

Principy a zásady finanční správy

Jan Neckář

BVV09K Finanční správa

25. 10. 2022

Obecně k principům

Právní pravidla

**Právní
principy**

Právní normy

Funkce právních principů

Nejdůležitější funkcí principů je jejich role:

- v procesu legislativním (při vytváření zákonů a jiných právních předpisů) a
- v procesu aplikace práva (zejména v situacích, kdy aplikační orgán dotváří tzv. mezery v zákoně či právu, při řešení nejednoznačné interpretace určitého pojmu, tj. při obsahovém naplňování neurčitých právních pojmů a při dotváření práva soudy a jinými orgány).

Právní principy plní funkci

- derogační a verifikační tím, že vylučují nebo potvrzují uplatnění určité normy,
- interpretační tím, že podporují určitý způsob, směr a výsledek výkladu norem nebo naopak vyloučí určitý způsob výkladu,
- doplňující tím, že napomáhají vyplňovat mezery v právu.

Právní principy

Právní principy = pravidla, která:

- tvoří základ určitého právního institutu, zákona, právního odvětví nebo právního řádu
- jsou dlouhodobým výsledkem právní kultury
- jsou imanentní v právním státě, bez ohledu na to, zde jsou/nejsou výslovně vyjádřena v platných právních normách
- jsou společná právu různých zemí
- mají relativně univerzální dosah poznatelný metodami srovnávací právní vědy (právní komparatistiky)
- se nevážou (absolutně) na právní normy, neboť jinak by ztrácely funkci se změnami těchto právních norem
- jsou základem právního řádu, právního státu. Pomíjení právních principů nebo dokonce jejich neznalost může přispívat k přepjatému právnímu formalismu, který se projevuje vědecky nesprávným lpěním na pouhé liteře předpisu, vytržené ze souvislostí, z podstaty a smyslu práva. Nedbání osvědčených právních principů by mohlo být projevem mocenské svévole

Typy právních principů

Pozitivní principy práva = normy výslovně formulované v textu pozitivního práva:

- zákonné normy (přímo vymezené v právním předpise)
- normy konstruované na základě prvků obsažených v jedn. zákonných normách (v důsledku toho se projevují v právním institutu, v normativním aktu, v odvětví systému práva nebo v celém systému, např. autonomie vůle, rovnost účastníků soukr.pr. vztahů)

Implicitní (přímo nevyjádřené) **principy práva** = pravidla vyjádřená:

- jako premisy nebo důsledky zákonných ustanovení nebo norem
- jako reduktivní nebo deduktivní úsudky právních norem (např. pacta sunt servanda)

Extrasystémové principy práva = pravidla, která:

- nejsou (přímo) součástí systému práva
- jsou se systémem práva spjaty vzhledem k vymezení systému práva, o který se jedná
- Nalézají se také ve společenských pravidlech (morálky, mravů, politiky, přirozeného práva) přijatých právní praxí či právní naukou

Právní systém se může dovolávat těchto principů jakožto pramenů pravidel rozhodování při aplikaci práva nebo jako směrnice interpretace práva

Principy konstrukce práva = principy, které:

- nejsou pravidly
- jsou to názvy charakterizující podstatné znaky nějakého právního institutu či právní úpravy (smluvní svoboda, dobrá víra)
- jsou důvody nebo účely sledované zákonodárcem při tvorbě práva
- jsou předpokládány při usuzování k systemizaci práva a v dogmatické nebo operativní interpretaci pro aplikaci práva

Rozdíl mezi principy a normami

Principy - vyšší obecnost jejich možného vyjádření.

Právní norma:

- **má předpoklad a následek vyjádřený uzavřeným způsobem** (pokud jsou tedy dány podmínky stanovené hypotézou, nutně se musí uplatnit dispozice právní normy).
- Právní normy mohou být zrušeny.

Právní princip

- **nemá uzavřený předpoklad – hypotézu, ale má uzavřený následek**
- nemohou být zrušeny ani vyvráceny jakoukoli interpretací.

Rozdíl mezi principy a normami

Rozdíl mezi právními principy a právními pravidly

- spočívá v logice věci
- vztahují se ke konkrétním rozhodnutím o právní povinnosti za určitých konkrétních okolností, liší se však co do charakteru direktivy, kterou dávají:
 - Pravidla se aplikují metodou všechno nebo nic.
 - Jsou-li dány skutečnosti, o nichž pravidlo hovoří, pak pravidlo buď platí, a v takovém případě je třeba akceptovat odpověď, kterou dává, nebo neplatí a pak pro rozhodnutí nic nepřináší.
 - Právní principy se vyvažují.

Pokud dva principy vedou k odlišným závěrům, soudce musí posoudit relativní význam každého z nich a rozhodnout, který princip je v konkrétním případě významnější.

Kolize

- **pr. norem** = rozpor dispozic dvou právních norem (tj. např. situace, kdy chování adresátů dvou právních norem zároveň je a není přikázáno, je tedy regulováno dispozicemi těchto norem sporně).

Řešení rozporu mezi normami spočívá v derogaci, případně ve stanovení výjimky. Jinak řečeno v použití pravidel *lex posterior derogat legi priori*, *lex specialis derogat legi generali*, případně dalších

- **pr. principů** = posuzováním v rozporu stojících a k rozdílným závěrům směřujících subsumpčních podmínek, obsažených v hypotéze aplikované právní normy, není otázkou rozporu v dispozicích. Odstranění sporu principů spočívá v jejich poměrování, a to použitím principu proporcionality.

Zásady finančního práva

- FP není kodifikováno ani kodifikovatelné jako celek, nemá obecnou část
- Zásady = postuláty, principy představené doktrínou pro vytvoření dokonalého vzoru chování
- Postuláty akceptované zákonodárcem v podobě právní normy mají povahu základních (vynutitelných) mantinelů
- Právní principy (zásady) jsou nepsané, proto je možné je zjistit buď z jednotlivých ustanovení právních předpisů (viz např. LZPS) nebo myšlenkovou dedukcí z ustanovení právních předpisů a související judikatury.

Evolve principů finančního práva

- Historicky byly nejdříve vytvořeny zásady regulace daní a rozpočtů
- Další zásady byly zjištěny analýzou z normativních aktů, které měly stěžejní význam ve struktuře pramenů finančního práva

Zásady tvorby finančního práva

- Obecné zásady – principy pro tvorbu finančního práva
- Speciální principy – dílčí zásady

Obecné zásady tvorby finančního práva

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

Speciální zásady tvorby finančního práva

- Principy typu ekonomiky (zvolený model hospodářství)
- Zohlednění vazeb norem v rámci systému finančního práva
- Omezení vlivů výkyvu v hodnotě peněz na stabilitu norem finančního práva
- Plynulost změn ve výši finančních dávek
- Ochrana zájmu většiny před lobby
- Respektování terminologie
- Respektování úrovně právního a ekonomického vědomí adresátů norem finančního práva

Další zásady

- Zásada účelovosti
- Zásada plánovitosti
- Zásada priority rovnováhy
- Zásada provázanosti nástrojů sektoru veřejných financí
- Zásada efektivnosti a hospodárnosti
- Zásada veřejnosti a přehlednosti veřejných peněžních fondů
- Zásada účtování
- Zásada kontroly
- Zásada nadřazenosti finančních zájmů státu
- Zásada finanční disciplíny

Zásady v jednotlivých subodvětvích

□ Hierarchie zásad a právních principů

□ Dílčí zásada nemůže být v rozporu s principy a zásadami v rámci vyššího stupně regulace

□ Aplikace a vymezení zásad dle právní síly norem (Ústava, ústavní pořádek -> zákony -> podzákoné předpisy...)

□ Zásady dle vnitřního členění systému finančního práva

Některé zásady platné jen pro určitou výšeč FP, některé pro část (fiskální/nefiskální), některé pro celé FP

Procesní zásady ve finančním právu = zásady finanční správy

- Část zásad společných pro procesní předpisy aplikované ve FP

- Vymezeny v jednotlivých procesních předpisech
 - Daňový řád
 - Správní řád
 - Rozpočtová pravidla
 - Další procesní normy a postupy

Principy a zásady daňového procesu

Zásady berního práva

- Pravidlo *nullum tributum sine lege* („není daně bez zákona“)
- Čl. 11 odst. 5 LZPS: Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona

Vymezení hierarchie principů daňového procesu

Principy berního práva

Principy správy daní

Principy daňového práva

- princip „nullum tributum sine lege“**
 - čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod
- princip rozumného zdanění**
 - princip únosnosti a platební schopnosti
 - zákaz rdousícího efektu
- princip daňové spravedlnosti**
 - horizontální vs. vertikální
- princip daňové solidarity**
 - solidarita bohatších s chudšími
 - nucená solidarita poctivých s nepoctivými

Principy daňového práva

- **princip jednoznačnosti a srozumitelnosti**
 - in dubio pro libertate (in dubio pro mitius)
- **princip zákazu pravé retroaktivity**
 - pravá x nepravá retroaktivita
- **princip vyloučení duplicity zdanění (dvojího zdanění)**
 - právní x ekonomické dvojí zdanění
 - vnitrostátní x mezinárodní dvojí zdanění
- **princip primárně fiskálního účelu zdanění**
- **princip neutrálnosti (daňové neutrality)**

Principy daňového práva

- princip právní jistoty**
 - princip legitimního očekávání
- princip účinnosti daní**
- princip dobré správy (únosné administrativy)**
- princip funkční správy (věrohodnosti)**
 - zdanění hloupých

Základní principy správy daní

funkce a význam základních principů

prameny

primárně	§ 5 až 9 daňového řádu
sekundárně	ústavní pořádek (zejména Listina základní práv a svobod)
terciárně	teorie, judikatura

Vztah se správním řádem

§ 2 až 8 správního řádu

§ 177 odst. 1 správního řádu x § 262 daňového řádu

Základní zásady správy daní

- Cíl správy daní (§ 1 odst. 2 DŘ)
- Důvod vymezení zásad v zákoně
- Vztah ke konkrétní úpravě
- Dílčí základní zásady při správě daní
- Zákon upravuje i další zásady dle jednotlivých částí regulace

Základní zásady správy daní (1)

1. Zásada legality (§ 5/1)

Správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy

2. Zásada legitimacy (§ 5/2)

Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena

3. Zásada proporcionality (přiměřenosti) - (§ 5/3)

Správce daně používá při vyžadování plnění povinností daňových subjektů jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují při dosažení cíle správy daní

Základní zásady správy daní (2)

4. Zásada rovnosti (§ 6/1)

Osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti

5. Zásada spolupráce (§ 6/2)

Osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují

6. Zásada poučení (§ 6/3)

Správce daně v souvislosti se svým úkonem poskytne osobám zúčastněným na správě daní přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech

7. Zásada vstřícnosti a zdvořilosti (§ 6/4)

Správce daně podle možností vychází osobám zúčastněným na správě daní vstříc. Úřední osoby jsou povinny vyvarovat se při správě daní nezdvořilostí.

Základní zásady správy daní (3)

8. Zásada včasnosti (§ 7/1)

Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů

9. Zásada hospodárnosti (§ 7/2)

Správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady

10. Zásada volného hodnocení důkazů (§ 8/1)

Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo

11. Zásada legitimního očekávání (§8/2)

Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly

Základní zásady správy daní (4)

12. Zásada materiální pravdy (§ 8/3)

Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní

13. Zásada zákazu zneužití práva (§ 8 odst. 4)

Při správě daní se nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.

14. Zásada neveřejnosti (§ 9/1)

Správa daní je neveřejná

15. Zásada mlčenlivosti (§ 9/1)

Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny zachovávat mlčenlivost za podmínek stanovených zákonem o tom, co se v souvislosti se správou daně dozvěděly

Základní zásady správy daní (5)

16. Zásada inkviziční (§ 9/2)

Správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny

17. Zásada ochrany dat (§ 9/3)

Správce daně může shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní

Jiné zásady a principy správy daní

- Princip autonomie autoaplikace
- Princip daňové povinnosti
- Princip daňového tvrzení
- Princip časového souladu
- Princip jednacího jazyka
- a další...

Základní principy správy daní - podrobněji

princip zákonnosti (legality)

- právní x vnitřní předpisy

princip legitimacy (enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí, legální licence)

- čl. 2 odst. 3 Ústavy, čl. 2 odst. 2 Listiny
- zákaz libovůle (zákaz zneužití pravomoci)
- jednání *ultra vires* (mimo svoji pravomoc)

princip přiměřenosti (proportionality) a zásada šetření práv zúčastněných osob

- čl. 1 odst. 1 Ústavy
- princip vhodnosti, účelnosti a potřeby

Základní principy správy daní - podrobněji

princip procesní rovnosti

- čl. 37 odst. 3 Listiny
- nejde o rovnost se správcem daně
- nestrannost a nediskriminační přístup

princip součinnosti (spolupráce)

- je právem i povinností (vzájemnost)
právo na informace

princip poučovací

- souvisí s právem na právní pomoc (čl. 37 odst. 2 Listiny)
- nikoli právo na autoritativní výklad zákona

princip vstřícnosti a slušnosti

- klientský přístup
- platí pro osoby zúčastněné na správě daní i úřední osoby správce daně

Základní principy správy daní - podrobněji

princip včasnosti (rychlosti, bezprůtažnosti)

- čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod
- týká se i osob zúčastněných na správě daní
- nečinnost

princip hospodárnosti a procesní ekonomie

- náklady
- spojení postupů a řízení

Základní principy správy daní - podrobněji

- **princip volného hodnocení důkazů**
 - věrohodnost a kvantita důkazů
 - nikoli závažnost či zákonnost důkazů

- **princip legitimního očekávání (předvídatelnosti)**
 - právní jistota
 - princip vázanosti vlastní správní praxí

- **princip materiální pravdy (přednosti obsahu před formou)**
 - derogace účinnosti zastřených (simulovaných) právních jednání
 - v případě podání konkretizována v § 70 odst. 2 DŘ
 - prokazuje správce daně (§ 92 odst. 5 DŘ)

- **princip zákazu zneužití práva**
 - dovozena judikaturou (NSS, SD EU)
 - od 1. dubna 2019 součástí daňového řádu DŘ v legislativním procesu

Základní principy správy daní - podrobněji

princip neverejnosti a mlčenlivosti

- výjimka z obecné dispozice čl. 38 odst. 2 Listiny

princip oficiality a zásada vyhledávací

- tam, kde neplatí princip dispoziční

princip zpracovávání údajů

- limitován cílem správy daní

Související principy

princip materiální pravdy

- § 92 odst. 2 daňového řádu a § 3 správního řádu

princip zákazu převodu daňové povinnosti

- § 241 daňového řádu
- výjimka – zajištění daně (ručení, zástavní právo)

princip priority jednání daňového subjektu

- § 28 odst. 6 daňového řádu

Související principy

princip ochrany dobré víry

- § 2 odst. 3 správního řádu
- presumpce správnosti veřejnoprávních aktů

princip veřejného zájmu

- § 2 odst. 4 správního řádu
- rovnováha obecného zájmu společnosti a požadavku na ochranu základních práv jednotlivce
- při správě daní je veřejný zájem primárně vymezen jejím cílem

Děkuji za pozornost!