 5, s. 66-76.
3. Srovnej ustanovení čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky.
4. Srovnej ustanovení čl. 2 odst. 4 Ústavy české republiky.
5. Poillot-Peruzzetto, S., Luby, M., Svoboda, P.: Evropské právo a podnik, Linde, Praha 2003, s. 41.
6. Poillot-Peruzzetto, S., Luby, M., Svoboda, P.: Evropské právo a podnik, Linde, Praha 2003, s. 40 an.
7. Ve znění ústavního zákona č. 395/2001 Sb.
8. Bakeš, M. in Bakeš, M. a kol.: Finanční právo (3. vyd.), C. H. Beck, Praha 2003, s. 25.
9. Kosikowski, C.: cit. dílo.
10. Pařízková, I.: Finance územních samosprávných celků, AUBI, Brno 1998, s. 90.
11. Marková, H.: Rozpočtové právo, C. H. Beck, Praha 2001, s. 18.
12. 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.
13. K tomu srovnej např. Pařízková, I.: Finance územních samosprávných celků, AUBI, Brno 1998, s. 90.
14. Perkowski, T.: Constitutional Limitations of Public Debt and Budget Deficit in Poland and Regulations in Other Countries, In Ruśkowski, E. (ed.): The Budget Deficit and the Public Debt in the Selected European

Countries, WSzFiZ, Białystok 2003, s. 85 a n.

15. Babčák, V.: Rozwiązania prawne istnienia deficytu budżetowego i długu państwowego w Republice Słowackiej, In Ruśkowski, E. (ed.): The Budget Deficyt and the Public Debt in the Selected European Countries, WSzFiZ, Białystok 2003, s. 109 an.
16. Kosikowski, C.: cit. dílo, s. 44.
17. § 2 odst. 5 ZSDP.
18. K tomu srovnej např. čl. 42 Ústavy ČR.
19. Hlava pátá Ústavy ČR.
20. Např. bankovní dohled podle zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, v platném znění.
21. Kosikowski, C.: cit. dílo s. 45.
22. Kosikowski, C.: tamtéž.
23. K tomu srovnej např. Šrámková, D.: Penal Tax Law - Sanctions for the Breach of Legal tax Regulationa in the Czech Republic, in Miškinis, A., Ruśkowski, 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-Białystok 2004.