



VYSOKÁ ŠKOLA  
KARLA ENGLIŠE, a.s.

# FINANČNÉ PRÁVO V ČECHÁCH A NA SLOVENSKU

## I. DIEL FINANČNÉ PRÁVO V ČECHÁCH

Alena Pauličková  
a kolektiv



KEY Publishing s.r.o.  
Ostrava

2014

**Autori:** JUDr. Marie Emilie Grossová, Ph.D.  
(Všeobecné otázky finančního práva, II. část, IV. část)  
JUDr. Marie Sciskalová, Ph.D. (I. část, III. část, IX. část)  
JUDr. Petra Jánošíková, Ph.D. (V. část, VI. část)  
doc. JUDr. Ing. Radek Jurčík, Ph.D. (VII. část, VIII. část)

**Recenzenti:** prof. JUDr. Jozef Králik, CSc.  
doc. Ing. Miroslav Mečár, CSc.  
JUDr. Imrich Fekete, CSc.



Publikace byla vydána ve spolupráci  
s Vysokou školou Karla Engliš, a.s.

© Marie Emilie Grossová, Marie Sciskalová,  
Petra Jánošíková, Radek Jurčík 2014

Foto na obálce © Depositphotos.com/zimmytws

**ISBN 978-80-7418-215-0**

# Obsah

<b>Předhovor</b> .....	<b>5</b>
<b>Všeobecné otázky finančního práva</b> .....	<b>7</b>
1. Finance a finanční činnost státu .....	7
2. Předmět a systém finančního práva .....	13
3. Prameny finančního práva .....	20
4. Finančněprávní vztahy .....	28
<b>Část I. Rozpočtové právo</b> .....	<b>48</b>
1. Rozpočtové zásady .....	48
2. Střednědobý výhled .....	50
3. Státní rozpočet .....	51
4. Rozpočtový proces .....	54
5. Hodnocení plnění státního rozpočtu České republiky .....	56
6. Rozpočtová opatření .....	62
<b>Část II. Daňové právo</b> .....	<b>69</b>
1. Funkce daní .....	69
2. Teorie daní .....	71
3. Soustava daní .....	75
4. Daně nepřímé .....	77
5. Daně přímé .....	93
<b>Část III. Poplatkové právo</b> .....	<b>109</b>
1. Obecná charakteristika .....	109
2. Soustava poplatků v České republice .....	111
3. Správní poplatky .....	112
4. Soudní poplatky .....	115
5. Ostatní poplatky .....	122
6. Místní poplatky .....	122
<b>Část IV. Daňové řízení a správa daní</b> .....	<b>131</b>
1. Daňové řízení .....	131
2. Základní zásady správy daní .....	133
3. Správce daně .....	140
4. Řízení nalézací .....	142
5. Daňová kontrola .....	145
6. Placení daní .....	157
7. Řízení exekuční .....	160
<b>Část V. Celní právo</b> .....	<b>176</b>
1. Pojem a charakteristika celního práva v České republice .....	176
2. Vývoj cla v České republice .....	177
4. Celní řízení .....	200

<b>Část VI. Měnové právo .....</b>	<b>206</b>
1. Systém a právní úprava měnového práva v České republice .....	206
2. Peněžní jednotka.....	208
3. Česká národní banka a její působnost v měnové oblasti .....	209
4. Peněžní oběh v České republice .....	213
5. Finanční arbitř .....	217
<b>Část VII. Devizové právo .....</b>	<b>225</b>
1. Úvod a vymezení devizového práva .....	225
2. Česká měna, devizy a valuty .....	232
3. Směnárenství .....	234
4. Devizová kontrola.....	243
5. Správní delikty .....	244
<b>Část VIII. Organizace finančního trhu.....</b>	<b>249</b>
1. Finanční trh .....	249
2. Peněžní trh.....	250
3. Kapitálový trh .....	253
4. Účastníci a subjekty finančního trhu .....	269
5. Burza cenných papírů (BCP).....	275
6. Finanční deriváty .....	277
<b>Část IX. Právní úprava finanční kontroly.....</b>	<b>285</b>
1. Právní úprava .....	285
2. Organizační zajištění finanční kontroly .....	287
3. Působnost některých vybraných kontrolních orgánů ve veřejnoprávní kontrole .....	289
4. Pravidla pro postup při veřejnosprávní kontrole na místě .....	292
5. Vnitřní kontrolní systém .....	294

---

## Predhovor

Finančným vzťahom a ich právnej regulácii bola vždy venovaná nemalá pozornosť vo všetkých etapách historického vývoja ľudskej spoločnosti. Právne vzťahy s finančným obsahom existovali už v antických otrokárskejších štátoch, hoci normatívacia práva bola iba v začiatkoch. Aj v stredoveku plná pokladnica panovníka alebo štátu bola nezriedka hlavnou zárukou i podmienkou úspešných vojnových ťažení, čo bolo zasa spojené s územnými ziskami a inými ekonomickými výhodami. Peňažné povinnosti, ktoré zaťažili podmanené obyvateľstvo potom pokrývali výdavky spojené so správou nových území. Ruka v ruke so zámorskými objavmi sa rozvíjal a internacionalizoval aj zahraničný obchod, zdokonaľovali a inštitucionalizovali sa peňažné vzťahy. S tým narastala potreba právne potvrdiť status quo. Finančné právo môžeme už aj z tohto dôvodu označiť za klasické právne odvetvie.

Finančné právo je už po dlhé roky profilovanou vedeckou a pedagogickou disciplínou a má logicky svoje pevné miesto nielen v našom právnom systéme, ale aj v rámci výučby práva na právnických fakultách a vysokých školách ekonomického a manažérskeho zamerania.

Nová celospoločenská realita po novembri 1989 a následne aj v súvislosti so vznikom Českej republiky a Slovenskej republiky znamenala tiež významný posun v chápaní významu finančného práva. V trhovu orientovanej ekonomike celkovo vzrástla úloha právnej regulácie finančných vzťahov. Logicky by sa predpokladalo, že tomu bude korešpondovať aj postavenie finančného práva pri výučbe práva. Prax však tento predpoklad do dôsledkov nepotvrdila, navyše priniesla celý rad problémov.

Dnes, v období svetovej hospodárskej a finančnej krízy, je veľmi dôležité zabezpečenie stabilného a bezpečného fungovania finančného systému a rozvoj sociál-

nej finančnej politiky. Okrem toho musíme podotknúť, že pri terajších svetových globalizačných procesoch sú reformy národných ekonomík prepojené s reformami medzinárodných (európskych) organizácií a inštitúcií. Pri hľadaní správnych a efektívnych východísk z tejto situácie vzniká potreba rozvoja právnych a ekonomických vied. Cieľom autorov bolo predovšetkým posunúť svoje znalosti v oblasti financií a finančného práva študentom vysokých škôl a odborníkom vo finančnej sfére.

Vzhľadom na to, že ide o kolektívne dielo autorov z Českej republiky (I. diel) ako i Slovenskej republiky (II. diel) monografie, ako vedúca autorského kolektívu chcem zároveň poďakovať svojim kolegom za tvorivú spoluprácu a poskytnutú pomoc, bez nich by sa nedal pripraviť celý text monografie z časovej, rozsahovej a kvalitatívnej stránky. Zároveň im ďakujem i za pochopenie a trpezlivosť.

Brno, máj 2014

Dr.h.c. doc. JUDr. Alena Pauličková, PhD.  
*vedúca autorského kolektívu*

---

# Všeobecné otázky finančního práva

## **I. Finance a finanční činnost státu**

### **§ I Finance a finanční vztahy**

V hospodářském procesu i v běžném denním životě se velmi často setkáváme s pojmy jako jsou peníze, peněžní prostředky, finance, finanční vztahy. Stejně často si však obvykle klademe i otázku, jaký je vzájemný vztah těchto dvou kategorií, tedy jakou vazbu mají peníze na finance či vice versa.

Je nepochybné, že finance a peníze jsou spjité nádoby, že tyto kategorie nelze oddělovat, ale v žádném případě ani nelze tyto dva pojmy ztotožňovat. Ztotožnění financí s penězi, resp. s peněžními prostředky by bylo jednostranností, která by z financí vylučovala jejich hlavní rys, tj. jejich ekonomické a sociální aspekty, jejich vztah k vývoji výroby a spotřeby, k vývoji struktury hospodářství a konečně i jejich vztah k vytváření sociální struktury společnosti.

Kdyby v hospodářském životě docházelo okamžitě a plynule s tvorbou hrubého domácího produktu k jeho rozdělování a realizaci (spotřebě), stát, veřejné korporace, obchodní společnosti a jiní podnikatelé ani jednotlivci by nemuseli mít žádné volné peněžní prostředky. Například podnik by získanou tržbu ihned použil na nákup spotřebovaných výrobních prostředků, výplatu mezd a vyrovnání daňových povinností vůči státu. Nebyl by tedy nutný ani institut úvěru. Stát by příjmy použil bezprostředně na krytí výdajů, takže by nebyl nutný ani institut státního rozpočtu či rozpočtových fondů apod.

Běžný ekonomický život však představuje zcela opačnou situaci, za které se stále v průběhu vytváření, rozdělování a realizace hrubého domácího produktu vytvářejí

dočasně i trvale volné peněžní prostředky, které ve svém souhrnu vystupují ve formě peněžní masy, a to hotovostní i bezhotovostní. Veškeré ekonomické vztahy, jež se týkají peněžní masy, mají pochopitelně peněžní charakter a představují určité peněžní operace.<sup>1</sup>

Peněžní masa je nejširší, globální pojem pro vyjádření určitého množství či sumy peněz. Tento souhrnný pojem vystupuje u jednotlivých hospodářských subjektů v různých konkrétních jevových formách. Na úrovni hospodaření státu lze hovořit o státním rozpočtu, na úrovni podnikatelů a podniků o peněžním kapitálu, na úrovni obyvatelstva a domácností o úsporách, v oblasti bankovníctví o úvěrovém fondu, v oblasti pojišťovnictví o pojistných rezervách, v oblasti mezinárodních peněžních vztahů o devizových rezervách apod.

A právě existence peněz a peněžní masy, jakož i peněžních operací a vztahů v rámci peněžní masy je základem existence financí. *Finanční vztahy jsou ty peněžní vztahy, které souvisejí s vytvářením, rozdělováním (distribucí), přerozdělováním (redistribucí) a užitím (realizací) peněžní masy.* Souhrn těchto finančních vztahů a jejich vnitřně provázaný systém se pak nazývá *finance*. Účelem financí je rozdělování a přerozdělování hrubého domácího produktu. Finance se řadí mezi hodnotové (peněžní) kategorie a jejich nezbytným předpokladem je existence peněžního hospodářství. Samo rozdělování a přerozdělování hrubého domácího produktu v rámci financí probíhá výlučně v peněžní podobě a případné hmotné (věcné) rozdělovací a přerozdělovací vztahy týkající se tohoto makroekonomického agregátu již nespádají do obsahu pojmu finance.

Materiálním nositelem finančních vztahů jsou peněžní prostředky, jejich subjektem je na jedné straně stát, orgány, které jej zastupují či další subjekty veřejné sféry (obce, vyšší územní celky a další veřejnoprávní korporace), na druhé straně potom obchodní společnosti a jiní podnikatelé, jednotlivci i další subjekty soukromé sféry. *Peněžní prostředky*, z nichž je vytvářena peněžní masa, mohou mít buď podobu hotovostní, kdy vystupují jako oběživo (bankovky a mince), nebo podobu bezhotovostní, v níž jsou reprezentovány kladnými zůstatky na účtech (běžných i depozitních včetně vkladních knížek) u bank a dalších finančních institucí.

*Finanční vztahy jsou pojmově užší než vztahy peněžní.* Pokud peněžní vztahy třídíme z hlediska rozdělovací funkce, kterou je třeba v teorii financí stavět na první místo, protože finance jsou *kategorií rozdělování* a zapadají do celkové soustavy ekonomických nástrojů rozdělování, pak do peněžních vztahů vedle financí patří i ceny a mzdy. Každá z těchto kategorií rozdělování je kategorií samostatnou, na druhé straně však všechny tři působí společně a navzájem. Peněžní vztahy a finanční vztahy nejsou tedy synonyma, nejsou totožné. Finanční vztahy jsou vždy také vztahy peněžními, ale naopak nikoli všechny peněžní vztahy jsou nezbytně zároveň vztahy finančními.

Kategorie financí prošla dlouhým vývojem. Původně termín *finance*, etymologicky odvozený od latinského slova *finis* (konec), znamenal v přeneseném slova smyslu

---

<sup>1</sup> Blíže viz *Háčik, V., Miščíková, A.* Finančná a menová teória a politika. Bratislava: Vysoká škola ekonomická v Bratislave, 1991, s. 11 an.



ukončení závazku, hlavně platebního, tedy zaplacení.<sup>2</sup> Se vztahy, které jsou obsahem pojmu financí, se můžeme setkat již ve starém Římě. Teprve za feudalismu se ovšem pojem financí přiblížil jejich dnešnímu pojetí. Finance však vždy vyjadřovaly vztahy ke státnímu hospodářství, zejména peněžnímu, a zvláště pak k jeho příjmové stránce.

S postupnou denaturalizací hospodářství se začíná rozšiřovat okruh příjmů a výdajů státu, které mají peněžní charakter. Začínají se vytvářet první finanční instituty odpovídající dnešním typům platebních povinností vůči státu, jako jsou poplatky, daně, cla apod. To vede současně ke vzniku soustavy peněžních vztahů, jejímž prostřednictvím se tvořily, rozdělovaly a používaly prostředky státu, ke vzniku státních financí.

Tak, jak se postupně zbožní forma výroby stává formou převládající, tak se i postupně mění vztah státu k reprodukčnímu procesu. Finance se stávají hlavní ekonomickou formou, jejíž pomocí si stát získává prostředky nutné k zabezpečení své existence a k plnění svých úkolů.

Hlavním nástrojem získávání prostředků státem byly a jsou různé typy platebních povinností označované, jak již bylo dříve uvedeno, jako poplatky, daně, cla apod. Začíná se ovšem využívat i státních půjček, příjmů ze státního majetku a vydávání papírových, neplnohodnotných peněz (státovek) ve prospěch státní pokladny. Státní rozpočet, státní peněžní fondy, různě členitý systém povinných dávek, státní půjčky, emise platidel a financování výdajů ze státního rozpočtu a státních peněžních fondů tvoří soustavu peněžních vztahů, které se nazývají *státní finance*.

Státní finance jsou asi nejdůležitější kategorií financí. Vedle nich pak ještě existovaly a existují finance státních organizací, institucí a podniků, finance nestátních veřejných peněžních fondů, jakož i *místní finance*, které zahrnují, jak již z názvu vyplývá, finanční hospodaření orgánů místní samosprávy. Příjmovou stránku místních financí tvoří hlavně místní daně, místní poplatky, dotace z ústředních rozpočtů apod. Všechny zde uvedené finanční vztahy společně se státními financemi tvoří dohromady kategorii *veřejných financí*. Veřejné finance lze tedy definovat jako *souhrn peněžních vztahů souvisejících s tvorbou, rozdělováním a použitím peněžní masy a jejích částí v orgánech a organizacích veřejného sektoru*.

Vedle financí veřejných lze rozlišovat i *finance soukromé*, které vyjadřují peněžní vztahy související s tvorbou, rozdělováním a použitím peněžního kapitálu v různých typech soukromých podniků, bank, pojišťoven a dalších soukromých finančních institucí (tzv. podnikové či podnikatelské finance) a rovněž peněžní vztahy související s tvorbou, rozdělováním a použitím peněžní masy v sektoru obyvatelstva neboli důchodů domácností (tzv. finance obyvatelstva či finance domácností).

Poměrně široká náplň pojmu finance se odráží v různých způsobech, jakými jsou finance pojímány a definovány v různých domácích i zahraničních pramenech. Definice financí různých autorů se tak mohou výrazně odlišovat podle akcentu, který tyto autoři kladou na jednotlivé oblasti, prvky a funkce financí.

---

<sup>2</sup> Za pozornost stojí, že odlišně odvozuje původ tohoto termínu Drachovský, a to od slova „financia“ = lest, obmysl ve středověké latině; viz *Drachovský, J. Finanční věda*. Praha: Všehrad, 1934, s. 6.

Tak například mezinárodní finanční slovník nakladatelství Penguin definuje finance velmi široce jako „opatrování peněz, kdy a kde je zapotřebí“.<sup>3</sup> Obdobně definuje finance jako „odvětví ekonomiky zabývající se poskytováním peněžních prostředků jednotlivcům, podnikům a vládám“ i moderní elektronická encyklopedie Microsoft Encarta.<sup>4</sup> Tradiční, rovněž poměrně široké tuzemské pojetí financí reprezentuje např. Ekonomická encyklopedie definující finance jako „peněžní vztahy v procesu tvorby, rozdělování a používání peněžních fondů nebo peněžního kapitálu“, přičemž finance „vyjadřují vztahy mezi hospodařícími subjekty při získávání, znovurozdělování a používání peněžních prostředků“.<sup>5</sup> Anglosaské odborné prameny pak obvykle rozlišují pojetí veřejných financí (public finance nebo government finance) jako přerozdělování peněžních prostředků vládou a veřejnými institucemi od pojmu podnikatelských financí (business finance), jež představují soustřeďování peněžních prostředků a nakládání s nimi v podnikatelských subjektech. Jako příklad tohoto duálního pojetí financí lze uvést definice obsažené v autoritativním encyklopedickém díle Encyclopaedia Britannica.<sup>6</sup>

Mnohé z odborných pramenů při definici financí akcentují jejich spojitost s přerozdělováním peněžních prostředků nikoli jen prostřednictvím nástrojů mocenských (jak je to typické pro oblast veřejných financí), ale také prostřednictvím finančního trhu, tedy s využitím tržních instrumentů založených na svobodné vůli zúčastněných subjektů a na střetávání nabídky peněžních prostředků s poptávkou po nich (jak je to příznačné pro oblast financí soukromých). Jako příklad takového pojetí financí je možno uvést Bankovní a finanční slovník, který definuje finance v úzkém pojetí jako kapitál v peněžní formě a fondy půjčované nebo vypůjčované prostřednictvím finančních trhů nebo institucí.<sup>7</sup> Obdobně uvádí Macmillanův slovník moderní ekonomie, že „finance v úzkém slova smyslu označují peněžní formu kapitálu, který má podobu zápůjček nebo výpůjček na finančních trzích obvykle pro kapitálové účely nebo od finančních institucí“.<sup>8</sup> Z důležité role finančních trhů při definici financí vychází i řada dalších pramenů, zejména anglo-americké učební pomůcky pro výuku ekonomie a financí.<sup>9</sup>

Lze tedy shrnout, že pojem finance je pojmem značně širokým, který označuje *souhrn peněžních vztahů vznikajících při tvorbě, rozdělování a použití peněžní masy a jejích částí* a souvisejících jak s veřejným sektorem (veřejné finance zahrnující ze-

<sup>3</sup> Bannock, G., Manser, W. The Penguin International Dictionary of Finance. Londýn: Penguin Books, 1990, s. 85.

<sup>4</sup> Microsoft Encarta Online Encyclopedia 2005, <http://encarta.msn.com>, 1997–2005 Microsoft Corporation, heslo „Finance“.

<sup>5</sup> Kolektiv autorů Ekonomická encyklopedie. 2. přepracované vydání. Praha: Svoboda, 1984, sv. 1, s. 260.

<sup>6</sup> The New Encyclopaedia Britannica. 15. vydání. Encyclopaedia Britannica, Inc. 1994; Micropaedia. Svazek 2. heslo „Business Finance“, s. 676 an. a Macropaedia. Svazek 20. heslo „Government Finance“, s. 148 an.

<sup>7</sup> Kolektiv autorů Bankovní a finanční slovník. Praha: Svoboda-Libertas, 1993, heslo „Finance“, s. 51.

<sup>8</sup> Pearce, D. W. Macmillanův slovník moderní ekonomie. Praha: Victoria Publishing, 1994, heslo „Finance“, s. 100.

<sup>9</sup> např. Shetty, A. G., McGrath, F. J., Hammerbacher, I. M. Finance: An Integrated Global Approach. Burr Ridge, Boston, Sydney: Austen Press, Richard D. Irwin, Inc., 1995, s. 2.

jména státní i místní rozpočty všech stupňů včetně daňových, poplatkových i jiných rozpočtových příjmů), tak i se sektorem soukromým (soukromé finance zahrnující zejména peněžní vztahy na finančním trhu).

## § 2 Finanční činnost

Aby mohl kterýkoliv subjekt v prostředí moderní tržní ekonomiky vyvíjet svou činnost nebo třeba i jen nečinně existovat, musí mít k tomu potřebné zdroje. Jak již bylo řečeno výše, je nezbytné za tímto účelem soustřeďovat peněžní prostředky, rozdělovat je a používat, tedy vyvíjet určitou finanční činnost. Podle způsobu, jakým je při uskutečňování finanční činnosti tvořena, rozdělována a používána peněžní masa, rozlišujeme čtyři metody finanční činnosti.

*Nenávratná metoda* představuje přesun peněžní masy od jednoho ekonomického subjektu k jinému bez jakéhokoliv protiplnění či nároku na vrácení plnění původního. Tato nenávratná metoda se uplatňuje především v oblasti veřejných financí, i když v této oblasti není metodou jedinou. Jako příklad této metody finanční činnosti lze uvést především daně, poplatky, clo a jiné podobné povinné dávky z příjmové stránky státního rozpočtu či naopak státní nebo obecní dotace a jiné platby charakteru rozpočtových výdajů.

*Návratná metoda* představuje situaci, kdy jeden ekonomický subjekt získává do své dispozice peněžní prostředky od druhého ekonomického subjektu, přičemž je povinen tyto peněžní prostředky za stanovených podmínek a ve stanovené době navrátit. Tato metoda je typická pro oblast soukromých financí a zejména finančního trhu (např. emise a obchodování s dluhopisy, bankovní úvěr apod.), i když je možno se s ní setkat i v oblasti veřejných financí (např. státní dluh či návratná výpomoc ze státního rozpočtu).

*Pojišťovací metoda* (někdy nazývaná též metodou podmíněně návratnou) je charakteristická svou neekvivalentností. Část peněžní masy se přesouvá od jednoho ekonomického subjektu k jinému, přičemž závisí na splnění předem nejisté podmínky, zda dojde i k plnění protisměrnému či nikoliv. V případě, že podmínka návratnosti nastane, protisměrné plnění může být větší i menší hodnoty, nežli byla hodnota původně přesunuté části peněžní masy. Příkladem použití pojišťovací metody finanční činnosti je, jak ze samotného názvu vyplývá, provozování soukromého i veřejného pojištění, tedy jak např. pojištění majetku, osob či odpovědnosti na straně jedné, tak i sociální či zdravotní pojištění na straně druhé. Pojišťovací metoda se může vyskytovat jak v oblasti veřejných financí (např. systém státního důchodového a nemocenského pojištění spojeného u nás v současné době se státním rozpočtem), tak i v oblasti soukromých financí (např. životní pojištění fyzických osob u soukromé pojišťovny), i když je příznačnější spíše pro druhou ze zmíněných oblastí.

*Realizační metoda* představuje přesuny částí peněžní masy doprovázené ekvivalentní směnou za materiální i nemateriální statky, tedy za zboží a služby. Dochází při ní k realizaci peněžních prostředků cestou použití při nákupu a prodeji. Tato metoda je příznačná pro oblast soukromých financí (zejména podnikových financí a financí domácností), i když se s ní lze setkat i v oblasti veřejných financí (např. prodej zboží a služeb státními organizacemi, zejména příspěvkovými, dále vlastní

hospodářská činnost organizačních složek státu a územních samosprávných celků, ale také třeba prodej národního majetku v rámci privatizace).

Finanční činnost a finanční vztahy při ní vznikající lze ovšem vedle výše uvedeného členění podle metody tvorby, rozdělování a použití peněžní masy členit i z dalších hledisek, mezi nimiž má nezanedbatelnou úlohu členění podle ekonomických sektorů národního hospodářství. Při použití nejhrubšího dělení ekonomických sektorů národního hospodářství lze rozlišovat minimálně dva sektory, a to sektor veřejný a sektor soukromý.

Do *veřejného sektoru* zahrnujeme především stát a orgány státní moci a správy, dále pak samosprávné územní celky a orgány místní moci a správy, jakož i další veřejnoprávní organizace a instituce. Finanční činnosti v rámci veřejného sektoru pak většinou odpovídají finanční vztahy, jež jsou náplní pojmu veřejné finance. Do veřejných financí přitom zahrnujeme peněžní vztahy týkající se zejména státního rozpočtu a místních rozpočtů, státních účelových fondů, státních, krajských a obecních organizací (příspěvkových organizací, obecně prospěšných společností), organizačních složek státu a územních samosprávných celků atd.

V rámci *soukromého sektoru*, do kterého zahrnujeme ostatní, tj. soukromé subjekty, lze při použití jemnějšího dělení rozlišovat sektor podnikatelský (zahrnující obchodní společnosti, družstva, fyzické osoby-živnostníky a další typy podnikatelských subjektů), sektor obyvatelstva (domácností) a specifické sektory finančních institucí, jako jsou sektor bankovníctví a sektor pojišťovnictví. Finančním činnostem v těchto sektorech pak odpovídají peněžní vztahy tvořící náplň pojmu soukromé finance, resp. podnikové finance, finance domácností, finance bank a pojišťoven apod.

Samostatné místo při zkoumání finanční činnosti v členění podle ekonomických sektorů pak má sektor *vnějších ekonomických vztahů*, v němž vznikají finanční vztahy souhrnně označované jako *mezinárodní finance* (v literatuře se setkáváme i s ekvivalentními pojmy mezistátní finance nebo světové finance). Specifikou mezinárodních financí je, že v jejich rámci dochází k finančním vztahům mezi subjekty různých národních ekonomik, jakož i k tvorbě, rozdělování a použití nikoli domácí, nýbrž cizozemské peněžní masy a jejích částí.

Finanční činnost lze posuzovat rovněž z hlediska jednotlivých částí peněžní masy, jejichž tvorbou, rozdělováním a použitím se zabývá. Peněžní masa představuje vlastně celkový souhrn veškerých hotovostních i bezhotovostních peněžních prostředků existujících v dané ekonomice. Jednotlivé části peněžní masy pak mohou existovat buď jako reálně oddělitelné a relativně samostatné výseče celkové peněžní masy, tedy jako centralizované nebo decentralizované peněžní fondy, nebo jen jako určitá abstraktní představa peněžních prostředků, z nichž je celková peněžní masa složena, spojených určitými specifickými vzájemnými vztahy. Jako příklad centralizovaných peněžních fondů lze uvést největší a nejvýznamnější z nich – státní rozpočet. Příkladem decentralizovaných peněžních fondů jsou pak místní rozpočty, tj. rozpočty obcí a vyšších územních samosprávných celků. Jako příklad abstraktní části peněžní masy je možno uvést např. devizy, což je z hlediska finanční činnosti vlastně část cizozemské peněžní masy nacházející se v majetku nebo v dispozici velkého počtu domácích ekonomických subjektů. Dalším příkladem abstraktní předsta-

vy předmětu finanční činnosti je suma hotovostního a bezhotovostního peněžního oběživa, jíž se dotýkají finanční vztahy v oblasti měnové a která vlastně představuje peněžní masu v její nedělené celistvosti.

*Peněžní operace související s tvorbou, rozdělováním a používáním peněžní masy a jejich částí tvoří náplň finanční činnosti.* Podle subjektu, který se touto činností zabývá, jakož i dle dalších specifik této činnosti lze rozlišovat mezi finanční činností státu (respektive dalších veřejnoprávních institucí), finanční činností podniků (resp. podnikatelů) a finanční činností obyvatelstva (domácností). Finanční činnost velmi úzce souvisí s tvorbou a realizací hrubého domácího produktu, s jeho rozdělováním i přerozdělováním v hodnotové podobě, tj. prostřednictvím peněz, které zde vystupují buď ve funkci oběživa nebo platidla.

*K finanční činnosti v širším slova smyslu* musíme však řadit i takovou činnost, kdy přímo nedochází k reálným peněžním pohybům a operacím a kdy tvorba, rozdělování a používání peněžní masy jsou pouze projektovány, plánovány, předvídaný či předpokládány nebo naopak zpětně popisovány, zkoumány a hodnoceny. Patří sem například celá oblast finančního plánování (včetně např. přípravy státního a místních rozpočtů), finanční vztahy v rámci účetní evidence, různé analýzy prostřednictvím finanční kontroly či sumarizace poznatků získaných v důsledku oznamovací povinnosti apod. Přestože se tedy v těchto případech nejedná o přímý vztah k peněžním prostředkům tvořícím peněžní masu, vždy je možno tento vztah nalézt alespoň nepřímou, zprostředkovaně.

Finanční činnost státu dostává (často ale nikoli vždy) svůj výraz ve *finančně-právních aktech* (viz dále). Právní forma těchto aktů závisí na jejich ekonomickém obsahu i významu a postavení orgánu, který finančněprávní akt vydal.

## **2. Předmět a systém finančního práva**

### **§ I Pojem finančního práva a jeho systém**

V předchozí kapitole bylo pojednáno o financích a finanční činnosti jako o určitých ekonomických kategoriích. Zatímco jistá část finanční činnosti státu zůstává na ryze faktické, výlučně ekonomické bázi, převážná její část je řízena a regulována právními předpisy. Právními předpisy je stanoveno placení daní fyzických i právnických osob, jejich výše a způsob vybírání. Právními předpisy je upraven státní rozpočet i další finanční plány a fondy. Právními předpisy je upravena měna, devizové hospodářství, subjekty a operace na finančním trhu i celá řada dalších finančních institutů.

Předmětem *finančněprávní* úpravy jsou ty vztahy, které vznikají v průběhu finanční činnosti, zejména, avšak nejenom, pak finanční činnosti státu. Tyto vztahy vznikají v různých oblastech. Mohou to být vztahy mezi státními orgány navzájem, mezi orgány státu a územními samosprávnými celky, mohou to být i vztahy mezi finančními orgány a fyzickými či právnickými osobami.

*Souhrn právních norem, které upravují vztahy vznikající v procesu tvorby, rozdělování a používání peněžní masy a jejich částí tvoří finanční právo.*

Toto vymezení finančního práva je ovšem nutno chápat v kontextu s charakteristikou finančněprávních vztahů, neboť některé formy či aspekty finanční činnosti mohou být upravovány normami, které patří do jiných právních oborů. Finančním právem jsou upravovány především ty vztahy, ve kterých vystupuje či do nichž zasahuje stát, a které se přímo nebo alespoň zprostředkovaně týkají peněžní masy nebo jejích částí. Vztahy vznikající vyloženě na smluvním základě, byť by i jejich účastníkem byl stát, jsou upraveny většinou normami jiných právních odvětví, zvláště pak práva občanského a obchodního. Toto tvrzení nelze však akceptovat bez výjimek, o čemž svědčí např. problematika státních půjček, rozpočtových příjmů získaných realizační metodou (prodej státního majetku) apod.

Finanční činnost je činností značně rozsáhlou a mnohostrannou. Tato rozsáhlost a mnohostrannost finanční činnosti, a tím i finančních vztahů vznikajících v souvislosti s ní, je i důvodem mnohostrannosti a početnosti norem finančního práva, které finanční vztahy upravují.

Každé právní odvětví tvoří určitou soustavu danou vzájemnými vztahy jejích jednotlivých institutů. To platí samozřejmě i pro právo finanční. Uspořádání jednotlivých článků finanční soustavy vyžaduje určit mezi finančněprávními normami jejich obsahový vztah, souvislost a příbuznost.

Společným znakem všech finančněprávních norem je, že upravují finanční vztahy. Hlavním kritériem pro rozčlenění finančněprávních norem bude pak jejich poslání, charakter a účel příslušné části peněžní masy, kterou upravují. Podpůrnými kritérii mohou být i hlediska další, jako např. který finanční orgán určité finančněprávní normy realizuje apod.

Finanční právo je tak jako převážná většina jiných pozitivních právních oborů členěno na dvě části – na část obecnou a část zvláštní.

*Náplní obecné části finančního práva*, jak již ze samotného názvu vyplývá, jsou obecné poznatky o tomto právním oboru. Do obecné části finančního práva musíme řadit problematiku finanční činnosti a jejích organizačněprávních forem, předmětu a systému finančního práva a celou rozsáhlou problematiku realizace finančněprávních norem. Do obecné části patří i povšechné otázky finančněprávních vztahů, jejich subjektů a objektů, i práv a povinností jejich účastníků. Do obecné části patří i problematika pramenů finančního práva, jejich ústavních základů, problematika finančních orgánů jako subjektů finančněprávních vztahů, problematika státního dozoru na úseku finanční činnosti, finanční kontroly a pojednání o finančněprávních institutech.

*Zvláštní část* finančního práva je velmi obsáhlá a je tvořena desítkami zákonů a stovkami norem nižší právní síly. Zvláštní část tvoří vlastní pozitivní finanční právo. I když v detailech názory na to, co řadit do zvláštní části finančního práva, nejsou zcela jednotné, zvláště pak z hlediska terminologického (např. tzv. právo bankovní či pojišťovací), je zvláštní část možno podle obsahové příbuznosti jednotlivých norem členit na:

1. právní úpravu veřejných rozpočtů a státních fondů,
2. právní úpravu daní, poplatků, cla, a dalších povinných dávek,

3. právní úpravu úvěru,
4. právní úpravu měny a peněžního oběhu,
5. právní úpravu devizového hospodářství,
6. právní úpravu finančního trhu.

Nejrozsáhlejší oblastí finančního práva je právní úprava rozpočtu a jeho příjmové stránky, tedy daní, poplatků, cla a dalších povinných dávek. Přestože se obě tato „pododvětví“ týkají totožné části peněžní masy, totožného ústředního fondu, tj. státního rozpočtu, resp. rozpočtů místních, je na místě jak z důvodů vědeckých, tak i pedagogických rozlišovat je uvedeným způsobem.

Do práva rozpočtového<sup>10</sup> je nutno zařadit normy jak hmotněprávní, tak procesněprávní. Tyto normy upravují státní rozpočet, jeho ústavní principy, rozpočtová pravidla, napojení organizačních složek státu a jiných subjektů na rozpočet, rozpočtovou skladbu a klasifikaci, státní účelové fondy i rozpočty nižších složek – územních samosprávných celků (obcí a krajů). Z procesněprávního hlediska patří do rozpočtového práva rozpočtový proces, tj. řízení týkající se sestavování, schvalování a plnění rozpočtu.

Do práva daňového a poplatkového patří opět hmotněprávní i procesněprávní normy upravující jednotlivé daně a poplatky, vznik, zánik a obsah daňové a poplatkové povinnosti a daňové řízení. Dále sem řadíme i normy upravující další příjmy charakteru povinných dávek, z nichž nejdůležitější je clo.

Je nutno konstatovat, že do této oblasti by měly patřit i další dávky, resp. platby vybírané jednak na zdravotní pojištění a dále na sociální pojištění (sociální zabezpečení). Tyto platby i přes odlišný terminologický název (pojistné) a skutečnost, že nemusejí vždy plynout do státního rozpočtu (zdravotní pojištění), splňují v zásadě téměř všechny znaky daní.

Právní úprava úvěru, jak ji zkoumá právo finanční, se zabývá problematikou tvorby a rozdělování peněžní masy a jejích částí prostřednictvím návratné metody financování, otázkami řízení úvěrové činnosti ze strany centrální banky, dalšími veřejnoprávními aspekty úvěru, zejména bankovního (včetně např. klasifikace úvěrů a pravidel vytváření opravných položek k nim, úvěrové angažovanosti apod. a také včetně státní podpory některých úvěrů). Vzhledem k tomu, že úvěr je institutem společným právu finančnímu i oborům práva soukromého (úvěrové smlouvy, zajištění úvěru a vztahy věřitel-dlužník obecně), je o něm ve finančním právu obvykle pojednáváno pouze rámcově a v obecné poloze, resp. pouze o některých jeho aspektech, vesměs veřejnoprávních.

Právní úprava peněžního oběhu a měny tvoří další skupinu norem finančního práva. Tyto právní normy upravují především měnovou jednotku, emisi měny, soustavu platidel a jejich ochranu. Dále sem patří právní normy upravující pokladní operace, peněžní oběh a platební styk.

---

<sup>10</sup> I když se někdy v dalším textu vzhledem k užívané terminologii používá názvů „rozpočtové právo“, „měnové právo“, „devizové právo“, apod., nemyslí se tím zvláštní obor, ale pouze úprava příslušného institutu finančního práva.

Měnové právo velmi úzce souvisí s právem devizovým. V období posledních patnácti let se obsah devizového práva podstatně mění. Zatímco obecné otázky devizového práva, tzn. určení devizové příslušnosti osob, vymezení devizových hodnot apod., zůstávají v zásadě nezměněny (obdobně je tomu ve většině evropských i mimoevropských států), rozšiřováním principu konvertibility na plnou konvertibilitu (nejprve jen na běžném účtu a později i na kapitálovém účtu platební bilance) se mění obsah norem devizového práva, resp. je výrazně redukován rozsah příkazů a zákazů v minulosti pro devizové právo tak charakteristický.

Poměrně novou součástí finančního práva tvoří úsek právní úpravy finančního trhu. Kromě otázek upravených korporátním, resp. občanským právem sem řadíme právní úpravu kapitálových a peněžních operací, veřejnoprávní regulaci subjektů vystupujících na finančním trhu a úpravu některých instrumentů finančního trhu a operací s nimi, včetně cenných papírů i nejmodernějších instrumentů typu finančních a komoditních derivátů, jako jsou tzv. futures, forwardy, opce a swapy. Mnohé zahraniční regulované (burzovní či mimoburzovní) trhy s deriváty již běžně obchodují, u nás zůstává obchod s deriváty na regulovaném finančním trhu stále otázkou budoucnosti. Některé tuzemské právní předpisy novějšího data (např. devizový zákon nebo zákon o podnikání na kapitálovém trhu) však již s těmito instrumenty a operacemi počítají.

## § 2 Postavení finančního práva v systému práva

*Finanční právo je samostatným odvětvím v systému našeho práva.* Tato samostatnost je dána specifikem společenských vztahů upravovaných normami finančního práva.

Finanční právo řadíme do oborů *veřejnoprávních*, i když mnohdy finance zahrnují i sféru soukromou (viz Kapitola 1.). Veřejné právo vyjadřuje nadřazenost veřejné moci, tj. státu, popř. územní samosprávy, v určitých vztazích vůči ostatním subjektům práva.

Jak uvádí učební text *Teorie práva*,<sup>11</sup> pro členění práva je nezbytné analyzovat mimo jiné i metody právní regulace. Pro jejich určení je rozhodující obsah, tj. objekt a účel regulace.

Společenské vztahy jednoho a téhož druhu se stávají předmětem regulací, jimiž se sledují většinou heterogenní účely a s nimi spojené hodnoty. Jednoho a téhož účelu je nezřídka možno docílovat různými metodami a různými účinky. Právní úprava je pak výsledkem a formou určení proporcí relativních preferencí či priorit.

Právní instituty, a to je i částečně příklad finančněprávních institutů, se proto hojně vyznačují kombinací různých metod regulace. Při tvorbě práva musí mít obvykle význačné místo úvaha o míře použití té či oné metody při regulaci určitých společenských vztahů, nikoliv výlučné využití jediné metody.

Metody právní regulace nelze beze zbytku rozdělit na veřejnoprávní a soukromoprávní. Metody dále uvedené jsou typické, tj. takové, pomocí nichž je veřejnoprávně nebo soukromoprávně regulována převážná většina vztahů.

<sup>11</sup> Boguszak, J., Čapek, J. *Teorie práva*. Praha: Codex Bohemia, 2001, s. 93 an.



Základy teorie práva spatřují rozdíl mezi soukromoprávními a veřejnoprávními subjektivními právy, resp. povinnostmi, v podstatě ve třech oblastech.

1. Soukromoprávní vztahy se vyznačují dispoziční, zpravidla smluvní, autonomií subjektů práva. Příslušné vztahy jsou zčásti upraveny dispozitivními normami. Naproti tomu povaha či náplň veřejnoprávních subjektivních práv a povinností je vždy určena kategorickými, tj. kogentními právními normami.
2. Za soukromoprávní metodu regulace lze označit, jestliže právní normy váží vznik, změnu nebo zánik příslušných právních vztahů na soukromoprávní úkony. Tato právní jednání vyjadřují vztah rovnosti subjektů. Jejich právní účinky v zásadě závisejí na vůli druhých subjektů a není jim propůjčen tzv. předpoklad správnosti. Naproti tomu za veřejnoprávní metodu úpravy můžeme označit, jestliže právní vztah vzniká, mění se či zaniká právním aktem orgánu veřejné moci. Tyto akty odrážejí nadřazenost orgánů veřejné moci nad ostatními subjekty práva, zejména tím, že jejich právní účinky nastávají nezávisle na vůli adresátů a že se vyznačují tzv. předpokladem správnosti. Patří sem konstituování právních vztahů přímo ex lege nebo ex constitutione (normativním aktem) nebo prostřednictvím individuálních právních aktů, tedy aktů aplikace práva.
3. Pokud jde o záruky a sankce, za soukromoprávní lze považovat ty sankce, z nichž závazky vznikají přímo v důsledku protiprávního jednání nebo protiprávního stavu a spočívají zpravidla v ekvivalentu nebo části ekvivalentu hmotné újmy způsobené deliktem. Naproti tomu veřejnoprávní jsou záruky, které se realizují aktem konstitutivní povahy a sankce nejsou v hmotné relaci způsobené újmě. Odpovídajícím způsobem lze rozlišovat i soukromoprávní a veřejnoprávní odpovědnost<sup>12</sup>.

Z výše uvedeného vyplývá, že *finanční právo je veřejnoprávním oborem*. I když je samostatným odvětvím práva, neznamená to, že nemá styčné plochy s dalšími právními obory. Velmi úzká souvislost je s právem ústavním a s právem správním.

Pokud jde o *ústavní právo*, to je základem i pro většinu ostatních oborů práva. Z hlediska práva finančního stanoví kromě základních principů našeho právního řádu zakotvených v Ústavě a v Listině základních práv a svobod i některé konkrétní finančněprávní principy, zvláště v oblasti rozpočtu, daní a měny.

Nejužší souvislost má finanční právo s *právem správním*. Je dána hlavně tím, že řada finančních orgánů (ministerstvo financí, finanční úřady, finanční ředitelství, celní orgány apod.) je zároveň orgány státní správy. Činnost správních orgánů je upravena společnými předpisy, které patří do práva správního. Další souvislost je pak v oblasti kontroly a správního trestání.

Dříve prakticky takřka v celé oblasti finančního práva platil minimálně podpůrně správní řád. Tato souvislost však byla dnes významně redukována, protože jak rozpočtové řízení (stejně tak tomu bylo i dříve), tak i řízení daňové a poplatkové a do značné míry též řízení celní se řídí samostatnými, ryze finančněprávními procesními předpisy.

---

<sup>12</sup> Tamtéž, s. 96.

Totéž lze říci i o řízení na úseku měny, kde se používají jak při emisi platidel, tak při platebním styku zvláštní metody. Kombinovaná metoda řízení se používá na úseku devizového hospodářství, což znamená, že z části je řízení upraveno předpisy finančněprávními, z části pak správním řádem.

Z veřejnoprávních oborů souvisí finanční právo zcela nepochybně i s *mezinárodním právem veřejným*. Tato souvislost je dána hlavně v oblasti měny, devizového hospodářství a daní. Zcela konkrétně se pak jedná o dohody o ochraně investic a transferu kapitálu a dohody o zamezení dvojího zdanění, které většinou stanoví příznivější režim než domácí finanční zákonodárství. Výhledově bude nabývat na významu mezinárodněprávní úprava měnové integrace.

I když je finanční právo oborem veřejného práva, neznamená to, že nemá styčné plochy s hlavními obory soukromoprávními, tj. *právem občanským*, resp. *korporátním*. Je to především na úseku platebního styku, úvěrových a pojišťovacích smluv, ale i subjektů a operací týkajících se finančního trhu, zejména v souvislosti s cennými papíry a dalšími investičními nástroji. V tomto případě objekt bývá stejný jako u finančněprávních vztahů, tj. peníze či peněžítá plnění (viz dále), ale subjekty vystupují v rovnoprávném smluvním postavení.

Přestože se v této části pojednává o postavení finančního práva jako odvětví veřejného práva v systému českého práva, je nutné se zmínit alespoň velmi stručně i o tradování finančního práva v zahraničí. V této souvislosti je nutné konstatovat, že v celé řadě států označení „finanční právo“ pro jednolitý předmět neexistuje, a že systém našeho finančního práva je rozčleněn do dvou či více zvláštních předmětů.

Ve frankofonní oblasti se používá názvu „droit fiscal“ (fiskální právo) pro naše rozpočtové a daňové právo a jako zvláštní předmět se traduje i právo bankovní. V anglosaské oblasti se vyučují minimálně dva předměty, a to „tax law“ (daňové právo) a buď bankovní právo či právo ústředních cedulových bank.

Za zdroje práva ústředních čili centrálních bank se považuje jednak bankovní právo organizační (struktura, funkce a oprávnění centrálních bank), dále právo měnové (emise a oběh platidel) a dále rovněž předpisy upravující vztah centrálních bank k bankám obchodním (kontrola používání úvěrů, bankovní dohled apod.).

Pojem bankovního práva, i když se u nás často nepoužívá, není pojmem neznámým. Bankovní právo existovalo i v Československu před 2. světovou válkou. Československé předválečné bankovní právo vymezovalo pojem bank a bankéřů, pojednávalo o jednotlivých bankovních obchodech (obchody depozitní, eskont směnek, obchody lombardní, hypotéční, clearing, nákup a prodej deviz atd.). Dále upravovalo právní poměry spořitelen a záložen a zahrnovalo i právní úpravu činnosti cedulové banky.

Bankovní právo, pokud by se toto označení mělo v budoucnu rozšířit, by asi nepředstavovalo samostatné právní odvětví, ale jakési účelové seskupení norem, a to jak veřejnoprávních, tak soukromoprávních. Do bankovního práva by bylo možno zahrnout nejen právní normy upravující činnost peněžních ústavů, které jsou součástí práva finančního, ale i právní normy, které jsou součástí práva občanského, obchodního či správního.

### § 3 Věda o finančním právu

Souhrn znalostí o působení právních norem na společenský vývoj představuje právní vědu. Právní věda zkoumá působení každé právní normy, její praktickou aplikaci a sleduje, zda bylo dosaženo účinku zamýšleného vydáním příslušné právní normy. Zkoumá nejen jednotlivé právní normy, ale i souhrn právních norem jako celek, či naopak pouze jejich jednotlivé části. Právní věda zkoumá právní skutečnosti, popisuje je, rozebírá, třídí a vyvozuje obecné závěry.

Věda o finančním právu se zabývá studiem právních norem upravujících finanční vztahy. *Vědu o finančním právu* je možno charakterizovat jako souhrn obecných poznatků o působení finančněprávních norem v praxi.

Předmět vědy o finančním právu lze odvodit od samotného předmětu finančního práva. Věda o finančním právu je podmíněna existencí finančního práva, protože zkoumá ty právní normy, které upravují finanční vztahy, tedy normy finančněprávní.

Hlavním úkolem vědy o finančním právu je:

1. sledovat, hodnotit a zevšeobecňovat výsledky působení jednotlivých finančněprávních norem v praxi, a to hlavně z hlediska, zda byl příslušnou normou dosažen předpokládaný účinek a do jaké míry,
2. zkoumat, do jaké míry odpovídá existující systém finančněprávních norem současným potřebám ekonomické reality a vůbec celkovým zásadám finanční politiky státu,
3. sledovat formy a metody právní regulace finanční činnosti v ostatních státech a využívat je při teoretickém rozpracování jednotlivých otázek našeho finančního práva.

Věda o finančním právu však není jedinou vědní disciplínou, která se zabývá zkoumáním finanční činnosti a financemi vůbec. Velmi blízká vědě o finančním právu je *finanční věda*.<sup>13</sup>

I když jsou si tyto dvě vědní disciplíny velmi blízké, nelze je zcela z přísně logického a terminologického hlediska ztotožňovat. Zatímco věda o finančním právu je vědou právní, finanční věda je vědou ekonomickou. Ekonomika při zkoumání financí a finanční činnosti zajímá předně jejich obsah, tedy ekonomická stránka, zatímco právníka spíše jejich forma, tedy právní stránka. Z tohoto faktu však nevyplývá, že by právník při zkoumání formy, tedy právních hledisek, měl opomíjet stránku ekonomickou a naopak. Při dnešním rozvoji vědy je dokonce nezbytná úzká spojitost obou disciplín. Věda o finančním právu musí vždy vycházet z ekonomického základu finanční vědy. Naopak finanční věda by měla zkoumat i některé aspekty formální a organizačně-právní, ve kterých se obsahová stránka financí realizuje.

Dnešní názory víceméně vycházejí z uvedené teze a chápou finanční vědu komplexně, tedy jako ucelený systém poznatků o financích a finanční činnosti státu. Toto pojetí finanční vědy akcentuje úzké sepětí obsahu a formy, tedy ekonomie a práva při řešení finanční problematiky státu.

<sup>13</sup> Blíže viz *Engliš, K.* Finanční věda. Praha: Fr. Borový, 1929, s. 397 an.; z novější literatury např. *Němeček, E.* Úvod do studia finanční politiky. Praha: Věšhrad, 2001, hl. I, s. 9–10.

Věda finančního práva však musí být v úzkém spojení i s jinými disciplínami, jako vědou státního práva, správní vědou apod. Je tomu tak především proto, že analýza mnoha norem finančního práva není myslitelná bez využití výsledků jiných právních věd. Totéž lze říci i o vědě mezinárodního práva, pokud jde například o normy mezinárodního finančního práva atd.

Lze tedy konstatovat, že i přes stále větší specializaci řady vědních disciplín není možno dnes seriózně vědecký výzkum provádět bez jeho integrace, tedy bez vzájemného využívání poznatků dalších obecných i specializovaných právních a ekonomických oborů. Pouze multidisciplinární přístup může v tomto směru přinést žádoucí výsledky.

### **3. Prameny finančního práva**

#### **§ I Ústavní základy finančního práva**

Společným rysem všech právních norem, který je odlišuje od jiných společenských norem, je jejich struktura, závaznost a právní vynutitelnost. Pro finančně-právní normy je charakteristické to, že upravují finanční vztahy, tj. vztahy, které vznikají při finanční činnosti.

Prameny práva se v teorii práva rozumí „formy, v nichž je právo obsaženo, v nichž je třeba hledat právní normy, a které jsou tedy vlastně bezprostředním pramenem poznání práva“.<sup>14</sup>

Právní normy tvoří uspořádaný systém vyšších a nižších normativních aktů. Ze systematického členění právních pravidel tvořících právní řád vyplývá, že každá právní norma je odvozena od právní normy vyššího stupně, kdy nejvyšší stupeň právní síly má Ústava.

Kritériem systémovosti právního řádu je stupeň právní síly, který Ústava přiřazuje jednotlivým právním předpisům. Hierarchické pojetí právního řádu vychází z dělení moci zákonodárné a výkonné, kdy pouze Parlament, jako nositel zákonodárné moci, je příslušný k vydávání ústavních zákonů a zákonů, resp. k ratifikaci nejdůležitějších mezinárodních smluv, tj. právních předpisů obsahujících normy nejvyšší právní síly. Výkonné orgány státní moci jsou příslušné k vydávání druhotných prováděcích předpisů, tj. předpisů obsahujících právní normy nižšího stupně právní síly.

Ústavní zákony jsou pramenem práva nejvyššího stupně právní síly. Mezi nimi má zvláštní význam *Ústava* (ústavní zákon č. 1/1993 Sb.).

Ústavní pořádek České republiky podle čl. 112 Ústavy tvoří vedle vlastní Ústavy též *Listina základních práv a svobod* (vyhlášená pod č. 2/1993 Sb.) a některé další ústavní zákony. Z ústavního pořádku vycházejí všechny právní normy, tedy i základní ustanovení týkající se oblasti finančního práva.

Listina základních práv a svobod stanoví, že povinnosti mohou být subjektům ukládány pouze na základě zákona a v jeho mezích a při zachování základních práv a svobod (čl. 4). Toto ustanovení má značný význam pro finanční právo, ve kterém se jako součásti práva veřejného vychází z nadřazenosti veřejné moci. Právní účinky

<sup>14</sup> Boguszak, J., Čapek, J. Teorie práva. Praha: Codex Bohemia, 2001, s. 36.

právních aktů veřejné moci nastávají nezávisle na vůli adresátů a tyto právní akty se vyznačují tzv. předpokladem správnosti.

V ústavních normách jsou upraveny základní finančněprávní instituty. Konkrétní, podrobnější právní úprava je svěřena zákonům vydaným na základě Ústavy. V systému finančního práva (tak, jak je charakterizován v předchozí kapitole) se rozlišují základní úseky, na které se obor člení a jejichž právní základ je dán v Ústavě a konkretizován v dalších právních normách.

Stát potřebuje, již od doby svého vzniku, určité množství peněžních prostředků k zajištění některých společných potřeb osob žijících na jeho území (obrana, bezpečnost, správa státu apod.). Mezi základní povinnosti fyzických i právnických osob v daném státě žijících či jinak působících patří proto přispívat na činnost státu, a to nejčastěji ve formě daní a poplatků. Ukládané povinnosti musí mít oporu v právní normě příslušné právní síly. V Listině základních práv a svobod v čl. 11 je taková povinnost výslovně uvedena díky (v odstavci 5), že „*daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona*“. (Obdobná ustanovení však můžeme nalézt i v Ústavě z roku 1920 a v dalších našich ústavních zákonech přijatých v uplynulých obdobích). Toto ústavní pravidlo, které je výdobytkem buržoazních revolucí 17. a 18. století, se obvykle interpretuje tak, že právní norma na úrovni zákona musí s dostatečnou podrobností upravovat základní prvky právní konstrukce daní a poplatků (viz dále Kapitola IX.), zatímco normy podzákonné, vydané na základě a k provedení zákona, mohou případně upravovat další aspekty a náležitosti daní a poplatků, zejména vedlejší prvky jejich právní konstrukce.

Základní příjmy pro státní rozpočet tvoří daně a poplatky. Z pohledu finančního práva jsou však významná nejen ta ustanovení Ústavy, kde se upravují náležitosti pro stanovení a vybírání jednotlivých státních příjmů, ale i ta, která se zabývají projednáváním a přijímáním státního rozpočtu a státního závěrečného účtu republiky. Stejnou váhu mají ustanovení o přijímání rozpočtu územních samosprávných celků a také o působnosti jednotlivých orgánů podílejících se na realizaci finanční činnosti. Jedná se o články věnované kompetenci Poslanecké sněmovny, Senátu, ale i vlády, České národní banky a Nejvyššího kontrolního úřadu.

Poslanecká sněmovna projednává návrh zákona o státním rozpočtu a návrh státního závěrečného účtu na veřejné schůzi. Veřejnost je tak informována o základních směrech finanční politiky státu, o rozsahu nezbytných výdajů, ale i nutné výši příjmů, které jsou pro fungování nezbytné.

Poslanecké sněmovně, podle čl. 42 Ústavy, předkládá tento návrh vláda České republiky. Senátu, jako jedné z hlavních složek ústavního pořádku, přísluší sice podle čl. 33 Ústavy možnost přijímat zákonná opatření, pokud dojde k rozpuštění Poslanecké sněmovny, nepřísluší mu však tato pravomoc v taxativně vymezených věcech, mezi kterými je oblast státního rozpočtu či státního závěrečného účtu.

Kontrola na úseku hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu je podle čl. 97 Ústavy svěřena Nejvyššímu kontrolnímu úřadu.

Ústavní základy pro oblast finančního hospodaření územní samosprávy tvoří články soustředěné v hlavě sedmé. Zejména je významné ustanovení čl. 101 Ústavy,

kdy obcím a vyšším územním samosprávným celkům, jako veřejnoprávním korporacím, je Ústavou zaručeno nejen mít určitý vlastní majetek, ale i samostatně hospodařit v rámci vlastního rozpočtu, který je schvalován a projednáván příslušnými orgány územního samosprávného celku.

Ústava vymezuje také základní postavení dalšího článku finanční soustavy, tj. postavení České národní banky jako ústřední banky státu, instituce relativně nezávislé jak na zákonodárné, tak výkonné moci státu. Vzhledem k důležitosti měnových otázek, včetně péče o cenovou stabilitu a měnové vztahy k jiným státům, které jsou této instituci svěřeny, jde o významnou oblast, kterou nemůže Ústava opomenout. Otázky postavení a konkrétní působnosti České národní banky jsou řešeny zvláštním zákonem.

## § 2 Ostatní vnitrostátní prameny finančního práva

Dominujícím pramenem finančního práva jsou *zákony*. Jsou to prvotní, obecně závazné předpisy vydávané zákonodárným sborem. Ústavní normy stojí nad zákony. Předpokladem platnosti zákona je jeho vyhlášení, jehož způsob stanoví také zvláštní zákon.<sup>15</sup>

Od platnosti je třeba odlišovat *účinnost* – tj. moment, od kterého je třeba se zákonem řídit a od kdy je možné dodržení zákona také vynutit. Tento okamžik je buď výslovně v zákoně uveden, nebo je jím patnáctý den po vyhlášení; nejdříve však den vyhlášení. Institut vyhlášení je ústavní podmínkou platnosti právního předpisu. Pro zákony z oblasti daňového práva (ale také z oblasti účetnictví a dalších úseků zvláštní části finančního práva) je často příznačné, že jejich účinnost je odložena až na začátek dalšího zdaňovacího období – obvykle od 1. ledna následujícího kalendářního roku. Relativně delší *legisvakance*, tedy odstup mezi dnem platnosti a dnem účinnosti zákona v těchto případech (pokud ovšem zákon není přijat až v samotném závěru roku předcházejícího) slouží k důkladnému obeznámení se všech adresátů normy s jejím obsahem a k přizpůsobení jejich praxe (např. příprava nového účetního softwaru, změny vnitropodnikových účetních postupů apod.).

Zákony ve finančním právu mají klasickou strukturu právní normy, tj. hypotézu, dispozici a sankci, najdeme však i zákony, které tuto strukturu právní normy nemají. Jde např. o každoročně schvalovaný *zákon o státním rozpočtu*, který se od ostatních zákonů odlišuje ještě v mnoha dalších ohledech (proces jeho schvalování, osoba navrhovatele, zapojení pouze jedné parlamentní komory, atd.).

Typickými normami ve finančním právu jsou *normy kogentní*, normy nepřipouštějící odchylky od oprávnění a povinností stanovených dispozicemi právní normy. Existují ovšem v menším rozsahu i *normy dispozitivní*, které umožňují subjektům práva, aby si v mezích zákona určily obsah vzájemných oprávnění a právních povinností.

Zákony jsou uskutečňovány prováděcími předpisy. *Prováděcí předpisy* nesmí svým obsahem odporovat zákonům ani jiným právním předpisům. Rušit či měnit právní předpisy mohou ty orgány, které právní předpis přijaly, vydaly a další sub-

<sup>15</sup> Tímto zákonem je zákon č. 309/1999 Sb., o Sbírce zákonů a o Sbírce mezinárodních smluv, v platném znění.

jekty, které mohou přijímat právní předpisy vyšší právní síly. Ústavní soud může zrušit jakýkoliv právní předpis nebo jeho jednotlivé ustanovení, pokud je v rozporu s ústavním zákonem, mezinárodní smlouvou či zákonem. Parlament může zrušit zákonem vše kromě ústavních předpisů.

Normou, která nemůže měnit zákon, ale je vydávána k jeho provedení, je nařízení (čl. 78 Ústavy). *Nařízení* může vydávat na základě ústavního zmocnění vláda, aniž by potřebovala přímé zmocnění v příslušném zákoně, ke kterému nařízení vydává. Jde o odvozený, podzákoný právní předpis. Z toho plyne, že nemůže překročit meze prováděného zákona – pouze se rozvádí či aktualizuje dispozice nebo hypotéza právní normy. Po skutkové stránce nelze zákonnou normu rozšiřovat, zužovat nebo stanovovat podmínky a způsob její aplikace. Vládním nařízením lze ovšem, v rozsahu vymezeném zákonem, zmírňovat rozsah a dopad zákazů, příkazů a povinností uložených subjektům finančního práva zákonem (jak tomu v nedávné minulosti bylo např. v oblasti práva devizového). Ústava nedává právo vládě přenést svoje oprávnění k vydávání nařízení na jiné orgány výkonné moci. Nařízení vlády není v oblasti finančního práva velký počet, ale vyskytují se zejména v oblasti práva rozpočtového a do nedávné minulosti též v oblasti práva celního. Jako příklad normy na úrovni vládního nařízení, která je pramenem finančního práva lze uvést např. nařízení vlády České republiky č. 249/2002 Sb., o podmínkách poskytování příspěvků k hypotečnímu úvěru osobám mladším 36 let nebo nařízení vlády České republiky č. 287/2001 Sb., o příspěvku souvisejícím s restrukturalizací a útlumem hnědouhelného hornictví.

Mezi nejrozšířenější podzákoné normy v oblasti finančního práva patří *vyhlášky*. Pro ministerstva, jiné správní úřady a orgány územní samosprávy stanoví Ústava oprávnění vydávat právní předpisy na základě a v mezích zákona, pokud jsou k tomu zákonem zmocněny (čl. 79 Ústavy).<sup>16</sup>

Na rozdíl od vlády, která zmocnění k vydání nařízení nemusí mít stanoveno v zákoně, zmocnění k vydání vyhlášky musí být výslovně v zákoně uvedeno – neplyne přímo z Ústavy. Ministerstva a jiné správní úřady nemohou proto libovolně upravovat určité oblasti, pokud pro to nemají přímo stanovené zmocnění. Ve sféře finančního práva mají uvedené vyhlášky nejčastěji podobu vyhlášek ministerstva financí.

Poněkud specifická je normotvorná činnost České národní banky na poli finančního práva. Česká národní banka v rámci plnění svých kompetencí ústředního správního úřadu vydává vyhlášky jakožto právní předpisy s všeobecnou závazností, publikované ve Sbírce zákonů. Vedle toho ve vymezených oblastech a na základě zákonného zmocnění může Česká národní banka vydávat rovněž sekundární podzákoné normy nazývané *opatření*; tato opatření jsou závazná jen pro relativně úzký okruh přímých adresátů této normy, kterými jsou vesměs banky a pobočky zahraničních bank. Opatření České národní banky nejsou publikována ve Sbírce zákonů, nýbrž jen ve Věstníku České národní banky. V minulosti nebyla rozlišující hranice

<sup>16</sup> U obcí a krajů se bude jednat o vydávání obecně závazných vyhlášek v samostatné působnosti a nařízení v přenesené působnosti. Obce v samostatné působnosti tak mohou činit bez zmocnění v zákonech, a to podle čl. 104 Ústavy. Obecně závazné vyhlášky obcí a krajů vydávané v samostatné působnosti musí být pouze v souladu s ústavním pořádkem a se zákony. Nařízení obcí a krajů musí být v souladu nejen s ústavním pořádkem a zákony, ale i s právními předpisy vydanými na základě zákona.

mezi vyhláškami a opatřeními České národní banky tak ostrá a některá opatření mohla být (do 30. června 2002) ve Sbírce zákonů buď vyhlášována uveřejněním jejich plného znění nebo alespoň jejich vydání bylo ve Sbírce zákonů oznamováno. Na základě výslovné úpravy v zákoně č. 309/1999 Sb., o Sbírce zákonů a Sbírce mezinárodních smluv pozbyla taková opatření platnosti nejpozději (tj. nebyla-li zrušena zvláštními zákony nebo Českou národní bankou dříve) dne 31. prosince 2003.

V daňové praxi se můžeme často setkat se zvláštním pramenem obsahujícím poměrně podrobná a detailní pravidla daňověprávních vztahů, tímto pramenem jsou *pokyny* ministerstva financí do roku 2011 a nyní Generálního finančního ředitelství (tzv. daňové pokyny nazývané také podle jednotného způsobu jejich označování pokyny řady D). Jedná se o předpisy, které *nejsou právními normami a postrádají obecnou závaznost*. GFR vydává tyto pokyny ke sjednocení interpretační praxe daňových zákonů ze strany jemu podřízených orgánů finanční správy (finančních úřadů a územních pracovišť finančních úřadů), pro které jediné jsou tyto pokyny závazné v rámci subordinační struktury těchto orgánů jako interní normativní instrukce. Přestože tyto daňové pokyny požívají určité autority a slouží často jako vodítko i u široké veřejnosti mimo soustavu orgánů finanční správy, nemohou zakládat práva ani povinnosti subjektů nepodřízených ministerstvu financí a nelze je považovat za odvozené (sekundární) prameny práva mimo jiné i proto, že k jejich vydávání chybí potřebné zákonné zmocnění ministerstva financí.

### § 3 Mezinárodní smlouvy

Důležitým pramenem finančního práva jsou vedle vnitrostátních pramenů rovněž *mezinárodní smlouvy*. Pomocí tohoto instrumentu mezinárodního práva veřejného jsou často upravovány zejména otázky mezinárodního dvojího zdanění, především v souvislosti s jeho zamezením a zabráněním daňového úniku, ochrany a podpory zahraničních investic včetně souvisejících aspektů devizového práva, mezinárodního platebního styku, především formou tzv. clearingů a další.

Vzhledem ke koncepci *dualismu* uplatňované u nás (ale i ve většině dalších států světa) při konstrukci vztahu mezi právem vnitrostátním a právem mezinárodním, je zapotřebí u každé normy práva mezinárodního provést její recepci, tedy převzetí do práva vnitrostátního.<sup>17</sup> Bez této recepce nemohou být ustanovení mezinárodní smlouvy přímo vnitrostátně závazná. Recepce norem mezinárodního práva je prováděna v České republice často formou *inkorporace*, tedy vtažením mezinárodní smlouvy do vnitrostátního práva, aniž by přitom tato smlouva ztrácela formu mezinárodního práva.<sup>18</sup> Inkorporace u nás probíhá pomocí odkazovací klauzule, buď obecné nebo konkrétní, obsažené v Ústavě nebo v jednotlivých zákonech, která ustanovením mezinárodní smlouvy propůjčuje bezprostřední vnitrostátní závaznost.<sup>19</sup>

S výjimkou mezinárodních smluv o lidských právech a základních svobodách, o jejichž bezprostřední vnitrostátní závaznosti a přednosti před zákonem pojednával v minulosti článek 10 Ústavy, se inkorporační praxe v České republice opírala spí-

<sup>17</sup> Malenovský, J. Mezinárodní právo veřejné. Brno: Masarykova univerzita, 1996, s. 55.

<sup>18</sup> Tamtéž.

<sup>19</sup> Týč, V. O vnitrostátní přímé závaznosti mezinárodních smluv. Brno: Masarykova univerzita, 1996, s. 39.



še o konkrétní odkazovací klauzule v jednotlivých zákonech recipující do českého práva – a jmenovitě pak do práva finančního – jednotlivé druhy mezinárodních smluv.<sup>20</sup>

Tento přístup byl pak radikálně změněn tzv. euronovelou Ústavy,<sup>21</sup> která vnesla *obecnou inkorporační klauzuli*, týkající se v podstatě veškerých významných mezinárodních smluv, přímo do textu Ústavy. Podle nového znění čl. 10 Ústavy jsou vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána, součástí českého právního řádu a v případě rozporu s ustanovením zákona mají *přednost před zákonem*.

Sjednané a podepsané tzv. prezidentské mezinárodní smlouvy, tj. např. smlouvy, kterými jsou upravena práva a povinnosti osob, smlouvy, z nichž vzniká České republice členství v mezinárodní organizaci, hospodářské smlouvy všeobecné povahy (jako je např. Všeobecná dohoda o clech a obchodu, respektive dohoda o zřízení Světové obchodní organizace (WTO) a také smlouvy o zamezení dvojího zdanění a smlouvy o podpoře a ochraně investic), podléhají souhlasu s ratifikací oběma komorami Parlamentu. Před samotnou ratifikací prezidentem republiky se však takovými mezinárodními smlouvami zabývá Ústavní soud, který rozhoduje o souladu takové mezinárodní smlouvy s ústavním pořádkem České republiky. Bez takového rozhodnutí nemůže být mezinárodní smlouva ratifikována. Po ratifikaci je text mezinárodní smlouvy vyhlášen ve Sbírce mezinárodních smluv formou *sdělení* ministerstva zahraničních věcí, v němž jsou mimo vlastního textu mezinárodní smlouvy ve znění rozhodném pro její výklad a zároveň v překladu do českého jazyka, není-li české znění rozhodné pro její výklad, uvedeny právně relevantní skutečnosti o sjednání mezinárodní smlouvy, její ratifikaci, počátku její platnosti apod.

#### § 4 Evropské právo

V souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie ke dni 1. 5. 2004 se okruh pramenů finančního práva aplikovatelných v České republice rozrostl skokově o celou škálu pramenů práva evropských společenství neboli evropského komunitárního práva.<sup>22</sup> K těmto pramenům se řadí především prameny primárního práva, tedy vlastně mezinárodní smlouvy plnící úlohu jakéhosi „ústavního práva“ v Evropské unii.<sup>23</sup> Mezi nimi hraje prvořadou úlohu *Zakládací smlouva o Evropském společenství*,<sup>24</sup> z jejíhož textu jsou jako pramen finančního práva obzvláště relevantní ustanovení článků 8 (o Evropském systému centrálních bank a Evropské centrální bance), 9 a dále 266 až 267 (o Evropské investiční bance), 23 až 27 (o odstranění celních bariér a celní unii), 56 až 60 (o svobodném pohybu kapitálu a plateb), 90

<sup>20</sup> Např. § 31 DevZ nebo § 37 DPřij, atd.

<sup>21</sup> Ústavní zákon č. 395/2001 Sb., kterým se mění ústavní zákon České národní rady č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Tento ústavní zákon nabyl účinnosti dnem 1. června 2002.

<sup>22</sup> K rozdílnostem mezi právem evropských společenství (komunitárním právem) a právem Evropské unie (unijním právem) viz Tichý, L., Arnold, R., Svoboda, P., Zemánek, J., Král, R. Evropské právo. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 2004, s. 28 an.

<sup>23</sup> Tamtéž, s. 222 a 229.

<sup>24</sup> konsolidované znění zahrnující změny provedené Smlouvou z Nice ze dne 26. 2. 2001 a publikované v Úředním věstníku pod č. 2002/C 325/01).

až 93 (o pravidlech zdanění a harmonizaci nepřímých daní), 101 až 104 (o finanční a rozpočtové politice), 105 až 124 (o měnové a devizové politice Společenství a jejím institucionálním a organizačním zajištění) včetně zejména článku 106 (o emisi bankovek a mincí společné měny), 268 až 280 (o rozpočtovém a finančním hospodaření a finančních zájmech Společenství).

Prameny sekundárního komunitárního práva zahrnují právní normy vytvořené orgány evropských společenství<sup>25</sup> a řadíme mezi ně především *nařízení*, která mají všeobecnou platnost, jsou závazná v plném svém rozsahu a platí v okamžiku vstupu v platnost bezprostředně ve všech členských státech, a *směrnice*, které jsou závazné co do výsledku, kterého má být dosaženo, ale ponechávají na příslušných orgánech členských států výběr forem a metod, jakými bude dosažení takového výsledku zajištěno ve vnitrostátním právním řádu členských států. Směrnice zavazují členské státy k provedení cílů směrnice v daném časové lhůtě a jen výjimečně – v případech nedodržení této lhůty ze strany členského státu – nabývají bezprostřední účinnosti vůči jiným subjektům. Dalšími prameny komunitárního práva jsou pak též *rozhodnutí*, která se týkají jednotlivých případů a jsou závazná pro toho, komu jsou adresována, a *doporučení a stanoviska*, která sice nejsou ani všeobecně ani individuálně závazná, avšak jako prameny práva vyjadřují určité právně aprobované chování či posouzení právní situace, které může být relevantní pro interpretaci právních aktů orgánů Společenství i primárních norem komunitárního práva. Pramenem komunitárního práva, který nemá paralelu v našem vnitrostátním právním řádu, jsou *soudní rozhodnutí* Soudu první instance a Evropského soudního dvora, z nichž některá mohou obsahovat obecně závazná právní pravidla.<sup>26</sup>

Jako prameny českého finančního práva mají z výše uvedených právních norem sekundárního komunitárního práva význam především nařízení, jako je např. nařízení Rady č. 87/2658/EHS, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku a nařízení Komise č. 2005/1719/ES, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, jež představuje nejaktuálnější novelu celního sazebníku EU, a dále směrnice, jako je např. Šestá směrnice Rady č. 77/388/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, nebo směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2000/12/ES, o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o jejím výkonu.

## § 5 Realizace finančněprávních norem

Struktura právní normy vtiskuje státní vůli obsažené v právu vnitřní uspořádání jednotlivých prvků tím, že rozkládá obsah práva ve vyváženou soustavu práv a povinností subjektů a vyjadřuje ji ve formě obecně závazných znaků. Struktura právní normy je z tohoto hlediska vnitřní formou práva. Formu vnější, ve které je právo obsaženo a poznáváno, nazýváme pramenem práva.

Výlučnými prameny práva (alespoň v oblasti vnitrostátního práva) jsou, jak již bylo řečeno, *normativní právní akty*, které jsou formou rozhodnutí státního orgánu

<sup>25</sup> Tichý, L., Arnold, R., Svoboda, P., Zemánek, J., Král, R. Evropské právo. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 2004, s. 222 an.

<sup>26</sup> Tamtéž, s. 223 a 240 an.

obsahující právní normy. Nejdůležitějším druhem normativních právních aktů, tedy nejdůležitějšími prameny práva, jsou ústavní zákony a zákony, akty odvozenými od zákonů jsou normativní akty orgánů státní správy.

Na podkladě obecně závazných norem finančního práva a v mezích těchto norem vydávají finanční orgány finančněprávní akty. *Finančněprávní akt je formou, kterou se uskutečňuje nařizovací a výkonná činnost finančních orgánů.* Finančněprávním aktem se zakládají, mění nebo ruší finančněprávní vztahy. Specifika finančněprávních aktů jsou v jejich obsahové stránce, tj. v tom, že se týkají, ať již přímo nebo nepřímo, finanční činnosti. Stejně tak jako správní akty, i finančněprávní akty se člení na finančněprávní akty normativní a akty individuální.

Vlastní normativní akty, o kterých bylo pojednáno již v předchozích paragrafech této kapitoly, mají obecnou povahu a vztahují se vždy na celou skupinu případů stejného druhu a neurčitého počtu. Tyto finančněprávní normativní akty, i když jde o akty odvozené (sekundární) od norem vyšší právní síly, nejsou vlastně akty aplikace výslovného zmocnění obsaženého v zákonech.

*Normativní finančněprávní akt* je tedy výsledkem činnosti státního orgánu, nejčastěji orgánu finančního, který obsahuje právní normy. Naproti tomu individuální finančněprávní akt je aktem *aplikace práva*. *Individuální finančněprávní akt* je výsledkem činnosti státního orgánu, opět nejčastěji orgánu finančního, vztahujícím se jen na určitý individuální případ. Tyto individuální finančněprávní akty mohou být buď právními skutečnostmi, a jako takové zakládají, ruší nebo mění individuální právní vztahy (konstitutivní akty aplikace práva), nebo se jimi autoritativně zjišťuje existence nebo neexistence individuálních právních vztahů (deklaratorní akty aplikace práva).

Kdybychom chtěli tedy shrnout, v čem jsou hlavní odlišnosti normativních právních aktů od individuálních finančních aktů, můžeme tyto odlišnosti vidět ve dvou směrech. Individuální finanční akt je formou finanční činnosti a je aktem konkrétním. Vztahuje se vždy na individuální, jedinečný případ. Znak konkrétnosti spočívá v konkrétnosti věci, kterou akt řeší. V tom se individuální finanční akt liší od aktu normativního, který se vztahuje na neurčité případy stejného druhu.

Individuální finančněprávní akt je aktem aplikace právní normy. Jeho prostřednictvím se obecně závazné pravidlo dovádí ke konkrétnímu případu a zpravidla také subjektu. Při řešení konkrétního případu individuálním aktem použije finanční orgán právní normu na podmínky daného případu a stanoví právní důsledky, které z právní normy pro tento případ vyplývají.

V oboru finančního práva jsou individuálními právními akty obvykle rozhodnutí finančního orgánu v konkrétní věci. Typickým příkladem individuálního finančněprávního aktu je daňový výměr nebo devizová licence.

Od normativních aktů prvotních a druhotných a od individuálních právních aktů musíme odlišovat interní normativní instrukce. Jimi lze zavazovat v příslušných věcech administrativně podřízené orgány, organizace a instituce i pracovníky státního aparátu, a to ke konkretizaci úkolů stanovených obecně závaznými právními předpisy. Interní normativní instrukce nejsou pramenem práva, ale jen konkretizují

oprávnění a povinnosti vyplývající z právních norem obecně závazných právních aktů.

*Interní normativní instrukce* jsou velmi častou formou úpravy finanční činnosti státu. Velká část řídicích úkolů státu na úseku finanční činnosti je realizována právě pomocí normativních interních instrukcí. Formu normativních interních instrukcí mají zpravidla vládní usnesení, která jsou projevem operativní činnosti vlády. Normativní interní instrukce jsou dále vydávány např. ministerstvem financí, Komisí pro cenné papíry (do 30.6.2006) a Českou národní bankou. Jsou však vydávány i na úrovni rad obcí a krajů.

## **4. Finančněprávní vztahy**

### **§ I Charakteristika finančněprávních vztahů**

Právní normy se realizují především prostřednictvím právních vztahů. Právní normy ukládají subjektům vystupujícím v právním vztahu povinnost, aby v případě, že nastanou určité okolnosti, se chovaly určitým způsobem a subjektům druhým dávají naopak oprávnění, aby toto chování požadovaly.

Právní vztahy jsou zvláštním druhem společenských vztahů, v nichž jejich účastníci vystupují jako nositelé navzájem spjatých oprávnění a právních povinností. U každého právního vztahu musí jako jeden nezbytný prvek existovat jeho subjekty (lidé nebo kolektivy lidí), oprávnění (subjektivní práva) a právní povinnosti a konečně i objekt právních vztahů. Předpokladem vzniku a trvání právního vztahu je pak právní norma a právní skutečnosti.

Protože finančněprávní vztahy jsou jedním z druhů vztahů právních, musí i ony obsahovat tyto prvky – subjekty, objekt a obsah (oprávnění a povinnosti). Charakteristickým rysem finančněprávních vztahů je skutečnost, že tyto vztahy vznikají a existují v procesu právní regulace finanční činnosti, zejména pak finanční činnosti státu. Toto úzké sepětí finančněprávních vztahů s právní úpravou finanční činnosti se musí nutně odrazit i v jejich prvcích.

*Subjekty finančněprávních vztahů* jsou stát, představovaný převážně svými orgány působícími na úseku řízení finanční činnosti státu, případně též jiné vesměs veřejnoprávní subjekty podílející se na organizaci finanční činnosti, a dále ostatní právnické osoby a osoby fyzické. Zatímco stát či příslušný jiný veřejnoprávní subjekt jsou především subjekty oprávněnými, právnické a fyzické osoby jsou většinou subjekty povinnými, tj. nositeli určité povinnosti vůči druhému účastníku finančněprávního vztahu.

*Objektem finančněprávního vztahu* je to, čeho se týkají práva a povinnosti subjektů. Ve finančněprávních vztazích budou objektem peněžní prostředky nebo určité peněžní plnění. V řadě případů se na první pohled bude zdát, že peníze ani peněžní plnění objektem určitého vztahu nejsou (například povinnost podat přihlášku k daňové registraci nebo přiznání k dani, povinnost oznamovací podle devizového zákona apod.). I když tedy ne vždy vystupují peněžní prostředky nebo peněžní plnění ve finančněprávním vztahu přímo, vždy jde o vztah k peněžním prostředkům nebo peněžnímu plnění alespoň nepřímý, zprostředkovaný.

*Práva a povinnosti subjektů finančněprávních vztahů* stanovené finančněprávní normou jsou pak obsahem finančněprávních vztahů. Charakteristickým rysem těchto práv a povinností subjektů finančněprávních vztahů je, že se vždy přímo či alespoň zprostředkovaně týkají tvorby, rozdělování a používání peněžní masy nebo jejích částí. Stát má právo požadovat určité peněžní plnění ve prospěch příslušného peněžního fondu (např. státního rozpočtu) od povinných subjektů, tedy od právnických nebo fyzických osob. Typickým příkladem je povinnost fyzické osoby zaplatit státu daň nebo poplatek a na straně druhé oprávnění i povinnost státu plnění této daňové či poplatkové povinnosti na povinném subjektu vyžadovat.

Vznik, zánik nebo změna právního vztahu jsou vázány na *právní skutečnosti*. Okruh právních skutečností, kterými mohou být jak právní či protiprávní úkony, tak i právní události či jiné skutečnosti, je stanoven v jednotlivých finančněprávních normách. Tak například předpokladem vzniku daňové povinnosti je často existence určitého důchodu nebo majetku. Daň z příjmů bude platit pouze ta fyzická osoba, která pobírá určitý příjem např. z pracovního poměru nebo podnikatelské činnosti, daň z nemovitostí vlastník určitého pozemku nebo stavby, povinnost oznamovací na úseku právní úpravy devizového hospodářství se bude týkat jen těch osob, které mají určité pohledávky a závazky vůči cizozemcům atd. Další skutečnosti, jako například úmrtí daňového poplatníka, splacení úvěrového závazku vůči cizozemci apod. jsou pak důvodem změny nebo zániku finančněprávního vztahu.

Již z tohoto stručného nástinu a stručné charakteristiky základních prvků finančněprávních vztahů lze jistě vyvodit určité obecnější poznatky, obecnou charakteristiku finančněprávních vztahů. Toto vymezení finančněprávních vztahů je nezbytné pro jejich odlišení od jiných právních vztahů, které také mohou vznikat, existovat a zanikat ve spojitosti s finanční činností.

Lze říci, že za *charakteristické rysy finančněprávních vztahů* je nutno považovat především následující:

- a) *Předmětem* finančněprávních vztahů jsou ať již *přímo* nebo *nepřímo* peněžní prostředky nebo peněžní plnění.
- b) *Jedním ze subjektů* finančněprávních vztahů bývá *stát*, představovaný většinou svými orgány státní moci nebo státní správy, případně jiný veřejnoprávní subjekt (např. územní samosprávný celek).

*Subjekty* finančněprávních vztahů vystupují také většinou jako *nerovnoprávní partneři* – stát a jej reprezentující orgány jsou subjektem nadřazeným, subjektem podřazeným, povinným k určitému plnění či činnosti, jsou pak právnické a fyzické osoby.

Převážnou část orgánů, které zastupují stát ve finančněprávních vztazích je možno zahrnout do kategorie *orgánů finančních*. Termín finanční orgány je pojmem finančního práva. Vyjadřuje skutečnost, že jednotlivé orgány a organizace působící v oboru financí jsou vzhledem k předmětu své činnosti jednak součástmi celé finanční soustavy, jednak plní úkoly vzhledem k této soustavě jako celku, jsou tedy jejími orgány. Pojem finanční orgány nelze proto ztotožňovat s pojmem orgán finanční správy, který je z hlediska finančního práva pojmem užším.

Orgány finanční správy provádějí výkon finanční správy v mezích jim svěřené kompetence jako hlavní či jediný předmět své činnosti. Jednotlivé úkoly finanční správy mohou však plnit i ostatní finanční orgány (např. Česká národní banka), jejichž předmět činnosti však přesahuje pouhý výkon finanční správy.

- c) Finančněprávní vztahy, resp. práva a povinnosti jejich subjektů, se ať již přímo nebo nepřímo *týkají rozdělovací funkce financí*, tedy *peněžní masy a jejich jednotlivých částí* majících mnohdy podobu ústředních i decentralizovaných peněžních fondů. Peněžní prostředky, resp. výsledky peněžního plnění jsou vždy v konečné fázi soustřeďovány v některé části peněžní masy a odtud opět přerozdělovány a používány na jiné účely. Například výnos daně darovací je soustřeďován do státního rozpočtu, jehož prostředky jsou používány k hrazení celé řady celospolečenských výdajů. Devizové prostředky, které jsou z důvodů aplikace nouzového stavu v devizovém hospodářství zadrženy v tuzemsku, slouží k posílení národních devizových rezerv a k vyrovnání platební bilance a následně pak mohou být jako předmět rozdělovacích a přerozdělovacích vztahů opětovně využity k úhradě platebních závazků tuzemců do zahraničí. Povinnosti účastníků platebního styku a peněžního oběhu se dotýkají zákonných peněz, jako základního prostředku, jehož pomocí dochází k přerozdělování hrubého domácího produktu. Prostřednictvím kapitálových či peněžních transakcí se přerozdělují peněžní či devizové prostředky v rámci finančního trhu.
- d) Konečně je charakteristickým rysem finančněprávních vztahů jejich *majetkový aspekt*. Majetkový aspekt finančněprávních vztahů je dán již samotnou povahou finanční činnosti státu. Proto i práva a povinnosti subjektů finančněprávních vztahů musí mít majetkové aspekty, projevující se v majetkové újmě na straně jedné a ve zvětšení majetkové podstaty na straně druhé. Majetkovou újmou jsou pro daňového poplatníka daně odvedené do státního rozpočtu nebo pro další fyzické a právnické osoby zaplacené poplatky či clo. Tato majetková újma je na straně druhé vyvážena zvětšením majetkové podstaty státu, v tomto případě rozpočtových prostředků, ze kterých jsou, jak již bylo řečeno, financovány celospolečenské potřeby.

Shrneme-li tedy charakteristické rysy finančněprávních vztahů, vidíme, že stát vystupuje ve finančněprávních vztazích nejen jako subjekt moci, ale i jako subjekt majetkový, hospodářský. Stát mobilizací peněžních prostředků, rozdělováním důchodů právnických i fyzických osob uskutečňuje na základě mocenských aktů činnost materiálního, majetkového charakteru. V souvislosti s tím pak *ve finančněprávních vztazích se projevují dva právní prvky – mocenský a majetkový*. Tato skutečnost také určuje povahu finančněprávních vztahů jako *vztahů mocensko-majetkových vyjádřených v peněžní formě*.

## § 2 Subjekty finančněprávních vztahů

Ve finančněprávních vztazích zastupují stát orgány státní správy, které zabezpečují realizaci výkonu státní moci na daném úseku státní správy.

Ústředními orgány jsou Ministerstvo financí, Česká národní banka, které jsou správními úřady a organizačními složkami státu. Dále v oblasti daní působí Gene-

rální finanční ředitelství, které je podřízeno Ministerstvu financí (dále jen „ministerstvo“), Odvolací finanční ředitelství, které je podřízeno Generálnímu finančnímu ředitelství a Finanční úřady jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství. Určitá oprávnění na úseku správy financí jsou dána orgánům celním. Tyto orgány nazýváme finanční orgány.

Zvláštní postavení má Nejvyšší kontrolní úřad, který však nelze za finanční orgán považovat.

## 1. *Historický exkurs*

Po odstranění finančních orgánů feudální panovnické moci se vytvářely na přelomu 18. a 19. století nové státní orgány, avšak na rozvoji finanční správy nebyl příliš výrazný veřejný zájem. Na vrcholu finanční organizace se objevil ministr financí jako člen vlády odpovědný s celou vládou panovníkovi nebo parlamentu. K ruce měl svůj úřednický aparát – ministerstvo. Mezi úkoly ministra patřilo navrhování normativních úprav měnových a finančních vztahů, příprava státního rozpočtu, správa měny, správa státních příjmů a všeho majetku státu, ústřední pokladní správa a správa státního dluhu.

V Rakousko-Uhersku se na ministerstvo financí přeměnila v roce 1848 do té doby fungující dvorská komora. Od roku 1867 fungovalo vedle ministerstva financí pro země předlitavské také uherské ministerstvo financí a ministerstvo pro společné finanční záležitosti.

V jednotlivých zemích spravovaly finance *zemská místodržitelství*, od nichž byla od r. 1864 odloučena *zemská finanční ředitelství*. Na okresních hejtmanstvích se starali o správu přímých daní *berní inspektoři*. Pro nepřímé daně a cla byla zřízena *okresní finanční ředitelství*, resp. finanční inspektoráty. Výkonnými orgány pro daně přímé, obchodové a poplatky byly *berní úřady* v obvodech okresních soudů, které byly zároveň i příjmovými a výdajovými pokladnami pro státní správu. Celní agendu vykonávaly *celní úřady* podřízené okresním finančním ředitelstvím. Kontrola na nejvyšším stupni byla přikázána *Nejvyššímu účetnímu dvoru*, který byl podřízen bezprostředně císaři. Byl to úřad nezávislý na ministerstvech a do jeho kompetence spadalo vedle kontroly i sestavování státní účetní závěrky, kterou předkládal ke schválení parlamentu.

Po vzniku Československa se organizace finanční správy přizpůsobila nové situaci a zcela se oddělila od správy politické. Vyměřovací úřady přímých daní se staly *berní správy*, osamostatněné od dřívějších okresních hejtmanství. Výkonnými, hlavně vymáhajícími úřady, zůstaly *berní úřady*. Nepřímé daně zůstaly ve správě *okresních finančních ředitelství*. Celní správu vykonávaly *celní úřady*, kontrolu spotřebních daní zajišťovaly *důchodové kontrolní úřady*.

*Zemská finanční ředitelství* byla odvolací institucí a nadřízeným orgánem. Ministerstvu přímo byly podřízeny *finanční prokuratury*, jejichž úkolem bylo obstarávání právních záležitostí týkajících se státního majetku a majetků na roveň mu postavených.

Kontrolu státního finančního hospodaření vykonával *Nejvyšší účetní kontrolní úřad*, který byl nástupcem po Nejvyšším účetním dvoru ve Vídni a Státním účet-

ním dvoru v Budapešti od r. 1919. Nebyl organizován jako soud a ani kontrolní proces neměl ráz soudního řízení. Byl to úřad rovnocenný ministerstvům, ale na nich nezávislý. Kontroloval celé rozpočtové hospodářství, státní dluh i státní podniky, zemské i okresní hospodářství. Kontrola to však byla následná, namátková. Na základě dílčích závěrek jednotlivých resortů sestavoval tento úřad státní závěrečný účet a předkládal jej Národnímu shromáždění.

Po roce 1945 vykonávaly finanční správu ty orgány, které zde působily již před rokem 1938, pouze postupně dochází ke změnám. *Ústředním orgánem* státní správy na úseku financí zůstává *ministerstvo financí* (a to až do zřízení československé federace jako jediný ústřední orgán). Na Slovensku působilo jako orgán finanční správy na národní úrovni *pověřenectví Slovenské národní rady pro finance*. Od 1. 1. 1969 bylo zřízeno *federální ministerstvo financí* a dvě *republiková ministerstva financí*. Tento stav trval až do vzniku samostatné České republiky, od kdy opět existuje jen jedno ministerstvo financí.

Ke změnám po roce 1949 dochází zejména na úseku *místní finanční správy* v souvislosti s přijetím Ústavy 9. května. Na základě této základní právní normy byly vydány další právní normy, které přenesly výkon finanční správy na národní výbory a současně ji přizpůsobily krajskému zřízení. Při národních výborech jako místních orgánech státní správy vznikly *finanční referáty*, které se později změnily na *finanční odbory a finanční komise*. V roce 1967 byly ještě zřízeny *odbory státních financí*, které se později změnily na *finanční odbory a finanční komise*, jež se zabývaly kontrolou finančních vztahů organizací ke státnímu rozpočtu.

V roce 1970 byly odbory státních financí vyčleněny z národních výborů a byly z nich vytvořeny *finanční správy*. Finanční správy měly postavení dekoncentrovaných teritoriálních orgánů státní správy s úkolem výkonu správy a kontroly příjmů a výdajů ústředních rozpočtů státu (tj. rozpočtu federálního a rozpočtů obou republik). Byly vytvořeny okresní a krajské finanční správy, jejichž obvody byly shodné s obvody krajských a okresních národních výborů. Systém finančních správ a finančních orgánů národních výborů existoval až do přijetí zákona o obcích a zákona o územních finančních orgánech v roce 1990.

Organizace *celních orgánů* po roce 1945 navázala také na stav před rokem 1938. Změna nastala, obdobně jako u místní finanční správy, v roce 1949. Od 1. 3. 1949 byla vytvořena u finančních referátů krajských národních výborů a okresních národních výborů *celní oddělení*, která zajišťovala správu na tomto úseku. Systém se příliš neosvědčil, a tak od roku 1952 byl společně s uplatňováním monopolu zahraničního obchodu vytvořen nový systém správy na úseku celnictví, kdy ústředním orgánem ve věcech celních se stalo *ministerstvo zahraničního obchodu* a jeho samostatná složka *Ústřední celní správa*, která řídila jednotlivé *celnice*.

Po vzniku československé federace v roce 1969 zůstal zachován systém začlenění celních orgánů ve struktuře ministerstva zahraničního obchodu s tím, že mezi Ústřední celní správu a celnice byl zařazen další článek, a sice *celní ředitelství* pro každou z obou republik. Změny ve společnosti a následně i v systému ústředních orgánů státní správy po roce 1989 vedly ke zrušení ministerstva zahraničního obchodu a zařazení celní agendy i celních orgánů opět do resortu ministerstva financí.



Pokud jde o oblast bankovníctví, zvláštní postavení ústřední banky státu bylo uplatňováno již v Rakousko-Uhersku. Po vzniku samostatného československého státu plnil funkci cedulové banky nejprve *Bankovní úřad ministerstva financí*. V roce 1920 bylo rozhodnuto, že tato agenda bude převedena na soukromou akciovou banku. Teprve v roce 1925 byla banka zřízena jako *Národní banka Československá*. Jednu třetinu akcií této banky vlastnil stát. Jednalo se o jedinou cedulovou banku ve státě. Zůstala jedinou emisní bankou až do roku 1950, kdy po reformě bankovní soustavy byla vytvořena *Státní banka československá*. V roce 1965 byla Státní banka československá vyňata z podřízenosti ministerstva financí.

Vznik federace měl být spojen s existencí tří emisních bank, ale tato ustanovení ústavního zákona o československé federaci se nerealizovala a Státní banka československá zůstala až do rozpadu československé federace jedinou emisní bankou státu. Po vzniku samostatné České republiky je emisní bankou Česká národní banka zřízená v roce 1993.

V oblasti finančního trhu byly v souvislosti s jeho obnovením na začátku 90. let 20. století svěřeny nové pravomoci dohlédací a povolovací soustavě ústředních finančních orgánů, tj. *federálnímu ministerstvu financí, republikovým ministerstvům financí*, a do jisté míry též *Státní bance československé*. Po rozpadu československé federace přešly pravomoci Státní banky československé ve vztahu k peněžnímu trhu na *Českou národní banku* a pravomoci federálního i českého ministerstva financí týkající se kapitálového trhu byly soustředěny v jednotném *Ministerstvu financí České republiky*. V druhé polovině 90. let pak v rámci ministerstva financí působil *Úřad pro cenné papíry*, což ovšem nebyl, jak by se dle názvu snad mohlo nabízet, samostatný správní úřad vybavený určitou zákonem stanovenou pravomocí a působností, ale spíše jen jiný název pro jednu z interních organizačních složek (odbor 10) ministerstva financí. Od roku 1998 pak přešly působnosti ministerstva financí v oblasti státního dozoru nad kapitálovým trhem na nově zřízenou *Komisi pro cenné papíry*, která působila do 30.6.2006 a po té tuto funkci zajišťuje Česká národní banka.

## **2. Orgány finanční správy**

### **a) Ministerstvo financí**

Ministerstva plní v okruhu své působnosti úkoly stanovené jim v zákonech a jiných obecně závazných právních předpisech. Činnost ministerstev řídí, kontroluje a sjednocuje vláda České republiky.

Výčet okruhů činnosti, které jsou svěřeny ministerstvu financí, jako vrcholnému orgánu v oblasti financí, vychází ze zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje kompetence jednotlivých ministerstev a dalších ústředních orgánů státní správy v České republice.

„Ministerstvo financí je ústředním orgánem státní správy pro státní rozpočet republiky, státní závěrečný účet republiky, státní pokladnu České republiky, finanční trh, daně, poplatky a clo, finanční hospodaření, finanční kontrolu, účetnictví, audit a daňové poradenství, věci devizové včetně pohledávek a závazků státu vůči zahraničí, ochranu zahraničních investic, pro tomboly, loterie a jiné podobné hry, hospo-

daření s majetkem státu, privatizaci majetku státu, pro věci pojišťoven, penzijních fondů, ceny a pro činnost zaměřenou proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, posuzuje dovoz subvencovaných výrobků a přijímá opatření na ochranu proti dovozu těchto výrobků.“ (§ 4 zákona č. 2/1969 Sb.). Podrobněji je působnost ministerstva rozebrána v právních normách, které upravují příslušný úsek jeho činnosti.

### *Úsek státních příjmů*

Ministerstvo financí je ústředním orgánem státní správy zejména pro *státní rozpočet a státní závěrečný účet*. Rozsah kompetence je v tomto případě vymezen zákonem o rozpočtových pravidlech.

Ministerstvo financí podle tohoto zákona řídí práce na vypracování návrhu státního rozpočtu republiky a stanoví rozpočtovou skladbu. Po schválení státního rozpočtu provede rozpis ukazatelů a průběžně hodnotí plnění nejen státního rozpočtu republiky, ale také rozpočtů státních fondů republiky. O výsledcích hospodaření se státními prostředky republiky podává ministerstvo informace vládě. Ministerstvo financí rovněž vládě předkládá přehled o státních finančních aktivech a pasívech republiky. Na významu roste i funkce ministerstva financí jako *státní pokladny*.

*Kontrolu* jednotlivých plateb, které jsou příjmem státního rozpočtu republiky a státních fondů republiky, obdobně pak i používání dotací poskytovaných ze státního rozpočtu republiky nebo státních fondů republiky, provádějí územní finanční orgány za podmínek stanovených zvláštním předpisem (zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech a od roku 2011 zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů). V případě potřeby může tyto kontroly za stejných podmínek provádět samo ministerstvo financí. Ministerstvo financí rovněž provádí *veřejnosprávní kontrolu* jako kategorii *kontroly finanční* podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole u organizačních složek státu, státních fondů a u ostatních státních organizací, u poskytovatelů veřejné finanční podpory, s výjimkou územních samosprávných celků, u žadatelů o veřejnou finanční podporu a u příjemců této podpory, s výjimkou těch, jimž byla poskytnuta veřejná finanční podpora z rozpočtu územního samosprávného celku.

Ministerstvo *řídí Generální* finanční ředitelství (zákon č. 456/2011 o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů), vykonává *správu daní* v rozsahu stanoveném zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů), Odvolací finanční úřad přezkoumává rozhodnutí finančních úřadů, v odůvodněných případech provádí úkony, které jinak patří do pravomoci finančních úřadů.

V oblasti *celnictví*, byla v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie působnost ministerstva financí výrazně omezena a přenesena na správní úřady v oblasti celnictví (zákon č. 17/2012 Sb. o Celní správě České republiky, kterou tvoří Generální ředitelství cel a celní úřady (15 celních úřadů s územní působností a sídlem stanoveným tímto zákonem).

Valná část dřívějších úkolů ministerstva na poli celnictví přešla na Generální ředitelství cel, nově konstituované jako samostatný správní úřad, které je ministerstvu podřízeno.

## *Úsek finančního trhu*

Na úseku finančního trhu vykonává ministerstvo financí zbytkovou a rozsahem nevelkou působnost ve věcech, které nebyly zákonem svěřeny České národní bance.

Z dalších oblastí navazujících na úsek finančního trhu lze zmínit působnost ministerstva financí na poli *stavebního spoření* se státní podporou a na poli *penzijního připojištění* se státním příspěvkem.

### *Ostatní úseky*

Působnost v oblasti *devizového hospodářství* vykonává ministerstvo financí jen v nevelkém rozsahu a to vůči organizačním složkám státu, územním samosprávným celkům, státním fondům a vůči všem osobám v oblasti úvěrů poskytovaných nebo přijímaných Českou republikou.

Ministerstvo financí též rozhoduje nejasné či sporné případy týkající se *práva hospodaření s národním majetkem*, vzniknou-li pochybnosti o tom, která organizační složka státu má s určitým majetkem hospodařit. Ministerstvo financí převzalo v roce 1996 působnost bývalého ministerstva pro správu národního majetku a jeho privatizaci v oblasti *privatizace národního majetku*, kde vystupuje jako orgán vydávající privatizační rozhodnutí (není-li tato pravomoc vyhrazena vládě), přičemž v roce 2006 převzalo působnost Fondu národního majetku.

Ministerstvo financí vykonává působnost při uplatňování, regulaci a kontrole *cen výrobků, výkonů, prací a služeb*.

Ministerstvo financí vykonává působnost v oblasti *loterií, tombol a jiných podobných her*, kde zejména povoluje loterie, tomboly, spotřebitelské soutěže, sázkové hry a jiné podobné hry, u nichž není dána povolovací pravomoc obecního nebo krajského úřadu.

Důležitou roli stanovil ministerstvu financí na poli *boje proti legalizaci výnosů z trestné činnosti* (tzv. „praní špinavých peněz“) zákon č. 61/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Ministerstvo zde plní funkce sběru a analýzy údajů o zákonem stanovených transakcích, přijímá oznámení a provádí vlastní šetření o takových transakcích, má oprávnění pozastavovat obchody prováděné finančními institucemi pro jejich klienty, dohlíží nad plněním oznamovací povinnosti a dalších opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a sankcionuje jejich porušení.

Ministerstvo financí je rovněž činné v oblasti přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí podle zákona č. 420/2004 Sb. Ministerstvo financí může vykonávat přezkoumání u krajů a u hlavního města Prahy. V případě, že přezkoumání vykonal krajský úřad nebo Magistrát hlavního města Prahy nebo auditor, podléhá toto přezkoumání doзору ministerstva financí. Ministerstvo financí dále metodicky řídí výkon přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků.

## **b) Územní finanční orgány**

### *1. Finanční úřady*

V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů došlo od 1. 1. 2013 k rozsáhlé reorganizaci

české daňové správy. Stávající soustava územních finančních orgánů byla nahrazena orgány Finanční správy, které tvoří Generální finanční ředitelství, Odvolací finanční ředitelství, 14 finančních úřadů a Specializovaný finanční úřad.

Do této doby platná soustava územních finančních orgánů tvořená Generálním finančním ředitelstvím, 8 finančními ředitelstvími, 199 finančními úřady a Specializovaným finančním úřadem na konci roku 2012 zanikla a jejich kompetence plně přebíraly orgány Finanční správy.

Nově vzniklé *Odvolací finanční ředitelství* se sídlem v Brně vykonává jako čistě odvolací orgán svou působností pro celé území České republiky. Vznikem jediného odvolacího orgánu je plně završena snaha o jednotnost v postupech odvolacího řízení.

Celorepubliková působnost *Specializovaného finančního úřadu* se nemění. Kromě dosavadních pravomocí nově vykonává cenovou kontrolu, kontrolu hazardu a kompetence spojené s vedením Centrálního registru smluv. Jako správci smluv mu je svěřena registrace smluv účastníků důchodového spoření a komunikace s penzijními společnostmi.

14 *finančních úřadů* vyjmenovaných v zákoně je nově vybaveno krajskou územní působností, přičemž název příslušného kraje se objevil i v jejich názvu. Sídla jednotlivých úřadů se nacházejí přímo v krajských městech a v hlavním městě Praze. Nedílnou součástí finančního úřadu jsou jeho územní pracoviště, která jsou zřízena na všech místech, kde měly v roce 2012 sídlo „zanikající“ finanční úřady.

Všechny finanční úřady od roku 2013 vykonávají nad rámec kompetencí dnešních finančních úřadů také kontrolu dotací, finanční kontrolu a jsou pověřeny výběrem pojistného a následným převodem vybraných prostředků účastníků důchodového spoření na účty penzijních společností. Z pověření ministerstva mohou finanční úřady rovněž přezkoumávat hospodaření krajů, hlavního města Prahy, regionálních rad regionů soudržnosti a vykonávat dozor nad přezkoumáváním hospodaření obcí, dobrovolných svazků obcí a městských částí hlavního města Prahy.

I přes personální, technickou a organizační náročnost transformace se proces reorganizace daňové správy veřejnosti nijak negativně nedotkl, rozsah a dostupnost služeb poskytovaných veřejnosti jsou zachovány a současně došlo ke zjednodušení některých pravidel a postupů, na které byla veřejnost dosud zvyklá.

*Finanční úřad* vykonává svoji působnost v územním obvodu tvořeném územními obvody jím řízených územních pracovišť finančních úřadů.

Finanční úřady jsou zřízeny jako organizační složky státu napojené na státní rozpočet a řídí je a za jeho činnost odpovídá ředitel, kterého jmenuje a odvolává generální ředitel daní.

*Územní pracoviště finančních úřadů* tvoří základní články soustavy finančních orgánů. Podle zákona o Finanční správě České republiky všechny finanční úřady a jejich územní pracoviště vykonávají zejména správu daní, provádějí řízení o přestupcích v oboru své působnosti, vykonávají cenovou kontrolu a vybírají a vymáhají peněžité plnění, která uložily.

Územní pracoviště finančního úřadu řídí a za jeho činnost odpovídá ředitel, kterého jmenuje a odvolává generální ředitel Generálního finančního ředitelství.

Místní příslušnost územních finančních orgánů se řídí převážně bydlištěm fyzické osoby nebo sídlem osoby právnické. V některých případech to však může být jiné kritérium, které rozhoduje o místní příslušnosti finančních úřadů (např. u daně z nemovitosti je to místo, kde se nachází nemovitost).

## 2. Místní finanční orgány

Česká republika se člení na obce, které jsou základními územními samosprávnými celky. Obec je podle Ústavy vždy součástí vyššího územního samosprávného celku (kraje).

Obec spravuje své záležitosti samostatně – hovoří se proto o *samostatné působnosti*. Do této působnosti spadají takové záležitosti, které se dotýkají života obyvatel obce, jejichž význam tento rámec nepřekračuje, a které nechává zákon k relativně samostatnému rozhodování obcí (v souladu se zákony event. dalšími obecně závaznými předpisy). Pro záležitosti finanční činnosti samosprávného územního celku jsou jako obligatorní orgány zřizovány zastupitelstvem obcí i krajů *finanční výbory* a *kontrolní výbory*.

Obcím je svěřena také určitá působnost při výkonu státní správy. Tato působnost se označuje jako *přenesená působnost*, tj. stát deleguje výkon státní správy v určité míře na tento samosprávný útvar. Organizačně je tato působnost zajišťována obecními úřady (městskými úřady, magistrátem, úřady městské části) nebo pověřenými obecními úřady. Při výkonu přenesené působnosti se obec řídí zákony a ostatními obecně závaznými právními předpisy a v jejich mezích usneseními vlády a směrnicemi ústředních orgánů státní správy. Obecní úřad si může vytvořit jednotlivé odbory, které budou činnost zajišťovat.

Záležitosti spadající do samostatné působnosti vykonává obec s vlastními obecními prostředky, event. dotacemi ze státního rozpočtu. Plnění státní správy by mělo být zajišťováno z finančních prostředků státu. Z pohledu občanů a právnických osob žijících či působících v obci se však tento rozdíl stírá a tyto subjekty vnímají výkon veřejné správy jako jednotný. Tyto osoby nerozlišují, zda orgán obce vystupuje v rámci samostatné či přenesené působnosti.<sup>27</sup>

## 3. Celní orgány

Celní orgány jsou specializované orgány státní správy s odvětvovou působností v oblasti celnictví, celní politiky a navazujících oblastí. Vykonávají rovněž správu spotřebních daní, daně z přidané hodnoty vybírané při dovozu, poplatků spojených s dovozem a vývozem, jakož i silniční daně u zahraničních osob. Celní orgány mimo jiné také plní další úkoly při kontrole dovozu a vývozu zboží a projednávají celní přestupky a celní delikty a ukládají za ně sankce.

Pravomoc a působnost celních orgánů vyplývá především ze zákona o celní správě (č. 17/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů) a z dalších celních předpisů včetně zejména celního zákona (č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů) a dále dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád a z některých daňových zákonů a dalších předpisů.

<sup>27</sup> Podrobněji k otázkám samostatné či přenesené působnosti viz např. *Hendrych, D. a kol.* Správní právo. Obecná část. 5., rozšířené vydání. Praha: C. H. Beck, 2003, s. 404 an.; *Kopecký, M.* Právní postavení obcí – základy obecního práva. Praha: Codex Bohemia, 1998, s. 141 an.

Soustava celních orgánů je nyní organizována obdobným principem (tzn. dvoustupňovým systémem řízení) jako správní úřady Jednoho inkasního místa (JIM), se kterými bude nutné zajišťovat operativní spolupráci při výkonu řady kompetencí. Přejít na dvoustupňový systém řízení vyplynul i ze závěrů a doporučení Světové banky a studie proveditelnosti, zpracované externím dodavatelem. Je také jedním ze základních předpokladů pro naplnění jednoho z cílů celní správy, kterým je přechod na princip procesního řízení. Novou organizační strukturu celní správy tvoří Generální ředitelství cel, 14 krajských celních úřadů a dále, vzhledem ke specifické působnosti spočívající v dohledu na nejdůležitější vnější hranici Evropské unie na území České republiky, Celní úřad se sídlem v Praze Ruzyni. Součástí většiny krajských celních úřadů jsou územní pracoviště, počet a umístění územních pracovišť stanoví vyhláška ministra financí České republiky.

Celní správa České republiky je bezpečnostním sborem a její činnost je součástí systému celního dohledu nad zbožím v rámci jednotného celního území Evropské unie. Při realizaci tohoto dohledu pak postupuje v souladu s jednotnými celními předpisy Evropské unie, dle kterých přiděluje zboží některé z celně schválených určení, včetně propuštění zboží do některého z celních režimů, a pro toto zboží stanovuje a vybírá vzniklý celní dluh. Mimo jiné vykonává kontrolu zahraničního obchodu s vojenským materiálem, kontroluje provádění společné zemědělské politiky Evropské unie, nakládání s odpady, obchodu s chráněnými druhy fauny a flóry, a nelegálního zaměstnávání cizinců.

Celní správa je výhradním správcem spotřebních daní, tím se rozumí správné zjištění a stanovení těchto daní a zabezpečení jejich úhrady bez ohledu na skutečnost, zda jsou předmětem dovozu nebo vývozu v rámci obchodu se zeměmi mimo EU nebo v rámci obchodu s členskými státy EU, nebo jsou předmětem tuzemské výroby či spotřeby. Součástí obecné správy spotřebních daní je také dozor nad dodržováním předpisů o nakládání s vybranými výrobky při jejich výrobě, skladování a dopravě.

Dlouhodobě prioritní kompetencí celní správy je prosazování práv ochrany duševního vlastnictví. Celní správa vykonává kontrolní činnost v dané oblasti ve dvou rovinách – v rámci celního řízení a v průběhu kontrol zaměřených na ochranu vnitřního trhu a spotřebitele.

Celní správě přísluší i významné povinnosti související s ochranou národního kulturního dědictví, zejména pak při kontrole vývozu kulturních památek, sbírkových předmětů, předmětů kulturní hodnoty a archiválií. Sleduje také, zda kulturní památka nebo národní kulturní památka vystavovaná, zapůjčená nebo pro jiné účely vyvezená nebo odeslaná z území ČR, byla ze zahraničí vrácena zpět v dobrém stavu a v souladu s podmínkami stanovenými ministerstvem kultury.

Významnou oblastí s celosvětovým rozměrem je také dohled celních orgánů nad dodržováním tzv. Washingtonské úmluvy CITES o ochraně druhů volně žijících živočichů a planě rostoucích rostlin.

Orgány celní správy mají postavení policejního orgánu, tedy orgánu činného v trestním řízení tehdy, pokud se předmětné trestní řízení týká vybraných trestných činů v oblasti cel, daní, podloudnictví s omamnými látkami, dále v oblasti porušo-

vání předpisů o nakládání s kontrolovaným zbožím nebo technologiemi a zahraničního obchodu s vojenským materiálem. Do této oblasti rovněž patří neoprávněné nakládání s nebezpečnými odpady, zakázanými bojovými prostředky a radioaktivním materiálem, s chráněnými a volně žijícími živočichy a planě rostoucími rostlinami, a v neposlední řadě porušování autorského práva, průmyslových práv a práv k ochranné známce patří do této oblasti.

Celní správě byla také zvláštními zákony svěřena kontrolní oprávnění v oblasti nákladní silniční dopravy, jako jsou např. vážení nákladních vozidel, dodržování povinných přestávek řidičů nebo splnění podmínek pro přepravu nebezpečných nákladů. Patří sem i kontrola plateb za využívání stanovených úseků pozemních komunikací. Celní správa byla zařazena do Integrovaného záchranného systému země jako složka spolupůsobící s ostatními bezpečnostními a záchrannými sbory při mimořádných a krizových situacích. Jednou z reálných situací využitím využívání pracovníků celní správy a jejího technického *Generální ředitelství cel* vykonává působnost pro celé území České republiky a jeho sídlem je hlavní město Praha. Řídí je generální ředitel (kterým může být jen celník), kterého jmenuje a odvolává ministr financí. Generální ředitelství cel vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného celním úřadům, převádí cla podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, stanovuje, ve kterých věcech v oboru působnosti orgánů celní správy jde o případy celostátního nebo mezinárodního významu, je orgánem celní správy, který má ve věcech vymezených trestním řádem postavení policejního orgánu (dále jen „pověřený celní orgán“), jde-li o případy celostátního nebo mezinárodního významu a plní funkci centrální analytické jednotky pro účely analýzy rizik.

V oblasti mezinárodní spolupráce plní funkci:

- národní koordinační jednotky pro vzájemnou pomoc a spolupráci s orgány jiných států a mezinárodními organizacemi v oblasti svých působností,
- ústředního kontaktního orgánu odpovědného za spolupráci v oblasti spotřebních daní,
- ústředního úřadu zajišťujícího výměnu informací mezi členskými státy Evropské unie (dále jen „členský stát“) navzájem a mezi členskými státy a Evropskou komisí v řízení o vydání jednotného povolení nebo integrovaného povolení,
- orgánu odpovědného podle mezinárodní smlouvy, která je součástí právního řádu (dále jen „mezinárodní smlouva“), za doručování písemnosti nebo oznamování rozhodnutí celních orgánů jiných států,
- kontaktního orgánu při vymáhání některých finančních pohledávek a provádí mezinárodní pomoc při správě daní, a to z pověření ministerstva,

a provádí dohled nad

- osobami, o kterých existuje důvodné podezření, že porušily právní předpisy státu, který je druhou smluvní stranou mezinárodní smlouvy (dále jen „druhá smluvní strana“),
- dopravními prostředky a kontejnery, o kterých existuje důvodné podezření, že byly, jsou nebo mohou být použity v rozporu s právními předpisy druhé smluvní strany,

- pohybem zboží, o kterém je známo, že by mohlo způsobit podstatné porušení právních předpisů druhé smluvní strany,
- místem, o kterém je známo, že je spojeno s porušováním právních předpisů druhé smluvní strany.

Po dohodě s celními orgány jiných států přijímá nezbytná opatření umožňující, aby se s vědomím a pod kontrolou orgánů celní správy nezákonné nebo podezřelé dodávky obsahující nebezpečné látky a věci dostaly na místo určení v neporušené formě nebo úplně nebo částečně zaměněné.

Generální ředitelství cel zabezpečuje pro potřeby orgánů celní správy, orgánů Finanční správy České republiky (dále jen „orgány finanční správy“) a ministerstva laboratorní zkoumání a analýzu vzorků zboží, jeho kriminalisticko-technické zkoumání, kriminalistické analýzy a rozborů, pro potřeby výuky, výcviku, zkoušek a expertizní činnosti nebo pro výkon jiné činnosti v rámci výkonu svojí působnosti drží, skladuje a používá vybrané výrobky, nebo látky a věci podléhající regulaci podle jiných právních předpisů, zejména výbušniny, výbušné předměty, omamné a psychotropní látky, prekursory drog, jedy, padělky peněz, cenin a cenných papírů (dále jen „nebezpečné látky a věci“), zboží porušující práva k duševnímu vlastnictví.

*Generální ředitelství cel* je (na rozdíl od nedávné minulosti) samostatným správním úřadem podřízeným ministerstvu financí s působností pro celé území České republiky a do jeho pravomoci patří např. podílet se na přípravě návrhů právních předpisů v oblasti celnictví, řídit celní ředitelství (ve zvláštních případech též celní úřady) a přezkoumávat jejich rozhodnutí, vydávat prvoinstanční rozhodnutí ve vybraných případech (např. v záležitostech zřízení svobodného pásma nebo svobodného skladu, povolení být ručitelem a vydávat celní doklady a doklady o ručení podle mezinárodní smlouvy, nebo individuálního zajištění celního dluhu ručením s použitím záručního dokladu), plnit úkoly vyplývající z mezinárodních smluv, zajišťovat věcné a osobní potřeby celních ředitelství a celních úřadů apod. Generální ředitelství cel přezkoumává rozhodnutí vydaná celními ředitelstvími. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel vydaná ve správním řízení naopak podléhají přezkoumání ministerstvem financí. V čele Generálního ředitelství cel stojí jeho generální ředitel, kterého – stejně tak jako jeho zástupce – ustanovuje do funkce a odvolává ministr financí.

*Celní úřady* jsou druhým stupněm soustavy celních orgánů a rozhodují např. o propuštění zboží do navrženého celního režimu či o přidělení jiného celně schváleného určení, vyměřují a vybírají clo a některé daně a poplatky, provádějí řízení o celních přestupcích a celních deliktech, vydávají prvoinstanční rozhodnutí v řadě dalších celních otázek apod. Rozhodnutím generálního ředitele Generálního ředitelství cel mohou být v rámci jednoho celního úřadu zřizovány jeho pobočky k výkonu některých činností celního úřadu. Celní úřad řídí ředitel celního úřadu, kterého jmenuje a odvolává na návrh příslušného ředitele celního ředitelství generální ředitel Generálního ředitelství cel.

#### 4. Česká národní banka

Česká národní banka je ústřední banka státu nezávislá na výkonné moci. Její postavení vychází z Ústavy (čl. 98) a je konkretizováno v zákoně č. 6/1993 Sb., o České



národní bance, ve znění pozdějších předpisů. Vznikla rozdělením Státní banky československé k 1. 1. 1993, tedy současně se vznikem České republiky. Ve stanoveném rozsahu na ni přešel majetek i práva a povinnosti vyplývající z pracovněprávních vztahů zaměstnanců bývalé Státní banky československé.

Česká národní banka je samostatnou právnickou osobou, která má postavení veřejnoprávního subjektu, nezapisuje se do obchodního rejstříku a jsou jí svěřeny některé kompetence správního úřadu.

Hlavní úkoly České národní banky

- a) Hlavním cílem činnosti České národní banky je *péče o cenovou stabilitu* a není-li tím dotčen tento její hlavní cíl, Česká národní banka podporuje obecnou hospodářskou politiku vlády vedoucí k udržitelnému hospodářskému růstu. Vedle toho plní Česká národní banka i další činnosti, které jí zákon svěřuje na úseku bankovního systému a dohledu nad ním, devizového hospodářství apod. Vydávání bankovek a mincí je výhradním právem České národní banky (viz část věnovanou měnovému právu). Česká národní banka řídí peněžní oběh, platební styk a zúčtování bank a má oprávnění (až do konce roku 2002 výlučně) k provozování technického systému pro mezibankovní platební styk v české měně. Česká národní banka spravuje zlaté a devizové rezervy, vydává devizové licence a náleží jí i vyhlásování měnových kurzů.
- b) Dále patří do působnosti České národní banky *vedení účtů* bank a přijímání jejich vkladů. Vede účty státního rozpočtu, státních fondů a státních finančních aktiv a pasív, pokud ministerstvo financí nedohodne vedení těchto účtů s jinou bankou. Koordinuje rozvoj *bankovního informačního systému*.
- c) Česká národní banka stanoví *úrokové sazby*, resp. další podmínky svých obchodů. Česká národní banka tak určuje *diskontní sazbu* a některé další směrné úrokové sazby (lombardní sazba, repo sazba), za které poskytuje úvěrové prostředky obchodním bankám.
- d) Česká národní banka *dává do prodeje státní dluhopisy*, a poskytuje České republice další služby s nimi spojené, vede *centrální evidenci cenných papírů* vydávaných Českou republikou a splatných do jednoho roku, evidenci cenných papírů vydávaných Českou národní bankou a evidenci dluhopisů s dobou splatnosti do jednoho roku, u zaknihovaných dluhopisů splatných do jednoho roku je tato evidence České národní banky namísto evidence vedené centrálním depozitářem, resp. Střediskem cenných papírů. Česká národní banka je rovněž oprávněna provozovat systém vypořádání obchodů s uvedenými investičními nástroji. Má také oprávnění vydávat sama krátkodobé cenné papíry se splatností do šesti měsíců a obchodovat s nimi. Vydávání cenných papírů a obchodování s nimi, jakož i s dalšími investičními nástroji, jejich evidence a provozování systému vypořádání obchodů s nimi, prováděné Českou národní bankou, nepodléhají povolení ani výkonu státního dozoru jinými orgány.
- e) Česká národní banka uděluje *bankovní licence* bankám. Vykonává i *bankovní dohled* nad činností bank, poboček zahraničních bank a konsolidačních celků, jejichž součástí je banka a nad bezpečným fungováním bankovního systému.

Vykonává též dohled nad činností jiných osob, které mají povolení působit podle zvláštního zákona (tj. nositelé devizové licence a provozovatelé směnářenské živnosti), nad bezpečným, spolehlivým a efektivním fungováním platebních systémů a tzv. doplňkový dozor nad bankami a jinými osobami ve finančních konglomerátech ve smyslu zákona č. 377/2005 Sb., o finančních konglomerátech. Při zjištění nedostatků v jejich činnosti může Česká národní banka činit opatření směřující k odstranění nedostatků a ukládat pokuty, které jsou příjmem státního rozpočtu. *Registraci zastoupení zahraničních bank* a finančních institucí vykonávajících bankovní činnosti provádí také Česká národní banka. Zahraniční banka nebo finanční instituce je povinna přihlásit své zastoupení k registraci před počátkem jeho působení – zastoupení na rozdíl od pobočky ovšem nemá oprávnění podnikat na území České republiky a nezapisuje se do obchodního rejstříku.

Česká národní banka je povinna podávat Poslanecké sněmovně Parlamentu nejméně dvakrát ročně zprávu o měnovém vývoji a nejméně jednou za tři měsíce je povinna o tomto vývoji informovat veřejnost. Česká národní banka rovněž vydává za účelem zveřejnění výroční zprávu, která obsahuje základní údaje o měnovém vývoji a poskytuje dekadně ke zveřejnění výkaz o své finanční pozici.

Česká národní banka a bankovní rada při plnění hlavního cíle České národní banky a při výkonu dalších činností nesmějí přijímat ani vyžadovat pokyny od prezidenta republiky, Parlamentu, vlády, správních úřadů ani od jakéhokoliv jiného subjektu. Ministr financí nebo jiný pověřený člen vlády se může účastnit jednání bankovní rady, ale jen s hlasem poradním a obdobně guvernér České národní banky nebo jím určený viceguvernér se s poradním hlasem může účastnit schůzí vlády.

Česká národní banka zaujímá stanoviska k návrhům, předkládaným k projednávání vládě, pokud se dotýkají její působnosti, a plní poradní funkci vůči vládě v záležitostech měnové politiky a bankovnictví. Může vydávat na základě zákonného zmocnění obecně závazné předpisy, které mají obvykle formu vyhlášky a dále tzv. opatření, která jsou závazná jen pro banky a pobočky zahraničních bank a nejsou publikována ve Sbírce zákonů, nýbrž jen ve Věstníku České národní banky.

Organizačně je Česká národní banka tvořena *ústředím, pobočkami a účelovými organizačními jednotkami*.

Nejvyšším orgánem řídicím Českou národní banku je *bankovní rada*. Je to sedmičlenný orgán, který tvoří guvernér, dva viceguvernéři a čtyři další členové. Členy bankovní rady jmenuje a odvolává prezident republiky. Jmenování se uskutečňuje na dobu šesti let, přičemž nikdo nesmí zastávat funkci člena bankovní rady více než dvakrát. Bankovní rada určuje měnovou politiku a nástroje pro její uskutečňování a rozhoduje o zásadních měnově politických opatřeních České národní banky, stanovuje zásady činnosti a obchodu České národní banky, organizační uspořádání a působnost organizačních jednotek České národní banky, druhy fondů banky, jejich výši a použití či rozsah úvěrů. Schvaluje rozpočet České národní banky a stanoví mzdové požitky guvernéra, uděluje souhlas k podnikatelské činnosti zaměstnanců apod.

Česká národní banka není *vlastním hospodařením* přímo napojena na státní rozpočet, není příspěvkovou organizací ani organizační složkou státu, nedostává dotace

ze státního rozpočtu a je osvobozena od daně z příjmů právnických osob. V jejím hospodaření podle bankovní radou schváleného rozpočtu se promítá to, že ze svých výnosů hradí nezbytné náklady své činnosti. Vytvořený zisk používá k doplňování rezervního fondu a dalších fondů, popř. k dalšímu rozpočtovanému využití. Nepoužitelný zbytek zisku odvádí do státního rozpočtu. Roční zprávu o výsledku svého hospodaření předkládá Česká národní banka ke schválení Poslanecké sněmovně Parlamentu.

Na všechny bankovní operace České národní banky včetně stavů na účtech, které vede, se vztahuje bankovní tajemství.

## 5. Orgány se zvláštním postavením

### a) Nejvyšší kontrolní úřad

Nezávislá finanční kontrola v Evropě má své kořeny ve Francii a ve Velké Británii. Z tohoto důvodu existují v podstatě dva typy evropských nejvyšších kontrolních institucí. Latinský systém účetních dvorů, jehož kolébkou je Francie, a anglosaský systém národních kontrolních úřadů, který se zrodil ve Velké Británii. Hlavní rozdíl mezi oběma systémy spočívá ve vztahu národních kontrolních institucí k parlamentu příslušné země.

Národní kontrolní instituce zřízené podle latinského systému účetních dvorů mají své pravomoci rozšířené o možnost ukládání nápravných opatření, včetně exekutivních pravomocí. Anglosaský systém kontroly opravňuje národní kontrolní instituce pouze ke zveřejnění výsledků kontroly a teprve příslušné orgány k tomu určené rozhodnou, jak bude s těmito výsledky naloženo. Vedle těchto dvou základních kontrolních systémů existují v Evropě systémy smíšené, kde převažuje ten či onen prvek.

Pokud se týká způsobu řízení nejvyšších kontrolních institucí, hovoříme o monokratickém systému řízení nebo o kolegiálním způsobu řízení. Je-li rozhodovací pravomoc koncentrována do rukou jedné osoby (např. vrcholného představitele nejvyšší kontrolní instituce, jenž bývá obvykle označován jako prezident, či předseda), hovoříme o monokratickém systému řízení. Naproti tomu kolegiální způsob řízení spočívá v tom, že nejvyšší kontrolní instituci může řídit a jednat jejím jménem navenek vrcholný představitel této instituce, ale rozhodovací pravomoc v zákonem stanovených věcech, zejména ohledně výsledků kontrolní činnosti, náleží kolegiálnímu orgánu, jenž bývá označován např. jako kolegium, shromáždění apod.).

Existenci Nejvyššího kontrolního úřadu založila ve svém článku 97 Ústava České republiky a ve věci postavení, působnosti, organizační struktury a dalších podrobností odkázala na zákon. Tímto zákonem je zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu.

Nejvyšší kontrolní úřad je založen na anglosaském systému kontroly. Nejvyšší kontrolní úřad tedy není oprávněn ukládat kontrolovaným osobám konkrétní opatření k nápravě, popř. jim uložit sankci na porušení povinností stanovených právními předpisy. Aby byla v co nejvyšší míře zabezpečena objektivita při posuzování kontrolovaných skutečností, byl pro rozhodování o zásadních otázkách týkajících se kontrolní působnosti Nejvyššího kontrolního úřadu uzákoněn kolektivní princip.

Ten se projevuje v tom, že určité dokumenty stanovené zákonem schvaluje a rozhoduje o nich Kolegium Nejvyššího kontrolního úřadu Kolegium Úřadu.

(2) Kolegium Úřadu rozhoduje hlasováním; závěr hlasování je přijat, pokud pro něj složené z prezidenta, viceprezidenta a 15 členů Nejvyššího kontrolního úřadu. Prezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu zastupuje za jeho nepřítomnosti viceprezident Nejvyššího kontrolního úřadu. Prezidenta a viceprezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu jmenuje prezident republiky na návrh Poslanecké sněmovny a členy Nejvyššího kontrolního úřadu volí Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky na návrh prezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu.

Kolektivní rozhodování je nenahraditelné zejména při schvalování plánu kontrolní činnosti, kdy není Nejvyšší kontrolní úřad vázán podněty parlamentu, jeho orgánů a vlády. Institucionální *nezávislost* Nejvyššího kontrolního úřadu doplňuje též přiměřená *nezávislost finanční*. Jediným určujícím orgánem v tomto směru je Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky. Při sestavování návrhu zákona o státním rozpočtu je ministerstvo financí povinno zapracovat návrh týkající se rozpočtové kapitoly Nejvyššího kontrolního úřadu schválený Kolegiem Nejvyššího kontrolního úřadu. V případě, že vláda nesouhlasí s návrhem Nejvyššího kontrolního úřadu, rozhodne o číselných údajích na návrh vlády rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky ve lhůtě do 15. září rozpočtového roku.

Nejvyšší kontrolní úřad je koncipován jako nezávislý orgán nadaný originární pravomocí z Ústavy, jehož úkolem je *kontrola hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu*. Nejvyšší kontrolní úřad není orgánem se všeobecnou kontrolní pravomocí, jako bylo dřívější Ministerstvo státní kontroly České republiky a nepodléhá exekutivě. Nejvyšší kontrolní úřad má ze zákona vazbu především na Parlament České republiky, zejména na Poslaneckou sněmovnu. Při rozpočtovém výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky byl zřízen podvýbor pro kontrolu, který se zabývá výsledky kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu. Podvýbor pro kontrolu k vybraným kontrolním závěrům organizuje na půdě parlamentu jednání za účasti zástupců Nejvyššího kontrolního úřadu a exekutivy, jejichž výsledkem jsou konkrétní úkoly pro exekutivu. V průběhu existence Nejvyššího kontrolního úřadu se mimo rámec zákonné úpravy rozvinula spolupráce s vládou. Stalo se pravidlem, že je prezident Nejvyššího kontrolního úřadu zván na jednání vlády, kde jsou projednávány kontrolní závěry, a je mu umožněno obhajovat výsledky kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu a doporučovat přijetí opatření k nápravě kontrolou zjištěných nedostatků.

Podle zákona vykonává Nejvyšší kontrolní úřad kontrolu:

- a) hospodaření se státním majetkem a finančními prostředky vybíranými na základě zákona ve prospěch právnických osob s výjimkou prostředků vybíraných obcemi nebo kraji v jejich samostatné působnosti,
- b) státního závěrečného účtu České republiky,
- c) plnění státního rozpočtu České republiky,
- d) hospodaření s prostředky, poskytnutými České republice ze zahraničí, a s prostředky, za něž převzal stát záruky,

- e) vydávání a umořování státních cenných papírů,
- f) zadávání státních zakázek.

Kontrolní působnost Nejvyšší kontrolní úřad vykonává u *organizačních složek státu* a u *fyzických a právnických osob*, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak. Za doby existence Nejvyššího kontrolního úřadu došlo ke změně jeho působnosti ve vztahu k politickým stranám a nálezem Ústavního soudu byla tato působnost Nejvyššího kontrolního úřadu vyloučena. Kontrolní činnost Nejvyššího kontrolního úřadu se podle původního znění zákona nevztahovala na Českou národní banku. V současné době (od 1. 1. 2001) může Nejvyšší kontrolní úřad kontrolovat hospodaření České národní banky v oblasti výdajů na pořízení majetku a výdajů na provoz.

Při kontrole Nejvyšší kontrolní úřad prověřuje, zda jsou kontrolované činnosti v souladu s právními předpisy, přezkoumává jejich věcnou a formální správnost a posuzuje, zda jsou účelné a hospodárné. Výsledkem kontrolní činnosti jsou kontrolní závěry, tj. písemná zpráva obsahující shrnutí a vyhodnocení skutečností zjištěných při kontrole.

Kromě *informativní činnosti*, kterou uskutečňuje formou kontrolních závěrů zveřejňovaných pravidelně čtyřikrát ročně ve svém Věstníku, má Nejvyšší kontrolní úřad povinnost zpracovat a předložit Poslanecké sněmovně stanovisko ke zprávě o průběžném plnění státního rozpočtu a ke státnímu závěrečnému účtu České republiky. Při zpracování stanoviska vychází Nejvyšší kontrolní úřad z výsledků své kontrolní činnosti a kontrolní závěry, které byly podkladem pro toto stanovisko, tvoří jeho přílohu.

K významné činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu náleží zpracování stanovisek k návrhům právních předpisů týkajících se rozpočtového hospodaření, účetnictví, státní statistiky a výkonu kontrolní, dozorové a inspekční činnosti, které Nejvyšší kontrolní úřad uskutečňuje na vyžádání Parlamentu České republiky. Prezident Nejvyššího kontrolního úřadu, který úřad řídí a jedná jeho jménem, se může účastnit schůzí Poslanecké sněmovny, Senátu a jejich orgánů, pokud jsou projednávány návrhy a stanoviska předložená úřadem.

## Literatura

BAKEŠ, M. *Finančněprávní instituty*. Praha: Všehrd, 1990.

BAKEŠ, M. *Teoretické otázky finančního práva*. Praha: Univerzita Karlova, 1979.

BAKEŠ, M. *Úvod do teorie finančního práva*. Praha: Univerzita Karlova, 1985.

BOGUSZAK, J., ČAPEK, J. *Teorie práva*. Praha: Codex Bohemia, 2001.

CAHA, J. *Finanční věda a finanční právo*. Brno: Barvič a Novotný, 1921.

ČEJKOVÁ, V. *Pojišťovnictví*. Brno: Masarykova univerzita Brno, 1997

DRACHOVSKÝ, J. *Finanční věda*. Praha: Všehrd, 1934

ELIÁŠ, K., DVORÁK, T., HAVEL, B. *Zákon o penzijním připojištění: komentář*. Praha: Linde, 2001

ENGLIŠ, K. *Finanční věda: nástin teorie hospodářství veřejných svazků*. Praha: Fr. Borový, 1929

- ENGLIŠ, K. *Malá finanční věda*. Praha: Pelc, 1903.
- ENGLIŠ, K. *Soustava národního hospodářství*. Praha: Melantrich, 1937.
- FUNK, V. *Základy přednášek. Finanční věda, se zvláštním zřetelem k československému zákonodárství finančnímu. Část 1*. Praha: Všehrd, 1926.
- GAJL, N. *Finanse i prawo finansowe*. Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe, 1980.
- GERLOFF, W. *Handbuch der Finanzwissenschaft II*. Mohr: Tübingen 1952.
- GRÚŇ, L., KRÁLIK, J. *Základy finančného práva na Slovensku*. Bratislava: Manz, 1997.
- HÁČIK, V., MIŠČÍKOVÁ, A. *Finančná a menová teória a politika*. Bratislava: Vysoká škola ekonomická v Bratislave, 1991.
- HENDRYCH, D., a kol. *Správní právo. Obecná část. 5. rozšířené vydání*. Praha: C. H. Beck, 2003.
- HYMAN, D. N. *Public Finance: A Contemporary Application of Theory to Policy*. Fort Worth: The Dryden Press, 1999.
- CHOJNA-DUCH, E. *Polskie prawo finansowe: finanse publiczne*. Warszawa: Wydawnictwo prawnicze LexisNexis, 2002.
- ISSING, O. *Einführung in die Geldpolitik*. Mnichov: Vahlen, 1989.
- KAIZL, J. *Finanční věda*. Praha, 1892.
- KARFÍKOVÁ, M., PŘIKRYL, V., ČECHOVÁ, J. *Základy pojišťovacího práva*. Praha: Orac, 2001.
- MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád s komentářem*. Praha: Leges, 2011.
- MARTIN, J. D., COX, S. H., Jr., MACMINN, R. D. *The Theory of Finance: Evidence and Applications*. Dryden, Chicago, New York, San Francisco, 1988.
- MIHÁLIKOVÁ, A., HORNIAKOVÁ, L. *Základy finančnej teórie: vybrané kapitoly*. Bratislava: Vydavateľské oddelenie Právnickej fakulty Univerzity Komenského, 1994.
- NĚMEČEK, E. *Úvod do studia finanční politiky*. Praha: Všehrd, 2001.
- PAVLÍČEK, V., HŘEBEJK, J. *Ústava a ústavní řád České republiky: komentář. 1. díl. 2. dopl. a podstatně rozš. vyd.* Praha: Linde, 1998.
- PAVLÍČEK, V., HŘEBEJK, J. *Ústava a ústavní řád České republiky: komentář. 2. díl. Práva a svobody. 2. dopl. a podstatně rozš. vyd.* Praha: Linde, 1999.
- PEŠEK, A. *Kapitoly z financí*. Praha: Vysoká škola ekonomická Praha, 1990.
- RAY, M. E., SCOTT, D. L. *Finance*. Cambridge, 1979.
- ROSE, P. S., KOLARI, J. W. *Financial Institutions: Understanding and Managing*. Chicago: Richard D. Irwin, Inc., 1995.
- SAMUELSON, P. A., NORDHAUS, W. D. *Ekonomie*. Praha: Nakladatelství Svoboda, 1995.

- SHETTY, A. G., McGRATH, F. J., HAMMERBACHER, I. M. *Finance: An Integrated Global Approach*. Burr Ridge, Boston, Sydney: Austen Press, Richard D. Irwin, Inc., 1995.
- SPÁČIL, B. *Československé finanční právo*. Praha: Orbis, 1959.
- SPÁČIL, B. *Teorie finančního práva ČSSR*. Praha: Orbis, 1970.
- ŠKOPOVÁ, V. *Pojistné právo*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 1997.
- TÝČ, V. *O vnitrostátní přímé závaznosti mezinárodních smluv*. Brno: Masarykova Univerzita, 1996.
- VYBRAL, V. *Nástin československého práva finančního*. Praha: Orbis, 1934.
- ZAHÁLKA, V. *Teoretické otázky finančního práva a základní předpoklady jeho efektivity při řízení ekonomických procesů*. Brno: Univerzita Jana Evangelisty Purkyně, 1982.

# Rozpočtové právo

## I. Rozpočtové zásady

Státní rozpočet je dokument, schválený nejvyšším zákonodárným orgánem státu. V podmínkách České republiky, je tímto orgánem Poslanecká sněmovna, Parlamentu České republiky. Státním rozpočtem jsou stanovené předpokládané příjmy a výdaje státu na kalendářní rok. Lze říci, že je produktem historického vývoje společnosti a její ekonomiky.

Pro veřejné rozpočty tj. například i rozpočty územních samosprávných celků je charakteristické to, že jejich proces v koncipování, projednávání i schvalování je v mnohém shodný. Určitou shodu najdeme též i při kontrole a sankcích uplatňovaných při porušení rozpočtové kázně.

Podmínky pro tvorbu, funkci, obsahovou stránku státního rozpočtu, státního závěrečného účtu a dalších souvisejících aspektů s veřejnými rozpočty, stanoví právní předpisy. V poslední době v České republice představují významný výdej ze státního rozpočtu na důchody a dávky oblasti sociální a nemocenské jakož i školství.

Při hospodaření s rozpočtovými prostředky jsou zúčastněné subjekty povinny, dodržovat zásady stanovené právními předpisy. Za porušením rozpočtové kázně například, neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu, nebo neoprávněné použití nebo zadržetí peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, nebo z Národního fondu, může kontrolní orgán uložit sankci.

Obecně principy, zásady představují v právu pilíře, které bychom měli ctít a respektovat je. Ve veřejném právu, kde nepochybně patří rozpočtové právo, tomu není



jinak. Právní zásady provázejí právní řád České republiky, jsou výslovně stanovené v procesním právu, například správním řádu nebo daňovém řádu, v některých, zase najdeme odkaz.

Zásady rozpočtového práva představují určité poznatky, empirické, opakující se zkušenosti předků, které se nahromadily v průběhu historického vývoje. Zásady používané při sestavování veřejných rozpočtů vyjadřují určité zákonitosti. V rozpočtovém právu lze tyto zásady rozdělit do dvou skupin a to podle toho, ve které etapě jsou uplatňované a to na zásady, které se uplatňují:

- při řízení rozpočtového procesu,
- při hospodaření s rozpočtovými prostředky.<sup>1</sup>

Do první skupiny rozpočtových zásad tj. při řízení rozpočtového procesu se řadí mj.:

- *Zásada každoročního sestavování a schvalování rozpočtu.* Podstatou této zásady je respektování hospodářského jednoletého cyklu a procesu schvalování. Z hlediska historického je to jedna z nejstarších zásad v rozpočtovém hospodaření. Zásada obsahuje též požadavek přehlednosti rozpočtu a v neposlední řadě i kontrolovatelnosti použití schválených finančních prostředků moci zákonodárnou.
- *Zásada reálnosti a pravdivosti rozpočtu.* Tato zásada jednoznačně znamená, že sestavování rozpočtu musí vycházet z aposterioriálních podkladů, analýzy hospodářských výsledků s vizí budoucího vývoje. Jedním z kritérií reálnosti rozpočtu je i to, že má zabránit nutnosti rozpočtových přesunů.
- *Zásada účelovosti.* Tato zásada má vazbu na zásadu reálnosti a pravdivosti, má se zde zato, že plánované rozpočtové prostředky mohou být použity jen k těm účelům, pro které byly určeny. V tomto ohledu je potřeba finanční prostředky používat obezřetně, k zabezpečení nutných potřeb, nerušeného chodu oprávněného subjektu.
- *Zásada úplnosti a jednotnosti rozpočtu* představuje důležitou zásadu. Sestavování veřejných rozpočtů podléhá režimu, který stanoví jednotnou rozpočtovou skladbu. Uplatnění zásady úplnosti a jednotnosti při řízení rozpočtového procesu zamezuje další schvalování změn a dodatků.
- *Zásada dlouhodobé vyrovnanosti rozpočtu.* Respektování této zásady je předpokladem pro úspěšné dlouhodobé hospodaření. V demokratickém systému je možné krátkodobě sestavit rozpočet deficitní k financování některých záměrů oprávněných subjektů.
- *Zásada publicity.* Zásadu můžeme charakterizovat dvěma aspekty, především tím, že státní rozpočet je veřejně publikován a tím i to, že se vylučuje námitka neznalosti. Rozpočet jak státní tak i rozpočet územních samosprávných celků je zásadně projednáván a schvalován veřejně oprávněnými subjekty (např. Poslaneckou sněmovnou Parlamentu České republiky) a zveřejňován ve formě zákona ve Sbírce zákonů České republiky (u rozpočtu obce, je publicita zajištěna vyvěšením na úřední desce).

<sup>1</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3. str. 39.

Ke druhé skupině rozpočtových zásad, *uplatňovaných při hospodaření s rozpočtovými prostředky*, patří např. tyto zásady:

- *Zásada efektivnosti a hospodárnosti*, která bez pochyby stanoví obezřetné použití rozpočtových prostředků. Subjektům, kterým byly přiznány finanční prostředky z veřejných rozpočtů, mají povinnost s péčí nejlepšího hospodáře dosahovat maximálních příjmů a efektivně využívat tyto prostředky.
- *Zásada přednosti výdajů před příjmy* vyjadřuje skutečnost, že výdaje mají povinnost subjekty přednostně využívat k ekonomickému růstu. Rozpočtové příjmy by proto měly stabilizovat ekonomiku, aby byl umožněn její růst.
- *Zásada omezení přesunů v rozpočtu a úhrada potřeb v rozpočtu nezajištěných*, je v podmínkách České republiky specifikována v zákoně o rozpočtových pravidlech. Pouze na základě zákonného zmocnění je možné v určité míře a za přesně stanovených podmínek přesuny v rámci rozpočtu realizovat. Např. podle § 24 zákona č.218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (dále jen rozpočtová pravidla), Vláda České republiky nebo na základě jejího pověření ministr financí může povolit uskutečnění nezbytných výdajů nezabezpečených ve státním rozpočtu, zajistí-li úhradu úsporami na jiných výdajích státního rozpočtu, a to do výše v daném roce nepřesahující 5 % celkového objemu schváleného rozpočtu výdajů kapitoly, u které se úprava provádí, a nepřesahující 10 % celkového objemu závazného ukazatele v kapitole, u kterého se úprava provádí.
- *Se zásadou každoročního sestavování rozpočtu úzce souvisí zásada stanovení pravidel pro období případného rozpočtového provizória*. Hospodaření v tomto případě podléhá zvláštnímu režimu stanovenému v právní normě.

Na tomto místě je vhodné uvést ještě jednu zásadu zásad, která je považována za principiální a to *zásada nikomu neškodit* (neminem laedere). Co znamená, a jak souvisí s rozpočtovým právem? Tak jak uvádím, provází celý právní řád a nejenom v České republice, tuto zásadu dodržovali již staří Římané a měli na mysli především dát ostatním účastníkům, co jim po právu náleží.

## **2. Střednědobý výhled<sup>2</sup>**

Střednědobý výhled je *sestavován ministerstvem financí* v součinnosti se správci kapitol územními samosprávnými celky (obcemi a kraji), státními fondy *na období 2 let* bezprostředně následujících po roce, na který je předkládán státní rozpočet.

Zákon o rozpočtových pravidlech stanoví mj., že střednědobý výhled zpracovává ministerstvo financí, zároveň s návrhem státního rozpočtu. Střednědobý výhled dle ustanovení § 4 cit. zákona, obsahuje očekávané příjmy a výdaje státního rozpočtu a státních fondů na jednotlivá léta, na která je sestavován. Rovněž jsou zde obsažené předpoklady a záměry mj.:

---

<sup>2</sup> Ustanovení §4 zákona č.218/2000Sb.,o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

- vývoje základních ukazatelů národního hospodářství, zejména očekávaný růst nebo pokles hrubého domácího produktu a spotřebitelských cen,
- vlády týkající se příjmů, výdajů a salda státního rozpočtu a státních fondů, zejména zamýšlené změny zákonů a jiných právních předpisů,
- celkové příjmy a výdaje státního rozpočtu, státních fondů, jednotlivých kapitol státního rozpočtu,
- výdaje na programy nebo projekty spolufinancované z rozpočtu Evropské unie podle jednotlivých kapitol a státních fondů,

Jak bylo uvedeno výše, střednědobý výhled vypracovává ministerstvo financí, který předkládá vládě České republiky, společně s návrhem státního rozpočtu. Vláda po projednání a schválení těchto dokumentů, předkládá výhled *na vědomí Poslanecké sněmovně současně s návrhem zákona o státním rozpočtu* k projednání. Počítá-li Vláda České republiky ve střednědobém výhledu se schodkem státního rozpočtu, pak zde uvede i způsob jeho financování.

### **3. Státní rozpočet**

Státní rozpočet je *základním finančním plánem státu*, v České republice, vydávaný formou zákona. Státní rozpočet představuje finančně právní vztahy, které zabezpečují financování některých funkcí státu v kalendářním (rozpočtovém) roce. K tomuto účelu soustřeďuje rozpočtové příjmy vymezené především zákonem o rozpočtových pravidlech. Státní rozpočet obsahuje očekávané příjmy, jakož i odhadované výdaje státního rozpočtu v rozpočtovém roce a financující položky.

*Zákon o státním rozpočtu na kalendářní (rozpočtový) rok, obsahujemj.:*

- úhrnnou bilanci příjmů a výdajů státního rozpočtu v členění podle jednotlivých kapitol
- dotační vztahy k rozpočtům územních samosprávných celků tj. finančně právní vztahy státního rozpočtu k rozpočtům krajů, obcí a hlavního města Prahy
- postup pro stanovení výše příspěvku na výkon státní správy jednotlivým obcím a hlavnímu městu Praha.

Jak je uvedeno v zákoně o rozpočtových pravidlech, příjmy a výdaje státního rozpočtu se člení na kapitoly. Státní rozpočet vychází ze střednědobého výhledu s tím, že ukazatele výdajů na programy nebo projekty spolufinancované z rozpočtu Evropské unie jsou pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu závazné. *Státní rozpočet obsahuje i dotační vztahy k rozpočtům územních samosprávných celků a státních fondů. Závazné ukazatele státního rozpočtu stanoví zákon o státním rozpočtu na příslušný rok.*

Jak bylo výše uvedeno, sestavování státního rozpočtu se vychází z podkladů střednědobého výhledu. Státní rozpočet zahrnuje:

- příjmy a výdaje státního rozpočtu,
- státní finanční aktiva a pasiva,

- finanční hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací zřízených organizačními složkami státu,
- finanční kontrolu,
- podmínky zřizování státních fondů,
- způsob řízení likvidity státní pokladny a likvidity státního dluhu,
- hospodaření s prostředky soustředěnými v Národním fondu.<sup>3</sup>

Podle zákona č. 475/2013 Sb., o státním rozpočtu České republiky *na rok 2014* a o změně zákona č. 504/2012 Sb., o státním rozpočtu České republiky na rok 2013, ve znění zákona č. 258/2013 Sb., *celkové příjmy* státního rozpočtu České republiky *na rok 2014* představují částku 1 099 307 508 965 Kč. *Celkové výdaje* státního rozpočtu se stanoví částkou 1 211 307 508 965 Kč. *Schodek* státního rozpočtu činí 112 000 000 000 Kč. Schodek státního rozpočtu bude vypořádán financujícími položkami:

- zvýšením stavu státních dluhopisů do výše 113 568 800 000 Kč,
- změnou stavu na účtech státních finančních aktiv, a to zvýšením o 1 568 800 000 Kč.

### **Příjmy a výdaje státního rozpočtu**

Příjmy státního rozpočtu jsou bez pochyby důležitou a významnou složkou státního rozpočtu. Ze zákona o rozpočtových pravidlech vyplývá, že mezi příjmy do státního rozpočtu patří zejména *výnosy daní, pojistné na sociální zabezpečení* a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti včetně penále, výnosy cel včetně sankcí a úhrad exekučních nákladů v celním řízení. Dále *příjmy z činnosti organizačních složek státu* a odvody příspěvkových organizací, sankce za porušení rozpočtové kázně, *správní, soudní a ostatní poplatky*.

Příjmovou stránku státního rozpočtu tvoří *příjmy z prodeje a pronájmu majetku České republiky*, se kterým hospodaří organizační položka státu. Dále příjmy z prodeje nemovitého majetku České republiky, se kterým hospodaří příspěvkové organizace, *splátky návratných finančních výpomocí poskytnutých ze státního rozpočtu*.

*Příjmem* státního rozpočtu jsou *peněžní dary* poskytnuté organizačním složkám státu použité v běžném rozpočtovém roce, výnosy z majetkových účastí státu, výnosy z cenných papírů, jejichž nákup byl realizován z prostředků státního rozpočtu. Příjmem jsou též uložené sankce, a to penále za neoprávněné použití nebo zadržené prostředky poskytnuté z Národního fondu a *pokuty*.<sup>4</sup>

Mezi výdaje ze státního rozpočtu patří *výdaje na činnost organizačních složek státu a příspěvky na provoz a dotace na financování programů* a akcí příspěvkovým organizacím v jejich působnosti. Dále *výdaje na dávky důchodového pojištění, dávky nemocenského pojištění, dávky státní sociální podpory, dávky sociální péče*, ostatní sociální péče, ostatní sociální dávky, výdaje na hmotné zabezpečení uchazečů o zaměstnání a na aktivní politiku zaměstnanosti.

<sup>3</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 43.

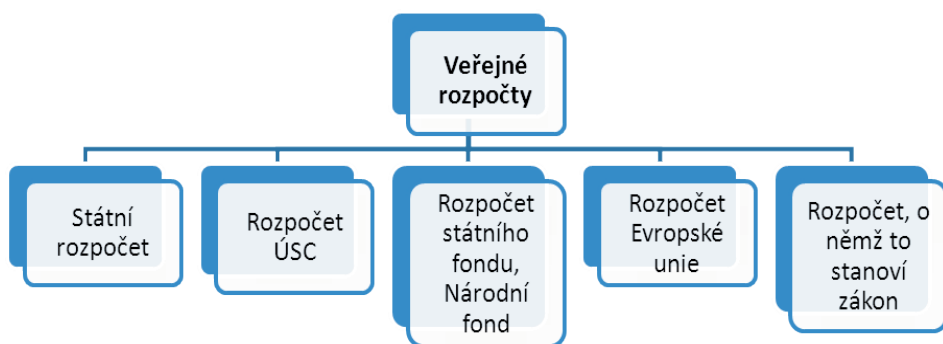
<sup>4</sup> *Ustanovení § 6 zákona č.218/2000Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.*

Výdaji ze státního rozpočtu jsou též dotace a návratné finanční výpomoci:

- ÚSC na jinou než podnikatelskou činnost,
- právnickým a fyzickým osobám na podnikatelskou činnost,
- *Dotace:*
- občanským sdružením a příspěvky politickým stranám,
- právnickým osobám, které jsou založeny nebo zřízeny k poskytování zdravotních, kulturních, vzdělávacích a sociálních služeb a k poskytování sociálně-právní ochrany dětí a fyzickým osobám, které takové služby nebo sociálně-právní ochranu dětí poskytují, a to výhradně na tyto účely,
- státním fondům,
- fyzickým osobám, které nevyvíjejí podnikatelskou činnost a zabývají se chovem včel, drží plemeny za účelem zajištění přirozené plemenitby hospodářských zvířat nebo jsou vlastníky nebo nájemci lesa,
- fyzickým a právnickým osobám, které nevyvíjejí podnikatelskou činnost, na výstavbu, opravy, modernizace a rekonstrukce bytového fondu a na výstavbu technické infrastruktury.

Výdaje ze státního rozpočtu jsou rovněž peněžité vklady státu do akciových společností a nákup cenných papírů, peněžní dary poskytnuté do zahraničí, vklady a příspěvky mezinárodním organizacím, výdaje na realizaci státních záruk, výdaje související s plněním závazků k Evropským společenstvím, výdaje související s dluhovou službou.

Mezi výdaje ze státního rozpočtu patří výdaje na vládní úvěry, dotace Podpůrnému a garančnímu rolnickému a lesnickému fondu a. s., na financování hlavních činností vymezených jeho zakladatelem a dotace a návratné finanční výpomoci evropským seskupením pro územní spolupráci v souladu se zákonem č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů.<sup>5</sup>



Zdroj: vlastní

<sup>5</sup> Ustanovení § 7 zákona č.218/2000Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

## 4. Rozpočtový proces

### Vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu

Návrh zákona o státním rozpočtu *vypracovává ministerstvo financí* v součinnosti se správci kapitol, ÚSC, dobrovolnými svazky obcí, Regionálními radami regionů soudržnosti a státními fondy. Celkové příjmy a výdaje státního rozpočtu vycházejí *zestřednědobého výhledu*, který vláda České republiky předkládá Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky s každým rozpočtem na další 2 leté období.<sup>6</sup>

*Ministerstvo financí* řídí práce na vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu tak, aby *do 15. dubna předložilo návrh vládě České republiky*. K tomu účelu mají povinnost správci kapitol, státní fondy, ÚSC, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti a jiné právnické a fyzické osoby, které požadují prostředky ze státního rozpočtu nebo poskytnutí státní záruky, *předložit ministerstvu údaje potřebné pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu*. Podrobnosti k této skutečnosti stanoví vyhláška č.133/2013 Sb., o stanovení rozsahu a struktury údajů pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu a návrhu střednědobého výhledu státního rozpočtu a lhůtách pro jejich předkládání u těchto subjektů.

Správce kapitol, Bezpečnostní informační služba a státní fondy ministerstvu financí, Kraje a hlavní město Praha.

To se netýká kapitol Kancelář prezidenta republiky, Poslanecká sněmovna, Senát, Ústavní soud, Nejvyšší kontrolní úřad a Kancelář Veřejného ochránce práv.

Obce a dobrovolné svazky obcí předkládají údaje prostřednictvím krajů, které tyto údaje předkládají ministerstvu financí s tím, že dobrovolné svazky obcí tak činí prostřednictvím kraje, kde mají své sídlo. Hlavní město Praha předkládá údaje přímo ministerstvu. Podklady pro sestavení návrhu výdajů státního rozpočtu na financování programů předkládají obce a dobrovolné svazky obcí vždy přímo příslušnému správci kapitoly.

Návrh rozpočtů kapitol Poslanecká sněmovna, Senát, Kancelář prezidenta republiky, Ústavní soud, Nejvyšší kontrolní úřad a Kancelář Veřejného ochránce práv předají ministerstvu financí správci těchto kapitol nebo orgány Poslanecké sněmovny a Senátu příslušné ve věcech rozpočtu po projednání s ním. *Ministerstvo financí je zařadí do návrhu zákona o státním rozpočtu, který předkládá ke schválení vládě*.

*Nesouhlasí-li vláda České republiky s předloženými návrhy rozpočtů kapitol* Poslanecká sněmovna, Senát, Kancelář prezidenta republiky, Ústavní soud, Nejvyšší kontrolní úřad nebo Kancelář Veřejného ochránce práv, *rozhodne o číselných údajích na její žádost do 15. září rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny*.<sup>7</sup>

Návrh zákona o státním rozpočtu a návrh střednědobého výdajového rámce předkládá ministerstvo financí ke schválení vládě České republiky. Ta, po projednání a schválení oba dokumenty předloží předsedovi *Poslanecké sněmovny*. *Lhůta je stanovena – nejpozději 3 měsíce před začátkem rozpočtového roku*. Dodatky k takové

<sup>6</sup> Ustanovení § 8 zákona č.218/2000Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

<sup>7</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3. str. 45.

mu návrhu může předložit nejpozději 15 dnů před schůzí *Poslanecké sněmovny*, na níž má dojít k prvnímu čtení zákona návrhu zákona.

Pokud je po projednání ve trojím čtení s návrhem zákona vysloven jak o pozměňovacích návrzích, tak i o návrhu souhlas, je návrh přijat a uveřejněním ve Sbírce zákonů České republiky se stane z návrhu, zákon o státním rozpočtu. Pro vládu České republiky je to vyjádření souhlasu, že v rozpočtu povolené finanční zdroje může pro stanovené úkoly použít, ale zároveň je i upozorněním na to, s jakými prostředky může vláda počítat.

*Návrh státního rozpočtu České republiky předkládá vláda ke schválení Poslanecké sněmovně tak, aby zákon o státním rozpočtu České republiky na příslušný rozpočtový rok mohl být schválen před 1. lednem tohoto roku.*

### **Rozpočtové provizorium<sup>8</sup>**

V rámci sestavování, schvalování rozpočtu, může docházet, a v minulosti tomu již tak tomu bylo, k situaci tzv. rozpočtového provizoria. Taková skutečnost v České republice nastane ve třech případech:

- Poslaneckou sněmovnou nebyl vysloven *souhlas se zákonem o státním rozpočtu na příslušný rozpočtový rok před prvním dnem rozpočtového roku*. V tomto případě se, řídí rozpočtové hospodaření v době od prvního dne rozpočtového roku do nabytí účinnosti zákona o státním rozpočtu na tento rozpočtový rok objemem příjmů a výdajů státního rozpočtu schváleného pro předchozí rozpočtový rok.

Výdaje státního rozpočtu se uvolňují jednotlivým kapitolám státního rozpočtu *do výše jedné dvanáctiny celkové roční částky v každém měsíci období rozpočtového provizoria rozhodnutím ministerstva*.

V případě výdajů stanovených jiným zákonem (*mandatorní výdaje*) je přípustné překročení objemu výdajů, pokud k němu dochází v přímé souvislosti s financováním uloženým zákonem. Překročení objemu výdajů je přípustné i u peněžních prostředků, které jsou v rozpočtu Evropské unie na příslušný rozpočtový rok určeny jako vlastní zdroje Evropských společenství, vycházející z daně z přidané hodnoty a založené na hrubém národním produktu podle čl. 2 odst. 1 písm. c) a d) rozhodnutí Rady č. 597/2000 (ES, Euratom) ze dne 29. září 2000 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství.

- Je-li Poslaneckou sněmovnou *vysloven souhlas se zákonem o státním rozpočtu na příslušný rozpočtový rok před prvním dnem rozpočtového roku, avšak nenabude-li v tento den zákon účinnost*.

V takovém případě se, řídí rozpočtové hospodaření od prvního dne rozpočtového roku do doby nabytí účinnosti zákona o státním rozpočtu Poslaneckou sněmovnou schváleným zákonem o státním rozpočtu.

- *Nepředloží-li vláda návrh zákona o státním rozpočtu Poslanecké sněmovně před prvním dnem rozpočtového roku*.

<sup>8</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3. str. 46.

Na základě této skutečnosti se řídí rozpočtové hospodaření v době od prvního dne rozpočtového roku do nabytí účinnosti zákona o státním rozpočtu na tento rozpočtový rok objemem příjmů a výdajů státního rozpočtu schváleného pro předchozí rozpočtový rok.

Rozpočtové příjmy a výdaje uskutečněné v době rozpočtového provizoria se stávají příjmy státního rozpočtu a výdaji státního rozpočtu nabytím účinnosti zákona o státním rozpočtu na příslušný rok.<sup>9</sup> V těchto případech však *rozpočtové příjmy a výdaje uskutečněné v době rozpočtového provizoria se zúčtují na státní rozpočet republiky po jeho vyhlášení.*

### **Rozpočtová skladba<sup>10</sup>**

*Příjmy a výdaje státního rozpočtu se člení na kapitoly, které vyjadřují okruh působnosti a odpovědnosti ústředních orgánů státní správy v souladu se zákonem č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů a dalších organizačních složek státu, stanoví-li zvláštní zákon že tyto organizační složky státu mají samostatnou kapitolu ve státním rozpočtu nebo že mají postavení ústředního orgánu státní správy, popřípadě že mají postavení ústředního orgánu státní správy pro rozpočtové účely.*

Rozpočet obsahuje rozpočtové příjmy a výdaje správce kapitoly, příjmy a výdaje organizačních složek státu v jeho působnosti, výdaje na činnost příspěvkových organizací a odvody příspěvkových organizací v jeho působnosti. Rozpočet kapitoly obsahuje též *dotace a návratné finanční výpomoci ze státního rozpočtu pro fyzické a další právnické osoby na úkoly a činnosti, které jsou v působnosti správce kapitoly.* V rámci závazných ukazatelů stanovených zákonem o státním rozpočtu mohou správci kapitol tvořit rozpisové rezervy.

Příjmy a výdaje státního rozpočtu, které mají všeobecný charakter, a nepatří tak do okruhu působnosti určitého správce kapitoly, nebo výdaje státního rozpočtu, jejichž výše pro jednotlivé kapitoly není v době schvalování zákona o státním rozpočtu na příslušný rozpočtový rok známa, tvoří kapitolu Všeobecná pokladní správa. Součástí kapitoly Všeobecná pokladní správa je i vládní rozpočtová rezerva. Správcem kapitoly Všeobecná pokladní správa je ministerstvo.

Příjmy a výdaje státního rozpočtu spojené s obsluhou a s umořováním státního dluhu tvoří kapitolu Státní dluh. *Správcem kapitoly Státní dluh je ministerstvo financí.* Peněžní operace na účtech státních finančních aktiv s výjimkou operací spojených s obsluhou a umořováním státního dluhu tvoří kapitolu Operace státních finančních aktiv, jejímž správcem je ministerstvo financí.

## **5. Hodnocení plnění státního rozpočtu České republiky**

Po schválení státního rozpočtu Poslaneckou sněmovnou *provede Ministerstvo financí rozpis jeho ukazatelů a začíná etapa vlastního rozpočtového hospodaření na kalendářní rok.* Je třeba zajistit, aby byl zajištěn včasný a řádný přísun rozpočtových příjmů a plynulé uspokojování rozpočtově zajištěných potřeb.

<sup>9</sup> §9 odst.7 zákona č.2018/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

<sup>10</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3. str. 47.



Nejenom při sestavování státního rozpočtu, plní důležitou roli Vláda České republiky, obdobně v celé šíři za plnění státního rozpočtu odpovídá Poslanecké sněmovně. Na základě této skutečnosti předkládá Poslanecké sněmovně po skončení pololetí zprávu, v níž hodnotí vývoj ekonomiky a plnění státního rozpočtu.

Tato pololetní zpráva obsahuje i hodnocení plnění rozpočtů:

- územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí,
- Regionálních rad regionů soudržnosti a vývoje státních finančních aktiv,
- stavu státních záruk, vývoje státního dluhu, jejich podrobnou analýzu,
- výhled plnění do konce roku a v případě odchýlení od schváleného státního rozpočtu informaci o krocích k zajištění stability rozpočtového hospodaření.

Ministerstvo financí je pověřeno rovněž průběžně hodnotit pokladní plnění státního rozpočtu, v tomto ohledu podává vládě České republiky po uplynutí prvního a třetího kalendářního čtvrtletí informaci. Vláda pak předkládá do konce měsíce následujícího po uplynutí kalendářního čtvrtletí informaci o plnění rozpočtovému výboru Poslanecké sněmovny.

Subjekty, kteří získávají finanční prostředky ze státního rozpočtu tj. *správci kapitol, organizační složky státu, příspěvkové organizace, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, státní fondy a ostatní příjemci* jsou povinni v termínech uložených vyhláškou, předkládat údaje potřebné pro průběžné hodnocení plnění státního rozpočtu.<sup>11</sup> Takovou povinnost mají právnické a fyzické osoby, za které byla poskytnuta státní záruka k zajištění splátek úvěrů.

Pro případ, že uvedené subjekty nesplní uložené povinnosti – předložit údaje, je důvodem, pro to, aby další poskytování rozpočtových prostředků bylo pozastaveno, a to až do splnění uvedené povinnosti.

V souvislosti s užíváním finančních prostředků ze státního rozpočtu, je potřeba zmínit zásadu účelovosti. Účelovost prostředků státního rozpočtu je dána závaznými ukazateli státního rozpočtu.

Pokud ale dojde k přesunu prostředků mezi kapitolami státního rozpočtu, zůstává zachována účelovost, která je dána závazným ukazatelem státního rozpočtu, jestliže se nejedná o rozpočtové opatření, může vláda České republiky nebo na základě jejího pověření pak ministr financí povolit přesun nezbytných výdajů nezabezpečených ve státním rozpočtu, zajistí-li úhradu úsporami na jiných výdajích státního rozpočtu, a to do výše v daném roce nepřesahující 5 % celkového objemu schváleného rozpočtu výdajů kapitoly, u které se úprava provádí, a nepřesahující 10 % celkového objemu závazného ukazatele v kapitole, u kterého se úprava provádí, jak stanoví § 24 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtových pravidlech.

V průběhu rozpočtového roku může u subjektů, kteří používají finanční prostředky ze státního rozpočtu, vzniknout potřeba, která nemá rozpočtové krytí. V takovém případě lze situaci řešit zajištěním hospodárnějšího provedení jiných úkolů nebo odsunutím či omezením některého jiného, méně naléhavého úkolu v rámci jednotlivých druhů rozpočtových výdajů. Jak je uvedeno v § 22 rozpočtového zákona, před provedením této úhrady je třeba provést rozpočtové opatření.

<sup>11</sup> § 20 odst. 4 zákona č.218/2000Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

*Rozpočtové opatření znamená:*

- přesun rozpočtových prostředků mezi jednotlivými druhy příjmů a výdajů rozpočtu, tj. *přesuny rozpočtových prostředků mezi jednotlivými úkoly v rámci rozpočtu.*<sup>12</sup>

Tímto způsobem se řeší případy, kdy nelze zajistit úhradu nutného výdaje, který byl do rozpočtu zařazen, ale částka na jeho krytí je nepostačující nebo nebyla rozpočtována vůbec. Povinnost zajistit úhradu tohoto výdaje je řešena přednostně přesunem prostředků uvnitř příslušného rozpočtu. Závazné ukazatele stanovené subjektům napojeným na státní rozpočet zřizovatelem však nelze překračovat. *Provádět přesuny rozpočtových prostředků ve vlastní pravomoci je možné nejpozději do 31. prosince běžného rozpočtového roku.*

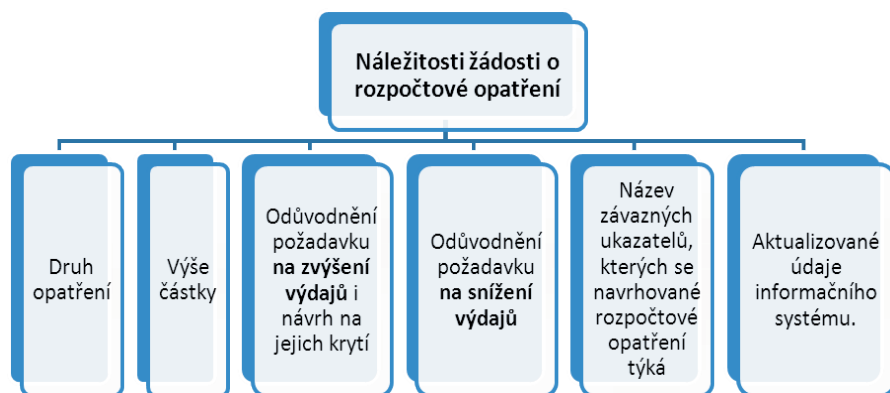
Další možností je povolené překročení rozpočtu podřízené složky, tj.

- *povolení překročení výdajů, kterým nedochází ke změně závazných ukazatelů.*

Tato možnost překročit závazné ukazatele stanovených rozpočtových výdajů je dána rozpočtové organizaci, a to jen pokud jde o částky rovnající se objemu mimorozpočtových prostředků získaných hospodářskou činností a prostředků přijatých od jiných subjektů na základě smlouvy o sdružení, dotací od státních fondů a prostředků z příspěvků a darů od fyzických a právnických osob a o použité prostředky vlastních fondů. Kromě uvedených možností překročení může ústřední správní úřad ve svém rozpočtu se souhlasem Ministerstva financí *překročit limit výdajů* pouze do výše skutečně dosažených vyšších příjmů.

- Vázání prostředků státního rozpočtu v rámci rozpočtu, kterým nedochází ke změně závazného ukazatele.

Dotčený subjekt podá písemnou žádost o provedení rozpočtového opatření nejpozději do 30. listopadu běžného rozpočtového roku. Ministerstvo financí vyřídí žádost o rozpočtové opatření ve lhůtě do 30 kalendářních dnů, nejpozději však do 15. prosince běžného rozpočtového roku. O rozpočtových opatřeních informuje vláda České republiky Poslaneckou sněmovnu ve zprávách o plnění státního rozpočtu, nebo jestliže o to Poslanecká sněmovna požádá.<sup>13</sup>



Zdroj: vlastní

<sup>12</sup> § 23 odst.1 písm a). zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

<sup>13</sup> § 24 odst.7 zákona 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

## Účast státního rozpočtu na financování programu

Programem se rozumí soubor věcných, časových a finančních podmínek konkrétních akcí na pořízení nebo technické zhodnocení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku s výjimkou drobného hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

*Dokumentace programu obsahuje identifikační údaje programu, jeho případné členění na podprogramy a harmonogram jeho přípravy a realizace, bilanci potřeb a zdrojů financování programu a jeho jednotlivých podprogramů a specifikaci cílů programu a podprogramu spolu s jejich technicko-ekonomickým zdůvodněním a vyhodnocením efektivnosti vynaložených finančních prostředků.*

Věcné, časové a finanční ukazatele konkrétních akcí se evidují v Informačním systému programového financování. Informační systém spravuje ministerstvo, které stanovuje jeho strukturu a obsah, řídí jeho aktualizaci prováděnou správcí rozpočtových kapitol a zabezpečuje datové výstupy pro vypracování návrhů státního rozpočtu, státního závěrečného účtu a střednědobého výhledu. *Registraci akce v informačním systému provádí příslušný správce rozpočtové kapitoly na základě investičního záměru obsahujícího věcné, časové a finanční určení akce, její technicko-ekonomické zdůvodnění a vyjádření efektivnosti vložených prostředků spolu se specifikací požadavků na zabezpečení provozu budované nebo obnovované kapacity.*

Účastí státního rozpočtu na financování programu se rozumí výdaje na financování programů a poskytování státní záruky za úvěry přijaté právníky nebo fyzickými osobami. Výši účasti státního rozpočtu na financování programu stanoví na základě posouzení dokumentace programu:

- vláda, je-li účast státního rozpočtu nejméně 5 000 000 000 Kč,
- ministerstvo, je-li účast státního rozpočtu nižší než 5 000 000 000 Kč.

Výdaje na financování programu jsou účelově určené prostředky státního rozpočtu v tomto členění:

- *individuálně posuzované* výdaje organizační složky státu, které jsou účelově určeny na financování konkrétní akce, zpravidla vyšší než 100 000 000 Kč,
- *systémově určené* výdaje organizačních složek státu na financování vymezeného okruhu finančních potřeb, v jejichž rámci stanoví správce kapitoly výdaje na konkrétní akce
- *individuální dotace* právníky a fyzickým osobám účelově určené na financování konkrétní akce, zpravidla vyšší než 100 000 000 Kč,
- *systémové dotace* stanovené na financování vymezeného okruhu finančních potřeb, v jejichž rámci poskytne správce kapitoly dotaci právníky nebo fyzickým osobám na konkrétní akce,
- *návratné finanční výpomoci* poskytnuté právníky nebo fyzickým osobám na financování konkrétních akcí nebo vymezeného okruhu finančních potřeb.

*Poskytování dotací a návratných finančních výpomocí ze státního rozpočtu a řízení o jejich odnětí.* Na dotaci nebo návratnou finanční výpomoc není ze zákona právní nárok. Ze státního rozpočtu lze tyto mj. Akademii věd České republiky, Grantová agentura České republiky, Technické agentuře České republiky. O poskytnutí dotace

nebo návratné finanční výpomoci rozhoduje poskytovatel na základě žádosti příjemce. Vyhoví-li poskytovatel žádosti o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, vydá o tom písemné rozhodnutí, které obsahuje údaje uvedené v ustanovení § 4 zákona o rozpočtových pravidlech např.:

- je-li příjemce dotace nebo návratné finanční výpomoci fyzická osoba podnikatelem, pak její identifikační číslo; název, adresu sídla a identifikační číslo osoby, je-li příjemce dotace nebo návratné finanční výpomoci právnickou osobou,
- lhůtu, v níž má být stanoveného účelu dosaženo a den vydání rozhodnutí,
- u návratné finanční výpomoci lhůty pro navrácení poskytnutých peněžních prostředků a částky jednotlivých splátek, případně další podmínky, které musí příjemce v souvislosti s použitím dotace nebo návratné finanční výpomoci splnit a u dotací a návratných finančních výpomocí, jejichž součástí jsou peněžní prostředky.

Mezi pravomoci poskytovatele lze zařadit i to, že může v rozhodnutí o dotaci, vyčlenit z podmínek, které v něm příjemci ukládá, podmínky méně závažné nebo uvést, která nesplnění podmínek jsou méně závažná, například nepodstatné nedodržení některých lhůt.

Pro případ získání dotace krajem nebo Regionální rada regionu soudržnosti (dále jen subjekt), pak je potřeba zmínit důležitou skutečnost. Takto získaná dotace je určena právnickým nebo fyzickým osobám, pokud by je tyto nevyužily, nebo vrátila jako sankci za porušení rozpočtové kázně, lze subjekty zavázat, že *finanční prostředky vrátí ve stanovené lhůtě do státního rozpočtu, případně do Národního fondu.*

Řízení o *odnětí dotace nebo návratné finanční výpomoci může být zahájeno*, došlo-li po vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci:

- k vázání prostředků státního rozpočtu,
- k vydání rozhodnutí Komise Evropských společenství o navrácení nebo o prozatímním navrácení veřejné podpory,
- nebo ke zjištění, že:
- údaje, na jejichž základě byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta, byly neúplné nebo nepravdivé, nebo
- rozhodnutí o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci bylo vydáno v rozporu se zákonem nebo právem Evropských společenství, nebo
- nemůže být splněn řádně nebo včas účel, na který byla dotace poskytnuta, pokud již nedošlo k porušení rozpočtové kázně.

### **Způsob poskytnutí dotace a návratné finanční výpomoci ze státního rozpočtu**

Zákon o rozpočtových pravidlech stanoví, že tyto prostředky jsou poskytovány převodem z účtu poskytovatele na bankovní účet příjemce, nebo prostřednictvím oprávněné osoby.

Výdaje státního rozpočtu určené na financování programů, mohou být poskytovány formou zálohových výdajů jednotlivých poskytovatelů převáděných do vybraných bank na základě smluv uzavřených s těmito bankami ministerstvem financí.

Postup ve věci poskytování bankovních služeb spočívajících v provádění úhrad prací a dodávek a způsob a termíny vypořádání záloh se stanoví ministerstvo financí vyhláškou. *Dotace nebo návratné finanční výpomoci* mohou být *poskytovány na základě dohod* uzavíraných mezi poskytovatelem a žadatelem.

### **Hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů ÚSC, dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti**

*Za plnění státního rozpočtu odpovídá vláda Poslanecké sněmovně. Vláda předkládá Poslanecké sněmovně po skončení pololetí zprávu, v níž hodnotí vývoj ekonomiky a plnění státního rozpočtu. Tato zpráva obsahuje i hodnocení plnění rozpočtů:*

- územních samosprávných celků,
- dobrovolných svazků obcí,
- Regionálních rad regionů soudržnosti a vývoje státních finančních aktiv,
- stavu státních záruk,
- výhled plnění do konce roku a v případě odchýlení od schváleného státního rozpočtu informaci o krocích k zajištění stability rozpočtového hospodaření.<sup>14</sup>

Ministerstvo financí má ve věci plnění rozpočtu povinnost *hodnotit pokladní plnění státního rozpočtu*. O tom podává informaci vládě České republiky *vždy po uplynutí prvního a třetího kalendářního čtvrtletí*. Vláda, tuto informaci předkládá do konce měsíce následujícího po uplynutí kalendářního čtvrtletí rozpočtovému výboru Poslanecké sněmovny.

Po projednání předmětné věci výše uvedenými subjekty, ministerstvo uveřejní v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.

Povinnost předkládat *údaje potřebné pro průběžné hodnocení plnění státního rozpočtu* mají i ostatní subjekty „napojené“ na státní rozpočet. Takovými jsou např.:

- správci kapitol, organizační složky státu, příspěvkové organizace,
- územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí,
- Regionální rady regionů soudržnosti, státní fondy.

Územní samosprávné celky, státní fondy, dobrovolné svazky obcí a Regionální rady regionů soudržnosti jsou povinny předkládat údaje potřebné pro průběžné hodnocení svých rozpočtů. Obce a dobrovolné svazky obcí předkládají údaje *prostřednictvím krajů* s tím, že dobrovolné svazky obcí tak činí *prostřednictvím kraje*, kde mají své sídlo.

Kraje, hlavní město Praha a Regionální rady regionů soudržnosti *předkládají údaje ministerstvu*. Údaje týkající se financování programů předkládají obce a dobrovolné svazky obcí přímo příslušnému správci kapitoly. *Nesplnění povinnosti předložit údaje je důvodem, aby další poskytování rozpočtových prostředků bylo pozastaveno.*

### **Účelovost prostředků státního rozpočtu**

Jednou z významných zásad státního rozpočtu, je účelovost využívání přidělených finančních prostředků. Je nasnadě, že účelovost prostředků státního rozpočtu

<sup>14</sup> § 20 odst.1 zákona č.218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

je dána závaznými ukazateli státního rozpočtu. V případě *přesunu prostředků mezi kapitolami státního rozpočtu je vždy zachována účelovost*, ta vychází ze závazných ukazatelů.

Účelovost použití prostředků kapitoly Všeobecná pokladní správa stanoví ministerstvo financí, použití prostředků vládní *rozpočtové rezervy ale stanoví vláda nebo na základě jejího pověření ministr financí* (nemohou však být předmětem dalšího rozpočtového opatření). V případě, že nebudou spotřebovány v běžném rozpočtovém roce, mohou být v letech následujících použity pouze na stanovený účel.<sup>15</sup>

### **Úhrada potřeb rozpočtově nezajištěných**

V průběhu rozpočtového roku při hospodaření s finančními prostředky ze státního rozpočtu může dojít k situaci, kdy nastane potřeba uhradit některé úkoly, se kterými v rozpočtu nebylo počítáno.

*Vznikne-li* taková potřeba *organizační složce státu* v průběhu roku, zajistí ji hospodárnějším provedením jiných úkolů, odsunutím či omezením některého jiného, méně naléhavého úkolu, nebo použitím mimorozpočtových zdrojů organizační složky státu. Před provedením takovéto úhrady *je třeba provést rozpočtové opatření*.

*U příspěvkové organizace* v průběhu roku potřeba úhrady finančně nezajištěné, je třeba ji zajistit omezeným provedením některých úkolů v daném rozpočtovém období. Takováto skutečnost, musí být projednána se zřizovatelem v rámci stanovených nákladů, vyššími výnosy, použitím prostředků fondů příspěvkové organizace nebo zvýšením příspěvku na činnost z rozpočtu zřizovatele.

Na úhradu potřeby rozpočtově nezajištěné lze poskytnout prostředky z vládní rozpočtové rezervy.

## **6. Rozpočtová opatření**

Podle ustanovení § 23 zákona o rozpočtových pravidlech, rozpočtovým opatřením je mj.:

- přesun prostředků státního rozpočtu v rámci závazných ukazatelů a mezi závaznými ukazateli stanovenými zákonem o státním rozpočtu nebo v rámci závazných ukazatelů a mezi závaznými ukazateli stanovenými správcem kapitoly; závazné ukazatele stanovené správcem kapitoly jsou jím stanovené příjmy a výdaje podrobněji členěné v rámci závazných ukazatelů stanovených zákonem o státním rozpočtu,
- povolené překročení rozpočtu výdajů, kterým nedochází ke změně závazného ukazatele,
- vázání prostředků státního rozpočtu v rámci rozpočtu, kterým nedochází ke změně závazného ukazatele.<sup>16</sup>

*Vláda České republiky* nebo na základě *pověření ministr financí, může povolit realizaci nezbytných výdajů nezabezpečených ve státním rozpočtu, zajistí-li úhradu*

<sup>15</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3. str.52.

<sup>16</sup> § 23odst 1 písm. a–c) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

*úsporami na jiných výdajích státního rozpočtu (do výše v daném roce nepřesahující 5 % celkového objemu schváleného rozpočtu výdajů kapitoly, u které se úprava provádí, a nepřesahující 10 % celkového objemu závazného ukazatele v kapitole).*

Dále může též *povolit snížení některého příjmu z činnosti, a to bez omezení, za předpokladu, že se nezmění saldo rozpočtu příjmů a výdajů kapitoly. Nebo, jak je uvedeno v ustanovení § 24 odst.1 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech, provést přesun prostředků odpovídajících rozpočtovanému podílu spolufinancování ze státního rozpočtu v návaznosti na rozhodnutí Komise Evropských společenství o změně v umístění prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie.*

*Povolit přesun mezi závaznými ukazateli státního rozpočtu v rámci kapitoly nad 10 % každého ukazatelemůže Rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny.*

Ministr financí je oprávněn v rámci svých pravomocí ve vztahu ke státnímu rozpočtu, zvýšit celkové příjmy a výdaje státního rozpočtu beze změny jeho salda a příslušné navazující závazné ukazatele *o částku, o kterou očekávané výdaje na financování programů nebo projektů spolufinancovaných z rozpočtu Evropské unie budou vyšší, než stanovil zákon o státním rozpočtu.* Danou pravomoc má, v případě vyčerpání všech prostředků rozpočtovaných na financování programů nebo projektů spolufinancovaných z rozpočtu Evropské unie a všech prostředků, které byly převedeny do rezervních fondů na tento účel, a po vyčerpání nároků.

Písemnou žádost o provedení rozpočtového opatření se podává ministerstvu financí nejpozději do 30. listopadu běžného rozpočtového roku. Ministerstvo *vyřídí žádost o rozpočtové opatření ve lhůtě do 30 kalendářních dnů, nejpozději do 15. prosince běžného rozpočtového roku.* Po obdržení vyrozumění o vyřízení žádosti žadatel předloží oznámení limitu výdajů České národní bance nejpozději do 20. prosince běžného rozpočtového roku. *Písemnou žádost o provedení rozpočtového opatření, které mění závazné ukazatele výdajů na financování programů, lze podat v termínech, které stanoví ministerstvo vyhláškou, nejpozději však do 30. listopadu běžného rozpočtového roku.*

O rozpočtových opatřeních informuje vláda České republiky Poslaneckou sněmovnu ve zprávách o plnění státního rozpočtu, nebo jestliže o to Poslanecká sněmovna požádá. Rozpočtová a snížení nároků týkající se kapitol Kanceláře prezidenta republiky, Poslanecká sněmovna, Senát, Ústavní soud, Nejvyšší kontrolní úřad a Kancelář Veřejného ochránce práv *mohou být provedena pouze se souhlasem Poslanecké sněmovny nebo jí určeného orgánu.*

*Organizační složky státu ve věci státního rozpočtu jsou:*

- oprávněny k přesunům prostředků státního rozpočtu v rámci jednotlivých závazných ukazatelů stanovených zákonem o státním rozpočtu nebo stanovených správcem kapitoly,
- oprávněny k překročení závazných ukazatelů výdajů o použití mimorozpočtových zdrojů, o použití úspor z minulých let a o přijatá plnění za pojistné události; změny závazných ukazatelů výdajů v jiných případech může organizační složce povolit správce kapitoly v rámci rozpočtu kapitoly,
- povinny vázat prostředky státního rozpočtu, jestliže neplní rozpočtované příjmy s výjimkou např. pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku

zaměstnanosti. Tyto prostředky poskytnuté z rozpočtu Evropské unie, z finančních mechanismů v následujících letech se stávají příjmem rozpočtového roku, ve kterém byly přijaty a pro účely hodnocení plnění rozpočtu se neposuzují jako součást plnění rozpočtovaných příjmů organizační složky státu a ani o jejich výši nelze překročit výdaje státního rozpočtu,

- povinny vázat prostředky státního rozpočtu, jestliže o tom rozhodla vláda.<sup>17</sup>

*Nemůže-li organizační složka státu zajistit vyrovnání úbytku příjmů, o který je povinna vázat prostředky státního rozpočtu vázáním odpovídající části běžných výdajů, oznámí tuto skutečnost svému zřízovateli, který rozhodne, jakým způsobem zajistí rozpočtované saldo kapitoly.*

I ve druhém případě, pokud *nemůže organizační složka státu zajistit úhradu nutného výdaje*, protože na jeho úhradu byla do jejího rozpočtu zařazena částka nepostačující nebo která nebyla rozpočtována, *je povinna zajistit prostředky státního rozpočtu na úhradu tohoto výdaje přednostně přesunem prostředků uvnitř svého rozpočtu (výdaje uskutečněné před provedením rozpočtového opatření nad výši stanovenou závazným ukazatelem jsou neoprávněným použitím prostředků státního rozpočtu).*

*Ministerstvo financí provede požadovaná rozpočtová opatření, neshledá-li v návrzích na jejich provedení nesrovnalosti.*

Organizační složka státu:

- může vázat výdaje účelově určené závaznými ukazateli zákona o státním rozpočtu pouze se souhlasem ministerstva.
- *nesmí použít rozpočtové prostředky vázané v rozpočtu k přesunům ani k uskutečnění rozpočtových výdajů bez souhlasu orgánu, který vázání nařídil nebo odsouhlasil.*
- může provádět přesuny prostředků státního rozpočtu ve vlastní pravomoci tak, aby výdaje mohly být realizovány nejpozději do 31. prosince běžného rozpočtového roku.
- je povinna vést chronologickou evidenci o všech jí v průběhu roku provedených rozpočtových opatření. Přehled o rozpočtových opatřeních se u příjmů i výdajů zpracovává v celém rozsahu rozpočtové skladby.

Správce kapitoly předkládá ministerstvu, přehled o rozpočtových opatřeních (pokud by danou skutečnost správce nerespektoval mohlo by to být důvodem pro pozastavení řešení žádostí správce kapitoly o rozpočtová opatření).

Zákon o rozpočtových pravidlech stanoví v § 26 *náležitosti žádosti o rozpočtové opatření*, kterými jsou druh rozpočtového opatření, výše částky, která je předmětem rozpočtového opatření, podrobné zdůvodnění navrhovaného rozpočtového opatření jakož i název závazných ukazatelů, kterých se navrhované rozpočtové opatření týká, včetně uvedení položky a paragrafu rozpočtové skladby a aktualizované údaje informačního systému.

---

<sup>17</sup> §25 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.



## **Vládní rozpočtová rezerva**

V rozpočtovém právu sehrává důležitou roli vládní rozpočtová rezerva, ta slouží ke krytí nezbytných a nepředvídaných výdajů vytváří ve státním rozpočtu. Je součástí kapitoly Všeobecná pokladní správa. Jak je uvedeno v § 27 a násl. zákona o rozpočtových pravidlech, vládní rozpočtová rezerva se tvoří nejméně ve výši 0,3 % výdajů státního rozpočtu na příslušný rozpočtový rok. O jejím použití rozhoduje vláda a v rozsahu jí určeném, ministr financí. Zprávu o tomto použití podává Poslanecké sněmovně ve zprávách o plnění státního rozpočtu.<sup>18</sup>

## **Státní závěrečný účet**

Po skončení kalendářního (rozpočtového) roku je potřeba učinit úkony směřující k vyhodnocení hospodaření. V podmínkách hospodaření s finančními prostředky státu je tímto úkonem státní závěrečný účet. Státní závěrečný účet obsahuje údaje o výsledcích rozpočtového hospodaření minulého roku. Součástí tohoto účtu jsou *závěrečné účty kapitol zpracovávané a předkládané Poslanecké sněmovně samostatně jejich správci*.

Jak je uvedeno v § 29 zákona o rozpočtových pravidlech, přílohu státního závěrečného účtu tvoří souhrnné údaje:

- výsledcích rozpočtového hospodaření územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí,
- Regionálních rad regionů soudržnosti, závěrečné účty státních fondů,
- přehled o státních finančních aktivech a pasivech,
- přehled o státních zárukách a přehled o stavech fondů organizačních složek státu.

Státní závěrečný účet po předložení vládou České republiky, vezme na vědomí Poslanecká sněmovna. Poté, kdy ho vezme na vědomí, uveřejní ministerstvo v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.

## **Postup k návrhu státního závěrečného účtu**

Je nasnadě, že návrh státního závěrečného účtu *vypracovává ministerstvo financí*, když tomu je stejně i u návrhu na vypracování státního rozpočtu. *Návrh závěrečného účtu vypracovává ministerstvo v součinnosti se:*

- správci kapitol,
- ÚSC, dobrovolnými svazky obcí,
- Regionálními radami regionů soudržnosti,
- státními fondy

Po vypravování jej předkládá jej vládě. Současně předkládá návrh na použití přebytku rozpočtového hospodaření nebo na úhradu jeho schodku.

Subjekty zúčastněné na čerpání finančních prostředků tj. správci kapitol, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti a státní fondy *jsou povinni předložit ministerstvu financí údaje potřebné pro vypra-*

<sup>18</sup> SCISKALOVÁ, M. Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3. str. 55.

*cování návrhu státního závěrečného účtu. Obce a dobrovolné svazky obcí předkládají údaje prostřednictvím krajů.*

Kraje, hlavní město Praha a Regionální rady regionů soudržnosti předkládají údaje ministerstvu. Údaje týkající se financování programů předkládají obce a dobrovolné svazky obcí *vždy přímo příslušnému správci kapitoly*. Strukturu, termíny a rozsah předkládaných údajů potřebných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu stanoví ministerstvo vyhláškou.

*Ministerstvo financí řídí práce na vypracování návrhů státního závěrečného účtu a závěrečných účtů kapitol, územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí, Regionálních rad regionů soudržnosti a státních fondů. Správci kapitol sestavují o výsledcích rozpočtového hospodaření minulého roku návrh závěrečného účtu své kapitoly v rozsahu a termínech, které stanoví ministerstvo vyhláškou ve shodném členění, v jakém byl sestaven státní rozpočet. Správce kapitoly jej projednává v příslušných výborech Poslanecké sněmovny před projednáváním návrhu státního závěrečného účtu Poslaneckou sněmovnou. Po tomto projednání jej uveřejní v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.*

*Návrh státního závěrečného účtu podává vláda Poslanecké sněmovně nejpozději do 30. dubna roku následujícího po hodnoceném rozpočtovém roce. Je-li saldo hospodaření státního rozpočtu odlišné od salda stanoveného v zákoně o státním rozpočtu, rozhodne o použití přebytku nebo o úhradě schodku na návrh vlády Poslanecká sněmovna. Pokud Poslanecká sněmovna při projednávání návrhu státního závěrečného účtu rozhodne, že přebytek, případně jeho část se použije k financování výdajů státního rozpočtu v běžném rozpočtovém roce, převedou se tyto prostředky do příjmů státního rozpočtu běžného rozpočtového roku.*

### **Mimořádný státní závěrečný účet, nouzový státní rozpočet a válečný státní rozpočet**

V § 31 zákona o rozpočtových pravidlech jsou stanovené podmínky pro vypracování návrhu mimořádného státního závěrečného účtu a návrhu nouzového státního rozpočtu po vyhlášení stavu ohrožení státu.

Návrh na mimořádný státní závěrečný účet je sestavován *po vyhlášení stavu ohrožení státu* v souladu čl. 7 odst. 1 ústavního zákona č. 110/1998 Sb., o bezpečnosti České republiky *vypracovává ministerstvo návrh mimořádného státního závěrečného účtu a návrh nouzového státního rozpočtu na zbytek roku*. Při sestavování návrhu mimořádného státního závěrečného účtu postupuje stejně jako u sestavování státního závěrečného účtu a při vypracování návrhu nouzového státního rozpočtu stejně jako při zpracování návrhu o státním rozpočtu s přihlédnutím k možnému nebezpečí časového prodlení.

*Návrh mimořádného státního závěrečného účtu za období do nabytí účinnosti zákona o nouzovém státním rozpočtu vypracovává ministerstvo ve spolupráci se správci kapitol a předkládá jej vládě.*<sup>19</sup>

*Návrh nouzového státního rozpočtu vypracovává ministerstve spolupráci se správci kapitol a do 15 dnů ode dne vyhlášení stavu ohrožení státu jej předloží*

<sup>19</sup> §31 ods.12 zákona č.218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.

vládě. Vypracování návrhu mimořádného státního závěrečného účtu a návrhu válečného státního rozpočtu po vyhlášení válečného stavu

Po vyhlášení válečného stavu v souladu s čl. 43 odst. 1 ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava české republiky, vypracovává ministerstvo návrh mimořádného státního závěrečného účtu a návrh válečného státního rozpočtu na zbytek roku. Při zpracování návrhu mimořádného státního závěrečného účtu a návrhu válečného rozpočtu postupuje ministerstvo obdobně podle § 31 zákona o rozpočtových pravidlech.



Zdroj: vlastní

Pozn.: *Národní fond* je souhrn peněžních prostředků, které *svěřují Evropská společnost České republiky k realizaci společných programů* v České republice, a peněžních prostředků, které se zavázaly pro realizaci těchto programů poskytnout jiné zahraniční zdroje, státní rozpočet, rozpočty územních samosprávných celků a další veřejné zdroje a soukromé zdroje, pokud není prokázáno užití těchto peněžních prostředků na stanovený účel.

Ministerstvo prostřednictvím Národního fondu koordinuje řízení finančních toků a dodržování postupů upravujících realizaci společných programů České republiky a Evropských společností. Důsledky porušení kázně při hospodaření s peněžními prostředky Národního fondu.

Částky neoprávněně použitých nebo zadržovaných prostředků poskytnutých z Národního fondu je ten, kdo je neoprávněně použil nebo zadržel, povinen odvést do Národního fondu. Penále z neoprávněně použitých nebo zadržovaných prostředků Národního fondu je příjmem státního rozpočtu.

## Literatura

BAKEŠ, M., a kol. *Finanční právo*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-7179-667-0.

GRŮŇ, L. *Finanční právo a jeho instituty*. Praha: Linde, 2004. ISBN 80-7201-474-9.

PAULIČKOVÁ, A., GRŮŇ, L. *Finančné právo na Slovensku*. Bratislava: Eurodition, 2007. ISBN 978-80-88984-94-8.

PAULIČKOVÁ, A., BAKEŠ, M., a kol. *Finančné právo na Slovensku a v Čechách*. Sládkovičovo: Eurodition, 2007. ISBN 978-80-88984-94-3.

- MADAR, Z., a kol. *Slovník českého práva*. Praha: Linde, 1999. ISBN 80-7201-150-2.
- SCISKALOVÁ, M. *Finanční právo*. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3.
- SCISKALOVÁ, M. *Procesní řízení ve finančním právu*. SU OPF, 2011. 89 s. ISBN 978-80-7248-720-2.
- SCISKALOVÁ, M. *Finanční právo. Vybrané kapitoly*. SU OPF, 2011. 143 s. ISBN 978-80-7248-707-3.
- Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky ve znění pozdějších předpisů*  
*Listina základních práv a svobod publikovaná pod. č. 2/1993 Sb.*
- Zákon č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 208/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů*
- Vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti*
- Vyhláška č. 133/2013 Sb., o stanovení rozsahu a struktury údajů pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu a návrhu střednědobého výhledu státního rozpočtu a lhůtách pro jejich předkládání u těchto subjektů*
- <http://www.penize.cz/80359-co-je-statni-rozpocet>
- Vlastní poznámky z jednání Legislativní rady vlády České republiky, komise pro finanční právo, návrhu zákona o rozpočtových pravidlech*

## Daňové právo

### I. Funkce daní

Povinnost platit daně patří mezi nejméně oblíbené věci v lidském životě. Na druhé straně jsou daně hybnou silou společnosti a tyto peníze „odebrané vládou „ jednotlivým občanům a organizacím slouží pro celý stát jako stmelující celek. První zmínky o daních je možné najít již v Bibli, kde se píše, že desátá část úrody měla být vybrána a přerozdělena pro kněží. Tyto zmínky ovšem nejsou rozpracovány takovým způsobem, ze kterého by se dalo rozpoznat, jakým způsobem k přerozdělování fakticky docházelo. S daňovou povinností jsme srozuměni i v době současné i když, kdo rád platí daně?

*Daň je povinná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová, neekvivalentní a pravidelně se opakující buď v časových intervalech nebo při stejných okolnostech a je nenávratná.<sup>1</sup>*

Tato definice obsahuje řadu pojmových znaků, které je nutné si osvětlit – neúčelovost znamená skutečnost, že ve chvíli, kdy je daň vybírána, není pevně stanoveno, co se bude z takto vybraných peněz v rámci rozpočtu financovat. Zde nemáme na mysli pouze státní rozpočet, ale i rozpočty územních samosprávných celků. Druhým pojmovým znakem je neekvivalentnost. Znamená to, že částka, kterou jednotlivý daňový subjekt do veřejného rozpočtu odvede, neodpovídá většinou částce, kterou potom z veřejného rozpočtu čerpá.

Za třetí znak je považována pravidelnost, která je typická tím, že je daň většinou vybírána po určitých časových intervalech pravidelně. Typickým příkladem je daň

<sup>1</sup> Vančurová, A. a kol.: Daňový systém ČR, VOX Praha, 2003, s. 9.

z příjmů fyzických osob. U určitých daní se ale jedná o výjimky, například daň dědická – tu platí dědic, který nabyl dědictví ze zákona, ze závěti nebo z obou těchto právních důvodů, na základě rozhodnutí, které vydal orgán, který prováděl dědické řízení. Posledním znakem je nenávratnost, která znamená, že daň vybraná se nevrací. Výjimkou jsou pouze případy stanovené v příslušných právních předpisech a to v případě, kdy daň byla vyměřena vyšší nebo byla vyměřena neoprávněně. Konkrétní právní úpravu můžeme nalézt v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád v platném znění, kde je stanoveno: „požádá-li daňový dlužník o vrácení přeplatku, přeplatek se vrátí, činí-li více než 50 Kč a nemá-li současně daňový subjekt nedoplatek na jiné dani nebo u jiného správce daně.“

Daně rozdělujeme do dvou základních kategorií podle toho, jakým způsobem jsou od daňových subjektů vybírány.

## **I. Daně přímé**

Jsou vyměřeny podle majetkových poměrů subjektu, platí se srážkou ze zdroje příjmů, nebo na základě daňového přiznání. Újmu nese přímo poplatník a jsou tvořeny těmito druhy daní:

- a) daň z příjmů fyzických a právnických osob, jsou upraveny v jednom zákoně a tvoří největší část příjmů veřejných rozpočtů,
- b) daň z nemovitých věcí – je tvořena daní z pozemků (sazby nejsou jednotné, ale diferencované) a daní ze staveb a jednotek,
- c) silniční daň – jsou povinni platit držitelé motorových vozidel, která jsou používána k podnikatelské činnosti Sazby jsou stanoveny pevnou, ale diferencovanou částkou a to u osobních aut podle objemu motoru, u nákladních podle počtu náprav,
- d) daň z nabytí nemovitých věcí – u tohoto druhu daně je tato sazba stanovena jednotně a nezávisle na hodnotě majetku.

Daně přímé jsou většinou rozlišovány jako daně:

- z příjmů (fyzických a právnických osob),
- z majetku (silniční, nemovitých věcí, z nabytí nemovitých věcí).

## **2. Daně nepřímé**

Vybírají se přímo prostřednictvím ceny zboží, nebo služeb a subjektem je každý nakupující a obecně mají návaznost na spotřebu.

- a) daň spotřební – někdy je také užíván název selektivní, to je z důvodu, že se vztahuje jen na určité taxativně vyjmenované výrobky.

Jsou jimi: daň z minerálních olejů, pivo, víno, líc a tabákové výrobky.

- b) daň z přidané hodnoty – vztahuje se na výrobky, zboží, služby, příležitostnou automobilovou přepravu a sazba je stanovena jako lineární a diferencovaná.

## **2. Teorie daní**

Kromě tohoto nejzákladnějšího dělení daní, rozlišuje teorie mnoho dalších dělení:

- dle druhu objektu:
  - a) daně osobní – vztahují se k určité osobě, to znamená, že do této skupiny je řazena daň z příjmů,
  - b) daně věcné – z latinského in rem – se vztahují k určité věci, tedy majetku – například daň darovací, daň dědická.  
Věcná daň je proto, že vlastnictví k věci může nabýt jiná osoba.
- podle sazeb:
  - a) daně progresivní,
  - b) daně s pevnou sazbou,
  - c) daně proporcionální.
- dále:
  - d) daně majetkového typu (daň z nabytí nemovitého majetku),
  - e) daně důchodového typu (z příjmů FO, PO).

Prof. Engliš dále rozlišoval daně na:

- f) obchodové.
- a uplatňuje členění na:
  - g) daně příležitostné (daň dědická).
- daně:
  - h) celostátní,
  - i) komunální (místní).
- daně:
  - j) analytické,
  - k) syntetické.

Takovýchto dělení daní do různých skupin existuje mnohem více, výše uvedené členění je tím nejzákladnějším.

### **Daňové prvky**

Daňové prvky jsou podle své ekonomické podstaty státními příjmy z hlediska právního vztahu, příjmy vznikajícími ze vztahu mezi subjektem oprávněným – státem a subjektem povinným – poplatníkem. Tento poměr má jako jiný právní vztah základní prvky, o něž se opírá jeho vznik, existence a realizace. Postupem doby se dostaly do popředí náležitosti, které vystupují v jednotlivých právních úpravách s různou intenzitou. Těmito náležitostmi jsou zejména daňový objekt, daňový základ, daňový subjekt a daňová sazba.

- daňový objekt  
je to souhrn skutečností, které tvoří platební povinnost, v některé zákonné úpravě se nahrazuje pojmem „daňová povinnost“. Pokud slouží pro skutečné odčerpání příslušného podílu na národním důchodu, je určen v konkrétní výši v penězích. Má rozhodující význam pro určení názvu daně a může se jednat o příjmy, majetek nebo úkon, a další známé členění je: hlava, majetek, důchod, spotřeba.
- daňový základ  
je vyjádřen v peněžních jednotkách – daně valorické, nebo v jednotkách nepeněžních – daně specifické.

Základem daně je podle současné právní úpravy částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi v kalendářním roce přesahují výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud není zákonem stanoveno jinak. Vyjádření daňového základu v nepeněžních jednotkách například upravuje zákon o spotřebních daních, kdy daňovým základem je množství vybraných výrobků, které je uvedeno na daňovém dokladu a vyjádřené v měrných jednotkách. Obecně lze říci, že pro základ daně je podstatné stanovení objektu daně, tedy z čeho má být daňový základ stanoven.<sup>2</sup>

- daňový subjekt  
je jím osoba, povinná plnit daňové povinnosti, poplatník, jež nese platební povinnost z vlastního podílu, který mu připadl z národního důchodu. V některých ojedinělých případech je mezi poplatníka a stát vložen další povinný subjekt – plátc, který plní daňovou povinnost za povinný subjekt, vzhledem k tomu, že vyplácí poplatníkovi příjmy ze závislé činnosti a ze zákona mu připadá povinnost namísto poplatníka srážet povinné platby formou záloh na daň z příjmů. Dalším daňovým subjektem, který zde může vystupovat je ručitel a je jím osoba, která splní daňovou povinnost za subjekt, který byl povinen daň uhradit, ale neučinil tak. Typickým případem ručitelství je daň z nabytí nemovitých věcí, kdy v případě, že převodce (prodávající) neuhradí daň, je povinen ji na základě zákona č. 340/2013 Sb. v platném znění. zaplatit nabyvatel (kupující) v tomto případě ručitel.<sup>3</sup>

- sazba daně  
je měřítkem daňové povinnosti a je určena podílem na daňovém základu. Podle současné právní úpravy se jedná o procentuální vyjádření, dojde-li k pohybu procentní sazby, hovoří se o sazbě progresivní (pohyb nahoru vzhledem k daňovému základu), nebo v opačném případě o sazbě regresivní. Sazba lineární je v případě neměnného procenta bez ohledu na pohyb daňového základu.

Sazba daně může být vyjádřena i druhým způsobem a to pevnou sazbou, která je určena pevnou částkou, bez ohledu na hodnotu základu daně. V současné době je takto upravena daň z nemovitostí.

Mezi další kategorie, které se váží k daňovému objektu, patří kategorie daňového zdroje, hraje důležitou roli v posuzování dohod o dvojím zdanění a je uváděna v souvislosti se získáním určitého výnosu – příjmu.

<sup>2</sup> Daňová judikatura, Newsletter PRAHA 1998, s. 57.

<sup>3</sup> § 20–21 zák.č.280/2009 Sb., v platném znění.



- splatnost  
je jí doba, v jejímž průběhu právní předpis stanoví splnění určité daňové povinnosti.

- placení  
je vyrovnání závazku, při kterém dochází k plnění v penězích, a to bezhotovostní nebo hotovostní formou.

Z platných právních předpisů vyplývá, že většina daní není splatná jednorázově, ale v zálohách nebo ve splátkách. Pro určení, zda daň bude placena zálohou nebo splátkami existují určitá pravidla, stanovená v zákoně. Daň je placena zálohově v tom případě, že její konečná výše bude známa až na konci kalendářního roku. Zálohy jsou placeny pololetně, čtvrtletně a měsíčně.

Pravým opakem jsou splátky. Těmi může daňový subjekt hradit svou zákonem uloženou povinnost v tom případě, že celková výše daně je známa na počátku zdaňovacího období.

V případě, že daňový subjekt nesplní zákonem stanovenou povinnost zaplatit daň, je mu uložena sankce, kterou je pokuta. Sankce jsou ukládány i v dalších případech, kdy daňový subjekt nesplní svou zákonem uloženou povinnost – nepodá včas daňové přiznání, zamlčí rozhodné skutečnosti pro stanovení výše daně. Kromě tohoto finančního postihu, může být stanoven trestní postih na základě příslušných ustanovení trestního zákona.

- osvobození od daně  
tato skutečnost nastává, jsou-li splněny podmínky a předpoklady pro takové osvobození, protože každým osvobozením od daňové povinnosti dochází k zániku právní povinnosti placení daní.

Osvobození může být věcné nebo osobní a rozlišujeme jeho tři základní formy:

1. osvobození úplné – je možné uplatnit za předpokladu, že jsou splněny všechny zákonem požadované podmínky,
2. osvobození částečné – je méně časté a používá se spíše ve výjimečných případech,
3. osvobození „PODMÍNĚNÉ“, v praxi to znamená, že daňový subjekt je povinen dodatečně doložit, že splnil všechny zákonem stanovené povinnosti pro daňové osvobození.

- nezdanitelné minimum  
jedná se o výši daně, jež má zanedbatelnou hodnotu pro státní rozpočet, a proto je zákonodárcem v konkrétních právních předpisech uváděna jako částka, která se v rámci placení daní nevybírání.

- minimální daň  
je nutné odlišit od výše uvedeného nezdanitelného minima, neboť se jedná o takovou výši daně, která se od daňového poplatníka vybere bez ohledu na to, v jaké výši je daňový základ.

## Realizace daňových povinností

Je plně závislá na stanovení existence jednotlivých prvků této všeobecné povinnosti, která se mění v konkrétní platební závazek až po provedení určitých správních úkonů, jejichž souhrn je upraven v zákoně č. 280/2009 Sb. daňový řád a nazývá se řízením vyměřovacím a příslušné právní normy se v souhrnu nazývají daňovým právem procesním. Tento předpis upravuje jednotlivé druhy procesního řízení: přípravné, vyměřovací, přezkumné, inkasní a vymáhací.

Jako řada dalších právních předpisů prošel řadou novel, které měly za následek velkou řadu změn i v této oblasti.

## Zákonnost daní a poplatků

Právo státu ukládat daně a vybírat je upravuje řada speciálních zákonů, v ČR je zásada zákonnosti daní a poplatků uvedena v Listině základních práv a svobod, jež je součástí Ústavy ČR, čl. II. a na základě tohoto ustanovení lze vybírat jen daně, které jsou upravené příslušnými hmotně právními zákony. Z hlediska daňové zákonnosti nelze stanovit jiné daně než ty, které jsou v zákoně uvedeny.

## Finančně právní institut státu

Příjmy státu jsou příjmy získané společenským reprodukčním procesem a daně v tomto směru plní s přihlédnutím k smyslu celé společenské reprodukce funkci širší, než jen fiskální. Projevují se v mnoha sférách, např. sociální, politické, hospodářské apod. Fiskální funkce je stanovena většinou ve všech státech v ústavních listinách a to znamená, že stát může od občanů požadovat platby jen na základě zákona. Toto ustanovení obsahoval již zákon č. 143/1968 Sb. a po změně státoprávního uspořádání a oddělení republik je to Ústavní zákon č. 1/1992 Sb. – Ústava České republiky, který inkorporoval Základní listinu práv a svobod a v článku II., odstavci 5, stanoví:

*„Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“<sup>4</sup>*

Vedle fiskální funkce mají povinné platby i řadu účinků nefiskálních, povinnost je respektovat je dána vzhledem k rozdělení našeho federálního státu jednak zákonem číslo 4/1993 Sb., jedná se o tzv. recepční zákon, kterým byly dočasně převzaty právní úpravy bývalého federativního uspořádání, které doposud působí v této oblasti. Základní právní úpravou je zákon o státním rozpočtu, který je vyhlášován každoročně v souvislosti s přijetím příslušného rozpočtu na příslušné rozpočtové období.

Další stěžejní normou je rovněž zákon o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky ČR a obcí v České republice (tzv. rozpočtová pravidla), ve kterém se ukládá navrhovatelům všech závazných právních předpisů, aby vyjádřili finanční a hospodářské důsledky, neplnění zákonem stanovených povinností – pravidel. Pokud se týkají příjmů a výdajů státních a místních rozpočtů je nutno je vyčíslit. Při každém návrhu nového právního předpisu je proto nutno zkoumat, zda jeho povaha připouští zavedení nových rozpočtových příjmů a v kladném případě tyto příjmy

<sup>4</sup> Daňové spory před Ústavním soudem, 1. vydání, Beroun, Martin Novotný-NEWSLETTER – VYDAVATELSTVÍ 2003, s. 144.

navrhnout. Tím dochází přímo na základě zákona ke spojení prvků fiskální a nefiskální povahy. Fiskální a nefiskální funkce platební povinnosti je někdy vyjadřována odchylnými výrazy, např. funkce akumuláční, regulační apod.

*Akumulační funkce:*

- odvody, daně a poplatky tvoří podstatnou část státního rozpočtu a rozpočtů obcí.

Prostřednictvím daní, odvodů a poplatků se odčerpává část důchodů organizací a občanů do peněžního fondu státu, ze kterého jsou hrazeny celospolečenské potřeby. Funkce akumuláční nebo centralizační je pouze jiným označením funkce fiskální.

*Redistribuční funkce:*

- rozdělení disponibilních peněžních prostředků v zájmu jejich úspěšného využití.

Podstatou této funkce je umožnit, aby daně a odvody měly stanovenou úlohu při ovlivňování rozsahu struktury výroby. U občanů její podstata záleží v regulování výše zdanění podle charakteru příjmu zdroje.

Kromě těchto dvou základních funkcí rozlišujeme také funkci alokační a stabilizační.

*Alokační funkce:*

- je považována za nejstarší funkci státu a znamená umístění finančních prostředků, které byly vybrány formou daní tam, kde by se jich při tržní alokaci nedostávalo.

*Stabilizační funkce:*

- snahou je, aby pomocí této funkce došlo ke zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice.

Z výše uvedeného lze vyvodit, že všechny funkce a vlastnosti daně musí být pevně stanoveny v právních předpisech ukládajících daňové povinnosti.

### **3. Soustava daní**

#### **Cíl daňové soustavy**

Soustava daní byla budována s ohledem na snahu České republiky stát se členem Evropských společenství, a proto se tato skutečnost se odrazila na volbě druhů daní a sazbách, které zde již byly stanoveny. Soulad s daňovými soustavami ES je nutný z důvodu jednotného fungování a harmonizování ekonomiky, jejíž velmi významnou složku tvoří právě daňová soustava. Transformace českého daňového systému představovala s liberalizací cen, vnitřní směnitelností koruny a privatizací čtvrtý pilíř ekonomické reformy. Nejdůležitější zásadou daňové soustavy byla změna proporcí mezi přímými daněmi a nepřímými daněmi, protože těžiště příjmů státního rozpočtu se posunulo směrem k daním nepřímým. Výhodou této daňové soustavy je lepší kontrola, možnost kvalifikovaného odhadu vývoje a příjmů do státního rozpočtu.

tu a její logičnost. V souladu s přijetím všeobecného pravidla tržního mechanismu jsou v systému naší daňové soustavy stanoveny následující zásady:

### **Právní dokonalost**

Současný právní realismus požaduje, aby zákony byly vydávány pouze v obecné, abstraktní podobě a k jejich dotvoření pak dochází v předpisech nižší právní síly. Každý daňový zákon je ve své podstatě „návodem“ pro daňového poplatníka, jak správně utvářet svůj daňový vztah ke státu. V současné době je rozšířené přeceňování legislativy, což je všeobecným přesvědčením, že většina vztahů mezi státem, poplatníkem a mezi dalšími lidmi navzájem je regulována právem, a proto pravidla lze jednoznačně a přesně vyjádřit v právních textech. Tento názor je mylný, což dokazuje současný nejednotný výklad některých daňových zákonů a dále velké množství jejich novel.

### **Efektivnost správy daní**

Praxe již ukázala, že není dostačující přijmout nový právní předpis a vše bude vyřešeno, nejedná se jen o právní předpisy, ale i o instituce a osoby, které právo aplikují, interpretují a vynucují, jakož i dodržují či porušují, to je uvádějí v život.

Právě tato část fungování živého práva je nejsložitější a jeho budování je nejobtížnější. Proto sebelepší daňový systém zklame, není-li fungující správa daní zabezpečena tak, aby byla zcela efektivní.

### **Spravedlnost zdanění**

Jde o základní kritérium daňové soustavy ČR, které spočívá např. v rovných podmínkách jak pro tuzemské, tak i zahraniční poplatníky, stejný přístup při zdaňování fyzických a právnických osob, zrušení diskriminujících podmínek pro dřívější již historické slevy na dani ze mzdy, které byly stanovovány podle pohlaví, věku, rodinného stavu plátce daně, nastolení spravedlnosti u těchto sociálních kritérií apod.

### **Všeobecnost zdanění**

Každý příjem je bez rozdílu zdaněn (platy členů družstev, úroky a jiné výnosy z vkladů, plnění z pojištění), jsou zdaňovány všechny nemovité věci a to nejen u podnikatelských subjektů.

### **Účinnost zdanění**

Jedná se o všeobecný požadavek stimulování ekonomické aktivity žádoucím směrem a podporu podnikatelů ze strany zákonodárce.

### **Daňový systém ES**

Vlivem přechodu na tržní mechanismus v ČR v 90. letech vyvstala potřeba sblížení našeho daňového systému se systémy zemí ES a současně příprava na členství ČR v Evropské unii přispěly k zavedení univerzálních typů důchodových daní, přijetí daně z přidané hodnoty a spotřebních daní, intenzivní uzavírání smluv o zamezení dvojího zdanění apod.

## **Struktura daňové soustavy ČR**

Soustavu daní, která nabyla účinnosti dne 1. ledna 1993 v České republice tvoří:

1. Daň z přidané hodnoty,
2. Daně spotřební, a to:
  - a) daň z minerálních olejů,
  - b) daň z lihu,
  - c) daň z piva,
  - d) daň z vína a meziproductů,
  - e) daň z tabákových výrobků.
3. Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
4. Daň z pevných paliv
5. Daň z elektřiny.
6. Daně z příjmů:
  - a) daň z příjmů fyzických osob,
  - b) daň z příjmů právnických osob.
7. Daň z nemovitých věcí:
  - a) daň z pozemků,
  - b) daň ze staveb a jednotek.
8. Daň silniční.
9. Daň z nabytí nemovitých věcí.

## **4. Daně nepřímé**

### **Daně univerzální**

#### **Daň z přidané hodnoty**

Právní úprava této daně vychází ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění, který je páteří daňové soustavy a nahradila spolu se spotřební daní v plném rozsahu daň z obratu, dovozní daň a dovozní přírážku.

Celková koncepce fiskální politiky státu vycházela z postupného přesunu části daňového břemene do sféry nepřímých daní, jednalo se o záměr odlehčení zdanění podnikatelských subjektů s cílem stimulace rozvoje podnikání, což je celosvětový trend. DPH je úspěšně uplatňována více než v 50 zemích světa, což bylo známkou opodstatnění jejího zavedení i u nás.

Rozhodující přednosti DPH:

- jedná se o daňovou povinnost všeobecnou, která se vztahuje na všechny aktivity, jež jsou předmětem podnikatelské činnosti, a to bez ohledu na formu podnikání. DPH podléhá také veškerý dovoz zboží ze zahraničí.
- DPH je velmi transparentní, od prvovýroby je možno bez komplikací a zcela jednoduše sledovat a stanovit konečné daňové zatížení výrobku.

- z hlediska plátce daně je DPH zatížena jen ta část hodnoty, kterou k výrobku sám přidal.<sup>5</sup>

Z hlediska formálního představuje DPH stejně jako bývalá daň z obratu, státem iniciovanou přírážku k ceně, která už prodejci garantuje jeho reprodukci. Zásadní kvalitativní rozdíl spočívá v tom, že DPH zavádí všeobecnou povinnost úhrady této daně při nákupu, ale i funkční spektrum DPH je širší. Vedle zdanění dodávek zboží, stavebních objektů a převodů nemovitostí, postihuje také poskytování služeb, převod nebo využití práv z průmyslového nebo duševního vlastnictví, operativní a finanční leasing.

### **Princip DPH**

Je v podstatě velmi jednoduchý dostačuje, aby plátce daně na příslušných účtech vedl evidenci o hodnotě DPH, kterou sám zaplatil dodavatelům, o hodnotě DPH, kterou vyfakturoval svým odběratelům a do daňového hlášení pak kumulativně v zákonem stanovených intervalech uváděl saldo těchto veličin.

DPH podléhají fyzické a právnické osoby provádějící zdanitelná plnění, dodávky zboží, služby v rámci podnikání. U dovozu výrobků musí být daň zaplacená bez ohledu na status dovozce, to znamená, že při dovozu platí DPH také každý občan s výjimkou osvobození od cla.

### **Plátcí DPH**

Správa daně z přidané hodnoty je zajišťována správci daně v souladu se zákonem o DPH a procesním zákonem – daňovým řádem. Zdaňovacím obdobím je jeden měsíc, pokud obrat plátce přesáhl částku 1 mil. Kč za nejvýše 12 kalendářních měsíců tak se stává plátcem od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil stanovený limit. Tyto osoby jsou povinny předložit žádost o registraci podle zákona o správě daní a poplatků nejpozději do 15. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročily stanovený limit elektronicky.

Plátcí jsou také osoby podléhající dani, jejichž obrat nepřekročí obrat 1 mil Kč, pokud se jedná o samostatné osoby, které provádějí zdanitelná plnění společně na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy a pokud celkový obrat těchto osob v rámci sdružení i mimo něj překročí částku výše uvedenou.

Osoby mající zvláštní vztah k plátcí jsou to ty:

- a) které podnikají s plátcem DPH a jsou členy skupiny,
- b) které jsou v pracovně-právním nebo obdobném vztahu k plátcí,
- c) které jsou s plátcem DPH ekonomicky, personálně nebo jinak spojené.

### **Předmět DPH**

Je jím dodání zboží, poskytnutí služby za úplatu osobu povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Dále pořízení zboží nebo nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU za úplaty uskutečněné osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti v tuzemsku, nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem

<sup>5</sup> Vančurová, A. a kol.: Daňový systém ČR, VOX Praha 2003, s. 191.

podnikání, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu osobou, která není osobou povinnou k dani a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

### ***Místo plnění***

Místem plnění při dodání zboží pokud je dodání zboží uskutečňováno je:

- místo kde se zboží nachází v době, kdy se přeprava nebo odeslání zboží začíná uskutečňovat, je-li dodání zboží spojeno s přepravou nebo odesláním zboží,
- místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno,
- v případě převodu nemovitosti nebo dodání stavebního objektu, kde se výše uvedený objekt nachází.

Místo zdanitelného plnění při poskytování služeb, převodu a využití práv je místo, kde má osoba poskytující službu nebo uskutečňující převod práv své sídlo, nebo kde má stálou provozovnu, ve které služby poskytuje.

Činnosti osvobozené od daňové povinnosti:

- a) poštovní služby,
- b) rozhlasové a televizní vysílání,
- c) finanční činnosti,
- d) pojišťovací činnosti,
- e) převod a pronájem pozemků a staveb, jednotek, nebytových prostor,
- f) výchova a vzdělávání,
- g) zdravotnické služby a zboží,
- h) sociální pomoc,
- i) provozování loterií a jiné podobné hry.

### ***Uskutečnění zdanitelného plnění***

Okamžik uskutečnění zdanitelného plnění je závislý na druhu plnění, zákon pamatuje na různé situace, např. převod práva nakládat se zbožím, jako vlastník, převod nemovitosti, která se zapisuje do katastru nemovitostí, poskytnutí služby apod. Daňová povinnost vzniká dnem uskutečnění daňového plnění nebo ke dni přijetí platby a to k tomu dni, který nastane dříve. Plátce má povinnost vést záznamy o přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění a evidovat zvláště přijaté a vystavené daňové doklady, souhrnné daňové doklady, splátkový kalendář, opravný daňový doklad, daňový dobropis, daňový vrubopis nebo platební kalendář a doklad o použití.

Plátce má povinnost vyhotovit na vyžádání za každé zdanitelné plnění pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu, která není založena nebo zřízena k podnikání daňový doklad a to nejpozději do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně.

*Daňový doklad musí obsahovat:*

- a) označení osoby, která uskutečňuje plnění,
- b) obchodní jméno, sídlo, popřípadě bydliště, místo podnikání plátce v jehož prospěch se uskutečňuje zdanitelné plnění,

- c) evidenční číslo daňového dokladu,
- d) rozsah a předmět plnění,
- e) datum vystavení daňového dokladu,
- f) datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby,
- g) jednotkovou cenu bez daně,
- h) základ daně,
- i) základní nebo sníženou sazbu daně,
- j) výši daně v korunách a haléřích, popřípadě zaokrouhlenou na desetihaléře nebo padesátihaléře.
- k) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje zdanitelné plnění,
- l) daňové identifikační číslo osoby, pro níž se uskutečňuje zdanitelné plnění.

Za správnost údajů uvedených v daňovém dokladu odpovídá osoba, která plnění poskytuje. Pokud je zdanitelné plnění složeno ze zboží či služeb s různými sazbami, osvobozené od daně apod., musí být v dokladu uvedeno odděleně, tj. jak sazbou daně, tak i celkovou cenou.<sup>6</sup>

#### *Doklad o použití:*

Je jím daňový doklad vystavený plátcem a musí obsahovat:

- a) obchodní jméno, nebo jméno a příjmení, sídlo, popřípadě bydliště, místo podnikání plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje zdanitelné plnění,
- c) účel použití,
- d) evidenční číslo daňového dokladu,
- e) rozsah a předmět zdanitelného plnění,
- f) datum vystavení daňového dokladu,
- g) datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- h) jednotkovou cenu bez daně,
- i) základ daně,
- j) základní nebo sníženou sazbu daně,
- k) výši daně uvedenou v korunách a haléřích, popřípadě zaokrouhlenou na desetihaléře nebo padesátihaléře.

V případě nutnosti opravy základu daně, osoba uskutečňující zdanitelné plnění vyhotoví pro druhou stranu dobropis nebo vrubopis a to nejpozději do 15 dnů od provedení opravy.

#### **Základ daně**

Je jím vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet osoba za uskutečněné zdanitelné plnění, od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno nebo od třetí osoby vyjma daně za toto zdanitelné plnění, která neobsahuje DPH. V případě uskutečňovaných zdanitelných plnění plátcům za hotové je cena, včetně daně.

<sup>6</sup> § 29 zák. č. 235/2004 Sb., o DPH, v platném znění.



Základem daně je v případě přijetí platby před uskutečněním zdanitelného plnění částka přijaté platby, snížená o daň – cena bezúplatného zdanitelného plnění.

Může také zahrnovat:

- a) clo, dávky nebo poplatky při dovozu,
- b) spotřební daň,
- c) dotace k ceně,
- d) vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečněno zdanitelné plnění při jeho uskutečnění,
- e) při poskytnutí služby i materiál související s poskytovanou službou,
- f) při dodání staveb i stavební a montážní práce spojené s výstavbou, rekonstrukcí

Zákon podrobněji upravuje základ daně v dalších případech jako je například prodej zlata, prodej platných mincí, prodej platných českých poštovních známek.

### **Sazba daně**

Základní sazba daně je ve výši 21% a snížená sazba, je ve výši 15 %. Výpočet daně je plátce povinen provést sám a to jako součin základu daně a koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je výše sazby daně a ve jmenovateli číslo 100, pokud je základem daně cena, která neobsahuje daň.<sup>7</sup>

### **Odpočet daně**

Plátce je oprávněn k odpočtu DPH má nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku nebo mimo tuzemsko. Vzniká mu okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.

### **Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí pokud jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč není nespolehlivým plátcem a není skupinou a tuto změnu je povinen oznámit správci daně.<sup>8</sup>

Plátce je povinen vést evidenci pro účely daně, veškeré údaje vztahující se k jeho daňové povinnosti, zejména údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti. Daň je splatná za zdaňovací období nejpozději do 25 dnů po skončení tohoto období, s výjimkou daně u dováženého zboží. Plátce DPH je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období předložit daňové přiznání a to vždy (i když je daňové přiznání negativní).

### **Dodatečné daňové přiznání**

Plátce je povinen předložit dodatečné daňového přiznání, pokud

- a) souhrnem oprav zvyšuje daňovou povinnost,
- b) provádí opravu při které se nemění poslední známá daňová povinnost,
- c) provádí opravu sazby daně.

<sup>7</sup> § 47 a následující zák. č. 235/2004 Sb., o DPH, v platném znění.

<sup>8</sup> § 99 a následující zák. č. 235/2004 Sb., o DPH, v platném znění.

## **Daňové přiznání**

Od 1.1.2014 budou všichni plátcí DPH povinně podávat Daňová přiznání, Dodatečná daňová přiznání a Hlášení včetně příloh *elektronicky*. Stejným způsobem budou podávat také Přihlášku k registraci za plátce DPH a Oznámení o změně registračních údajů u plátce DPH.

Výjimku budou tvořit pouze plátcí DPH – fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne 6 mil. Kč a nemají zákonem stanovenou povinnost činit podání elektronicky. Ti si budou moci vybrat, zda budou svá podání zasílat správci daně elektronicky, v papírové podobě poštou či doručovat osobně.

K uvedeným změnám došlo v souvislosti se zákonem č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH), kdy začal platit nový § 101a zákona o DPH.

Elektronická podání mohou plátcí DPH zasílat prostřednictvím aplikace „Elektronická podání pro Finanční správu“ na adrese [www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz). Bližší informace lze nalézt též na internetových stránkách Finanční správy ČR [www.financnisprava.cz](http://www.financnisprava.cz).

Finanční správa připravuje i další možnost elektronického podávání, a sice s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky – viz § 71 odst. 1 písmeno c) daňového řádu, ve znění zákonného opatření č. 344/2013 Sb. (zveřejněno ve Sbírce zákonů v částce 134 rozeslané dne 5. listopadu 2013). Jakmile bude tento nový způsob elektronické komunikace technicky možný, finanční správa zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup, jaká podání lze takto učinit.

Pro úplnost je třeba dodat, že pro všechny plátce DPH bez rozdílu zůstává nadále zachována povinnost elektronického podání pokud jde o podání Výpisu z evidence pro daňové účely v režimu přenesení daňové povinnosti (§ 92a odst. 5 zákona o DPH) a souhrnného hlášení (§ 102 odst. 3 zákona o DPH).<sup>9</sup>

## **Registrace plátce**

Pokud obrat přesáhl částku 6 mil. Kč za nejvýše 12 kalendářních měsíců, stává se plátcem od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil stanovený limit. Tyto osoby jsou povinny předložit žádost o registraci pouze v elektronické podobě podle daňového řádu a § 101a zákona o DPH a to nejpozději do 15. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročily stanovený limit svému místně příslušnému správci daně.

O zrušení registrace může požádat plátce nejdříve po uplynutí 1 roku od data účinnosti uvedeného na osvědčení o registraci, pokud jeho obrat nepřesáhl za nejbližších předcházejících 12. po sobě jdoucích kalendářních měsíců 1 mil. Kč.

<sup>9</sup> § 99 a následující zák. č. 235/2004 Sb., o DPH, v platném znění.

## Daně selektivní

### Daň spotřební

Právní úprava je obsažena v zákoně č. 353/2003, o spotřebních daních, v platném znění. O oprávněnosti jejího zavedení svědčí mimo jiné jejich dlouhodobá historická tradice (daň ze soli, starověké akcízy). Těmito daněmi je cíleně zatěžován prodej nebo spotřeba velmi úzké skupiny výrobků. Důvody jsou především fiskální, neboť u určitých výrobků získává státní rozpočet značné doplňkové příjmy. Základním společným znakem těchto daní je vazba daňového inkasa na realizaci výrobku, to znamená přírážku k ceně. Výrobce nebo dovozce je pouze plátcem této daně, poplatníkem daně je konečný spotřebitel. Znamená to tedy, že tato daň je řazena mezi nepřímé daně. Úpravou daně je zavedena všeobecná daňová povinnost nákupu příslušných výrobků za ceny, včetně spotřební daně. Je třeba poukázat na to, že tyto daně představují poměrně velký přínos pro státní pokladnu, ale existují ovšem i další důvody, pro které je tato daň vybírána – zejména ekologické a zdravotní.

Rozsah zdaňovaných výrobků je vymezen takto:

- a) daň z minerálních olejů,
- b) daň z lihu,
- c) daň z piva,
- d) daň z vína a meziproductů,
- e) daň z tabákových výrobků.<sup>10</sup>

Správu daní vykonávají celní úřady a celní ředitelství příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně na daňovém území:

- a) České republiky území České republiky,
- b) Evropské unie území stanovené Směrnicí Rady o obecné úpravě spotřebních daní.

V souvislosti s uplatňováním tohoto zákona je nutno precizně aplikovat jednotlivé pojmy zde uvedené, aby nedošlo k případným nedorozuměním a zbytečným problémům se správcem daně

*členský stát:*

- a) členský stát Evropské unie,
- b) jiným členským státem členský stát s výjimkou ČR,
- c) třetí zemí země mimo daňové území Evropské unie.

*dovoz:*

- vybrané výrobky v okamžiku vstupu na daňové území Evropské unie propuštěny do některého z celních režimů s podmíněným osvobozením od cla nebo jsou umístěny ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu, považuje se dovoz za uskutečněný jejich propuštěním do režimu volného oběhu nebo režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení.

<sup>10</sup> § 1 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

*vývoz:*

- propuštění vybraných výrobků do režimu vývozu nebo do režimu pasivního zůšlechťovacího styku) a výstup z daňového území Evropského společenství,

*podmíněné osvobození od daně:*

- odklad povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu,

*osvobození od daně:*

- uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, aniž vznikne povinnost přiznat, vyměřit a zaplatit daň,

*daňový sklad:*

- prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá,

*provozovatel daňového skladu:*

- právnická nebo fyzická osoba, které bylo uděleno povolení k provozování daňového skladu,

*oprávněný příjemce:*

- právnická nebo fyzická osoba, která není provozovatelem daňového skladu v místě, kde v rámci podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu; oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat,

*uživatel vybraných výrobků osvobozených od daně:*

- právnická nebo fyzická osoba, která přijímá a užívá, prodává dalšímu uživateli, vybrané výrobky osvobozené od daně; uživatelé mají postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat,

*uvedení do volného daňového oběhu:*

- každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně, nebo mimo režim podmíněného osvobození od daně,
- každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,

*daňová povinnost:*

- výše daně připadající na vyrobené nebo dovezené vybrané výrobky, u kterých vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit; u vybraných výrobků osvobozených od daně se daňovou povinností rozumí výše daně, u které by vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, kdyby tyto vybrané výrobky nebyly od daně osvobozeny,<sup>11</sup>

*daňový zástupce:*

- právnická nebo fyzická osoba se sídlem nebo místem pobytu na daňovém území České republiky, která je pověřena provozovatelem daňového skladu registrovaným k dani v jiném členském státě zabezpečovat jeho jménem, na základě povo-

<sup>11</sup> § 1 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

lení povinnosti spojené s přijímáním vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně a s jejich uváděním do volného daňového oběhu; daňový zástupce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat; daňový zástupce nesmí být totožný s osobou, která od něj má vybrané výrobky jím uvedené do volného daňového oběhu nabyt,

*výroba:*

- proces, při kterém
  1. vybraný výrobek vznikne,
  2. z vybraného výrobku, který je předmětem daně, vznikne vybraný výrobek, který je jiným *předmětem daně*,
  3. z minerálního oleje, který je uvedený pod jedním kódem nomenklatury, vznikne minerální olej, který je uveden pod jiným kódem nomenklatury.

### **Plátcí spotřební daně**

Plátcem je právnická nebo fyzická osoba,

- a) která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem, daňovým zástupcem nebo výrobcem, jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu, nebo v souvislosti se ztrátou nebo zničením anebo jiným znehodnocením vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně,
- b) jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu, nebo v případě ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků,
- c) která uplatňuje nárok na vrácení daně, pokud tento zákon nestanoví jinak,
- d) která poruší režim podmíněného osvobození od daně během dopravy vybraných výrobků,
- e) jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při přijetí vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání nebo určených k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu nebo při ukončení dopravy vybraných výrobků určených pro účely podnikání,
- f) která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně,
- g) které vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při přechodu nebo převodu vlastnického práva k nezdaněným vybraným výrobkům a podobně, nebo která je daňovým zástupcem pro zasílání vybraných výrobků z jiného členského státu na daňové území České republiky. Osoba je povinna se registrovat jako plátcem u celního úřadu nejpozději do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Osoba uplatňující nárok na vrácení daně je povinna se registrovat u celního úřadu nejpozději do dne, kdy poprvé uplatní nárok na vrácení daně, není-li již jako plátcem daně registrována.<sup>12</sup>

<sup>12</sup> § 3 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

## **Předmět daně**

Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo na daňové území Evropské unie dovezené.

## **Vznik daňové povinnosti ke spotřebním daním**

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropské unie nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropské unie. Povinnost daně ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Při dovozu vybraných výrobků vzniká povinnost daně přiznat a zaplatit dnem vzniku celního dluhu, pokud vybrané výrobky nebyly uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně. Nepodléhají-li vybrané výrobky clu, má se pro účely tohoto zákona za to, že celní dluh vznikl, jsou-li splněny ostatní podmínky pro jeho vznik, které stanoví zvláštní právní předpis.

Povinnost daně přiznat a zaplatit vzniká také

- a) u vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně okamžikem jejich ztráty nebo znehodnocení, pokud ke ztrátě nebo znehodnocení nedošlo prokazatelně v důsledku nepředvídatelné a neodvratitelné události, nebo osvobozených od daně okamžikem jejich použití pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo u nichž byla vrácena daň, okamžikem jejich použití pro jiné účely, než na které se vrácení daně vztahuje.
- b) dnem zúčtování ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků, nejpozději však do jednoho měsíce po zjištění ztráty nebo znehodnocení, pokud ke ztrátě nebo znehodnocení nedošlo v důsledku prokazatelně nepředvídatelné a neodvratitelné události; do ztrát a znehodnocení se nezahrnují ztráty a znehodnocení ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát a ztrát při skladování,
- c) dnem přijetí vybraných výrobků, které byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě a které jsou určeny pro účely podnikání na daňovém území České republiky nebo k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu na daňovém území České republiky nebo dnem ukončení dopravy na daňovém území České republiky, pokud tyto výrobky byly přijaty plátcem v jiném členském státě a jsou dopravovány na daňové území České republiky,
- d) dnem zániku nebo odejmutí povolení pro provozování daňového skladu nebo zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, nebo dnem přijetí vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě, které byly zaslány fyzické osobě na daňové území České republiky, nebo dnem použití vybraných výrobků pro vlastní spotřebu.

## **Sazby daně**

Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek.<sup>13</sup>

<sup>13</sup> § 10 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

## ***Osvobození od spotřební daně***

Jedná se o vybrané výrobky dovezené, pokud se na ně vztahuje osvobození od cla, s výjimkou taxativně uvedených výrobků a uplatnit u plátce písemně nejpozději před vyhotovením dokladu o jejich vyskladnění od tuzemského výrobce nebo u celního orgánu při podání písemného celního prohlášení.

Doklad o osvobození od daně je plátce, popřípadě uživatel povinen bezodkladně vydat při vydání vybraných výrobků osvobozených od daně, musí obsahovat tyto údaje:

- a) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo odesílajícího plátce, popřípadě uživatele, je-li plátce, popřípadě uživatel právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo odesílajícího plátce, popřípadě uživatele, je-li plátce, popřípadě uživatel fyzickou osobou,
- b) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo přijímajícího uživatele, je-li uživatel právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo přijímajícího uživatele, bylo-li přiděleno, je-li uživatel fyzickou osobou,
- c) množství vybraných výrobků osvobozených od daně, u nichž vznikla daňová povinnost a jejich název, popřípadě obchodní označení,
- d) prohlášení, že v ceně vybraných výrobků není obsažena daň,
- e) místo odeslání,
- f) místo přijetí,
- g) datum vystavení dokladu o osvobození od daně,
- h) číslo dokladu o osvobození od daně.

Oprávněné nabytí dovezených vybraných výrobků osvobozených od daně se prokazuje zvláštním povolením, byla-li povinnost jej vystavit a současně rozhodnutím celního úřadu o propuštění vybraných výrobků do režimu volného oběhu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo jiným rozhodnutím celního úřadu o vyměření daně.<sup>14</sup>

## ***Zdaňovací období, daňové přiznání a splatnost daně***

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc a plátci, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň správcí daně, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, ve stejné lhůtě a stejným způsobem jsou plátci oprávněni uplatnit nárok na vrácení daně. Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání považuje celní prohlášení, jímž je navrženo propuštění vybraných výrobků do příslušného celního režimu.

Dodatečné daňové přiznání na snížení daně nebo na zvýšení uplatněného nároku na vrácení daně může plátce uplatnit nejpozději do 6 měsíců ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, jehož se dodatečné da-

<sup>14</sup> § 11 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

ňové přiznání týká, nebo ode dne, kdy nárok na vrácení daně mohl být naposledy uplatněn. Daňové přiznání se podává i v průběhu konkursu.

Daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Daň vybíraná při dovozu vybraných výrobků je splatná ve lhůtě 10 kalendářních dní ode dne, kdy bylo povinné osobě doručeno rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků, nebo ústně sdělena výše daně, popřípadě ve lhůtě stanovené celním úřadem, rozhodl-li o odkladu platby celního dluhu.

K jednotlivým výrobkům podrobněji

- a) daň z minerálních olejů,
- b) daň z lihu,
- c) daň z piva,
- d) daň z vína a meziproductů a
- e) daň z tabákových výrobků

#### **a) daň z minerálních olejů**

Plátci daně jsou právnické nebo fyzické osoby, kterým vznikne povinnost daň přiznat a zaplatit při použití nebo prodeji minerálních olejů, které nebyly zdaněny nebo u nichž byla uplatněna sazba daně nižší než sazba daně stanovená pro daný účel použití, pro účely pro něž je stanovena vyšší sazba daně, nebo při použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů, nebo pro výrobu tepla, nebo při použití nebo prodeji přísady či plnidla do minerálních olejů.<sup>15</sup>

Předmětem daně jsou minerální oleje:

- motorové benziny uvedené pod kódy nomenklatury, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů nebo pro jiné účely,
- uhlovodíkové plyny určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů nebo pro jiné účely jakékoliv směsi vybraných výrobků, směsi minerálních olejů obsahující benzin nebo směsi benzinů s minerálními oleji apod.

#### *Základ daně*

je množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 st. C, to neplatí pro těžké topné oleje, zkapalněné ropné plyny a pro uhlovodíkové plyny, u nichž je základem daně množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti.<sup>16</sup>

#### **b) daň z lihu a lihovin**

Plátci daně jsou právnické a fyzické osoby, které nakoupí nebo dovezou líc a výrobky obsahující líc osvobozený od daně nebo které skladují nebo uvádějí do volného daňového oběhu líc. Jsou povinni oznámit v každém kalendářním roce první nákup nebo dovoz výrobků obsahujících líc osvobozený od daně celnímu úřadu.

<sup>15</sup> § 44 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění, § 47 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

<sup>16</sup>



*Předmětem daně z lihu je líh (etanol), včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích.*<sup>17</sup>

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem zjištění překročení stanovených norem ztrát lihu při výrobě a oběhu lihu, nebo dnem zjištění neoprávněně odejmutého lihu z výrobního procesu, ze zásob nebo při dopravě nebo dnem nabytí, prodeje nebo zjištění nezdaněného lihu právníckými nebo fyzickým osobami, který vyrobily bez povolení, a to tím dnem, který nastal dříve. V případě ukončení činnosti nejpozději jeden den před podáním žádosti o výmaz z obchodního rejstříku nebo žádosti o zrušení živnostenského oprávnění; daňová povinnost se týká lihu a všech výrobků obsahujících líh podléhajících dani, jež jsou k tomuto dni ve vlastnictví plátce, který uvedené výrobky vyrobil, nakoupil nebo dovezl.

Základem daně z lihu je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 st. C zaokrouhlené na dvě desetinná místa.

### **c) daň z piva,**

Plátcem této daně není fyzická osoba, která spolu s osobami tvořícími s ní společně hospodařící domácnost vyrobí v zařízení pro domácí výrobu piva, pro vlastní spotřebu, pro spotřebu členů její domácnosti, osob jí blízkých nebo jejích hostů, pivo v celkovém množství nepřesahujícím 200 l za kalendářní rok, za podmínky, že nedojde k jeho prodeji. Tato fyzická osoba, která vyrábí pivo je povinna bezodkladně oznámit správci daně datum zahájení výroby, místo výroby a předpokládané množství vyrobeného piva za kalendářní rok.

Předmětem daně z piva je výrobek obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo směsi obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu.

*Malý nezávislý pivovar je pivovar, jehož roční výroba piva, včetně piva vyrobeného v licenci, není větší než 200 000 hl., není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru a nadzemní ani podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky, či jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru. Pivovar je právně nebo hospodářsky závislý, pokud vlastní více než 50 % podílu na čistém obchodním majetku nebo disponuje více než 50 % hlasovacích práv jiného pivovaru, nebo chybí některý hlavní výrobní provozní soubor v pivovaru. Hlavním výrobním provozním souborem je varna, spilka a ležácký sklep, případně cylindrokonické tanky.*

Malý nezávislý pivovar může vyrábět pivo v licenci za podmínky, že společná roční výroba pivovarů nepřevyšší 200 000 hl., nebo výroba piva v licenci nepřekročí 49 % jeho roční výroby a pivo vyráběné v licenci je vždy zdaněno základní sazbou daně.

#### *Vznik povinnosti daň z piva přiznat a zaplatit*

Pokud je pivo určeno pro přímou spotřebu v prostorách pivovaru nebo místech k němu přilehlých, musí být z daňového skladu dopravováno do místa přímé spotřeby pouze v přepravních nebo spotřebitelských obalech. Pokud je pivo do místa přímé spotřeby dopravováno přímo z výčepního tanku, je správce daně oprávněn stanovit další podmínky pro vedení evidence. Základ daně z piva je množství piva vyjádřené v hektolitrech.

<sup>17</sup> § 67 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

#### **d) daň z vína a meziproduktů**

Plátcem této daně není fyzická osoba, která na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno za podmínky, že celkové množství vyrobeného tichého vína za kalendářní rok nepřesáhne 2 000 litrů.

*Předmět daně z vína a meziproduktů:*

jsou jimi vína a fermentované nápoje a meziprodukty které obsahují více než 1,2% objemových alkoholu, nejvýše však 22% objemového alkoholu. Šumivým vínem se pro účely zákona rozumí všechny výrobky, které jsou plněny do lahví s hříbovitou zátkou pro šumivé víno, která je upevněná zvláštním úchytným zařízením, nebo které při uzavřeném obsahu při 20 st. C mají přetlak 3 bary a více, který lze odvodit z přítomnosti rozpuštěného oxidu uhličitého, a které jsou uvedené pod následujícími kódy nomenklatury:

Základem daně je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech.<sup>18</sup>

#### **e) daň z tabákových výrobků**

Plátce daně je právnická nebo fyzická osoba, která poruší zákaz prodeje cigaret konečnému spotřebiteli za cenu vyšší, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce.<sup>19</sup>

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou tabákové výrobky:

- cigarety  
to jsou tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu a nejsou doutníky ani cigarillos a které se jednoduchou neprůmyslovou manipulací zabalí do cigaretového papíru,
- doutníky a cigarillos tabákové smotky, které se kouří v nezměněném stavu a obsahují krycí list z přírodního tabáku, nebo obsahují tabákovou náplň, krycí list v normální barvě doutníku z rekonstituovaného tabáku zakrývající celý výrobek včetně případného filtru, ale nezakrývající náustek v případě náustkových doutníků, jejichž jednotková hmotnost činí bez filtru nebo náustku nejméně 2,3 g a venkovní obvod minimálně jedné třetiny délky tabákového smotku je nejméně 34 mm,
- tabák ke kouření  
je jím tabák řezaný, popřípadě jinak dělený, kroucený nebo lisovaný do desek a způsobilý ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování, nebo tabákový odpad upravený pro prodej konečnému spotřebiteli a který je možné kouřit, nebo ostatní tabák a tabákové výrobky, které nespádají pod písmeno, jsou určeny pro konečného spotřebitele a k jinému účelu, než ke kouření, s výjimkou šňupavých a žvýkacích tabáků.

Základem daně pro pevnou část daně u cigaret je množství vyjádřené v kusech a u doutníků a cigarillos je množství, vyjádřené v kusech, u tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech.

<sup>18</sup> § 92 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

<sup>19</sup> § 100c a následující zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění.

Daň se vybírá u těchto výrobků zcela specificky povinným značením tabákovými nálepkami. Tabákové výrobky vyrobené na daňovém území České republiky, na daňové území České republiky dovezené nebo na daňové území České republiky dopravené z jiného členského státu musí být značeny tabákovou nálepkou, pokud nejsou dopravovány v režimu podmíněného osvobození od daně s následným umístěním v daňovém skladu. Značit tabákové výrobky tabákovými nálepkami je povinen výrobce nebo dovozce tabákových výrobků nebo dodavatel se sídlem mimo daňové území České republiky.

## **Ekologické daně**

V souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii vznikla České republice k 1. lednu 2008 povinnost zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv.<sup>20</sup>

Tato povinnost byla zapracována do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, čímž došlo k plnému transponování směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Nepatrnou změnu přinesla novela zákona, která nabyla platnosti 1. října 2013 (169/2013 Sb.)

### **Předmět daně**

Liší se v závislosti na druhu energetického produktu a je jím:

- zemní plyn a některé další plyny uvedené pod kódy nomenklatur (KN) 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705,
- pevná paliva – černé uhlí KN 2701, hnědé uhlí KN 2702, koks KN 2704 a ostatní uhlovodíky uvedené pod KN 2706, 2708, 2713 až 2715,
- elektřina uvedená pod KN 2716.

### **Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů**

*Plátcem daně ze zemního plynu je:*

- dodavatel, který na daňovém území dodal plyn konečnému spotřebiteli,
- provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu,
- fyzická nebo právnická osoba, která použila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně,
- fyzická nebo právnická osoba, která použila plyn osvobozený od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje,
- fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněný plyn, s výjimkou plynu osvobozeného od daně.

*Od daně je osvobozen například plyn určený:*

- pro výrobu tepla v domácnostech
- k výrobě elektřiny

<sup>20</sup> Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v platném znění.

- jako pohonná hmota pro plavby na vodách
- v metalurgických procesech či mineralogických postupech

*Sazby daně:*

jsou stanoveny v § 6 zákona 261/2007 Sb. a liší se podle druhu plynu. Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla, nelze-li vyjádřit spalné teplo plynu v MWh, stanoví se spalné teplo ve výši 15 MWh na tunu plynu.

### **Daň z pevných paliv**

*Plátcem daně z pevných paliv je*

- dodavatel, který na daňovém území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli,
- fyzická nebo právnická osoba, která použila pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje,
- fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněná pevná paliva, s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně.

*Od daně jsou osvobozena například paliva určená*

- k výrobě elektřiny
- k výrobě koksu
- jako pohonná hmota nebo palivo pro plavby na vodách na daňovém území v chemických, metalurgických či mineralogických procesech
- k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena

*Sazba daně:*

činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku a jejím základem je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku.

### **Daň z elektřiny**

*Plátcem daně z elektřiny je*

- dodavatel, který na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli,
- provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy,
- fyzická nebo právnická osoba, která použila elektřinu osvobozenou od daně k jiným účelům, než na které se osvobození od daně vztahuje,
- fyzická nebo právnická osoba, která spotřebovala nezdaněnou elektřinu, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně.<sup>21</sup>

*Od daně je osvobozena například elektřinu, která je:*

- ekologicky šetrná,
- vyrobená v dopravních prostředcích (pokud je tam i spotřebována),
- vyrobená ze zdaněných výrobků, pokud jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně.

*Sazba daně:*

činí 28,30 Kč/MWh a jejím základem je množství elektřiny v MWh.

<sup>21</sup> §4 Zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v platném znění.

## **Správce daně**

Správa daně je vykonávána celními orgány, které zároveň vydávají dva typy povolení. Jedním z nich je povolení k nabytí osvobozených energetických produktů a lze jej získat rozhodnutím celního úřadu po přezkoumání podaného návrhu na jeho vydání. Stejně tak je tomu i v případě povolení k nabytí energetických produktů bez daně. Fyzické nebo právnické osobě, která není držitelem povolení, nesmí být energetické produkty bez daně či produkty osvobozené od daně dodány.

Místní příslušnost jednotlivých celních úřadů je stanovena zákonem č. 17/2012 Sb., o celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

## **Zdaňovací období a registrace**

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátce daně má povinnost podat návrh na registraci k dani u celního úřadu nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Plátcí jsou povinni předložit daňové přiznání a zaplatit daň do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

## **5. Daně přímé**

### **Daně z příjmů**

Tyto daně patří k předním reprezentantům kategorie přímých daní, jejichž základním rysem je bezprostřední vazba daňové povinnosti na příjem. Výnos ze zdanění příjmů patří ve většině zemí k rozhodujícím příjmovým položkám státních rozpočtů. Daně z příjmů jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a daňovým řádem zákonem č.280/2009 Sb., v platném znění.

Nezanedbatelné jsou principy spravedlnosti zdanění:

- systém dává přehled o celkových příjmech poplatníka, celkové daňové zatížení závisí na velikosti příjmů, princip všeobecnosti zdanění,
- zdaňují se všechny příjmy, včetně úroků z vkladů apod.,sjednocení přístupu k obsahu sociálních kritérií.

### **Daň z příjmů fyzických osob**

Poplatníky daně z příjmu fyzických osob (dále DPFO) jsou fyzické osoby, které mají na území ČR bydliště nebo se zde obvykle zdržují daňoví rezidenti ČR, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Poplatníci jsou daňovými nerezidenty nespĺňující podmínku trvalého bydliště v ČR, nebo kteří se zde obvykle nezdržují mají omezenou daňovou povinnost a podléhají zdanění jen svými příjmy ze zdrojů na území ČR, nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Poplatníky obvykle se zdržujícími na území ČR jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce a do této doby se započítává každý započatý den pobytu.<sup>22</sup>

Pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů jsou povinni vést daňovou evidenci, pokud neuplatňují zdanění paušální sazbou. Pokud nejsou schopni správci daně předložit prokazatelné výdaje, správce daně použije pro stanovení základu daně pomůcek.

<sup>22</sup> §2 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

## **Judikatura:**

**rozsudek NSS ze dne 28. 6. 2007, čj. 2 Afs 184/2006-123:** „Cílem a posláním pomůcek je s co největší mírou pravděpodobnosti stanovit základ daně a daň pro dlužníka, u něhož není možné stanovit daň dokazováním. Je nezbytné, aby pomůcky obsahovaly správné informace, byly relevantní ve vztahu ke skutečnosti a byly také správně hodnoceny. Proto je důležité i to, aby byly získány v souladu se zákonem. Předpokládá-li zákon, že daň je možno stanovit i jiným způsobem než dokazováním, nelze to vyložit jinak, než že i tento jiný způsob stanovení daně musí být výsledkem zákonného postupu.“

## **Smlouvy o zamezení dvojího zdanění**

Daňové vztahy k zahraničí, ať již jde o zdanění příjmů cizinců ze zdrojů na území České republiky, nebo příjmů fyzických osob s bydlištěm nebo pobytem v České republice ze zdrojů v cizině, jsou upraveny v mezinárodních smlouvách o zamezení dvojího zdanění, které daňovou povinnost nezakládají, nýbrž pouze modifikují povinnost založenou a obsaženou v daňových zákonech smluvních států. Tyto smlouvy jsou zveřejňovány ve Sbírkách zákonů a Finančních zpravodajích a jsou sjednávány z pohledu ČR jako smlouvy dvoustranné, podle typového modelu OECD a na vzorové smlouvě OSN. Zde je vytvořena kostra, kterou smluvní státy na základě vzájemného ujednání doplňují. Podstatou smlouvy je stanovení určitých kritérií ve vztahu ke zdanění jednotlivých příjmů tak, aby nedošlo k vytvoření daňové nejistoty. Smlouvy nemají za cíl vytvořit daňové úlevy, ale vytvořit ovzduší jistoty, taxativně určují, ve kterém státě budou příjmy zdaněny. Samy o sobě nestanoví žádnou novou povinnost ve sféře zdanění to je takovou, kterou druhý smluvní stát nezná, nebo nemá. Základ smlouvy tvoří existující daňová soustava toho kterého smluvního státu. Tyto smlouvy však pojmají do svých úvodních ustanovení opatření, která přenášejí platnost smlouvy o zamezení dvojího zdanění na daně stejného nebo podobného druhu, které budou ukládány některým ze smluvních států po podpisu smlouvy, a to vedle nebo místo současných daní. Příslušné daňové úřady smluvních států jsou povinny sdělit si podstatné změny, které jsou provedeny v jejich příslušných daňových zákonech.

Základní zásady smluv o zamezení dvojího zdanění:

### 1. Zásada vynětí

- prostého,
- progresivního.

Jde o prosté vynětí určitého příjmu ze zdanění ve státě A, kdy stát B zamezí zdanění tím, že nezahrne tento příjem do základu daně.

### 2. Zásada zápočtu

- řádného,
- plného.

Vypočte se daň v tuzemsku a započte se daň zaplacená v zahraničí tak, že se odečte z celkové daně tzv. řádný zápočet. Daňový základ umožní započítat celou zaplacenou daň v zahraničí nebo její část, tzv. Úplný zápočet“.

3. Zásada zahrnutí daně placené v zahraničí se prokazuje potvrzením zahraničního správce daně a lze ji započítat do nákladů.

Předmětem DPFO jsou

- příjmy ze závislé činnosti,
- příjmy ze samostatné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z nájmu,
- ostatní příjmy.

Příjmem se rozumí příjem peněžní i nepeněžní, dosažený i směnou. Nepeněžní příjem se oceňuje podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku, nebo jako pětinasobek hodnoty ročního plnění, pokud příjem spočívá v jiném majetkovém prospěchu, jehož obsahem je opakující se plnění na dobu neurčitou, nebo života člověka nebo delší 5 let.

### **Příjmy ze závislé činnosti**

Jde o příjmy z pracovněprávního, služebního nebo členského poměru, v němž je fyzická osoba (poplatník) povinna při výkonu práce dbát příkazů plátce. K příjmům patří rovněž příjmy za práci členů družstev, společníků společností s ručením omezeným, komanditisty komanditní společnosti, odměny členů orgánu právnické osoby, likvidátora. Funkční požitky představují platy členů vlád, poslanců zákonodárných sborů a vedoucích ústředních orgánů a odměny za výkon funkce v orgánech obcí, sdružení, komorách a jiných orgánech či institucích.<sup>23</sup>

### **Zdanění zvláštní sazbou**

Některé druhy uvedených příjmů tvoří samostatný základ daně pro zdanění zvláštní sazbou. V těchto případech se uplatňuje srážková daň a tyto příjmy se nezahrnují do přiznání k dani ani do ročního vyúčtování záloh, které provádí plátce (zaměstnavatel).

Jedná se o:

příjmy z činností vykonávaných na základě pracovněprávního vztahu, služebního nebo členského poměru anebo obdobného poměru plynoucí ze zdrojů na území ČR zaměstnanci z právního vztahu Dohody o provedení práce, uzavřené se zaměstnavatelem a úhrnná výše příjmů u téhož zaměstnavatele nepřesáhne v kalendářním měsíci částku Kč 10.000,- a zaměstnanec u tohoto plátce daně nepodepsal prohlášení k dani. Tyto příjmy jsou po samostatným základem daně a platí pro ně zvláštní sazba 10%. Jestliže výše uvedené příjmy plynou ze zdrojů v zahraničí, jsou zahrnuty do dílčího základu daně. V uvedeném případě zdanění zvláštní sazbou daně se uplatňuje srážková daň. Daň se vybírá srážkou příjmů při výplatě, poukázáním nebo připsáním úhrady ve prospěch poplatníka. Plátce je povinen sraženou daň odvést správci daně nejpozději do patnáctého dne každého měsíce za předchozí kalendářní měsíc.

Správce daně se rozumí územní pracoviště finančního úřadu příslušné podle místa bydliště, je-li plátcem fyzická osoba, nebo podle sídla plátce, je-li plátcem

<sup>23</sup> § 6 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

právnícká osoba. Pokud by plátce srážku neprovedl, nebo sraženou daň včas neodvedl, bude na něm vymáhána jako dluh.

#### *Motorové vozidlo používané pro služební i soukromé účely*

Stále častěji se vyskytují případy, kdy zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci motorové vozidlo k používání nejen pro služební účely, ale i pro soukromé potřeby. V takovém případě se za příjem zaměstnance zahrnovaný do dílčího základu daně považuje částka ve výši 12 % pořizovací ceny vozidla v kalendářním roce. Pokud je vozidlo používáno tímto způsobem jen po část roku pak se do základu daně započte 1% z pořizovací ceny vozidla za každý započatý kalendářní měsíc.

#### *Příjmy ze závislé činnosti nejsou:*

- náhrady cestovních výdajů poskytovaných v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plyne příjem ze závislé činnosti do výše stanovené zvláštním předpisem, vyšší náhrady jsou pak zdanitelným příjmem.
- hodnota poskytovaných osobních hygienických a ochranných pracovních prostředků a pracovní oblečení včetně jejich udržování. Nepatří sem běžné oblečení pro každodenní nošení.
- náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce poskytované zaměstnanci podle zákoníku práce.
- částky přijaté zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal (zálohy na drobná vydání), nebo částky, kterými hradí zaměstnavatel zaměstnanci prokázané výdaje, jež vynaložil za zaměstnavatele.

Osvobození od daně se vztahuje na částky, které byly vynaloženy zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců, které souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele, dále je to hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti, použití rekreačního, zdravotnického, vzdělávacího zařízení, tělovýchovně sportovního zařízení, nebo ve formě příspěvku na kulturní pořady apod. z fondu kulturních a sociálních potřeb.

Dále je od daně osvobozeno pojistné, které je povinen platit zaměstnavatel za zaměstnance do fondu sociálního pojištění, fondu zaměstnanosti a fondu zdravotního pojištění, hodnota darů poskytovaných z FKSP do úhrnné výše 20000 Kč ročně u každého zaměstnance v nepeněžní formě. Tento výčet osvobození není vyčerpávající a je upraven v § 6 odst. 9 ZDP, v platném znění.

Funkční požitky – funkční platy členů vlád, poslanců, platy vedoucích ústředních orgánů státní správy a patří sem také odměny za výkon funkce v orgánech obcí, samosprávy apod.

*Základem daně* je příjem od zaměstnavatele (ze závislé činnosti) nebo funkční požitky snížený o pojistné sociálního pojištění, příspěvek do fondu zaměstnanosti a zdravotní pojištění, které je zaměstnanec povinen platit podle zvláštních předpisů a které plátce při výplatě sráží. Jde-li o zaměstnance, jejichž zaměstnavatel provozuje veřejnou dopravu a jsou-li držiteli bezplatných nebo zlevněných jízdenek, přísluší jim toto snížení jen v případě, prokáží-li, že při dopravě na pracoviště nemohou použít bezplatnou nebo zlevněnou jízdenku.



## **Placení daně**

Zdanění se uskutečňuje tak, že plátce daně srazí zálohu na daň sazbou daně přepočtenou z ročních sazeb na měsíční období podle tabulek vydaných ministerstvem financí o výpočtu záloh na daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, z úhrnu příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků zúčtovaných a vyplacených poplatníkovi za kalendářní měsíc (nepatří sem částky, které jsou od daně osvobozeny, ani příjmy zdaňované zvláštní sazbou samostatně), snížených o částky sražené na sociální pojištění, příspěvek do fondu zaměstnanosti a zdravotní pojištění.

Zaměstnanec uplatňuje nárok na nezdanitelné částky základu daně jen u jednoho plátce, u případných dalších plátců, od kterých pobírá za stejný kalendářní měsíc současně mzdu, nárok neuplatňuje. Tito plátcí srážejí pak zálohy na daň z částky (mzdy) snížené pouze o pojištění. Poplatník je povinen prokázat plátci daně okolností rozhodné pro uznání nezdanitelných částek ze základu daně, pokud je neprokáže ve stanovené lhůtě, přihlédne k těmto skutečnostem plátce dodatečně při ročním zúčtování záloh, prokáže-li je poplatník ve stanovené lhůtě po uplynutí zdaňovacího období. Plátce může požádat svého zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování záloh za uplynulé zdaňovací období ve stanovené lhůtě. Pokud pobíral poplatník ve zdaňovacím období mzdu od více plátců postupně, provede na žádost poplatníka plátce daně, který mu vyplácel mzdu jako poslední a u něhož uplatňuje nárok na odpočet nezdanitelných částek od základu daně, výpočet daně z úhrnu mezd od všech plátců daně. Pobíral-li poplatník ve zdaňovacím období mzdu současně od více plátců, provede zúčtování záloh ten plátce, u něhož poplatník uplatňuje nárok na nezdanitelné částky základu daně a kterému předloží prohlášení o tom, že nemá jiné příjmy podléhající dani a to z úhrnu mezd od všech plátců daně, kteří sráželi zálohu.

Plátce daně provede zúčtování záloh a daňového zvýhodnění jen na základě dokladů za uplynulé zdaňovací období ode všech předchozích plátců daně o zúčtované nebo vyplacené mzdě, sražených zálohách na daň z těchto příjmů, poskytnuté měsíční slevě na dani a vyplacených měsíčních daňových bonusech. Tyto doklady předkládá poplatník ve stanoveném termínu do 15. února plátci, který provádí zúčtování od všech plátců za uplynulé zdaňovací období. Na žádost poplatníka je plátce povinen za období, ve kterém byla vyplácena mzda, vystavit doklad o souhrnných údajích ze mzdového listu, které jsou rozhodné pro výpočet základu daně, nezdanitelných částek základu daně, daně a záloh. Má-li poplatník kromě příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků ještě další jiné druhy příjmů podléhajících dani a nejedná-li se přitom o osvobozené příjmy nebo příjmy zdaňované samostatně zvláštní sazbou, neprovádí plátce zúčtování za uplynulé období, ale poplatník podává příznání k dani z příjmů fyzických osob a plátce je povinen mu vystavit doklad o údajích ze mzdového listu potřebných pro stanovení daně.

### **Příjmy ze samostatné činnosti**

Jedná o příjmy plynoucí fyzickým osobám ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjem ze živnostenského podnikání, příjem z jiného podnikání

podle zvláštních předpisů (autorská práva), příjmy z výkonu nezávislého povolání, které není ani živností, ani podnikáním podle zvláštního předpisu.<sup>24</sup>

### **Příjmy z kapitálového majetku**

Tato skupina příjmů obsahuje především výnosy z cenných papírů (dividendy, úroky z obligací) a úroky nebo výhry z úsporných vkladů, vkladových listů, podíly na zisku tichého společníka na podnikání, plnění z pojištění pro případ dožití určitého věku, diskontní části směnek, plnění ze zisku svěřenského fondu po zdanění apod.<sup>25</sup>

### **Příjmy z nájmu**

Náleží sem příjmy z nájmu nemovitých věcí nebo bytů, příjmy z nájmu movitých věcí. Základem daně jsou příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich udržení, dosažení a zajištění.<sup>26</sup>

### **Ostatní příjmy**

Jedná se o příjmy jednorázového charakteru, z příležitostných činností, výher, nájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství která není provozována podnikatelem – samostatně hospodařícím rolníkem. Dále jsou to příjmy ze zděděných práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví včetně práv autorských, přijaté výživné a důchody poskytnuté dle občanského zákoníku, příjmy z výměnky, příjem obmyšleného svěřenského fondu, **bezúplatný příjem – dar** (od 1.1.2014 byl zrušen zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí a zdanění darů je součástí tohoto zákona).

*Základem daně* je obecně částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi v kalendářním roce přesahují výdaje prokazatelně vynaložené k jejich dosažení, zajištění a udržení. U některých typů příjmů lze uplatnit výdaje buď prokazatelně vynaložené, nebo paušální částkou. K nejdůležitějším ustanovením zákona patří možnost snížit daňový základ o tzv. odčitatelné částky, které se mění každý rok v souvislosti s novelami ZDP.

ZDP také stimuluje sponzorování, neboť umožňuje od základu daně odečíst hodnotu darů poskytnutým obcím, právníckým osobám se sídlem na území ČR na financování vědy, a výzkumu, kultury, školství, Policii ČR, požární ochranu, podporu a ochranu mládeže, ochranu zvířat, účely sociální, zdravotnické, ekologické, charitativní, náboženské, tělovýchov, sport, pokud úhrnná hodnota darů přesáhne 2 % ze základu daně, nebo činí alespoň 1 000 Kč, nejvýše však 15 % ze základu daně.<sup>27</sup>

### **Sazby daně**

Je jednotná ve výši 15% a nově od 1.1.2014 se uplatňuje také solidární zvýšení daně ve výši 7% z kladného rozdílu mezi součtem příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně a 48 násobkem průměrné mzdy, uplatní se poprvé za zdaňovací období roku 2013. Stanovená výše základu daně je ve výši Kč: 1,242.432,- Kč.

<sup>24</sup> §7 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

<sup>25</sup> §8 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

<sup>26</sup> §9 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

<sup>27</sup> §10 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

## **Příklad z praxe Daně z příjmů fyzických osob**

### **Výzva k odstranění pochybností – poplatek za advokátní zkoušky**

#### **Dotaz zní:**

*Lze uplatnit jako nákladovou položku v daňovém přiznání DPFO poplatek za vykonání advokátní zkoušky?*

*Správce daně zaslal poplatníkovi zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů v platném znění. Výzvu k odstranění pochybností a požadoval vysvětlení v souladu s ust. § 15 odst.*

#### **Odpověď:**

Z výzvy je patrné, že byla uplatněna nezdanitelná část základu daně dle § 15 odst. 8 ZDP:

*(8) Od základu daně ve zdaňovacím období lze odečíst úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání<sup>82a</sup>, pokud nebyly hrazeny zaměstnavatelem ani nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24 poplatníkem s příjmy podle § 7, nejvýše však 10 000 Kč..., na kterou nemá zákonný nárok.*

Dle § 15 odst. 8 nejde o jakoukoliv zkoušku, ale o zkoušku podle zákona č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání, a to u profesí, zahrnutých v Národní soustavě kvalifikací (§ 6).

V současné praxi jde zejména o získávání „dílčích kvalifikací“, nejsou to intelektuální profese, spíše se jedná o profese manuální. Blíže vyhláška MŠMT ČR č. 208/2007 Sb., kde jsou i formuláře osvědčení o získání profesní kvalifikace podle zákona č. 179/2006 Sb.

#### **Závěr:**

*Nárok na nezdanitelnou část daňový subjekt nemá, doporučuji však využít možnosti uplatnění této částky ve výdajích, vede-li daňovou evidenci.*

### **Daň z příjmů právnických osob**

*Poplatníky daně z příjmu právnických osob (dále jen DPPO) jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami – jde například o akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, svěřenský fond, fond penzijní společnosti apod., nepatří sem však veřejné obchodní společnosti. Poplatníci, kteří mají na území ČR své sídlo, jsou daňovými rezidenty ČR nebo daňovými nerezidenty a mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Poplatníci, nemající na území ČR své sídlo mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR.<sup>28</sup>*

Nově je definován vzhledem k novému občanskému zákoníku veřejně prospěšný poplatník, což je dle dřívější právní úpravy nezisková organizace, který vykonává jako svou hlavní činnost tu která není podnikáním.

<sup>28</sup> §17 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

*Předmětem DPPO jsou:*

příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, u poplatníků, kteří nejsou zřízeni za účelem podnikání nejsou předmětem daně příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání.<sup>29</sup>

*Osvobození od daně:*

vztahuje se na členské příspěvky přijaté zájmovými sdruženími, příjmy svěrenského fondu, výnosy kostelních sbírek, příjmy bytových družstev z nájemného, výtežek provozovatelů loterií, který je určen ve výši alespoň 90 % na veřejně prospěšné účely, příjmy z provozu malých vodních elektráren apod.

### **Sazba daně**

činí 19 % ze základu daně sníženého o hodnotu darů poskytnutých obcím a právnickým osobám se sídlem na území ČR, na financování vědy, kultury, účely sociální, kulturní, charitativní, ekologické apod.

### **Ustanovení společná pro obě daně z příjmů**

vztahují se stejnou mírou jak na daň z příjmu fyzických osob, tak i na daň z příjmu právnických osob.

### **Zdroj příjmů**

Za příjmy ze zdrojů na území ČR se u poplatníků nemajících bydliště nebo své sídlo v ČR považují:

- a) příjmy vykonávané prostřednictvím stálé provozovny,
- b) příjmy ze závislé činnosti, která je vykonávána na území ČR nebo na plavidlech plujících pod českou státní vlajkou nebo na palubách českých letadel,
- c) příjmy z obchodního, technického nebo jiného poradenství a služeb, z řídicí a zprostředkovatelských činností poskytovaných na území ČR,
- d) příjmy z úhrad od právnických nebo fyzických osob se sídlem nebo bydlištěm na území ČR a od stálých provozoven poplatníků se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí, které jsou taxativně vymezeny v zákoně o daních z příjmů – stálou provozovnou se rozumí zařízení k výkonu činnosti poplatníků se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí umístěné na území ČR, a to zejména staveniště, dílny, kanceláře apod.

### **Základ daně**

Při jeho stanovení se vychází z hospodářského výsledku zjištěného v soustavě podvojného účetnictví (u poplatníků zapsaných v obchodním rejstříku) nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji zjištěnými v soustavě jednoduchého účetnictví (u poplatníků nezapsaných v obchodním rejstříku). Účetně zjištěný zisk však představuje pro daňové účely pouze vstupní údaj, který je nutno dále upravit. Zákon proto taxativně vymezuje položky, které do nákladů při stanovení základu daně patří.<sup>30</sup>

Jde zejména o:

- odpisy hmotného a nehmotného majetku ve výši stanovené zákonem,
- pojistné hrazené poplatníkem,

<sup>29</sup> §18 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

<sup>30</sup> §23 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

- nájemné včetně finančního leasingu,
- zaplacená daň z nemovitostí a silniční daň,
- výdaje na pracovní cesty,
- rezervy, jejichž způsob tvorby a výši stanoví zvláštní zákon.

Do základu daně nelze zahrnout:

- výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku,
- výdaje na nákup cenných papírů,
- odměny členů statutárních orgánů právnických osob,
- vklad do základního jmění a další taxativně vyjmenované výdaje.

Mezi výdaji, které se uznávají pro daňové účely mají jedno z prvních míst odpisy, pravidla pro odpisování jsou upravena ve společných ustanoveních shodně pro osoby fyzické i právnické. Veškerý hmotný a nehmotný majetek je rozdělen do 6 skupin podle předpokládané doby odepisování. Poplatník má možnost zvolit si pro nově nabytý majetek odpisování rovnoměrné nebo zrychlené, které však nemůže v dalším období změnit.

### ***Zvláštní sazba daně***

Pro některé druhy příjmů stanoví zákon zvláštní daňové sazby s tím, že odvod daně bude proveden u zdroje příjmů a poplatník se již s daňovou povinností nemusí vypořádat. Sazby jsou rozdílné, týkají se fyzických a právnických osob, majících bydliště nebo své sídlo v ČR, nebo těch kteří mají své bydliště nebo sídlo v zahraničí, ale provozují svou činnost na území ČR a pohybují se ve výši od 5%–35%.

Daň z příjmů není jednoduchou a přehlednou daní, přináší však s sebou v porovnání s dosavadní právní úpravou řadu pozitivních změn, především univerzálnost daně – příjem je zdaňován bez ohledu na formu vlastnictví a činnosti.

### ***Daně vztahující se k majetku***

- daň z nemovitých věcí,
- daň z nabytí nemovitých věcí,
- daň silniční.

### **Daň z nemovitých věcí**

Tato daň patří do kategorie reálných daní, kde je povinnost úhrady založena na vlastnickém nebo užívatelském vztahu k předmětu daně, bez ohledu na úroveň příjmů poplatníka. V plném rozsahu je nahrazena dosavadní daň z pozemků a domovní daň. Právní úprava je obsažena v zákoně č.338/1992 Sb. o dani z nemovitostí, v platném znění Tímto je upravena daň z nemovitých věcí, kterou tvoří:<sup>31</sup>

- daň z pozemků,
- daň ze staveb a jednotek.

<sup>31</sup> § 1 zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění

## Daň z pozemků

Předmětem daně jsou pozemky na území ČR, evidované v katastru nemovitostí.

### Poplatníci daně

Jsou jimi vlastníci pozemků, u pozemků ve vlastnictví státu je poplatníkem právnická osoba, mající právo hospodaření, nebo trvalého užívání předmětného pozemku. Nájemce nebo pachtýř je poplatníkem daně u pronajatých pozemků, jde-li o pozemky jejichž původní vlastnické hranice v terénu neexistují, protože byly sloučeny do pozemků s hranicemi v terénu reálně existujícími, nebo o pozemky spravované Pozemkovým fondem ČR nebo pozemky spravované Správou státních hmotných rezerv nebo o pozemky převedené na Ministerstvo financí. V případě, že svědčí vlastnické právo k pozemku více osobám, jsou povinny zaplatit daň každý za svůj podíl. Pokud je vlastnictví pozemku odvozeno od vlastnictví k bytu nebo nebytovému prostoru, jsou spoluvlastníci povinni platit daň společně a nerozdílně ze spoluvlastnického podílu na pozemku, který odpovídá podílu na společných částech stavby.<sup>32</sup>

Uživatel je poplatníkem daně v případě, že vlastník pozemku není znám, nebo u pozemků, jejichž hranice v terénu reálně vznikly po předání pozemků jako náhradních za původní pozemky sloučené.

*Osvobozeny* od daně jsou pozemky ve vlastnictví ČR, obce, které se nachází na katastrálním území obce, spravované Pozemkovým fondem, hřbitovy, chráněné krajinné útvary, remízky, háje, veřejné parky, apod. Také pozemky užívané diplomatickými zástupci, konzuly a jinými osobami, které požívají imunit na základě mezinárodních dohod.

V rámci osvobození jsou zde zařazeny i pozemky, které tvoří funkční celek se stavbou k náboženským obřadům církví, sdružení občanů, obecně prospěšných společností, škol, pozemky a stavby sloužící k účelu zlepšení životního prostředí. Dále pozemky určené pro veřejnou dopravu, pozemky, na nichž jsou umístěny měřické značky, pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol.

*Základem daně* je vždy cena půdy zjištěná jako celkový součin celkové výměry pozemku vyjádřené v m<sup>2</sup> a průměrné ceny za 1m<sup>2</sup>, přiřazené k jednotlivým katastrálním územím, odlišen je u hospodářských lesů a rybníků určených pro intenzivní a průmyslový chov ryb, kde je stanoven k 1. 1. zdaňovacího období dle platných cenových předpisů, u ostatních pozemků je to skutečná výměra pozemku v m<sup>2</sup>, která se zjišťuje k 1.1. zdaňovacího období.<sup>33</sup>

*Sazby daně* jsou diferencovány a vycházejí z rozdělení pozemků do kategorií:

- orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady – 0.75 %,
- louky a pastviny, hospodářské lesy a rybníky – 0.25 %,
- stavební pozemky – 2 Kč/m<sup>2</sup>,
- zastavěné plochy a nádvoří – 0.20 Kč/m<sup>2</sup>,
- ostatní plochy – 0.20 Kč/m<sup>2</sup>.

<sup>32</sup> § 3 zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění.

<sup>33</sup> § 5 zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění.

Tato základní sazba daně se vynásobí koeficientem dle počtu obyvatel platného podle<sup>34</sup> posledního sčítání lidu a zákon výslovně upravuje právo obce na základě obecně závazné vyhlášky snížit tyto koeficienty o 1 až 3 kategorie a zvýšit o 1 kategorii. Obecně tedy platí, že čímž větší je obec – město, tím vyšší je koeficient.<sup>35</sup>

### **Daň ze staveb a jednotek**

Předmětem daně jsou zdanitelné stavby a jednotky na území ČR, které podléhají kolaudačnímu rozhodnutí nebo na které bylo kolaudační rozhodnutí vydáno, dle dřívějších obecně závazných právních předpisů. Dani nepodléhají stavby přehrad, vodovodů, kanalizací, čistíren odpadních vod, stavby rozvodů energií, stavby, které slouží veřejné dopravě apod.

*Poplatníkem* se rozumí vlastník zdanitelné stavby nebo jednotky. V případě stavby ve správě Pozemkového fondu je jím nájemce a stejně i staveb či jednotek, které spravuje Ministerstvo financí. Poplatníkem této daně je vždy nájemce nebo pachtýř u pronajaté nebo propachtované jednotky, která zahrnuje nebytový prostor jiný než klep nebo komoru a je s ním příslušný hospodařit Státní pozemkový úřad.<sup>36</sup>

#### *Osvobození od daně*

- zdanitelné stavby nebo jednotky ve vlastnictví ČR, obce, církve, spravované Pozemkovým fondem,
- stavby ve vlastnictví jiného státu užívané k diplomatickým účelům na základě mezinárodních dohod,
- stavby, které slouží k zajištění hromadné osobní přepravy,
- stavby, které jsou zřízeny pro zlepšení stavu životního prostředí,
- stavby sloužící školám, zdravotnickým zařízením apod.,

Dále jsou osvobozeny stavby pro individuální rekreaci ve vlastnictví osob, jsou-li držiteli průkazů ZTP.

Osvobození se nevztahuje na nebytové prostory, které jsou užívány výlučně pro podnikatelskou činnost.

Základem daně ze staveb a jednotek je výměra zastavěné plochy v m<sup>2</sup>, podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období.

*Sazby daně* jsou stanoveny za 1 m<sup>2</sup> zastavěné plochy a diferencovány podle účelu použití stavby, u vícepodlažních staveb jsou zvýšeny výše uvedené sazby o 0.75 Kč za každý m<sup>2</sup> nadzemního podlaží. U staveb je použit rovněž korekční koeficient, který zohledňuje atraktivnost polohy stavby podle počtu obyvatel obce. Tyto sazby se dále násobí koeficientem, který je stanoven na základě posledního sčítání lidu dle počtu obyvatel. Tento koeficient může obec na základě obecně závazné vyhlášky zvýšit o ve výši 2,3,4,5, a to jedenkrát ročně.<sup>37</sup>

Zdaňovací období je kalendářní rok a poplatník podává daňové přiznání místně příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období.

<sup>34</sup> Čáslavský, M. a kol.: Daňové judikáty 4. díl, LINDE Praha 2002, s. 583.

<sup>35</sup> §6 zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění.

<sup>36</sup> § 7 zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění.

<sup>37</sup> § 11 zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění.

V případě, že fyzická nebo právnická osoba přestane vlastnit nemovitost nebo přestane mít jiná práva k nemovitosti, je povinna nahlásit tyto skutečnosti místně příslušnému správci daně do 31. ledna následujícího zdaňovacího období.

### **Daň z nabytí nemovitých věcí**

Uvedená daň má povahu jednorázové daně majetkového charakteru, její úprava je nově od 1.1.2014 provedena zákonným opatřením senátu č.340/2013Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí a její správu daní provádí správci daně.<sup>38</sup>

### **Sazba daně**

je stanovena ve výši 4 % ze základu daně a způsob stanovení základu daně vychází z tzv. „nabývací hodnoty“.<sup>39</sup>

U převážně většiny kupních či směnných smluv se tato nabývací hodnota stanoví porovnáním sjednané (kupní) ceny a *srovnávací daňové hodnoty*. Vyšší z nich je nabývací hodnotou, od které se odvíjí základ daně a vypočítává daň. *Srovnávací daňová hodnota* je buď částka odpovídající 75 % tzv. „směrné hodnoty“ nebo částka odpovídající 75 % zjištěné ceny (podle znaleckého posudku).

Pro určení nabývací hodnoty nejběžněji převáděných nemovitých věcí (rodinné domy, rekreační objekty, garáže, pozemky, jejichž součástí jsou tyto stavby nebo s nimi tvoří funkční celek, pozemky bez trvalého porostu, bytové jednotky) si může poplatník zvolit, že podkladem pro stanovení základu daně nebude zjištěná cena (podle znaleckého posudku), nýbrž *směrná hodnota*. Ta vychází z cen obdobných nemovitých věcí v daném místě a čase, tj. se zohledněním druhu, polohy, účelu, stavu, stáří, vybavení a stavebně technických parametrů nemovité věci.

Prakticky to znamená, že pokud si poplatník vybere tento způsob určení nabývací hodnoty, vyčíslí si v daňovém přiznání *zálohu* ve výši 4 % sjednané ceny, kterou zaplatí ve lhůtě pro podání daňového přiznání. K daňovému přiznání *nedokládá znalecký posudek*, ale je povinen vyplnit přílohy daňového přiznání pro jednotlivé nabývané nemovité věci, kde uvede přesnou identifikaci nemovitosti, stavebně technické parametry a údaje vztahující se k bezprostřednímu okolí nabývané nemovitosti. Správce daně na základě těchto údajů vypočte směrnou hodnotu, z ní vypočte srovnávací daňovou hodnotu (75 % směrné hodnoty) a porovnáním s cenou sjednanou stanoví základ daně. Daň vyměří platebním výměrem. Rovná-li se vyměřená daň přiznané záloze, platební výměr se nedoručuje. Je-li vyměřená daň vyšší než záloha, rozdíl mezi daní a zálohou je splatný ve lhůtě do 30 dnů od doručení platebního výměru. Pokud si však poplatník zvolí, že srovnávací cena bude odvozena od *zjištěné ceny* (podle znaleckého posudku), pak je poplatník povinen k daňovému přiznání doložit znalecký posudek. V daňovém přiznání si vypočte srovnávací daňovou hodnotu (vypočte 75 % zjištěné ceny) a porovná ji s cenou sjednanou (kupní). Srovnávací daňová hodnota je nabývací hodnotou, je-li vyšší než cena sjednaná, v ostatních případech se základ daně stanoví z ceny sjednané. Pokud se pro určení srovnávací daňové hodnoty použije zjištěná cena, může si poplatník v daňovém přiznání uplatnit uznatelný výdaj, tj. pro stanovení základu daně *odečíst*

<sup>38</sup> Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

<sup>39</sup> § 10 a násl. Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.



od nabývací hodnoty odměnu a náklady, které prokazatelně zaplatil znalci za znalecký posudek. Vypočtenou daň je poplatník povinen uhradit ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

### **Lhůta pro podání daňového přiznání**

Poplatník je povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl proveden vklad práva do katastru nemovitostí (u v katastru evidovaných nemovitých věcí). Například pokud katastrální úřad rozhodl o povolení vkladu 15. ledna 2014, poplatník je povinen podat daňové přiznání nejpozději do 30.4.2014.<sup>40</sup>

Povinnou přílohou daňového přiznání je písemnost (postačí kopie písemnosti), na jejímž základě došlo k nabytí nemovité věci (např. kupní smlouva, rozhodnutí soudu apod.) a vyrozumění katastrálního úřadu o provedení vkladu, jestliže se jedná o nemovitou věc evidovanou v katastru nemovitostí. Znalecký posudek je povinnou přílohou jen tehdy, pokud se základ daně odvozuje od zjištěné ceny. Vše uvedené platí přiměřeně i pro poplatníky podávající daňové přiznání při změně vlastnického práva k nemovité věci neevidované v katastru nemovitostí.

Daňové přiznání poplatník nadále podává u toho správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nachází převáděná nemovitá věc.

V případě kupních a směnných smluv může být poplatníkem tak jako doposud převodce (prodávající). V takovém případě je nabyvatel ručitelem. Účastníci smlouvy se však mohou v kupní či směnné smlouvě *výslovně dohodnout*, že poplatníkem daně bude nabyvatel. Tento způsob je pro nabyvatele ve svých důsledcích výhodnější, neboť je od počátku aktivním účastníkem daňového řízení, platí daň přímo a nemusí tak zajišťovat částku na úhradu daně např. v úschově u notáře či advokáta tak, jak to řada kupujících činí, aby předešla komplikacím, pokud by převodce daň neuhradil. *Ve smlouvě však musí být výslovně uvedeno, že nabyvatel je poplatníkem, nepostačí např. klauzule, že nabyvatel uhradí daň.* V případech, kdy se nejedná o nabytí nemovité věci kupní či směnnou smlouvou, je poplatníkem vždy nabyvatel (např. rozhodnutí soudu, dražba).

Při převodu nemovité věci *ze společného jmění manželů* či nabytí nemovité věci do jejich společného jmění budou manželé nově poplatníky daně společně a nerozdílně. To znamená, že podávají jedno daňové přiznání a v daňovém řízení vystupuje jeden z nich jako společný zmocněnec.

### **Daň silniční**

je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění.<sup>41</sup>

#### *Předmětem daně silniční*

jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla k silničním motorovým vozidlům, registrovaná v ČR a jsou-li používána k podnikání, nebo jiné samostatné výdělečné činnosti fyzickou nebo právnickou osobou. Dále jsou to vozidla s celkovou hmotností nad 3,5 tun registrovaná v ČR, určená k přepravě nákladů. Za předmět daně

<sup>40</sup> § 32 Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

<sup>41</sup> Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

nejdou považovány speciální pásové automobily, zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.<sup>42</sup>

*Osvobození od daně:*

zejména u vozidel:

- s méně než 4 koly, zapsaná v TP vozidla jako kategorie I. a jejich přípojná vozidla,
- diplomatických misí a konzulárních úřadů,
- která zabezpečují linkovou osobní vnitrostátní přepravu,
- provozovaných ozbrojenými silami, policie ČR, vozidla požární ochrany, vozidla zdravotnická,
- speciální samosběrová a na elektrický pohon.

*Poplatníkem daně silniční*

je ten, kdo je jako provozovatel zapsán v technickém průkazu vozidla. Poplatníkem je také ten, kdo užívá vozidlo registrované v zahraničí na území ČR nebo vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidla, jehož držitel je odhlášen v registru vozidel.

Poplatníkem daně je rovněž:

- zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli (držiteli) vozidla,
- osoba, která užívá vozidlo registrované a určené jako státní mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba,
- stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí.<sup>43</sup>

*Základ daně silniční je:*

- a) zdvihový objem motoru v cm<sup>3</sup> u osobních automobilů,
- b) součet největších povolených hmotností ne nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- c) největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

*Sazby daně silniční:*

jsou roční a rozčleněné dle zdvihového objemu motoru nebo podle počtu náprav. V případě zaměstnavatele, který vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci činí sazba daně 25 Kč za každý den použití vozidla. Zákon také umožňuje snížení sazby o 25 % u vozidel používaných k podnikání a to k činnosti výrobní povahy a rostlinné výrobě, je-li poplatníkem osoba provozující zemědělskou výrobu.<sup>44</sup>

U vozů registrovaných na území ČR dochází k zániku daňové povinnosti v případě změny v osobě poplatníka v kalendářním měsíci, který předchází kalendářnímu

<sup>42</sup> § 2 zák. č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění.

<sup>43</sup> § 4 zák. č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění.

<sup>44</sup> § 6 zák. č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění.

měsíci, v němž nastává povinnost platit daň novému poplatníku. Silniční daň se platí v jednotlivých zálohách, jež jsou splatné 15. 4., 15. 7., 15. 10. a 15.12 a stanovují se ve výši 1/12 roční sazby daně za každý kalendářní měsíc, ve kterém u vozidla vznikla nebo trvala daňová povinnost v rozhodném období. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

*Daňové příznání* podává poplatník nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího pro roce, ve kterém mu vznikla povinnost platit daň, daň si sám vypočítá a je povinen ji zaplatit správci daně v zákonem stanovené lhůtě.<sup>45</sup>

Silniční daň by měla působit i na snížení negativního dopadu na životní prostředí, a to prostřednictvím úlev na kombinovanou dopravu systém silnice – železnice nebo silnice – voda, dále jsou to úlevy v placení za ekologický pohon vozidel a za vybavení vozidel účinnými katalyzátory.

*Osvobození od daně silniční* se týká jednostopých vozidel a dále například vozidel, na nichž je všeobecný zájem, a to zájem u vozidel užívaných ve zdravotnictví, sociálních službách, požární ochraně, městské hromadné dopravě apod.

### **Judikatura:**

**usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 10. 2007, čj. 9 Afs 86/2007-161:** „Daň je podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nutno vyměřit či doměřit pravomocně ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové příznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové příznání nebo hlášení podat.“

### *Závěr*

Hlavními rysy české daňové soustavy je pro daňového poplatníka větší přehlednost v praxi, to znamená, že každý poplatník by měl zcela jasně vědět: jaké daně platí a co se z nich bude financovat, což dřívější daňový systém ani zdaleka neumožňoval. Pro podnikatele vyplývá nezbytnost dokonalé znalosti daňové legislativy a prováděcích pokynů k ní, což je nade vše pochybnost jednou ze základních podmínek úspěšného podnikání.

V minulém roce proběhla v rámci legislativního procesu novelizace všech daňových zákonů, zejména daně z příjmů a daně z přidané hodnoty v souvislosti s přijetím nového občanského zákoníku.

### **Literatura**

ČÁSLAVSKÝ, M., a kol. Daňové judikáty 4. díl, Praha: LINDE Praha, 2002.

*Daňové spory před Ústavním soudem.* 1. vydání, Beroun, Martin Novotný-NEWSLETTER – VYDAVATELSTVÍ, 2003.

*Daňová judikatura.* Newsletter PRAHA 1998

MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M.E. *Daňový řád s komentářem.* Praha: Leges, 2011.

VANČUROVÁ, A., a kol. *Daňový systém ČR 2000.* VOX Praha.

*Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád*

<sup>45</sup> § 15 zák. č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění.

*Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění*

*Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění*

*Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční v platném znění*

*Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění*

*Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v platném znění*

*Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí*

*Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, v platném znění*

## Poplatkové právo

### I. Obecná charakteristika

Do oblasti veřejného práva v České republice patří mj. poplatkové právo, to představuje součást finančního práva. Poplatkové právo obsahuje soustavu poplatků vymezených zákony a vyměřování, vybírání, splatnost jakož i následky nezaplacení prováděné orgány výkonné moci a dále orgány územních samosprávných celků a orgány právnických osob, pokud vykonávají působnost v oblasti státní správy. Poplatek je povinnou platbou, kterou subjekty přispívají do veřejných rozpočtů, mohou být však ukládány pouze v případech, kdy tak stanoví zákon. Uvedená skutečnost má oporu v Listině základních práv a svobod, kde je stanoveno:

- v článku 4 – *povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod,*
- v článku 11 odst. 5 – *daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.*<sup>1</sup>

*Poplatek je povinná peněžní platba stanovena zákonem* a v souladu s ním vyžadovaná státním orgánem nebo veřejnoprávním subjektem v souvislosti s činností takového orgánu nebo jeho organizační složky. Tyto subjekty, lze je nazvat oprávněnými ze zákona, uskutečňují službu z podnětu povinného subjektu (právnické osoby, podnikající fyzické osoby, občana) nebo v jeho zájmu. Stejně jako u finančního práva a finančně právních vztahů i u poplatkového práva k základním prvkům právního vztahu patří subjekt, předmět, oprávnění a povinnost. K prvkům právního vztahu v této oblasti je přiřazována i splatnost poplatku.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Listina základních práv a svobod.

<sup>2</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 111.

Subjekty poplatkového práva jsou jak oprávněné k ukládání, vybírání a vymáhání, tak i subjekt poplatků jakými jsou *právnícké nebo fyzickou osobu i podnikající fyzické osoby včetně zahraniční osoby*, která má podle zákona povinnost zaplatit poplatek. Subjekty, kteří požadují službu, nebo je uskutečněná v jejich zájmu nazýváme *poplatníkem*.<sup>3</sup>

Například, podle ustanovení § 3 zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o správních poplatcích), poplatníkem je fyzická osoba, podnikající fyzická osoba nebo právnická osoba, která podala žádost o povolení stavby nebo jiný návrh k provedení úkonu správnímu úřadu, nebo osoba, v jejímž zájmu nebo věci byl úkon proveden (v případě, že povinnost zaplatit poplatek za týž úkon, má více poplatníků, zaplatí jej společně a nerozdílně).<sup>4</sup>

Předmět poplatků je například podle ustanovení § 2 zákona o správních poplatcích, kde je uvedeno:

„...je správní řízení upravené zvláštním právním předpisem a další činnost správního úřadu související s výkonem státní správy. Úkony, které podléhají zpoplatnění, jsou vymezeny v jednotlivých položkách sazebníku poplatků, který tvoří přílohu k tomuto zákonu. Sazebník v jednotlivých položkách dále obsahuje případné osvobození od poplatku, úkony, které nejsou předmětem poplatku, zmocnění správního úřadu při stanovení výše poplatku, popřípadě poznámky, které upravují podrobnosti k jednotlivým úkonům. Úkony zahájené správním úřadem z moci úřední, s výjimkou místního šetření, a úkony související s přestupkovým a s trestním řízením nejsou předmětem poplatku, nestanoví-li sazebník jinak...“<sup>5</sup>

Obsahovou stránku každého právního vztahu představují práva a povinnosti zúčastněných subjektů, na jedné straně oprávněný správní orgán a druhé straně povinný, kterým je v zákoně o správních poplatcích poplatník. U poplatkového práva, je tomu stejně jako u jiných právních norem veřejného práva, kde jsou v jednotlivých zákonech upraveny a stanoveny práva a povinnosti orgánu státní moci a poplatníka. Například na straně obecního úřadu, kdy na základě kontroly, zda místní poplatek byl zaplacen poplatníkem včas a v odpovídající výši. Zjistí-li, že místní poplatek nebyl zaplacen, uvede tak v zápisu z kontroly na nedostatky a vyzve poplatníka, aby povinnost zaplatit poplatek splnil v náhradním termínu (viz příloha č. 1 vzor upozornění).

Bylo-li řízení zahájeno na návrh účastníka správního řízení a byl mu vyměřen poplatek a on ho nezaplatí ve lhůtách stanovených zákonem, správní úřad zastaví zahájené řízení nebo úkon neprovede (pokud ale zaplatí-li poplatek po lhůtách, postupuje správní úřad v řízení tak, jako by byl poplatek zaplacen včas, pokud již nerozhodl o zastavení řízení (§5 zákona o správních poplatcích).

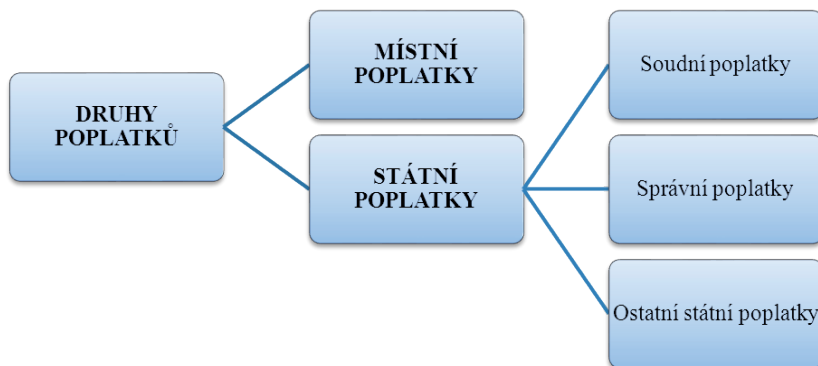
<sup>3</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 121.

<sup>4</sup> § 3 zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>5</sup> § 2 zákona o správních poplatcích.

## 2. Soustava poplatků v České republice

Z logiky věci je patrné, že právní úprava poplatků v České republice není a ani nemůže být obsažena v jednom právním předpise. Jejich různorodý charakter tuto skutečnost neumožňuje. Právní úprava poplatků je obsažena v několika zákonech. Do soustavy poplatků řadíme mj. poplatky státní, poplatky místní.



Zdroj: vlastní

### 2.1 Prameny poplatkového práva

V České republice, jsou prameny práva právní normy publikované ve Sbírce zákonů a mezinárodní smlouvy normativního charakteru. Pro oblast finančního práva, kde patří i poplatkové právo přicházejí v úvahu právní normy, mezinárodní smlouvy, kterými je Česká republika vázána a nálezy Ústavního soudu České republiky. Naproti tomu v českém právním řádu nejsou pramenem práva soudní a správní precedenty, zvyklosti a ekvity.<sup>6</sup>

Některé vybrané prameny práva

- Ústava České republiky publikovaná pod. č. 1/1993 Sb.,
- Listina základních práv a svobod publikovaná pod. č. 2/1993 Sb.,
- Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích ve znění pozdějších předpisů,
- nálezy Ústavního soudu České republiky,
- Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 463/1990 Sb., o poskytování lázeňské péče ve státních léčebných lázních.

### 2.2 Funkce poplatků

Ve veřejném právu, kde poplatkové právo patří, se uplatňují mj. funkce fiskální, alokační, regulační, redistribuční, stabilizační. Jak pro státní poplatky, tak i místní poplatky sehrávají důležitou a významnou roli funkce fiskální a regulační. Oprávně-

<sup>6</sup> MARKOVÁ, H. – BOHÁČ, B.: Rozpočtové právo. Praha: C. H. Beck. 2007. ISBN 978-80-7179-598-8.

nému subjektu ke stanovení výše poplatku, zaručuje příjem do některého z veřejného rozpočtu. Žadatel o službu, má zákonnou povinnost přispět na náklady vynaložené orgánem státní moci na výkon státní správy v předmětné věci. Regulativní funkce se projevuje výrazněji například u místních poplatků projev určité aktivity na území obce. Nicméně je potřeba zmínit to, že zákonodárce měl při projednávání, na mysli finanční dostupnost veřejné služby pro žadatele (fyzické osoby, podnikající fyzické osoby a právnické osoby). Pro tento účel příslušné právní normy umožňují upustit od vybírání poplatku a to pro určité osoby či některé druhy jednání osvobození od poplatku (např. u soudních poplatků).

Poplatky lze členit podle toho:

- kdo má oprávnění poplatky stanovovat;
- na jakou část území se právní úprava vztahuje;
- do kterého rozpočtu je výnos určen.

Poplatek je vyměřován za stanovené právní úkony vykonávané státními orgány ve prospěch účastníků řízení a to na základě zákona. U státních poplatků a koneckonců i místních poplatků, které mají právo vybírat pouze obce, je sledováno to, že žadatel má povinnost přispět na činnost orgánu, která se uskutečňuje v jeho zájmu. Druhým aspektem stanovení a vybírání poplatků za činnost státních orgánů nebo jiných pověřených subjektů státem, je to, aby náklady na výkon státní správy, uskutečněný v zájmu jedince, nebyli zatěžováni nezainteresováni.<sup>7</sup>

Správné stanovení výše poplatků zároveň musí umožňovat i to, aby osoby, které požadují vydání individuální aktu aplikace práva příslušného orgánu, toto rozhodnutí získat mohly. Řízení před správním nebo i soudním orgánem musí však zůstat z hlediska poplatků pro poplatníka i dostupné. V právní normě je možné stanovit, aby z určitého závažného důvodu například sociálního, určité úkony nepodléhaly poplatku vůbec nebo určité osoby či úkony byly od poplatků osvobozeny.

### **3. Správní poplatky**

V České republice jsou správní poplatky upraveny zákonem č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o správních poplatcích). Od doby své účinnosti tj. od 16. 2. 2005 došlo k více než 60 změnám). Tento zákon upravuje správní poplatky a výkon jejich správy, zejména jejich vyměrování a vybírání, prováděné orgány moci výkonné a dále orgány územních samosprávných celků a orgány právnických osob, pokud vykonávají působnost v oblasti státní správy.

Jak je uvedeno v zákoně o správních poplatcích, předmětem poplatků je správní řízení upravené zvláštním právním předpisem, jakož i činnost správního úřadu související s výkonem státní správy.

#### **3.1 Subjekt, předmět a sazba správního poplatků**

Správní úřad je správní orgán obce a kraje, který byl pověřen státem k výkonu státní správy, v rámci výkonu přenesené působnosti.

<sup>7</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 112.



Povinným subjektem správního poplatku je poplatník, může jím být fyzická osoba, podnikající fyzická osoba a právnická osoba, která podala žádost nebo jiný návrh k provedení úkonu správnímu úřadu. Poplatníkem je též osoba, v jejímž zájmu nebo věci byl úkon proveden, může být též i zahraniční právnická nebo fyzická osoba. Dojde-li k situaci, že bude více poplatníků v jedné věci a vznikne povinnost zaplatit poplatek, zákon o správních poplatcích stanoví, že platí poplatek společně a nerozdílně.<sup>8</sup>

Zákon o správních poplatcích stanoví, že sazba poplatku je stanovena buď pevnou částkou, nebo procentem ze základu poplatku vyjádřeného v penězích (základ procentního poplatku se zaokrouhluje na celé desítky korun českých nahoru). V případě, kdy je poplatek stanoven pevnou sazbou, není třeba zjišťovat výši základu, neboť za příslušný úkon je stanoven již poplatek. Například za vydání rozhodnutí o dělení nebo zcelování pozemků příslušným stavebním úřadem, je stanoven poplatek ve výši 1 000,- Kč.

Oprávněným k vyměření, vybírání a vymáhání je správní úřad příslušný k provedení úkonu. Například za vklad práva k vlastnictví nemovitosti to bude pracoviště katastrálního úřadu, který o podání rozhoduje a vyměří poplatek ve výši 1000,- Kč. Poplatek za vydání stavebního povolení, zaplatí poplatník příslušnému stavebnímu úřadu v místě, kde bude stavba postavena. Poplatky stanovené v Sazebníku pevnou částkou jsou splatné buď při přijetí podání, nebo později, vždy však před provedením úkonu, a to podle jeho vymezení v jednotlivých položkách Sazebníku.

Zákon o správních poplatcích vymezuje Sazebník poplatků a to v jednotlivých položkách výši správního poplatků. Sazebník poplatků tvoří přílohu zákona o správních poplatcích, ten obsahuje 11 částí a 163 položek, v jednotlivých položkách je též stanoveno případné osvobození od poplatku. V Sazebníku poplatků jsou uvedeny též úkony, které nejsou předmětem poplatku, zmocnění správního úřadu při stanovení výše poplatku, popřípadě poznámky, které upravují podrobnosti k jednotlivým úkonům. Je potřeba podotknout, že úkony zahájené správním úřadem z moci úřední, s výjimkou místního šetření, a úkony související s přestupkovým a s trestním řízením nejsou předmětem poplatku. Například předmětem poplatku podle zákona o správních poplatcích, není nahlédnutí do archiválií, kterými jsou i matriky uložené ve státních archivech a v archivech měst.

V praxi může dojít k situaci, že poplatník nezaplatí poplatek v stanovené lhůtě, v tomto případě ho vyzve příslušný správní úřad, aby tak učinil ve lhůtě do 15 dnů ode dne, který následuje po doručení výzvy k zaplacení takového poplatku. Ve výzvě správní úřad poplatníka upozorní na důsledky nezaplacení poplatku. V souladu se zásadou dvouinstančnosti je proti výzvě k zaplacení poplatku přípustný opravný prostředek. Odvolání může podat poplatník ve lhůtě do 15 dnů ode dne, který následuje po jejím doručení.

*Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 20. 1. 2005 sp. zn./č. j.: 2 Azs 252/2004-93 ve věci přezkoumatelnosti rozhodnutí o vyměření správního poplatku právní věta zní:*

*„Rozhodnutí o odvolání proti výzvě k zaplacení správního poplatku je rozhodnutím, jímž se pouze upravuje vedení řízení před správním orgánem ve smyslu § 70*

<sup>8</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 113.

písm. c) s. ř. s. Toto rozhodnutí nemá samo o sobě za následek ukončení řízení; k němu dochází až rozhodnutím o zastavení správního řízení, proti němuž je žaloba podle § 65 a násl. s. ř. s. přípustná. Má-li nezaplacení správního poplatku za následek neprovedení úkonu, lze se soudní ochrany domoci prostřednictvím žaloby na ochranu před nečinností správního orgánu (§ 79 a násl. s. ř. s.). Zaplatí-li poplatník k výzvě správního orgánu správní poplatek, o němž má za to, že je nezákonný, může se domáhat jeho vrácení. Správní orgán jeho žádosti buď vyhoví a poplatek vrátí, anebo nevyhoví a žádost o vrácení zamítne; proti zamítavému rozhodnutí se může poplatník po vyčerpání opravných prostředků domáhat ochrany ve správním soudnictví žalobou podle § 65 a násl. s. ř. s.“<sup>9</sup>

Co se týče stanovení procentního poplatku ze základu, pak ten vyměřuje správní úřad platebním výměrem, ten je splatný ve lhůtě do 15 dnů ode dne, který následuje po doručení platebního výměru poplatníkovi. Stejným způsobem vyměřuje správní úřad nedoplatky na poplatek. V případě, že poplatník ve stanovené lhůtě nezplatí vyměřený poplatek, správní orgán zahájené řízení zastaví nebo úkon neprovede. Po zaplacení poplatku již správní orgán směřuje úkony k vydání rozhodnutí ve věci.

### 3.2 Placení správních poplatků

Zákon o správních poplatcích v ustanovení § 6 stanoví, že poplatky se platí v české měně. Jde-li o české zastupitelské úřady, pak tyto vyměřují procentní poplatky v té cizí měně, ve které je vyjádřen základ poplatku. Obdobně je tomu i u poplatky, které jsou stanovené pevnou částkou, poplatky se platí na zvláštní účet u České národní banky.

Poplatky vyměřované a vybírané správními úřady se sídlem na území České republiky, lze platit:

- kolkovými známkami, jestliže poplatek nepřevyšuje 5 000 Kč,
- hotovostně (např. v pokladně správního úřadu),
- bezhotovostně, prostřednictvím některé z komerčních bank.

Zákon o správních poplatcích stanoví podmínky pro osvobození od poplatku či jeho vrácení. Správní orgán, který poplatek vybral, jej vrátí

- nedošlo-li k provedení úkonu vůbec, a to bez viny poplatníka,
- poplatek zaplatil někdo, aniž byl povinen platit
- byl-li na žádost poplatníka poplatek prominut.

Zaplacený poplatek vrátí správní úřad zcela nebo jeho části, v případech, že jsou k tomu dány důvody a to vydáním rozhodnutí. Takto rozhodne, jestliže nebyl proveden požadovaný úkon. Osvobození od placení poplatku podle zákona o správních poplatcích jsou jak vyjmenované subjekty, tak i úkony. Mezi subjekty, kteří jsou od zaplacení správního poplatku osvobození, patří především:

- státní orgány a státní fondy,
- diplomatická zastupitelství cizích států a delegovaní diplomatictí zástupci, konzulové z povolání,
- územní samosprávné celky a jejich orgány, požadují-li provedení úkonů souvisejících s výkonem státní správy, kterým jsou pověřeny,

<sup>9</sup> Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 20. 1. 2005 sp. zn./č. j.: 2 Azs 252/2004-93 ve věci

- vybrané právnické a fyzické osoby, které požadují provedení úkonů souvisejících s výkonem státní správy, kterým jsou pověřeny.

Mezi úkony, které jsou od správních poplatků osvobozeny patří mj. řízení:

- o státní sociální podpoře, pomoci v hmotné nouzi, sociálních službách,
- o nemocenském pojištění,
- o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,

Důvod osvobození od správního poplatku vyznačí správní orgán ve spise, který je povinen vést v každém správním řízení. Správní orgán je též oprávněn v opodstatněných důvodech snížit nebo zvýšit poplatek nebo upustit od jeho vybrání v rozsahu uvedených v jednotlivých položkách Sazebníku.

### 3.3 Správa správních poplatků

Při řízení ve věcech poplatků postupuje správní úřad podle zákona č. 280//2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších změn. Dotčený správní orgán odpovídá za správné stanovení poplatku, jeho vyměření, výběr i případné vymáhání. Příslušné územní finanční orgány (pracoviště finančního úřadu) kontrolují u správních orgánů, zda poplatky jsou vybírány, vyměřovány, placeny, popřípadě vráceny včas a ve výši odpovídající zákonu.<sup>10</sup>

#### Ukázka stanovení správního poplatku v Sazebníku

V části I. položka č. 4

a) Ověření stejnopisu, opisu, kopie, fotokopie nebo výpisu z úředních spisů, ze soukromých spisů v úřední úschově, z rejstříků, z registrů, z knih, ze záznamů, z evidencí, z listin nebo z dalšího písemného a obrazového materiálu	Kč	30
za každou i započatou stránku		
b) Provedení autorizované konverze dokumentů do elektronické podoby za každou i započatou stránku konvertované listiny	Kč	30
c) Provedení autorizované konverze dokumentů do listinné podoby za každou i započatou stránku konvertované listiny	Kč	30
d) Opětovné vydání přístupových údajů k datové schránce	Kč	200

## 4. Soudní poplatky

Soudní poplatky jsou v České republice upraveny zákonem č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o soudních poplatcích), který upravuje soudní poplatky, vybírány v souvislosti s řízením před soudy. Jak je uvedeno v § 2 cit. zákona, soudní poplatky se vybírají za řízení před soudy České republiky za jednotlivé úkony prováděné soudy a úkony prováděné správou soudů, uvedené v Sazebníku soudních poplatků.

### 4.1 Subjekt, předmět a sazba soudních poplatků

*Zákon o soudních poplatcích* mj. stanoví, že poplatníky poplatku za řízení před soudem *prvního stupně* jsou především navrhovatel (navrhovatelé), účastníci smíru

<sup>10</sup> NĚMEČEK, E.: Úvod do studia finanční politiky. Praha: Všehrd. 2001. ISBN 80-85305-45-3.

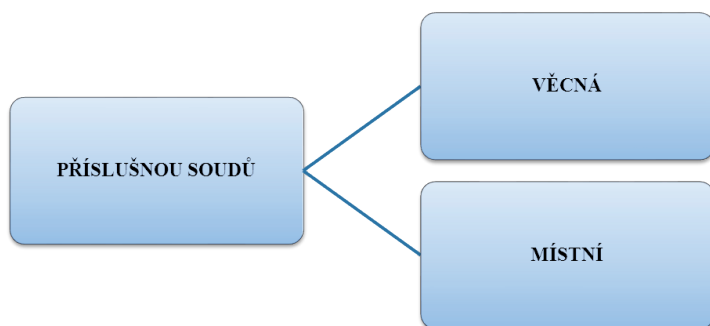
uzavřeného ve smírčím řízení. *Poplatníkem* je též dlužník ve vyrovnacím řízení, žalovaný, který uplatňuje svá práva vzájemným návrhem, dále fyzická nebo právnická osoba, jíž se týká provedení zápisu v obchodním rejstříku, o kterém rozhodl soud v řízení zahájeném bez návrhu. Poplatníkem je označena též právnická osoba v řízení zahájeném bez návrhu, ve kterém soud rozhodl o zrušení nebo likvidaci právnické osoby nebo o jmenování likvidátora právnické osoby. Ve věcech *správního soudnictví* je poplatníkem poplatku za soudní řízení ten, kdo podal:

- žalobu nebo jiný návrh, kterým správní soud zahajuje řízení,
- kasační stížnost.

Poplatníkem poplatku *za řízení před odvolacím soudem* je odvolatel a za řízení před dovolacím soudem dovolatel. Poplatníkem poplatku za vyhotovení stejnopisů podání a příloh je i ten, kdo nepředložil návrh (podání) s potřebným počtem stejnopisů a s přílohami, ač byl k jejich předložení soudem vyzván. Stejně jako je tomu u správních poplatků, vznikne-li v soudním řízení více poplatníkům povinnost zaplatit poplatek, platí jej společně a nerozdílně.<sup>11</sup>

## 4.2 Příslušnost soudů ve věcech soudních poplatků

*Příslušnost* státních orgánů ať soudních nebo správních je důležitým aspektem pro řízení a rozhodování ve věci. Totiž, vydal-li by nepříslušný soud rozhodnutí (např. rozsudek, usnesení, platební příkaz), bylo by takové rozhodnutí hodnoceno jako neplatné, (nicotné). Jak je uvedeno v § 3 zákona o soudních poplatcích, ve věcech poplatků *za řízení rozhoduje soud, který je věcně a místně příslušný k projednání a rozhodnutí věci v prvním stupni*. V právních věcech *správního soudnictví* rozhoduje soud, který je věcně a místně příslušný k projednání a rozhodnutí věci (například ve věcech důchodu, správní senát krajského soudu). Ve věcech úhrady poplatků *za řízení před odvolacím nebo dovolacím soudem* rozhoduje soud, který rozhodl o věci v prvním stupni, není-li zákonem o soudních poplatcích stanoveno jinak. Ve věcech poplatků za řízení o kasační stížnosti rozhoduje krajský soud. Nejvyšší správní soud je oprávněn rozhodovat ve věci poplatku za řízení o kasační stížnosti. Ve věcech poplatků za úkony rozhoduje soud nebo správa soudu, které mají úkon provést.



Zdroj: vlastní

Zákon o soudních poplatcích stanoví *vznik poplatkové povinnosti*, jde-li o poplatek za řízení, vzniká poplatková povinnost podáním žaloby příp. návrhu na zaháje-

<sup>11</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 113.

ní řízení podáním odvolání, *dovolání, kasační stížnosti*, dále ve vyrovnacím řízení vzniká poplatková povinnost uložením zaplatit poplatek v souvislosti s rozhodnutím, jímž soud prohlásí vyrovnání za skončené. Povinnost zaplatit soudní poplatek vzniká *schválením smíru* nebo vydáním rozhodnutím soudu o návrhu na nařízení předběžného opatření. *Poplatek soudu zaplatí poplatník i za úkon*. Jde-li o poplatek za úkon, poplatková povinnost vzniká ve dvou případech:

- ústní podání,
- sepsáním podání do protokolu u soudu,
- v ostatních případech podáním návrhu na provedení úkonu.

Stejně jako je tomu u správních poplatku, jsou sazby poplatků za řízení před soudem stanoveny *pevnou částkou nebo procentem ze základu poplatku*. Sazby soudních poplatků za úkony jsou stanoveny pevnou částkou, v Sazebníku, který tvoří přílohu zákona o soudních poplatcích. Základ procentního poplatku je stanoven cenou předmětu řízení vyjádřená v penězích.

V soudní praxi mohou být i podání, kde základ poplatku je uveden v cizí měně, je-li základ poplatku vyjádřen v cizí měně, procentní poplatek se vypočítá ze základu poplatku přepočteného na českou měnu (podle kursu vyhlášeného Českou národní bankou platného k prvnímu dni kalendářního měsíce, v němž je poplatek splatný). Základ soudních poplatku se zaokrouhluje na celá sta korun dolů a vypočtený procentní poplatek ze základu se zaokrouhluje na celé desítky korun nahoru.

Pokud jde o soudní řízení před odvolacím či dovolacím soudem platí, že při výpočtu základu poplatku se vychází z peněžitých a nepeněžitých plnění, jejichž peněžní hodnotu pro účely určení základu procentního poplatku stanoví Sazebník.<sup>12</sup>

### 4.3 Vznik poplatkové povinnosti

Zákon o soudních poplatcích v ustanovení § 7 vymezuje splatnost v prvním případě *vznikem poplatkové povinnosti* tj. například podáním žaloby, schválením smíru ve smírčím řízení, je poplatek splatný do 3 dnů od právní moci rozhodnutí, kterým byl schválen smír. To bude platit, rozšíří-li poplatník návrh na provedení úkonu nebo rozšíří-li se předmět řízení po podání návrhu na zahájení řízení, doplatí poplatník poplatek ve stejné lhůtě.

Soudní poplatky, vybírají, vyměřují, doměřují a vymáhají věcně a místně příslušné soudy a to v české měně. Soudní poplatek, který není vyšší než 5000 Kč, lze zaplatit kolkovými známkami vydanými Ministerstvem financí. Ostatní poplatky se platí na účet státního rozpočtu zřízený u České národní banky pro jednotlivé soudy.

Poplatky lze platit:

- *vpokladně* věcně a místně příslušného soudu,
- *bezhotovostně* na účet soudu, který je k rozhodování o nich příslušný.

Nezaplatil-li poplatník, splatný podáními i návrhu na soudní řízení, soud vyzve poplatníka k jeho zaplacení ve lhůtě, kterou mu určí. Po marném uplynutí této lhůty soud řízení vydáním rozhodnutím zastaví. Obdobně tomu bude i v případě, že

<sup>12</sup> MRKÝVKA, P. – PAŘÍZKOVÁ, I.: Základy finančního práva. Brno: Masarykova univerzita. 2008. ISBN 978-80-210-4514-9.

poplatník splatný poplatek při podání odvolání i dovolání k rozhodnutí odvolacímu soudu, ten vyzve poplatníka, aby ve lhůtě, kterou mu určí, zaplatil poplatek soudu, který rozhodl o věci v prvním stupni. Po doručení výzvy vrátí věc tomuto soudu s pokynem, aby ji znovu předložil po zaplacení poplatku. Soud, jemuž byla věc vrácena, je výzvou odvolacího soudu vázán a po marném uplynutí v ní určené lhůty řízení zastaví. Poplatníka zároveň ve výzvě poučí o tom, že řízení zastaví, jestliže poplatek nebude ve stanovené lhůtě zaplacen. Podle ustanovení § 9 zákona o soudních poplatcích *řízení ve věci pro nezaplacení poplatku soud nezastaví*, v případě, že:

- začal jednat o věci samé,
- vznikla-li povinnost zaplatit poplatek poplatníku, kterému soud v řízení ustanovil opatrovníka jako účastníku, jehož pobyt není znám nebo jemuž se nepodařilo doručit na známou adresu v cizině,
- je-li nebezpečí z prodlení, v jehož důsledku by poplatníku mohla vzniknout újma, a poplatník ve lhůtě určené soudem ve výzvě sdělí soudu okolnosti, které toto nebezpečí osvědčují, a doloží, že bez své viny nemohl poplatek dosud zaplatit,
- došlo-li k rozšíření návrhu na zahájení řízení v téže věci nebo rozšířil-li poplatník odvolání nebo dovolání poté, co soud začal jednat o věci samé.<sup>13</sup>

Splněním podmínek tj. zaplacení vyměřeného soudního poplatku, rozhodne soud usnesením a bude pokračovat v řízení. Pokud ale nesplnil povinnost zaplatit soudní poplatek ve lhůtě stanovené ve výzvě příslušného soudu, požadovaný úkon soud neprovede a návrh se stane neúčinným.

#### 4.4 Vracení poplatku

Stejně jako je tomu u správních poplatků, tak i dle zákona o soudních poplatcích, jsou stanoveny důvody, pro které příslušný soud vrací poplatek. Je tomu tak mj. jestliže jej:

- zaplatil ten, kdo k tomu nebyl povinen,
- bylo-li na poplatku zaplacen více, než činila poplatková povinnost, vrátí soud přeplatek,
- z účtu soudu vrátí soud obdobně i poplatek, popřípadě přeplatek na poplatku zaplaceném kolkovou známkou. Poplatek ani přeplatek na poplatku se nevrací, nepřevyšuje-li částku 50 Kč.

O vrácení poplatku rozhoduje, a to i bez podání návrhu, soud, který vydal nesprávnou výzvu nebo rozhodnutí. Nesprávné rozhodnutí o povinnosti zaplatit poplatek soud současně zruší. Poplatek ani přeplatek na poplatku nelze vrátit po uplynutí 10 let od konce kalendářního roku, v němž byl zaplacen.

V souladu s ustanovením § 11 zákona o soudních poplatcích, osvobození platit poplatky jsou vyjmenované *subjekty a úkony* (řízení ve věci). Od soudního poplatku se osvobozují řízení *ve věcech* mj.:

- opatrovnických, péče soudu o nezletilé, osvojení a povolení uzavřít manželství,
- důchodového pojištění (zabezpečení), příplatku k důchodu,

<sup>13</sup> § 9 zákona o soudních poplatcích.

- nemocenského pojištění, státní sociální podpory, pojistného na veřejné zdravotní pojištění, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, sociální péče, pomoci v hmotné nouzi a státních dávek,
- vzájemné vyživovací povinnosti rodičů a dětí,
- dědických v prvním stupni řízení,
- náhrady škody způsobené při výkonu veřejné moci nezákonným rozhodnutím, rozhodnutím o vazbě nebo nesprávným úředním postupem,
- obchodního rejstříku, týká-li se zápis fyzické nebo právnické osoby, která je v konkursu,
- sporů o plnění závazků z kolektivních smluv, ze kterých nevznikají nároky jednotlivým zaměstnancům.<sup>14</sup>

#### 4.5 Osvobození subjektů

Od zaplacení soudního poplatku jsou mj. osvobození:

- Česká republika a státní fondy,
- územní samosprávné celky v případech, kdy se spor týká výkonu státní správy, který je na ně přenesen,
- navrhovatel v řízení o určení výživného včetně jeho zvýšení, nejde-li o vzájemnou vyživovací povinnost rodičů a dětí,
- navrhovatel v řízení o náhradu škody na zdraví včetně náhrady škody na věcech vzniklé v souvislosti s ublížením na zdraví,
- navrhovatel v řízení o náhradu škody z pracovního úrazu a nemoci z povolání,
- neprovdaná matka v řízení o příspěvek na výživu a úhradu nákladů spojených s těhotenstvím a slehnutím,
- cizinec v řízení o přiznání statutu uprchlíka,
- navrhovatel v řízení o poskytnutí peněžité pomoci obětem trestné činnosti,
- cizí státy včetně jejich orgánů, je-li zaručena vzájemnost,
- navrhovatel v řízení ve věcech porušení povinnosti veřejných funkcionářů, jde-li o evidenční orgán.<sup>15</sup>

Od poplatku se *osvobozuje sepsání návrhu ve věci péče soudu o nezletilé*, návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí o výživném pro nezletilé děti a pomoc soudu před nařízením výkonu rozhodnutí, jde-li o vymáhání výživného pro nezletilé děti.

Subjektivní lhůta pro vyměření a vymáhání poplatku případně doplatku poplatku je tři letá od konce kalendářního roku, v němž se stal splatným (této povinnosti se však poplatník nezbaví, jestliže od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník písemně uvědomen o úkonu soudu provedeném k vyměření nebo vymáhání poplatku případně doplatku poplatku, běží nová tříletá lhůta. Soudní poplatky vymáhá ten soudní orgán, který jej vyměřil. Poplatek případně doplatku poplatku nelze vyměřit ani vymáhat, jakmile od konce kalendářního roku, v němž byl poplatný úkon dokončen, uplynulo deset let, jde o tzv. prekluzivní lhůtu.

<sup>14</sup> § 11 zákona o soudních poplatcích.

<sup>15</sup> zákon o soudních poplatcích.

Soudy vedou evidenci poplatkových povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících přeplatků či nedoplatků. *V řízení ve věcech poplatků rozhoduje a postupuje soud podle občanského soudního řádu.* Proti usnesením ve věcech poplatků vydaným soudy ve správním soudnictví není odvolání přípustné.

Ve věcech rozhodování o vyměření poplatků a jeho osvobození lze uvést **Usnesení Ústavního soudu ČR ze dne 8. 12. 2009 sp. zn./č. j.: I. ÚS 2443/09-1**, kdy rozhodl v senátě složeném z předsedy Františka Duchoně (soudce zpravodaj) a soudců Ivany Janů a Vojena Güttlera o ústavní stížnosti stěžovatele B. V., zastoupeného Mgr. Filipem Vyskočillem, advokátem se sídlem Praha 2, Římská 32, proti usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 9. 6. 2009, čj. 25 Cdo 481/2009-87, že se Ústavní stížnost se odmítá.

Odůvodnění:

Včasnou ústavní stížností, splňující i ostatní formální náležitosti stanovené zákonem č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o Ústavním soudu“), stěžovatel navrhl zrušení výše označeného rozhodnutí, které je podle něj v rozporu s čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále „Listina“) a čl. 1 Ústavy ČR. Tvrdí, že tímto rozhodnutím byl zbaven práva domáhat se zákonem stanovenými prostředky přezkumu rozhodnutí obecných soudů. Došlo totiž k tomu, že opakovaně podával žádost o ustanovení právního zástupce, protože předpoklady pro jeho osvobození od soudních poplatků trvaly po celou dobu řízení. Přesto mu Obvodní soud pro Prahu 2 (dále „soud prvního stupně“) právního zástupce ustanovil až v dovolacím řízení. V něm došlo k odmítnutí jeho dovolání, protože vady dovolání nebyly včas odstraněny.

K tomu stěžovatel argumentuje tím, poslední den lhůty k doplnění dovolání připadl, podle Nejvyššího soudu (dále „dovolací soud“), na 1. září 2008. Přípis Obvodního soudu pro Prahu 2 ze dne 14. srpna 2008, informující právního zástupce stěžovatele (tímto soudem ustanoveného) o jednoměsíční lhůtě k odstranění vad dovolání, mu však byl doručen až dne 9. října 2008. Stěžovatel má za to, že lhůta v uvedeném přípisu stanovená je pořádková, s jejímž nesplněním nejsou spojeny propadné účinky.<sup>16</sup>

Dovolací soud se dovoláním po věcné stránce nezabýval. Nezabýval se ani nesplněním poučovací povinnosti ze strany soudu prvního stupně, ani nepřezkoumal předcházející průběh řízení. Rozhodl na základě neúplně zjištěného stavu věci a ryze formalisticky odmítl jeho dovolání jako opožděné. Obecné soudy se tak v jeho věci dopustily nepřipustné libovůle a zbavily jej možnosti řádně se domáhat svých práv. Jako právnímu laikovi mu neumožnily domoci se vůči Ministerstvu spravedlnosti finanční satisfakce za průtahy v řízení.

### **Ukázka ze sazebníku soudních poplatků**

Ukázka vybraných položek ze Sazebníku.

Poplatky za řízení

#### **Položka 1**

Za návrh na zahájení občanského soudního řízení, jehož předmětem je peněžité plnění

- a) do částky 15 000 Kč včetně Kč 600,-
- b) v částce vyšší než 15 000 Kč 4 % z této částky

<sup>16</sup> Usnesení Ústavního soudu ČR ze dne 8. 12. 2009 sp. zn./č. j.: I. ÚS 2443/09-1.



## **Položka 2**

Za návrh na zahájení občanského soudního řízení, jehož předmětem není peněžité plnění

- a) za každou nemovitost Kč 3 000,-
- b) za každý podnik nebo za každou jeho organizační složku Kč 10 000,-
- c) v ostatních případech, není-li dále stanoveno jinak Kč 1 000,-

Poznámky k položkám 1 a 2:

1. Ze vzájemného návrhu žalovaného se platí poplatek tak, jako by byl tento návrh podáván samostatně. Uplatnil-li žalovaný proti navrhovateli svou peněžitou pohledávku k započtení, platí se poplatek z částky, o kterou pohledávka žalovaného přesahuje peněžité plnění uplatněné navrhovatelem.
2. Je-li předmětem řízení plnění ze smlouvy, které bylo ve smlouvě vyjádřeno v penězích, vybere se poplatek podle položky 1. Ve sporu o vrácení plnění z neplatné nebo zrušené smlouvy to platí obdobně.
3. Je-li předmětem řízení směnka nebo šek a nejde-li o zaplacení peněžité částky, vybere se poplatek podle položky 1, a to podle peněžité částky uvedené ve směnce nebo šeku. Obdobně se postupuje, jde-li o jiný cenný papír, na němž je uvedena jmenovitá hodnota.
4. Poplatek z návrhu na určení neplatnosti smlouvy a za řízení zahájené bez návrhu, ve kterém soud rozhodl o zrušení právnické osoby, likvidaci právnické osoby nebo o jmenování likvidátora právnické osoby, se vybere poplatek podle položky 2 písmene c).
5. Za návrh na zahájení řízení o rozvod manželství nebo za návrh na zahájení řízení o zrušení, neplatnosti nebo neexistenci partnerství anebo za návrh na zahájení řízení na ochranu osobnosti bez návrhu na náhradu nemajetkové újmy se vybere poplatek podle položky 2 písmene c). Za návrh na zahájení řízení na ochranu osobnosti s návrhem na náhradu nemajetkové újmy se vybere poplatek podle položky 1.

## **Položka 8**

Za návrh na zahájení řízení ve věcech obchodního rejstříku

- a) za první zápis podnikatele do obchodního rejstříku Kč 5 000,-
- b) za výmaz podnikatele Kč 3 000,-
- c) za změny nebo doplnění zápisu u podnikatele Kč 1 000,-

Poznámky:

1. Poplatek této položky se vybere za návrh pouze jednou bez ohledu na počet měněných nebo doplňovaných skutečností uvedených v návrhu. Změnou se rozumí i návrh na výmaz skutečnosti a zápis nové skutečnosti týkající se podnikatele nebo pouze návrh na výmaz skutečnosti, není-li nahrazována jinou skutečností, nebo pouze návrh na zápis doplňované skutečnosti, nenahrazuje-li jinou skutečnost.
2. Podle této položky se platí poplatek také za řízení ve věcech obchodního rejstříku zahájené bez návrhu, ve kterém soud rozhodl o provedení zápisu.

## **Položka 15**

Za kasační stížnost Kč 3 000,-

## **Položka 16**

Za návrh na nařízení výkonu rozhodnutí

- a) je-li vymáháno peněžité plnění do částky 15 000 Kč včetně Kč 300,-
- b) je-li vymáháno peněžité plnění v částce vyšší než 15 000 Kč 2 % z této částky nejvýše Kč 50 000,-
- c) v ostatních případech Kč 1 000,-

### **Položka 17**

Za odvolání proti rozhodnutí soudu ve věci samé, podle předmětu odvolacího řízení

- a) peněžité plnění do částky 15 000 Kč včetně Kč 600,-
- b) peněžité plnění v částce vyšší než 15 000 Kč 4 % z této částky
- c) za každou nemovitost Kč 3 000,-
- d) za každý podnik nebo za každou jeho organizační složku Kč 10 000,-
- e) v ostatních případech Kč 1 000,-

Poznámky:

1. Poplatek za odvolání proti rozhodnutí soudu prvního stupně, kterým bylo rozhodováno jen o základu předmětu řízení, se neplatí.

## **5. Ostatní poplatky**

Zvláštní postavení má skupina ostatních poplatků, která je v současné době upravena zvláštními zákony. Mezi tyto řadíme poplatky mj.:

- puncovní,
- za znečišťování ovzduší, za uložení odpadů, za vypouštění odpadních vod do vod povrchových,
- za užívání dálnic a rychlostních silnic, který zahrnuje poplatek za užívání dálnic a rychlostních silnic podle zákona o komunikacích a nařízení vlády, kterým se stanoví výše poplatku za užívání dálnic a rychlostních silnic silničními a motorovými vozidly.

### **Puncovní poplatky**

Zákon č. 19/1993 Sb., o organizaci státní správy České republiky v oblasti puncovníctví a zkoušení drahých kovů, stanovil vedle povinnosti placení správních poplatků, placení poplatků za úkony Puncovního řádu. Výše poplatku je stanovena prováděcí vyhláškou č. 53/1993 Sb., kterou se stanoví výše puncovních poplatků a způsob jejich placení. Přílohu vyhlášky tvoří Sazebník poplatků. Vzhledem k tomu, že Puncovní úřad jako orgán státní správy je oprávněn vybírat tyto poplatky, je možné i puncovní poplatky zařadit mezi poplatky správní, i když nejsou přímo poplatky upraveny v zákoně o správních poplatcích.<sup>17</sup>

Puncovní poplatky jsou splatné v hotovosti při výdeji výrobku nebo jiné věci z drahých kovů, jichž se úkon Puncovního úřadu týkal, popřípadě při vydání osvědčení, odborného posudku, či úředního nálezu, pokud není s Puncovním úřadem dohodnut jiný způsob úhrady poplatcích. Příjem z plateb za úkony Puncovního úřadu tvoří příjem státního rozpočtu.

## **6. Místní poplatky**

### **6.1 Obecná charakteristika**

Místní poplatky může obec vybírat na základě zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o místních poplatcích),

<sup>17</sup> Zákon č. 19/1993 Sb., o organizaci státní správy České republiky v oblasti puncovníctví a zkoušení drahých kovů.

a v jeho mezích vydáním obecně závazné vyhlášky o místním poplatku. Obec vydává obecně závazné vyhlášky o místních poplatcích na základě ústavního zmocnění uvedeném v ustanovení čl. 104 odst. 3 ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Ve smyslu čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, kdy daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona, je oním nezbytným zákonným základem pro vydávání příslušných obecně závazných vyhlášek zákon o místních poplatcích.

Podle ustanovení § 7 zákona č. 128/2000 Sb., zákon o obcích ve znění pozdějších předpisů je obec spravuje své záležitosti samostatně. Státní orgány a orgány kraje mohou do samostatné působnosti zasahovat, jen vyžaduje-li to ochrana zákona, a jen způsobem, který zákon stanoví. Rozsah samostatné působnosti může být omezen jen zákonem. Na základě ustanovení § 10 citovaného zákona může povinnosti obec ukládat v samostatné působnosti obecně závaznou vyhláškou mj.

- k zabezpečení místních záležitostí veřejného pořádku; zejména může stanovit, které činnosti, jež by mohly narušit veřejný pořádek v obci nebo být v rozporu s dobrými mravy, ochranou bezpečnosti, zdraví a majetku, lze vykonávat pouze na místech a v čase obecně závaznou vyhláškou určených, nebo stanovit, že na některých veřejných prostranstvích v obci, jsou takové činnosti zakázány,
- pro pořádání, průběh a ukončení veřejnosti přístupných sportovních a kulturních podniků, včetně tanečních zábav a diskoték, stanovením závazných podmínek v rozsahu nezbytném k zajištění veřejného pořádku,
- k zajištění udržování čistoty ulic a jiných veřejných prostranstvích, k ochraně životního prostředí, zeleně v zástavbě a ostatní veřejné zeleně a k užívání zařízení obce sloužících potřebám veřejnosti.<sup>18</sup>

Zákonem o místních poplatcích, který nabyl účinnosti 1. 1. 1991, bylo v rámci samostatné působnosti dáno obcím oprávnění stanovit, vybírat, vymáhat celkem 9 poplatků. Obecně závazné vyhlášky obce ke stanovení vybírání a vymáhání místních poplatků patří bezesporu k nejvíce frekventovaným právním předpisům obcí. Výnosy z výběru místních poplatků stanovených obecně závaznou vyhláškou představují významný příjem do rozpočtu obce.

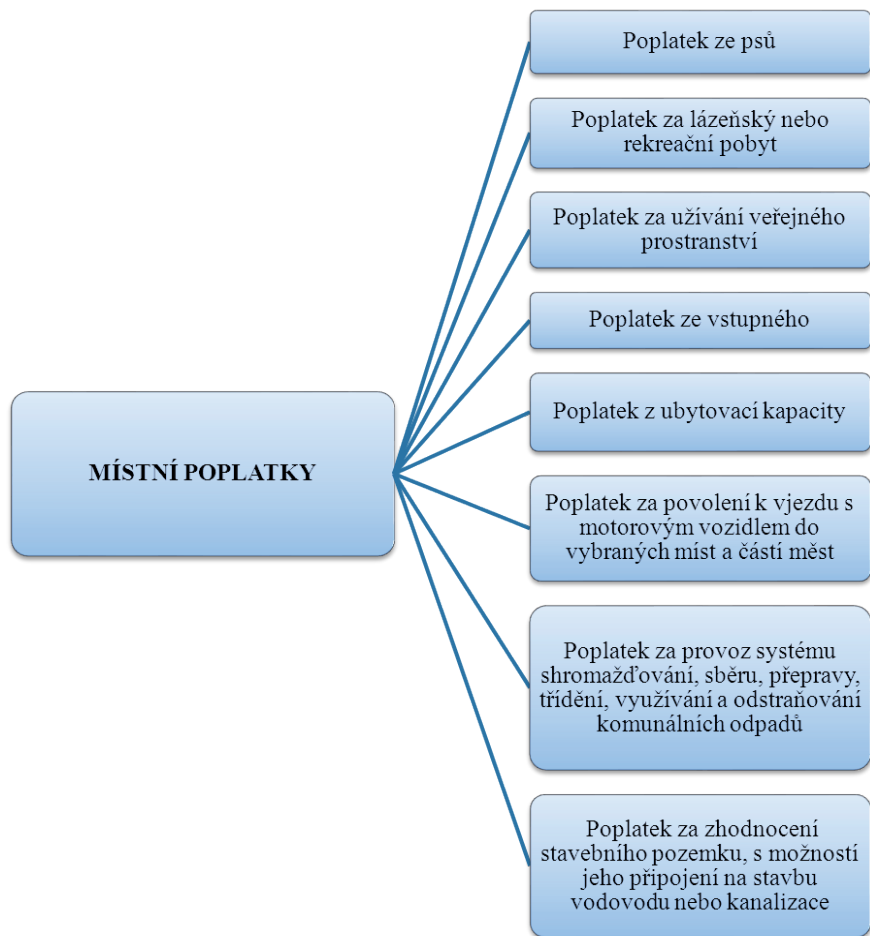
Obec může vyhláškou řešit jen ty úkoly veřejné správy, které jsou zákonem do její samostatné působnosti svěřeny. Učinit to může způsobem, který neodporuje ústavním zákonům, mezinárodním smlouvám, zákonům. V tomto ohledu stanoví subjekty, předmět a obsah obecně závazné vyhlášky.

Na straně jedné je to obec, která je oprávněným subjektem vybírat poplatek na základě zákona o místních poplatcích v případě obecně závazné vyhlášky schválené obecním zastupitelstvem. Poplatníkem je právnická nebo fyzická osoba, jež je povinna, poplatek platit. Tak například poplatek ze psů je podle zákona o místních poplatcích povinna zaplatit fyzické a právnické osoby, která je držitelem psa. V případě lázeňského a rekreačního pobytů platí poplatek fyzická osoba, která přechodně a za úplaty pobývá v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ruchu za účelem léčení nebo rekreace.<sup>19</sup>

<sup>18</sup> § 7 zákona č. 128/2000 Sb., zákon o obcích.

<sup>19</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 113.

Místní poplatky vybírají obce za řízení a z úkonů uvedených v obecně závazné vyhlášce příslušné obce. Obce mohou podle zákona o místních poplatcích vybírat tyto místní poplatky:



Zdroj: vlastní

## 6.2 Poplatek ze psů

Nejčastějším poplatkem, které obce vybírají na základě schválené vyhlášky, je poplatek ze psů. Poplatek platí fyzická a právnická osoba, která je vlastníkem psa, obci příslušné podle místa svého trvalého pobytu nebo sídla. Poplatek se platí ze psů starších 6 měsíců, vyjma psů užívaných k doprovázení nebo ochraně osob nevidomých, bezmocných a držitelů průkazu ZTP/P (zvláště těžce postižený s průvodcem).

Sazba poplatku ze psů činí až 1000 Kč ročně za jednoho psa, jehož výši stanoví ve vyhlášce obec. Sazba poplatku ze psa, jehož vlastníkem je poživatel invalidního, starobního a vdovského důchodu, který je jeho jediným zdrojem příjmu, činí až 200 Kč ročně. U druhého a každého dalšího psa může obec horní hranici zvýšit až o 50 %.<sup>20</sup>

<sup>20</sup> SCISKALOVÁ, M.: Finanční právo. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3 str. 113.

## Upozornění na nedoplatek

Městský úřad ....  
Odbor ekonomiky a financí  
Hlavní 100

V ..... dne ..... 2014

.....

Čj.: XXXX/2014/1/0/YY/RP/Y/NO

Vyřizuje: Bc. Novotná č. dveří: 1

Tel.: 111 111 111

Jan Novák

Dělnická 1

.....

nar. xx.xx.xxxx

## Upozornění na nedoplatek

Kontrolou Vašeho spisu a Vašeho osobního účtu bylo zjištěno, že ke dni 30.1.2014 d l u ž í t e na **místním poplatků ze psů** částku ve výši **442,- Kč, slovy: čtyřistačtyřicetdvakoron českých** / částečně 1. splátka a 2. splátka rok 2013, splatnost marně uplynula ..... a dne ..... dle změny ročního předpisu poplatku z 200,- Kč na 1 500,- Kč./Úhrada ze dne ..... ve výši 200,- Kč byla převedena na nedoplatek na místním poplatku ze psů za období..... r. 2013.

Tímto Vás upozorňujeme na uvedený nedoplatek a věříme, že své povinnosti splníte a v náhradní lhůtě, nejdéle však do 15 dnů ode dne doručení této listovné zásilky na **účet města ..... č. účtu xxxx./xxx vedený u....**, konstantní symbol XXX, variabilní symbol xxxx nebo přiloženou poštovní poukázkou, případně v pokladně Městského úřadu v .....

Neuhradíte-li dlužné částky a lhůtě splatnosti, jak je výše uvedeno, vystavujete se nebezpečí, že přikročíme k jejich **vymáhání**, čímž Vám vzniknou další náklady s tím spojené. Včas nezaplacené poplatky nebo jejich nezaplacenou část může obec zvýšit až na **trojnásobek** dle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Případné informace Vám sdělí zaměstnanec správce daně našeho úřadu v úředních dnech pondělí a středa od 8.00 do 17.00 hod., a ve čtvrtek od 13.00 do 15.00 hod.

xxx xxxxx

vedoucí odboru ekonomiky a financí

## 6.3 Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt

Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt patří do soustavy místních poplatků, které mohou vybírat pouze obce. Poplatek platí fyzické osoby, které přechodně a za úplatu pobývají v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ru-

chu za účelem léčení nebo rekreace, pokud tyto osoby neprokáží jiný důvod svého pobytu.

Poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt nepodléhají např.:

- osoby nevidomé, bezmocné a držitelé průkazu ZTP/P (zvláště těžce postižený s průvodcem) jejich průvodci,
- osoby, kterým byl poskytnut rekondiční pobyt podle zvláštních předpisů,
- osoby mladší 18 let a starší 70 let nebo osoby, na které náleží přídavky na děti (výchovné).

Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt ve stanovené výši vybírá pro obec fyzická nebo právnická osoba, která přechodně ubytování poskytla. Tato osoba za výběr ručí. Sazba poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt činí až 15,- Kč za osobu a za každý i započatý den pobytu, není-li tento dnem příchodu. Obec může stanovit poplatek týdenní, měsíční nebo roční paušální částkou.<sup>21</sup>

#### **6.4 Poplatek za užívání veřejného prostranství**

Poplatek za užívání veřejného prostranství se vybírá za zvláštní užívání veřejného prostranství. Užíváním prostranství se rozumí umístění zařízení sloužících k poskytování služeb, umístění stavebních, prodejních nebo reklamních zařízení, zařízení cirkusů, lunaparků a jiných obdobných atrakcí, umístění skládek, vyhrazení trvalého parkovacího místa a užívání tohoto prostranství pro kulturní a sportovní akce a potřeby tvorby filmových a televizních děl. Z akcí pořádaných na veřejném prostranství bez vstupného, nebo jejichž výtěžek je určen na charitativní a veřejně prospěšné účely, se poplatek neplatí.

Veřejným prostranstvím podle zákona o místních poplatcích jsou zejména náměstí, tržiště, silnice, místní komunikace, parky a veřejná zeleň, jakož i další prostory přístupné každému bez omezení. Poplatek za užívání veřejného prostranství platí fyzické i právnické osoby, které užívají veřejné prostranství. Zde najdeme jednu výjimku, poplatek za užívání veřejného prostranství spočívajícího ve vyhrazení trvalého parkovacího místa neplatí osoby invalidní.

Sazba poplatku za užívání veřejného prostranství činí až 10,- Kč za každý i započatý m<sup>2</sup> užívaného veřejného prostranství a den. Za užívání veřejného prostranství k umístění prodejních nebo reklamních zařízení, lunaparků a jiných atrakcí může obec zvýšit sazbu až na její desetinásobek. Obec může stanovit poplatek týdenní, měsíční nebo roční paušální částkou.

U poplatku za užívání veřejného prostranství určí zastupitelstvo obce místa, která v obci podléhají poplatku za užívání veřejného prostranství.

#### **6.5 Poplatek ze vstupného**

Poplatek ze vstupného je dalším místním poplatkem, který stanoví obec ze vstupného na kulturní, sportovní a prodejní akce a akce obdobného charakteru. Z akcí, jejichž celý výtěžek je určen na charitativní a veřejně prospěšné účely, se poplatek neplatí.

<sup>21</sup> Zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích ve znění pozdějších předpisů.

Poplatek ze vstupného platí fyzické a právnické osoby, které akci pořádají. Sazba poplatku ze vstupného činí až 20% z úhrnné částky vybraného vstupného. Obec může po dohodě s poplatníkem poplatek stanovit paušální částkou.<sup>22</sup>

## **6.6 Poplatek z ubytovací kapacity**

Poplatek z ubytovací kapacity se vybírá v lázeňských místech nebo místech soustředěného turistického ruchu z ubytovací kapacity v zařízeních sloužících nebo určených k přechodnému ubytování za úplatu.

Poplatku ubytovací kapacity nepodléhá:

- ubytovací kapacita v zařízeních sloužících pro přechodné ubytování studentů a žáků,
- ubytovací kapacita v zařízeních sloužících pro ubytování pracovníků fyzických a právnických osob, které tato zařízení vlastní nebo k nim mají právo hospodaření,
- ubytovací kapacita ve zdravotnických nebo lázeňských zařízeních, pokud nejsou užívána jako hotelová zařízení a
- ubytovací kapacita v zařízeních sloužících sociálním a charitativním účelům.

Poplatek platí fyzické a právnické osoby, které tato zařízení vlastní, nebo právnické osoby, které mají k těmto zařízením právo hospodaření. Sazba poplatku z ubytovací kapacity činí až 2Kč za každé využití lůžko a den. Obec může po dohodě s poplatníkem může stanovit, stejně jako je tomu u poplatku ze vstupného poplatek roční paušální částkou.<sup>23</sup>

## **6.7 Poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem**

Poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst platí fyzická nebo právnická osoba, které bylo vydáno povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst. Poplatek neplatí fyzické osoby mající trvalý pobyt nebo vlastníci nemovitosti ve vybraném místě, osoby jim blízké, manželé těchto osob a jejich děti. Dále osoby, které ve vybraném místě užívají nemovitost ke své hospodářské činnosti nebo osoby, které jsou držiteli průkazu ZTP a jejich průvodci.

Poplatek se vybírá za vydání povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst, do kterých je jinak vjezd zakázán příslušnou dopravní značkou. Sazba poplatku za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst činí až 20Kč za den. Obec může po dohodě s poplatníkem stanovit poplatek, také paušální částkou.

## **6.8 Poplatek za provoz systému shromažďování sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů**

Poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů je jedním z finančně nejnáročnějších poplatků, které obce vybírají. Uvedený poplatek platí:

<sup>22</sup> zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>23</sup> zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

- fyzická osoba, která má v obci trvalý pobyt. Za domácnost může být poplatek odváděn společným zástupcem, za rodinný nebo bytový dům vlastníkem nebo správcem. Tyto osoby jsou povinny obci oznámit jména a data narození osob, za které poplatek odvádějí,
- fyzická osoba, která má ve vlastnictví stavbu určenou nebo sloužící k individuální rekreaci, ve které není hlášena k trvalému pobytu žádná fyzická osoba; má-li k této stavbě vlastnické právo více osob, jsou povinny platit poplatek společně a nerozdílně, a to ve výši odpovídající poplatku za jednu fyzickou osobu.

Poplatek se platí obci, na jejímž území má fyzická osoba trvalý pobyt nebo se na jejím území nachází stavba určená nebo sloužící k individuální rekreaci. Sazbu poplatku tvoří:

- částka až 250 Kč za osobu a kalendářní rok, a
- částka stanovená na základě skutečných nákladů obce předchozího roku na sběr a svoz netříděného komunálního odpadu až 250 Kč za osobu a kalendářní rok. Obec ve schválené obecně závazné vyhlášce stanoví rozúčtování nákladů na sběr a svoz netříděného komunálního odpadu na osobu.<sup>24</sup>

V případě změny místa trvalého pobytu nebo změny vlastnictví stavby, která je určena nebo slouží k individuální rekreaci v průběhu kalendářního roku, se uhradí poplatek v poměrné výši, která odpovídá počtu kalendářních měsíců pobytu nebo vlastnictví stavby v příslušném kalendářním roce. Dojde-li ke změně v průběhu kalendářního měsíce, je pro stanovení počtu měsíců rozhodný stav na konci tohoto měsíce.

### **6.9 Poplatek za zhodnocení stavebního pozemku, možnosti jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace**

Poplatek platí vlastník stavebního pozemku zhodnoceného možnostmi připojení na obcí vybudovanou stavbu vodovodu nebo kanalizace po nabytí účinnosti zákona o vodovodech a kanalizacích. Má-li k tomuto stavebnímu pozemku vlastnické právo více subjektů, jsou povinny platit poplatek společně a nerozdílně. Poplatek se platí obci, na jejímž území se nachází stavební pozemek.

Sazba poplatku nesmí přesáhnout rozdíl ceny stavebního pozemku bez možnosti připojení na obcí vybudovanou stavbu vodovodu nebo kanalizace a ceny stavebního pozemku s touto možností. Cena stavebního pozemku v obci se stanoví podle vyhlášky č. 279/1997 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů, v kalendářním roce, ve kterém nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí pro stavbu vodovodu nebo kanalizace obcí vybudované. Výše sazby na 1m<sup>2</sup> zhodnoceného stavebního pozemku stanoví obec v obecně závazné vyhlášce.

### **6.10 Sankční politika na úseku místních poplatků**

Nebudou-li poplatky zaplacený (odvedeny) včas nebo ve správné výši, vyměří obec poplatek platebním výměrem a může zvýšit včas nezaplacený (neodvedený) poplatek až o 50 %. Vyměřené poplatky se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

<sup>24</sup> zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.



Pokud poplatník nesplní svoji oznamovací (poplatkovou) povinnost určenou obecně závaznou vyhláškou obce, lze dlužné částky vyměřit do tří let od konce kalendářního roku, ve kterém oznamovací (poplatková) povinnost vznikla.

O řízení ve věcech poplatků platí zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Z hlediska zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů patří do samostatné působnosti obce, zejména na svém územním obvodu pečovat v souladu s místními předpoklady a s místními zvyklostmi o vytváření podmínek pro rozvoj sociální péče a pro uspokojování potřeb svých občanů. Jde především o uspokojování potřeby bydlení, ochrany a rozvoje zdraví, dopravy a spojení, potřeby informací, výchovy a vzdělávání, celkového kulturního rozvoje a ochrany veřejného pořádku. Stanovení poplatků patří do samostatné působnosti obce, která je ve svém území zavedla. Místní poplatky v souladu se zákonem o místních poplatcích zavede obec obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků. Řízení o poplatcích vykonává obecní úřad. Obec, která poplatky spravuje, může ke zmírnění nebo odstranění tvrdosti v jednotlivých případech poplatky snížit nebo prominout, je rovněž oprávněná nesplnění uložené povinnosti zaplatit poplatky vynutit zákonnou cestou. Řízení ve věcech poplatků se řídí, jak výše uvedeno zákonem o správě daní a poplatků.

## Literatura

- BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. *Finanční právo*. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-801-6.
- DAMOHOŘSKÝ, M., a kol. *Právo životního prostředí*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2007.
- KADEČKA, S. *Zákon o místních poplatcích*. Praha: C. H. Beck, 2004.
- KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. Olomouc: Anag, 2007.
- KOLEKTIV AUTORŮ. *Pocta Prof. Judr. Milanu Bakešovi, Drsc., k 70. narozeninám*. Praha: Leges, 2009. ISBN 978-80-87212-23-3.
- MARKOVÁ, H., BOHÁČ, B. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007. ISBN 978-80-7179-598-8.
- MARKOVÁ, H. *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. Beroun: Eva Rozkotová – IFEC, 2008. ISBN 978-80-87146-08-8.
- MRKÝVKA, P., PAŘÍZKOVÁ, I. *Základy finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-210-4514-9.
- NĚMEČEK, E. *Úvod do studia finanční politiky*. Praha: Všehrad, 2001. ISBN 80-85305-45-3.
- NĚMEČEK, E. *Mezinárodní měnový systém*. Praha: Karolinum, 2000. 80-246-0081-1.
- PAULIČKOVÁ, A., BAKEŠ, M. *Finančné právo na Slovensku a v Čechách*. Vysoká škola v Sládkovičove: Eurounion, 2007. ISBN 978-80-88984-99-3.
- PELC, V. *Místní poplatky*. Praha: Linde, 2008.

- PETEROVÁ, H. *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. Praha: Institut pro veřejnou správu, 2012. ISBN 978-80-86976-24-2.
- SCISKALOVÁ, M. *Finanční právo*. SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3.
- SCISKALOVÁ, M. *Procesní řízení ve finančním právu*. SU OPF, 2011. 89 s. ISBN 978-80-7248-720-2.
- SCISKALOVÁ, M. *Finanční právo. Vybrané kapitoly*. SU OPF, 2011. 143 s. ISBN 978-80-7248-707-3.
- SOVOVÁ, O., FIALA, Z. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-223-3.
- ŠTURMA, P., TOMÁŠEK, M., et al. *Nové jevy v právu na počátku 21. století. III. Proměny veřejného práva*. Praha: Karolinum, 2009. 5. kapitola. ISBN 978-80-246-1662-9.

## Daňové řízení a správa daní

### I. Daňové řízení

Jedná se o stanovený postup účastníků řízení v souladu se zákonem k zajištění realizace práv a závazků vyplývajících daňovým subjektům z daňových vztahů. Tímto je zákon č. 280/2009 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších změn a předpisů, jež je jedním z nejdůležitějších zákonů daňové soustavy ČR. Při jeho použití je nutno uplatnit princip, že daná ustanovení se použijí, pokud Směrnice EU, mezinárodní smlouva závazná pro ČR nebo zvláštní daňový zákon nestanoví jinak. Upravuje pravidla jednání jednotlivých subjektů v průběhu řízení o daních vymezuje jejich práva a povinnosti.

#### **Judikatura:**

**nález Ústavního soudu ze dne 1.11.2001, sp. zn. III. ÚS 190/01:** „Procesní řády v právním systému České republiky tvoří od sebe oddělené procesní soustavy, jejichž vzájemné propojení, resp. propojení s jinými zákony z pohledu požadavku určitosti a předvídatelnosti procesní pravidel musí být procesním zákonem výslovně upraveno“.

**usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31.8.2005, čj. 2 Afs 144/2004-110:** „Daňové řízení je svou povahou zvláštním druhem správního řízení. Na tomto právně teoretickém závěru nemůže pozitivně právní úprava – a zejména § 99 daňového řádu – nic zvrátit. Obecnými právními zásadami, které se proto uplatní, budou obecné právní zásady správního práva procesního. Jak konstatoval Ústavní soud v nálezu ze dne 17. 12. 1997 sp. zn. Pl. ÚS 33/97, Sb. n. u. ÚS sv. 9, č. 163, s. 399 (publikováno též pod č. 30/1998 Sb.), definičním hlediskem pro vymezení obecného

právního principu je obecné přesvědčení o potřebě jej dodržovat a dále jeho zachování po dlouhou dobu. Oba tyto definiční znaky naplňuje pravidlo, obecně platné v oblasti správního řízení a jinak výslovně vyjádřené v § 49 správního řádu, podle něhož v jednoduchých případech rozhodne správní orgán bezodkladně. V ostatních, tedy nikoli jednoduchých a zároveň nikoliv složitých případech, je správní orgán povinen rozhodnout do třiceti dnů od zahájení řízení.“

Daňového řízení vedeného správcem daně se zúčastňují kromě pověřených pracovníků správce daně, daňové subjekty a třetí osoby. Cílem daňového řízení je stanovit a vybrat daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Řídí se především základními zásadami daňového řízení a účastníci tohoto řízení jsou vymezeni zákonem.

Daňové řízení se sestává z dílčích řízení:

a) řízení nalézací

1. vyměřovací, jehož účelem je stanovení daně,
2. doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně,
3. o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení podle bodů 1 a 2,

b) placení daní

1. o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky,
2. o zajištění daně,
3. exekuční,
4. o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí v daňovém řízení,

c) o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím, vydaným v rámci daňového řízení.

### **Judikatura:**

**náleží Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07:** „Při realizaci práva státu na výběr daní je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy i právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu. Pokud nebyl v souvislosti se stanovením daňové povinnosti stěžovatele dodržen ze strany správních orgánů zákonný postup, jehož nedostatky nebyly soudy, které se ztotožnily s právními závěry finančních orgánů, napraveny, přičemž se jednalo o závažné porušení zásad daňového řízení, došlo k porušení principu spravedlivého procesu.“

**náleží Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04:** „Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a prá-

vem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod.“

**nález Ústavního soudu ze dne 15.12.2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02:** „Za situace, kdy právo umožňuje dvojitý výklad, nelze pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje; z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní dle zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny), tedy při de facto odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny ve smyslu čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod – tedy v případě pochybností postupovat mírněji (in dubio mitius).“

**rozsudek NSS ze dne 7. 8. 2007, čj. 5 Afs 94/2006-85:** „ Byly-li známy skutečnosti, které sám žalovaný označil za relevantní pro vyměření spotřební daně, nelze při stanovení základu daně z přidané hodnoty od takových skutečností odhlédnout a v řízení k nim nepřihlížet.“

**rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2005, čj. 5 Afs 5/2005-85:** „Skutečnost, že fyzická osoba je jednatelem, resp. společníkem obchodní společnosti sama o sobě ještě neznamená, že jakékoli plnění, které tato od společnosti obdrží je příjmem dle ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vždy je nutno zkoumat povahu příjmu, především to, zda se nejedná o příjem, který není předmětem daně (§ 3 odst. 4 cit. zákona), anebo o příjem podléhající jinému režimu zdanění (např. příjem z pronájmu dle § 9 cit. zákona).“

## **2. Základní zásady správy daní**

Vyjadřují postup nezbytný pro dosažení cíle řízení, to je pro správné stanovení a včasné vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. To znamená, že pokud existuje nejistota ve výkladu jednotlivých ustanovení zákona, vykládají se v souladu se základními zásadami. Je důležité předeslat, že daňové řízení je vedeno pověřenými pracovníky a nikoliv nezávislou institucí, jakou je například soud.<sup>1</sup>

- *Zásada zákonnosti* – legality znamená, že všichni účastníci daňového řízení jsou povinni zachovávat zákonný postup. Správce daně, daňový subjekt a všechny další osoby zúčastněné na daňovém řízení se musí ve věcech daní řídit zákonnými normami a používat jen takové prostředky, které jsou v souladu se zákony a jinými právními normami, Ústavou ČR, zákony, nařízeními vlády, mezinárodními smlouvami, Směrnicemi EU a vyhláškami. V hierarchii právních norem v daňovém řízení má před obecnou úpravou uvedenou v zákoně o správě daní a poplatků přednost úprava zákony týkajících se jednotlivých daní. Před nimi je zase dáována přednost mezinárodním dohodám o zamezení dvojího zdanění.<sup>2</sup>
- *Zásada neveřejnosti* znamená, že daňové řízení je vždy neveřejné, pouze za přítomnosti určených osob. Řízení se tedy mohou zúčastnit jen ty osoby, o kterých tak stanoví zákon. Tato zásada je typická právě pro daňové řízení vzhledem k jeho vysoce citlivého charakteru a neveřejnost daňového řízení je dána zájmem chrá-

<sup>1</sup> Kolektiv: Daňový receptář, Lexis-Nexis, ORAC Praha 2004, s. 510.

<sup>2</sup> Baxa, J. a kol.: Přehled judikatury ve věcech daňového řízení, ASPI 2007, s. 15.

nit daňové subjekty. V tomto řízení jsou vždy zkoumány okruhy, které se bytostně dotýkají osoby a osobních poměrů daňového subjektu včetně např. know-how jeho podnikání apod.

- *Zásada mlčenlivosti* slouží k účinnému dosažení neveřejnosti sdělovaných informací a všichni účastníci daňového řízení s výjimkou samotného daňového subjektu, v jehož prospěch je mlčenlivost uzákoněna jsou zavázáni mlčenlivostí o jakýchkoliv skutečnostech, které se dozvěděli v souvislosti s daňovým řízením. Za porušení mlčenlivosti se považuje i využití informací získaných v průběhu daňového řízení ve vlastní prospěch nebo i ve prospěch kohokoliv jiného. Daňový subjekt může písemnou formou zprostit mlčenlivosti i ostatní osoby zúčastněné v daňovém řízení. V tomto zproštění musí být vždy uveden jeho rozsah a účel. Mlčenlivost pracovníků správce daně se nevztahuje na poskytování vymezených informací některým státním orgánům a na další, zákonem přesně specifikované případy.
- *Zásada přiměřenosti* – zamezení zneužití postavení správce daně v daňovém řízení, slouží k dodržování zásady přiměřenosti použitých prostředků a postupů. Tato zásada stanoví, že správce daně je povinen realizovat v daňovém řízení jen takové postupy, které ještě vedou k dosažení cíle řízení, které současně co nejméně omezují daňový subjekt a představují pro daňový subjekt minimální újmu. Vymezení cíle daňového řízení úzce souvisí se skutečností, že správce daně v daňovém řízení hájí zájmy státu a pouze respektuje práva uplatněná daňovým subjektem. Finanční úřad je státní orgán jednající v zájmu státu a pouze podle zákonů, které jsou platné pro obě strany, to je státní orgán a daňový subjekt.
- *Zásada volného hodnocení důkazů* – správce daně, který vede daňové řízení provádí důkazní řízení, avšak převážnou většinu skutečností důležitých pro stanovení daně je povinen prokazovat daňový subjekt. Například pravdivost a úplnost dat, která uvedl ve svém daňovém přiznání. Důkazní prostředky si opatřuje sám správce daně či je navrhuje daňový subjekt, avšak o tom co bude považováno za důkaz, rozhoduje vždy správce daně. Důkazy pak správce daně hodnotí podle svého uvážení a to jednotlivě a v jejich vzájemné souvislosti, což lze shrnout v zásadu volného hodnocení důkazů správcem daně.
- *Zásada skutečného obsahu věci* – zavazuje správce daně, aby v případě že daňový subjekt například podá odvolání proti rozhodnutí vůči němuž lze podat pouze námitku podání zcela nezamítl, ale vyhovuje-li obsah podání námítce, musí správce daně postupovat tak, jakoby daňový subjekt podal námitku. Použití skutečného stavu věci je směřováno také proti tzv. simulovaným smlouvám, které jsou formálně právně upraveny tak, že prezentují fakta odlišně od skutečnosti za účelem snížení daňové povinnosti. Toto jednání je v rozporu se zákonem a představuje formu daňového úniku.
- *Zásada součinnosti* vymezuje povinnost takovým způsobem, že správci daně postupují v daňovém řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty. K naplnění této zásady stanoví zákon řadu práv a povinností jak pro správce daně, tak i pro daňové subjekty. Správce daně pro zabezpečení cíle daňového řízení má v zákoně potřebné nástroje k tomu, aby mohl daň vyměřit a vybrat i v tom případě, kdy

daňový subjekt povinnou součinností neposkytuje. Pokud správce daně předvolá osobu, jejíž osobní účast je v daňovém řízení nezbytná musí ji upozornit na důsledky nedostavení se.

- *Zásada spolupráce* znamená, že právem i povinností všech daňových subjektů je úzce spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně. Přitom jsou povinny dodržovat daňové zákony i ostatní obecně závazné právní předpisy.
- *Zásada rovnosti* daňových subjektů před správcem daně znamená, že stejná práva a povinnosti mají v daňovém řízení všechny subjekty, bez ohledu na věk, pohlaví či právní formu. Zákon dává daňovým subjektům možnost využít řadu opravných prostředků proti rozhodnutím správce daně tak, aby mohla být vždy zjištěna správná daňová povinnost. Jedná se o právo činit veškerá opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností.<sup>3</sup>

Znamená to:

- vyhledávání daňových subjektů,
- daň jim vyměřit,
- vybrat,
- vyúčtovat,
- v případě, že dobrovolně nezaplatí také vymáhat.

Integruje a završuje celý daňový systém, upravuje pravidla jednání jednotlivých subjektů v průběhu řízení o daních, vymezuje jejich práva a povinnosti.

Mezi nové zásady patří skutečnost, že *správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla svěřena pravomoc na základě zákona a pouze v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.*

- *zásada rychlosti – ochrany před nečinností*, kdy správce daně má povinnost postupovat bez zbytečných průtahů.
- *zásada poučovací a dispoziční* – správce daně musí umožnit osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva, poskytuje jim přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech,
- *zásada legitimního očekávání* – kdy správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly neodůvodněné rozdíly,
- *zásada ochrany informací* – jedná se o možnost správce daně shromažďovat osobní údaje a jiné údaje pouze v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daně.

*„Správou daně se rozumí postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.“*

### Judikatura:

**nález Ústavního soudu ze dne 13. 12. 1999, sp. zn. II. ÚS 246/99:** „Daňové řízení je ovládáno nejen zásadou hospodárnosti, ke které především přihlédl odvolací orgán tím, že odvolací řízení proti třem různým rozhodnutím spoji v jedno,

<sup>3</sup> Kobík, J. Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG 2001, s. 19.

ale i základními zásadami upravenými v § 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Mezi základní zásady Daňového řízení uvedené v § 2 odst. 1 tohoto zákona patří povinnost správce daně jednat v řízení o daních v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy tak, aby byly chráněny nejen zájmy státu, ale i zachována práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení.“

**nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07:** „Při realizaci práva státu na výběr daní je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy i právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu. Pokud nebyl v souvislosti se stanovením daňové povinnosti stěžovatele dodržen ze strany správních orgánů zákonný postup, jehož nedostatky nebyly soudy, které se ztotožnily s právními závěry finančních orgánů, napraveny, přičemž se jednalo o závažné porušení zásad daňového řízení, došlo k porušení principu spravedlivého procesu.“

**nález Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04:** „Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb. nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod“.

**nález Ústavního soudu ze dne 3.6. 2009, sp. zn. I. ÚS 420/09:** „Principu právního státu tak je imanentní princip předvídatelnosti práva a zákaz výkonu libovůle orgány veřejné moci. I dnes se princip právního státu váže na formální charakteristiky, které právní pravidla v daném právním systému musí vykazovat, aby je jednotlivci mohli vzít v potaz při určování svého budoucího jednání. V teorii práva se v tomto kontextu mluví o tzv. formálních hodnotách práva, které sice neurčují obsah právních předpisů, mají však právu zajistit samotnou existenci a dále akceptaci a aplikovatelnost: mezi tyto hodnoty patří hodnoty řádu, předvídatelnosti, svobody od arbitrarности, právní rovnosti či právní jistoty. Neil MacCormick v tomto kontextu mluví o etice legalismu, pro kterou jsou příznačné pravidelnost, předvídatelnost, jistota, trvalost a jednota. Podle názoru Ústavního soudu mezi základní principy právního státu patří princip předvídatelnosti zákona, jeho srozumitelnosti a vnitřní bezrozpornosti. Princip předvídatelnosti práva jakožto důležitý atribut právního státu podstatným způsobem souvisí s principem právní jistoty a je nezbytným předpokladem obecné důvěry občanů v právo. Z charakteru právního státu lze dovodit i legitimní požadavek, že se každý může spolehnout na to, že mu státní moc dopomůže k realizaci jeho subjektivních nároků a nebude mu v jejich uplatnění bránit.“

**nález Ústavního soudu ze dne 22.7.2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07:** „(u)stanovení § 55a zákona o správě daní, upravujícího prominutí daně či jejího příslušenství, jež



je právní normou, která zahrnuje kombinaci neurčitého právního pojmu a správního uvážení; neurčitý právní pojem, zde představovaný „důvody nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů“ a „důvodem odstranění tvrdosti“ nelze obsahově dostatečně přesně vymezit a jeho aplikace závisí na posouzení v každém jednotlivém případě. Zákonodárce tím vytváří prostor veřejné správě, aby zhodnotila, zda konkrétní situace je neurčitému právnímu pojmu podřaditelná či nikoli, přičemž s existencí určitého skutkového stavu není jednoznačně spojen jediný možný právní následek; je pak právě na uvážení správního orgánu – ve stanovených mezích – takový následek určit, jmenovitě zda žádosti daňového dlužníka vyhovět a daň či její příslušenství prominout. Právě dodržení těchto mezí – správního uvážení či jejich zneužití – však ve správním soudnictví přezkoumatelné je, jak ostatně plyne výslovně z ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s.; je zde totiž oprávnění účastníka řízení požadovat, aby rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního („daňového“) práva a s vyloučením případné svůle. Právo na řádný proces je proto tím veřejným subjektivním procesním právem, jež by mohlo být dotčeno resp. porušeno, a jehož ochrany se lze u soudu dovolat, i když zde subjektivní právo na poskytnutí posuzované úlevy není.“

**nález Ústavního soudu ze dne 24. 5. 1995, sp. zn. Pl. ÚS 31/94:** „Ústavní soud ve své činnosti mnohokrát věnoval otázce existence a nezbytných předpokladů vzniku právního státu potřebnou pozornost, nepřekvapí ani to, že právní jistotu chápe jako stěžejní znak právního státu, což vyjádřil ve svém nálezu sp. zn. tak, že princip právní jistoty jako stěžejní znak a předpoklad právního státu v sobě subsumuje především efektivní ochranu práv všech právních subjektů a předvídatelnost postupu státu a jeho orgánů vůči právním subjektům, zejména pokud jde o uplatnění sankce v případě, že právní subjekt porušil právní předpis. V jiném ze svých nálezů se Ústavní soud taktéž přiklonil k názoru, že jedním ze znaků právního státu je i jeho odpovědnost za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci, když dospěl k závěru, že součástí pojmu právního státu ve smyslu čl. 1 Ústavy ČR je nepochybně jeho odpovědnost za škodu způsobenou protiprávním konáním. Právní stát přitom musí dát šanci dotčené osobě bránit se proti takovému konání – viz nález sp. zn. II. ÚS 9/97.“

**nález Ústavního soudu ze dne 5. 12. 2002, sp. zn. IV. ÚS 267/02:** „Výkon státní správy je v rozporu s principy právního státu tehdy, jestliže výkon státní moci zjevně ignoruje požadavek pro právní stát samozřejmý, tj. že nalézání práva má směřovat k řešení spravedlivému. Takový postup je rozporný s principy právního státu, za který se Česká republika prohlašuje v čl. 1 Ústavy ČR.“

**nález Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 703/06:** „Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně v průběhu daňového řízení ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Tento ústavněprávní rozměr má ostatně svůj odraz přímo v normách jednoduchého práva, a to v § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož jednají správci daně v řízení o daních tak, že chrání zájmy státu, avšak dbají přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení. Je přesto povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů postupovat

v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce.“

**nález Ústavního soudu ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 2/02:** „Stát má při zdaňování poměrně širokou volnost, avšak i zde platí, že „stát může rozhodnout, že jedné skupině poskytne méně výhod než jiné, nesmí však postupovat libovolně a z jeho rozhodnutí musí být patrné, že tak činí ve veřejném zájmu.“

**rozsudek NSS ze dne 22. 2. 2007, čj. 2 Afs 159/2005-43:** „Vymezení prostoru pro správní uvážení nemůže být zmocněním k libovůli, nýbrž toliko relativně abstraktním definováním podmínek rozhodovací činnosti exekutivy.“

**usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 25. 3. 2005, čj. 6 A 25/2002-42:** „Každé správní uvážení – i to, jež se (pouze) na úrovni obyčejného zákona jeví jako neomezené či absolutní – tedy má své meze. I u něj proto správní soud zkoumá nejen to, zda jej správní orgán nezneužil, ale i to, zda jeho meze nepřekročil (opětovně se přitom zdůrazňuje, že neomezené správní uvážení v moderním právním státě neexistuje; věc nelze konstruovat ani tak, že je neomezené pouze na úrovni obyčejného zákona, neboť nelze od sebe uměle odrhovat jednoduché právo od práva ústavního.“

**rozsudek NSS ze dne 18. 7. 2007, čj. 5 Afs 170/2006-164:** „Presumuje-li § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, že správce daně daň zjistí, aniž konkrétně stanoví jak, nelze dospět k jinému závěru, než že tak může učinit pouze zákonem přípustným způsobem. Správce daně není oprávněn na základě své úvahy volit jakýkoli procesní postup, kterým dospěje k doměření daně, jsou-li dány zákonné důvody pro užití konkrétního institutu, zde daňové kontroly.“

**rozsudek NSS ze dne 26. 4. 2007, čj. 9 Afs 16/2007-87:** „Obsahem správy daně je právo činit jen ta opatření, která jsou potřebná ke správnému a úplnému stanovení daňové povinnosti, nikoliv zajistit si platbu daně z téže částky dvakrát. Princip zákazu dvojího zdanění je nutno respektovat nejen v případě, kdy platná právní úprava umožňuje zdanit jeden a tentýž příjem u dvou daňových subjektů, ale i v případě, kdy se jedná o dvojí zdanění jednoho a téhož příjmu u jednoho a téhož daňového subjektu.“

**rozsudek NSS ze dne 13. 11. 2009, čj. 5 Afs 53/2009-63:** „Správce daně nelze zcela jistě činit odpovědným za nesprávnou implementaci šesté směrnice Rady 77/388/EHS do zákona č. 234/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, lze jej však na druhou stranu nepochybně činit odpovědným za znalost právních předpisů, šestou směrnicí nevyjímaje, a za případnou interpretaci a aplikaci právních předpisů in concreto, zde uplatnění přímého účinku šesté směrnice. Postupoval-li správce daně podle ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, které je (bylo) neslučitelné s právem Společenství, nelze dospět k jinému závěru, než že pochybil (vznik přeplatku na dani zavinil).“

**rozsudek NSS ze dne 17. 12. 2009, čj. 7 Afs 111/2007-82:** „Pokyny řady „D“ nejsou obecně závazným právním předpisem, jednak proto, že znaky právního předpisu vůbec nemají (především nebyly publikovány předepsanou formou ve Sbírce zákonů) a jednak proto, že ministerstvo financí nebylo k jejich vydání zmocněno

žádným zákonným ustanovením. Pokyny řady „D“ vydává ministerstvo financí za účelem sjednocení výkladu jednotlivých ustanovení daňových zákonů jako interní normativní akty a pro správce daně představují pokyn nadřízeného orgánu. Ve vztazích služební nadřízenosti a podřízenosti obecně platí povinnost řídit se pokyny nadřízeného orgánu, avšak jen jestliže dané pokyny neodporují zákonu.“

**rozsudek NSS ze dne 16. 8. 2007, čj. 5 Afs 33/2004-62:** „Pokyn D-190 nemá povahu obecně závazného právního předpisu. Pokyny řady D ministerstvo financí vydává za účelem sjednocení výkladu jednotlivých ustanovení daňových zákonů. Z výkladu, jež učinilo ministerstvo financí, tedy osoba odlišná od zákonodárce, stěžovatel nemůže usuzovat, jaký byl úmysl či náhled zákonodárce na danou problematiku“.

**rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2005, čj. 5 Afs 151/2004-73:** „Veřejný zájem na výběru daní nelze v obecné rovině spatřovat pouze v zájmu státu, ale rovněž v potřebě spravedlivě vymezit práva a povinnosti osob, které daňová povinnost stíhá. Zákonné vymezení rozsahu a obsahu podmínek pro stanovení daní je možno definovat jen zákonem, přitom je třeba zachovat požadavek přesnosti právní normy, právní jistoty a předvídatelnosti aktů veřejné moci.“

**rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 24. 6. 1994, čj. 6 A 59/93-43:** „Soud při výkladu a použití zákona musí vycházet z toho, co zákonodárce v zákoně uvede, nikoli z toho, co snad uvést chtěl, ale do zákona nevtělil. Při aplikaci ustanovení nejasných, rozporných a mezerovitých je soud zajisté povinen užít obecně uznávaná interpretační pravidla. Nelze však interpretovat něco, co v zákoně není, nebo interpretaci k takovému závěru dospět.“

#### **Judikatura:**

**nález Ústavního soudu ze dne 13. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06:** Clo třeba považovat za veřejnoprávní dávku, která opatřuje příjmy státnímu rozpočtu, přičemž zároveň sleduje různé cíle, resp. zájmy, např. finanční nebo národohospodářské. Jinými slovy, clo je formou daně, a to daně spotřební, nepřímé. Právo státu vybrat daň pak není právem věcným, nýbrž právem obligačním personálním. Jde o právo na berní pohledávku, která se od soukromé pohledávky liší co do právního důvodu, jímž je sám zákon.

**rozsudek NSS ze dne 5. 3. 2009, čj. 9 Afs 60/2008-60:** Finanční úřad není oprávněn převádět jím evidované daňové přeplatky na úhradu platebních povinností, které uložil jiný správní orgán v jiném než daňovém řízení. Použití daňového přeplatku na úhradu nedoplatku nedaňového charakteru je postupem, který právní úprava neumožňuje.

**rozsudek NSS ze dne 19. 2. 2008, čj. 2 Afs 101/2007-49:** Správcem daně podle § 1 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je třeba rozumět obecní úřad pouze tehdy, pokud se jedná o daň (ve smyslu legislativní zkratky § 1 odst. 1 citovaného zákona), k jejíž správě je obecní úřad podle zvláštního zákona věcně příslušný. Podal-li daňový subjekt odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů k obecnímu úřadu, který není k její správě věcně příslušný, a tento jej až po uplynutí lhůty k podání odvolání zaslal věcně příslušnému finančnímu úřadu, není toto odvolání podané včas.

**rozsudek NSS ze dne 20. 1. 2006, čj. 7 Afs 113/2004-46:** Pokuta uložená v blokovém řízení Policií ČR, i když je její vymáhání svěřeno v § 6 odst. 2 písm. c) zákona ČNR č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění platném do 31. 12. 2002, územním finančním orgánům, není podřaditelná pod pojem daň (§ 1 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů), proto nemůže jejím uložením, a to ani nezákonným, vzniknout daňový přeplatek ve smyslu § 64 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

**rozsudek KS v Hradci Králové ze dne 19. 1. 2007, čj. 31 Ca 17/2006-46** Pojem „penále“ není sice výslovně zahrnut pod legislativní zkratkou „daň“ dle § 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nicméně tvoří její příslušenství, a proto se na jeho placení vztahuje stejný právní režim jako na daň, tj. zákon č. 337/1992 Sb., nikoli správní řád z roku 1967.

### **3. Správce daně**

Správcem daně je správní nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém je mu zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Jsou jimi orgány moci výkonné, orgány samosprávného územního celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy.<sup>4</sup> Obce jsou příslušné jako správci daní a poplatků v souvislosti se správou poplatků (poplatky správní a místní). Výkonem správy daní stát dále pověřuje státní orgány (poplatky správní a soudní), které nazývá správcem daně.

Místní příslušnost vyjadřuje, který z věcně příslušných správců daně bude vykonávat správu určité daně u konkrétního daňového subjektu.

Jedná se o příslušnost správce daně, který je místně příslušným:

- u fyzické osoby jejím místem pobytu, to je adresa místa trvalého pobytu občana ČR, nebo adresa hlášeného místa pobytu cizince. Pokud nelze místo určit, rozumí se jím místo na území ČR, kde se fyzická osoba zdržuje.
- u právnické osoby jejím sídlem tak, jak vyplývá ze zápisu u obchodního rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku.

Je-li předmětem zdanění převod, přechod nebo nabytí majetku je místně příslušným správcem daně finanční úřad v obvodu, kde:

- se nachází nemovitá věc,
- má bydliště nebo sídlo nabyvatel movitého majetku nebo jiného prospěchu,
- má bydliště dárce, pokud se jedná o dar do ciziny.

#### **Judikatura:**

**rozsudek NSS ze dne 19. 2. 2008, čj. 2 Afs 101/2007-49:** „Správcem daně podle § 1 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je třeba rozumět obecní úřad pouze tehdy, pokud se jedná o daň (ve smyslu legislativní zkratky § 1 odst. 1 citovaného zákona), k jejíž správě je obecní úřad podle zvláštního zákona věcně příslušný. Podal-li daňový subjekt odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru

<sup>4</sup> Baxa, J. a kol.: Přehled judikatury ve věcech daňového řízení, ASPI 2007, s. 25.

na daň z příjmů k obecnímu úřadu, který není k její správě věcně příslušný, a tento jej až po uplynutí lhůty k podání odvolání zaslal věcně příslušnému finančnímu úřadu, není toto odvolání podané včas.“

### *Registrační povinnost*

Daňový subjekt, který obdrží povolení nebo získá oprávnění k podnikatelské činnosti nebo začne provozovat jinou samostatnou výdělečnou činnost, je povinen do 30 dnů podat přihlášku k registraci u svého místně příslušného správce daně. Obecně tato povinnost vzniká každému poplatníkovi daně, pokud začne vykonávat činnost nebo pobírat příjmy podrobené dani. Poplatníci daně jsou dále povinni oznámit správci daně do 30 dnů zřízení stálé provozovny a její umístění na území České republiky.

Jedná se o základní povinnost daňového subjektu to je fyzické nebo právnické osoby, která získala povolení nebo oprávnění k podnikatelské činnosti, a proto musí do 30 dnů následujících po dni, kdy je oprávněn začít vykonávat podnikatelskou činnost podat přihlášku k registraci u svého místně příslušného správce daně. Tuto registrační povinnost má každý i bez ohledu na to, zda již skutečně podniká. Nemá ji daňový subjekt, u kterého vznikla jen nahodilá nebo jednorázová daňová povinnost, nebo u něhož předmětem zdanění je nemovitost a nemá-li registrační povinnost kvůli jiné dani.

Správce daně vydá osvědčení, které je písemným dokladem o tom, že daňový subjekt je registrován u svého místně příslušného správce daně, od kterého data a obsahuje základní údaje o daňovém subjektu, daňové identifikační číslo a ke kterým daním je provedena registrace. Jestliže nesplní daňový subjekt svoji registrační nebo ohlašovací povinnost, zaregistruje jej správce daně z úřední povinnosti neprodleně, jakmile zjistí skutečnosti zakládající tuto povinnost.

### **Judikatura:**

**rozsudek NSS ze dne 27. 9. 2006, čj. 7 Afs 151/2005-90:** „Dojde-li u daňového subjektu v souvislosti se změnou jeho sídla ke změně místní příslušnosti správce daně, musí se krajský soud zabývat otázkou místní příslušnosti komplexně ze všech zákonných hledisek, zejména zda lze v případě zahájeného odvolacího řízení beze zbytku aplikovat postup podle § 33 odst. 14 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění účinném do 30. 4. 2004, a zda v odvolacím řízení může ve smyslu § 50 odst. 3 citovaného zákona doplnění a odstranění vad řízení provádět jiný správce daně než ten, který napadené rozhodnutí vydal. Jestliže tak krajský soud neučinil, je správnost jeho závěru, že v daném případě výzvu podle § 48 odst. 6 citovaného zákona vydal místně nepřísušný správce daně, nepřezkoumatelná.“

**rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 11. 2005, čj. 9 Ca 40/2003-117:** „Pověření jiného než místně příslušného finančního úřadu provedením některých úkonů v rámci správy daní v souladu s ustanovením § 10 odst. 3 zákona č. 531/1990 Sb. je nepochybně závažným zásahem finančního ředitelství do standardního průběhu daňového řízení; je tedy v zásadě vyloučeno, aby takové pověření bylo vydáno ústní formou.“

## 4. Řízení nalézací

### **Vyměřovací řízení**

Daňové řízení je zahájeno dnem, kdy podání např. daňového tvrzení nebo doručení jakékoli písemného sdělení daňového subjektu nebo jiné osoby zúčastněné na řízení došlo příslušnému správci daně nebo dnem, kdy byl daňový subjekt nebo jiná osoba zúčastněná na řízení vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně učinil. Pro řízení je rozhodující obsah podání (i když je nesprávně označeno) a musí být patrné kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje. Podání může být také učiněno datovou zprávou.

Řízení se zúčastňují kromě správců daně také daňové subjekty, které mohou být osoby, které mají povinnosti a práva podle daňových zákonů a daňového řádu v souvislosti s daňovým řízením – osoba fyzická-občan, nebo osoba právnická-organizované společnosti fyzických a jiných právnických osob.

Zákon rozlišuje dva typy daňových subjektů poplatníka a plátce.

- plátcem daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést místně příslušnému správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností, to je odpovědnost svým vlastním majetkem. Zpravidla je jím zaměstnavatel, který sráží a odvádí zálohu na daň od svých zaměstnanců.
- poplatník je osoba, jejíž příjem, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani a je povinen tuto daň platit, to znamená, že je nositelem daňového břemene.
- třetí osoba – jedná se o okruh osob, které se z jakýchkoli důvodů zúčastňují daňového řízení a jsou jim daňovým řádem stanoveny určité povinnosti a nejsou daňovým subjektem. Jejich účast v daňovém řízení je velice významná, zejména jde-li o důkazní řízení, neboť mohou být důležitým svědkem v rámci dokazování.

Mohou jimi být:

- svědci,
- osoby, které mají listiny a jiné věci potřebné v daňovém řízení,
- znalci, auditoři a tlumočníci,
- ručitelé, poddlužníci a plátcí působící v rámci zajišťovacího a vymáhacího řízení,
- správci konkursní podstaty, zvláštní správci, zástupci správce nebo vyrovnací správci,
- státní orgány a orgány obcí, osoba spravující pozůstalost, svěřenský správce nebo insolvenční správce,
- další osoby, které mají povinnost součinnosti v daňovém řízení.

Správce daně rozhoduje o tom, které třetí osoby se zúčastní daňového řízení, anebo je také může navrhopvat daňový subjekt.

*Svědkiem* může být pouze fyzická osoba, kterou vyzve správce daně, aby se jakýmkoliv způsobem zúčastnila daňového řízení. Svědek může být vyzván k podání výpovědi o důležitých okolnostech souvisejících s daňovým řízením a týkajících

se jiných osob ale nemůže jím být daňový subjekt, který by učinil výpověď ve své vlastní věci<sup>5</sup>. Svědeckou výpověď může odeprít osoba, která by způsobila nebezpečí trestního stíhání sobě nebo osobám blízkým a osoba, která má povinnost mlčenlivosti uloženou zvláštními právními předpisy (soudce, lékař, notář apod.) a nebyla příslušným orgánem této mlčenlivosti zproštěna.

Pro účely zákona je osobou blízkou příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle jiného zákona upravujícího registrované partnerství (dále jen „partner“); jiné osoby v poměru rodinném nebo obdobném se pokládají za osoby sobě navzájem blízké, pokud by újmu, kterou utrpěla jedna z nich, druhá důvodně pocítovala jako újmu vlastní. Má se za to, že osobami blízkými jsou i osoby sešvagřené nebo osoby, které spolu trvale žijí.

*Daňový nerezident* – je jím daňový subjekt, jehož daňová povinnost v ČR je omezená a vztahuje se pouze na příjmy, jejichž zdroj je v tomto státě.

*Daňový rezident* – je jím daňový subjekt, jehož daňová povinnost je v daném státě neomezená, znamená to, že jsou zde zdaněny jeho veškeré příjmy a to bez ohledu na to, zda jejich zdroj je v tomto státě nebo ve státech jiných. Rezidenty v České republice jsou fyzické osoby, které mají na jejím území bydliště a obvykle se zde zdržují alespoň 183 dní v roce. Státní příslušnost nemá pro určení, zda daňový subjekt je či není rezidentem žádný vliv. V České republice jsou právnické osoby rezidentem tehdy, jestliže v ní mají své sídlo nebo místo svého vedení.

### **Průběh vyměřovacího řízení**

V tomto řízení je stanovena výše daňové povinnosti, kterou může vyměřit pouze správce daně specifickým druhem rozhodnutí platebním výměrem. Daňový subjekt je však ze zákona povinen spolupracovat při vyměření daně a prostřednictvím povinnosti vypočítat velikost daně a je na jeho úvaze, zda uplatní veškeré daňové úspory, které mu daňové zákony uplatnit umožňují. Důležitá fakta pro výpočet daně potom sděluje správci daně prostřednictvím daňového přiznání nebo vyúčtování nebo z moci úřední.

Vyměření daně se rozumí:

- stanovení základu daně,
- stanovení daňové povinnosti,
- její sdělení daňovému subjektu.

Zahajuje se na podnět daňového subjektu, anebo osoby zúčastněné na řízení dnem, kdy jeho podání došlo místně příslušnému správci daně.

Konkrétně je zahájeno dnem, kdy:

- písemné podání bylo předáno správci daně,
- bylo učiněno ústní podání do protokolu u správce daně,
- bylo doručeno správci daně.<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Baxa, J. a kol.: Přehled judikatury ve věcech daňového řízení, ASPI 2007, s. 31.

<sup>6</sup> Kobík, J. Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG 2001, s. 121.

Další možností zahájení řízení je zahájení z podnětu správce daně a dnem zahájení řízení je den doručení (například formou „Výzvy“ správce daně k vykonání nějakého úkonu daňovým subjektem).

V daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen „rozhodnutím“ a to se týká také vyměření daně, kdy má správce daně několik možností, jak oznámit daňovému subjektu výši jeho daňové povinnosti, současně s lhůtou úhrady této povinnosti:

- - platebním výměrem,
- - hromadným platebním výměrem.

Správce daně nemusí sdělovat výši daňové povinnosti v případě, že se výše vyměřené daně neodchyluje od daně uvedené v daňovém přiznání. To znamená, není-li vyhotoven platební výměr jedná se o konkludentní vyměření daně. Pokud by však daňový subjekt požádal o sdělení výsledku vyměření písemně, správce daně je povinen takové žádosti vyhovět a doručit mu platební výměr. Pro zjednodušení řízení správce daně obvykle vyměření provede na základě výše daně uvedené v daňovém přiznání a v tomto případě nemusí ani platební výměr vydávat v listinné formě. Pokud však správce daně vydá platební výměr na částku daně jinou, než jaká je uvedena v daňovém přiznání, má daňový subjekt právo, aby mu správce daně sdělil na základě čeho daň vyměřil odchýlně. Jakmile je řízení zahájeno, musí být vždy ukončeno a to „Rozhodnutím o zastavení řízení“, nebo „Rozhodnutím“ ve věci samé a bez zbytečných průtahů ze strany správce daně.

V souvislosti nejen s vyměřovacím řízením jsou pro určité úkony stanoveny daňovým subjektům lhůty:

- a) zákonné – jsou stanoveny příslušným zákonem,
- b) správcovské – jsou stanoveny správcem daně.

V daňovém řízení je nedodržení lhůt, ať již zákonných nebo stanovených správcem daně spojeno se závažnými procesními důsledky, z tohoto důvodu je důležité vymezit, kdy je lhůta zachována. V případě podání, které je podáno poštovní přepravou je lhůta dodržena tehdy, jestliže bylo podání nejpozději v poslední den lhůty předáno poštovní přepravou. V případě doručení podání osobně u správce daně, má účastník řízení právo vyžádat si písemné potvrzení o přijetí svého podání.

Lhůta pro vyměření daně je stanovena na tři roky od konce zdaňovacího období, ve kterém byl daňový subjekt povinen podat daňové přiznání, resp. zaplatit daň bez povinnosti podat daňové přiznání (srážková daň). Pokud byl však před uplynutím této lhůty učiněn jakýkoliv úkon směřující k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, běží opět nová tříletá lhůta znovu a to od konce roku, v němž byl daňový subjekt o takovém úkonu zpraven.

Takovým úkonem může být:

- a) zahájení kontroly,
- b) výzva ve vytýkacím řízení,
- c) výzva k podání daňového přiznání,



- d) výzva k prokázání skutečností obsažených v daňovém přiznání,
- e) podání dodatečného daňového přiznání daňovým subjektem.

Běh tříleté lhůty pro vyměření daně lze takto obnovit i opakovaně, nejdéle však do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení.

## **Daňový spis**

Správce daně vede daňový spis každému daňovému subjektu a tento je oprávněn do něj nahlížet, včetně osobního daňového účtu. Obsahem tohoto spisu jsou veškerá podání daňového subjektu např. daňová přiznání, hlášení, protokoly, úřední záznamy, plné moci apod., rozhodnutí, výzvy apod., které vydal správce daně. Součástí spisu jsou i obrazové a zvukové záznamy.

Spis se člení na části podle jednotlivých druhů daňových řízení, části týkající se vymáhání daní a dalších povinností při správě daní, část vyhledávací a část řízení o pořádkových pokutách. Dále je vedena tzv. neveřejná část spisu, která je vytvořena z úřední korespondence správce daně s jinými orgány, rejstříky, zápisy sloužící výlučně pro potřeby správce daně. Do spisu může nahlížet daňový subjekt nahlížet u správce daně, týkající se jeho práv a povinností s výjimkou spisu vyhledávacího, pouze v jeho prostorách, nelze jej zapůjčovat mimo tyto prostory. Na žádost daňového subjektu je správce daně povinen pořídit ze spisového materiálu, do něhož bylo nahlíženo opisy, stejnopisy nebo fotokopie, včetně ověření shody s originálem. Správní poplatek se za tyto úkony nevyměruje a o nahlížení do spisu se pořídí protokol nebo úřední záznam. Pokud daňový subjekt nesouhlasí s rozsahem v jakém mu bylo umožněno do spisu nahlédnout má možnost podání opravného prostředku, kterým je odvolání.

Správce daně, který je k tomu technicky vybaven poskytuje daňovému subjektu informace shromažďované ve spisu a na osobním daňovém účtu rovněž prostřednictvím dálkového přístupu v rozsahu a členění, v jakém jsou tyto informace soustředěny v daňové informační schránce daňového subjektu, která je zřízena na technickém zařízení správce daně.<sup>7</sup>

## **5. Daňová kontrola**

Při daňové kontrole správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti potřebné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení svého účelu zpravidla za kontrolované období již uzavřené, za které bylo podáno daňové přiznání.<sup>8</sup> Na provedení daňové kontroly není právní nárok, stejně tak nejsou stanoveny žádné lhůty pro trvání nebo ukončení této kontroly. U daňového subjektu je oprávněn ji provést ten správce daně, který je místně příslušný ke správě kontrolované daně. To znamená, že místní příslušnost

<sup>7</sup> Baxa, J. a kol.: Přehled judikatury ve věcech daňového řízení, ASPI 2007, str. 84.

<sup>8</sup> Kaniová, L. – Janáková, Y: Daňová kontrola, práva a povinnosti podnikatele, Computer Press, Praha 2000, s. 10.

správce daně se nemusí vždy shodovat s místní příslušností fyzické nebo právnické osoby.

Tato skutečnost může nastat v případě daně z nemovitých věcí, kdy zdaňovaná nemovitá věc je mimo místní příslušnost daňového subjektu, který bydlí např. v Praze a nemovitou věc má v Břeclavi.)

Výběr daňového subjektu ke kontrole je plně v pravomoci místně příslušného správce daně a provádí se podle celé řady kritérií, kterými mohou být:

- velikost daňového subjektu,
- analýza daňových přiznání,
- negativní výsledky podnikatelské činnosti – dlouhotrvající ztráty apod.,
- výsledky vyhledávací činnosti, to znamená, že správce daně má nejen právo ale i zákonem stanovenou povinnost ověřovat úplnost evidence, nebo registrace daňových subjektů a zjišťovat všechny potřebné údaje pro stanovení základu daně, včetně zjišťování majetkový poměrů, příjmů a dalších skutečností.
- zahájení insolvenčního řízení, nebo likvidace společnosti.

Kontrola se zahajuje na konkrétním místě u daňového subjektu, nebo na místně příslušném finančním úřadě vždy fyzicky, to znamená za přítomnosti daňového subjektu nebo jeho zástupce a úřední osoby. Zahájení kontroly není účinné, pokud by bylo pouhým písemným oznámením a jeho doručením daňovému subjektu, zákon však nestanovuje, že termín provedení kontroly musí být dopředu daňovému subjektu sdělen. Současná praxe je taková, že oznámení daňovému subjektu o zahájení daňové kontroly se provádí písemně, telefonicky nebo jiným způsobem vždy dopředu.

O zahájení kontroly sepiše pracovník správce daně protokol o ústním jednání, v němž je uvedena:

- identifikace daňového subjektu,
- datum zahájení kontroly,
- kterých daní se týká,
- které zdaňovací období bude předmětem kontroly.

Při provádění kontroly má daňový subjekt konkrétní práva a povinnosti.

Právem kontrolovaného subjektu je:

- předložení služebního průkazu pracovníka správce daně,
- přítomnost při jednání s jeho pracovníky,
- předkládání důkazních prostředků v průběhu kontroly,
- vyvracet pochybnosti správce daně,
- klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání,
- vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění.

Pracovník správce daně provádějící kontrolu má povinnost před projednáním zprávy o kontrole seznámit kontrolovaný subjekt s jejím výsledkem a tato povinnost není totožná s projednáním zprávy o daňové kontrole.

Mezi povinnosti daňového subjektu patří:

- poskytování informací,
- zajištění vhodného místa a podmínek k provádění kontroly,
- předkládání záznamů, účetních dokladů apod. na požádání kontrolního pracovníka,
- nezatajování dokladů, které má v souladu se zákonem o účetnictví k dispozici,
- předkládání důkazních prostředků prokazujících tvrzení v průběhu kontroly,
- umožnění vstupu do každé provozní budovy, místnosti, obydlí a dopravních prostředků které používá k podnikání,
- zapůjčení potřebných dokladů a jiných věcí mimo prostor kontroly, na základě protokolu o ústním jednání a dále soupis veškerých věcí, které byly předány za účelem kontroly mimo prostor daňového subjektu.

Povinnost poskytovat informace o účetnictví, organizační struktuře, pracovní náplni apod. nemusí plnit sám daňový subjekt a je vhodné dobře uvážit, kterou osobu zmocní, neboť v případě nekvalifikovaně podaných informací nese v plné míře odpovědnost daňový subjekt, u kterého je prováděna kontrola, nikoliv tato zmocněná osoba.<sup>9</sup> Může také využít možnosti k jednání se správcem daně přibrat odborného konzultanta.

O výsledku kontrolního zjištění je pracovníkem správce daně provádějícím daňovou kontrolu sepsána zpráva o daňové kontrole, která není veřejnou listinou a je právem kontrolovaného daňového subjektu, aby byl seznámen s tímto výsledkem. Proti zprávě o kontrole nelze použít opravný prostředek.

Zpráva o kontrole musí obsahovat:

- způsob zjištění výsledku uvedeného ve zprávě,
- důkazní prostředky, na jejichž základě správce daně dospěl ke kontrolnímu zjištění,
- ustanovení právních předpisů, které byly porušeny,
- úvahy správce daně, týkající se hodnocení důkazů.

Závěrečnou zprávu projedná správce daně s kontrolovaným daňovým subjektem, což znamená, že mu musí:

- sdělit způsob zjištění výsledku uvedeného ve zprávě,
- sdělit, jaké důkazní prostředky byly použity na jejichž základě dospěl k výsledku,
- uvést ustanovení právních předpisů, které kontrolovaný subjekt porušil,
- zaznamenat všechna vyjádření, námítky, návrhy daňového subjektu k jejímu obsahu,
- správce daně vyjádří k výše uvedenému své stanovisko,

<sup>9</sup> Janoušek, L: Daňové výdaje a náklady pro DP, Linde Praha 1997, s. 159.

- výsledky doplněného dokazování,
- daňový subjekt má právo na sdělení důvodu rozdílu mezi daní přiznanou a vyměřenou.

Po projednání zprávy o kontrole ji podepíší pracovníci správce daně, kteří kontrolu prováděli a kontrolovaný daňový subjekt, popřípadě jeho zástupce a tento den podpisu zprávy je též dnem jejího doručení. V případě, že daňový subjekt odmítne se seznámit se zprávou, nebo ji projednat, či se projednání vyhýbá či zprávu převzít, je mu doručena do vlastních rukou. Podpis při projednání zprávy na protokole však v žádném případě neznamená, že daňový subjekt se závěry správce daně, které jsou uvedeny ve zprávě o kontrole souhlasí. Potvrzuje tím jen skutečnost, že s ním byla zpráva o kontrole projednána a měl by do protokolu o ústním jednání uvést konkrétní důvod, proč nepovažuje zprávu o kontrole za projednanou.

Bezdůvodné odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem je pro platnost zjištění obsažených ve zprávě bezvýznamné a o tomto musí být prokazatelně poučen správcem daně.

#### **Judikatura:**

**rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2004, čj. 5 Afs 16/2004-60:** „Pojem daňová kontrola nelze ztotožnit s pojmem daňové řízení. Daňová kontrola není samostatným řízením, ale představuje procesní úkon či procesní postup, který je před správcem daně zahájen (sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly) a před správcem daně také ukončen, a to projednáním kontrolních výsledků a podepsáním zprávy o daňové kontrole.“

**nález Ústavního soudu ze dne 13. 5. 2003, sp. zn. II. ÚS 334/02:** „Již sama možnost opakování daňové kontroly způsobuje stav určité právní nejistoty a její realizace může představovat pro daňové subjekty značnou zátěž, v krajním případě může být dokonce nástrojem jejich „šikanování“. Proto je nezbytné, aby správce daně podle zásady přiměřenosti respektoval, že při vyžádání plnění povinností v daňovém řízení je třeba volit jen prostředky nejméně zatěžující daňové subjekty (§ 2 odst. 2 daňového řádu), což v případě daňové kontroly znamená její provádění v nezbytně nutném rozsahu ve vztahu k dosažení účelu daňového řádu (§ 16 odst. 1 věta druhá daňového řádu). Z výše uvedených skutečností lze dovozovat, že hledisko správného a úplného zjištění, stanovení a splnění daňových povinností není prioritní, naopak vždy je třeba pečlivě udržovat stav rovnováhy mezi zájmy státu a daňových subjektů. Ve vztahu k danému případu z toho vyplývá, že daňovou kontrolu je možno opakovat jen ze závažných důvodů, zejména zjistí-li správce daně nové skutečnosti (tj. skutečnosti, které v době provádění původní daňové kontroly neměl k dispozici), které by mohly mít vliv na správné stanovení daňové povinnosti. Dále musí být opakovaná daňová kontrola prováděna v rozsahu, který bezprostředně souvisí s nově zjištěnými skutečnostmi. Aby se vyloučila (nebo alespoň omezila) možnost svévoleného jednání správce daně jak ve vztahu k zahájení daňové kontroly vůbec, tak ve vztahu k jejímu rozsahu, musí být daňovému subjektu sdělen její důvod a cíl, a to zcela konkrétně tak, aby i daňový subjekt měl určitou možnost „kontroly“ postupu správce daně.“

**nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2003, sp. zn. III. ÚS 510/02:** „Ústavní soud v žádném případě nepopírá právo finančního úřadu provádět daňové kontroly, a to i opakovaně, avšak musí být z vymezení předmětu této opakované daňové kontroly jednoznačně patrné, že její zaměření není totožné s předmětem předcházející daňové kontroly resp. musí uvést, jaké důvody či skutečnosti případně i dříve neznámé ho k takovému (dalšímu) postupu vedou.“

**nález Ústavního soudu ze dne 20. 11. 2002, sp. zn. I. ÚS 512/02:** „Správce daně není oprávněn poté, co soud ve správním soudnictví zrušil rozhodnutí správce daně prvního a druhého stupně, „pokračovat“ v daňové kontrole, která již byla ukončena, neboť zákon takový postup nepředvídá. V případě takového postupu finančního úřadu se proto nemůže vůbec jednat o daňovou kontrolu ve smyslu ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků, nýbrž o postup, který je prováděn zcela nad zákonný rámec vymezený zákonem o správě daní a poplatků. V tomto smyslu se finanční úřad pohybuje mimo pravomoc svěřenou mu zákonem, a tímto excesem porušuje Ústavní princip garantovaný čl. 2 odst. 2 ve spojení s čl. 4 odst. 1 Listiny. Jednáním, jímž finanční úřad takzvaně „pokračuje“ v provádění daňové kontroly, ačkoliv tuto formu postupu správce daně zákon o správě daní a poplatků nepředvídá, vybočuje z Ústavních kautel citovaných článků Listiny, podle nichž lze státní moc uplatňovat pouze v případech a mezích stanovených zákonem a pouze způsobem, který zákon stanoví, a povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod.“

**usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 8. 2005, čj. 2 Afs 144/2004-110:** „Zahájení i provádění daňové kontroly může být podle okolností nezákonným zásahem, proti kterému je možno podat žalobu podle § 82 a násl. soudního řádu správního. Nezákonná daňová kontrola porušuje množství ústavně zaručených práv daňových subjektů. Nezákonnou kontrolou je třeba rozumět kupříkladu kontrolu při shodném předmětu bezdůvodně opakovanou, kontrolu prováděnou v době, kdy již uplynula lhůta k vyměření daně, kontrolu osoby, která byla členem již neexistující právnické osoby či kontrolu, v jejímž průběhu dochází k nezákonnému postupu ze strany pracovníka správce daně.“

**rozsudek NSS ze dne 9. 12. 2004, čj. 7 Afs 22/2003-109:** „Ze základních zásad daňového řízení, zejména pak z ustanovení § 2 odst. 1 a 2 ve spojení s § 16 odst. 1 větou druhou zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění zákona č. 255/1994 Sb., plyne, že správce daně musí při daňové kontrole postupovat účelně a tak, aby daňovou kontrolu skončil v přiměřené lhůtě; provádění daňové kontroly nemůže svévolně přerušit a odložit její pokračování na pozdější dobu a jednotlivé kroky daňové kontroly musí po sobě následovat v přiměřených časových intervalech.“

**rozsudek NSS ze dne 24. 11. 2004, čj. 1 Afs 18/2004-65:** „Cílem daňové kontroly je ověřit správnost a pravdivost údajů o základu daně a dani, uváděné v daňových přiznáních. Je přitom na úvaze správce daně, na co zaměří daňovou kontrolu a v jakém rozsahu. Určí-li, že předmětem kontroly je daň z přidané hodnoty na vstupu i na výstupu za určité zdaňovací období, musí se pak pohybovat v těchto mezích, a to zákonným způsobem.“

**rozsudek NSS ze dne 18. 7. 2007, čj. 5 Afs 170/2006-164:** „Presumuje-li § 46 odst. 7 zákona že správce daně daň zjistí, aniž konkrétně stanoví jak, nelze dospět k jinému závěru, než že tak může učinit pouze zákonem přípustným způsobem. Správce daně není oprávněn na základě své úvahy volit jakýkoli procesní postup, kterým dospěje k doměření daně, jsou-li dány zákonné důvody pro užití konkrétního institutu, tj. daňové kontroly.“

**rozsudek NSS ze dne 15. 9. 2005, čj. 5 Afs 223/2004-88:** „Nelze dovodit absolutní možnost správce daně provádět opakování daňové kontroly kdykoli, vymezí-li její obsah odlišně od kontroly předchozí a vyjdou-li najevo nové skutečnosti, aniž by přitom respektoval ostatní zákonná ustanovení, která takovou možnost limitují. Důvodem opakování kontroly totiž nemohou být bez dalšího nové skutečnosti, dostatečným důvodem nemůže být ani odlišné vymezení předmětu kontroly. Zákon o správě daní a poplatků nevyklučuje, aby dodatečně pravomocně vyměřená daň mohla být následně změněna, přitom možnost takové změny připouští pouze způsobem v zákoně stanoveným, a to užitím mimořádných opravných prostředků. Dospěl-li správce daně k závěru, že nastaly nové okolnosti, jimiž odůvodňuje opakované provedení kontroly, byl povinen se především vypořádat s tím, zda lze v intencích výše uvedeného ustanovení toto zjištění podřadit pod ust. § 54 odst. 1 písm. a), zda se tedy jednalo o takové důkazy a skutečnosti, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již při kontrole v roce 1998. Ověřoval-li správce daně kontrolou provedenou v roce 1998 základ daně za zdaňovací období 1995, nemohl tak učinit, aniž by ověřoval i dílčí základ daně podle § 10 zákona o daních z příjmů. Nejvyšší správní soud se proto neztotožňuje se závěrem krajského soudu o tom, že kontrola za rok 1995 byla zaměřena pouze obecně, zatímco opakovaná kontrola se týkala jiných okolností a byla zaměřena konkrétně na dílčí základ § 10 zákona o daních z příjmů.“

**rozsudek NSS ze dne 8. 2. 2006, čj. 1 Afs 32/2005-44:** „K provádění opakované daňové kontroly nepostačuje jen objektivní existence nových skutečností, které správce daně zjistil; správce daně musí též opakovanou daňovou kontrolu zahájit v souladu se zásadami daňového řízení a ctít ústavním pořádkem chráněná práva daňového subjektu. Z toho plyne požadavek seznámit daňový subjekt s důvody a cílem takové kontroly a provádět kontrolu pouze v rozsahu bezprostředně souvisejícím s nově zjištěnými skutečnostmi.“

**rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2006, čj. 8 Afs 34/2005-55:** „I když výsledky daňové kontroly nevyústily ve vydání rozhodnutí, lze daňovou kontrolu opakovat pouze za splnění podmínek obdobných podmínkám obnovy řízení. Opakovaná daňová kontrola za popsaného stavu není vázána na formální obnovu řízení (§ 54 a násled. zákona o správě daní a poplatků), správce daně je však přesto povinen zkoumat splnění podmínek obdobných těm, které by za existence pravomocného rozhodnutí mohly vést k obnově řízení.“

**rozsudek NSS ze dne 24. 1. 2006, čj. 2 Afs 31/2005-57:** „Nelze připustit, aby daňová kontrola byla opakována libovolně často a aby tak byl dán prostor k případnému neprofesionálnímu či dokonce v krajních případech i šikanóznímu postupu správce daně vůči daňovému subjektu; na druhé straně ovšem nelze ani připustit, aby

možnosti správce daně k užití instrumentu v podobě daňové kontroly byly fakticky vyprázdněny tím, že by opakování daňové kontroly bylo paušálně a bezvýjimečně vyloučeno i za situace, kdy při první daňové kontrole správce daně postupoval s potřebnou profesionalitou a kdy teprve po jejím skončení a z důvodů, jež správce daně nezavinil, se objevily nové skutečnosti, které zakládají důvod k tomu, aby první daňovou kontrolou prověřované skutečnosti byly podrobeny opakovanému zkoumání. Opakování daňové kontroly proto může být zásadně přípustné jen tehdy, je-li důvod zopakovat proběhlé daňové řízení v jeho skutkové dimenzi, tj. znovu zjišťovat skutkový stav.... Daňová kontrola jako jeden z nástrojů ke zjišťování skutkového stavu v rámci daňového řízení nemůže být opakována mimo rámec a logiku procesních instrumentů, které jako jediné připouštějí opakování samotného daňového řízení, jehož je daňová kontrola jako dílčí procesní postup vždy součástí. Opakování daňové kontroly je proto možné toliko v rámci nového daňového řízení po povolení jeho obnovy podle § 54 a § 55 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, anebo – v případě, že v daňovém řízení nebylo ještě vydáno pravomocné rozhodnutí, nebo naopak bylo zrušeno – za předpokladu, že ve vztahu ke skutečnostem či důkazům, jež mají být opakovanou daňovou kontrolou prověřovány, jsou naplněny podmínky obdobné těm, jež jsou obsaženy v ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) citovaného zákona; v druhé z uvedených alternativ pak správce daně, který za této situace chce opakovanou daňovou kontrolu provést, při jejím zahájení musí vymezit a daňovému subjektu sdělit, v jakém rozsahu bude opakovaná daňová kontrola provedena a z jakých důvodů (§ 55 odst. 4 citovaného zákona použitý přiměřeně). Vymezení rozsahu a důvodů opakované daňové kontroly a jejich sdělení daňovému subjektu při zahájení této kontroly není samoúčelným požadavkem. Informace takto sdělená daňovému subjektu mu umožňuje zvážit, zda má postup správce daně za zákonný, a pak proti němu nebrojit a opakovanou daňovou kontrolu strpět, anebo zda jej považuje za nezákonný, a pak proti němu brojit podáním námitek proti postupu pracovníka správce daně.“

**rozsudek NSS ze dne 28. 8. 2008, čj. 5 Afs 7/2008-76:** „Zruší-li krajský soud rozhodnutí odvolacího orgánu a dodatečný platební výměr správce daně pro vady řízení spočívající v tom, že je třeba doplnit dokazování, a to i přesto, že takové vady daňového řízení nepředstavují okolnosti pro zrušení rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně ve smyslu § 78 odst. 3 s. ř. s., nezbyvá správci daně, než aby v intencích zrušujícího rozsudku krajského soudu tyto vady dokazování odstranil v rámci nové daňové kontroly a při zachování všech práv, která daňovému subjektu náležejí při daňové kontrole; tuto novou daňovou kontrolu, která slouží toliko k doplnění dokazování, jež mělo být provedeno již v rámci původní daňové kontroly, již nelze považovat za úkon správce daně přerušující běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 citovaného zákona.“

**nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07:** „Pokud správce daně nemá konkrétní podezření o zkrácení daňové povinnosti daňovým subjektem a toto podezření daňovému subjektu nesdělí, nelze zahájení daňové kontroly považovat za úkon směřující k vyměření daně, který by dle § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přerušil běh prekluzivní lhůty. V případě, že správce daně

na základě takto zahájené daňové kontroly vyměří daň po lhůtě k tomu určené, porušuje právo na ochranu vlastnického práva zaručené čl. 11 odst. 1 Listiny.“

**rozsudek NSS ze dne 30. 10. 2009, sp. zn. 8 Afs 46/2009-46:** „Výklad pojmu daňová kontrola podle § 16 zákona o správě daní je plně v souladu s obecným významem termínu kontroly. Ten v teorii správního práva označuje postup orgánu veřejné moci, který zjišťuje a eventuálně posuzuje plnění povinností adresáty veřejné správy. Pojmovými znaky takových kontrol bývá možnost zahájení na základě podnětu či ex officio, zákonem upravený postup zahájení, regulace práv a povinností kontrolujících pracovníků i kontrolovaných subjektů, stanovení sankcí pro porušení takových povinností, oprávnění kontrolovaného subjektu podat námitky proti kontrole apod. Takový charakter vykazuje celá řada institutů, jež zvláštní předpisy správního práva označují jako kontrolu, např. kontrola prováděná Českou obchodní inspekcí, Státní zemědělskou a potravinářskou inspekcí aj. Podstatným znakem takové kontroly je mj. možnost jejího namátkového provedení, tedy provedení za situace, kdy kontrolující osoba a priori nedisponuje (konkrétním) podezřením, že kontrolovaný subjekt neplní řádně své povinnosti. Daňová kontrola se nijak nevymyká takto chápanému pojmu kontroly. Jde o institut s mimořádně podstatným preventivním významem, což ostatně naznačuje i úmysl zákonodárce zachycený v důvodové zprávě k zákonu o správě daní a poplatků (tisk č. 691, ČNR 1990–1992, www.psp.cz). Podle ní nedílnou součástí správy daní je daňová kontrola, jejímž cílem je na místě ověřit údaje rozhodné pro stanovení daňové povinnosti ve správné výši. Jde o jeden z rozhodujících právních institutů k dosažení cíle řízení a k omezení daňových úniků. Samotný zákonodárce tak poukazuje na podstatu institutu, kterou spatřuje v preventivním přezkoumání či ověření splnění daňové povinnosti daňovým subjektem. Právě existence konkrétních pochybností je jednou ze skutečností, která odlišuje daňovou kontrolu od vytýkáčického řízení.“ *(Poz. v uvedeném rozsudku, jakož i v rozsudku níže se NSS odchytil od názoru Ústavního soudu – viz I. ÚS 1835/07, přitom odůvodnil, proč tak učinil)*

**rozsudek NSS ze dne 3. 12. 2009, čj. 2 Aps 2/2009-52:** „Nejvyšší správní soud plně respektuje a sdílí cíl, který sledoval Ústavní soud v nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07: ochrana před svévolným prováděním daňové kontroly a minimalizace zásahů správce daně do autonomní sféry daňového subjektu. Ke stejnému cíli však lze dospět i jinými prostředky, než volil Ústavní soud v citovaném nálezu; za situace, kdy k efektivnímu dosažení ochrany stejných ústavně zaručených práv mohou dostatečně sloužit prostředky plynoucí z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, přičemž Ústavní soud se touto výkladovou alternativou nezabýval, je Nejvyšší správní soud oprávněn se od předmětného právního názoru Ústavního soudu odchytil.....Ústavní soud se nevypořádal s citovanou judikaturou zdejšího soudu, který vypracoval velmi podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli při zahájení a v průběhu daňové kontroly: možnost podat námitky a povinnost správce daně rozhodnout o nich v určité lhůtě; obrana proti daňové kontrole jako proti nezákonnému zásahu a z toho plynoucí možnost správního soudu vyslovit zákaz pokračovat v porušování práva daňového subjektu (§ 87 odst. 2 s. ř. s.), tj. fakticky zakázat pokračovat v daňové kontrole, a přikázat obnovit



stav před zásahem (např. stanovit povinnost vrátit zabavené účetnictví či jiné dokumenty); neúčinnost zahájení daňové kontroly, pokud byla zahájena toliko formálně a nikoliv reálně. Nejvyšší správní soud má za to, že tato řešení, která v minulosti nabídl, představují dostatečně účinný mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly. Zcela obecná námitka stěžovatele, že daňová kontrola u něj byla zahájena svévolně, nemůže uspět. Především proto, že nelze vyloučit provádění tzv. namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné.“

**usnesení Ústavního soudu ze dne 3.11. 2010, sp. zn. I. ÚS 378/10:** „Od důvodu výběru určitého subjektu k zahájení daňové kontroly je přitom třeba odlišit zákonem vymezené předpoklady daňové kontroly směřující k správnému stanovení daně, tj. k zjištění nebo prověření daňového základu nebo jiné rozhodné okolnosti. Zcela jinak je tomu pak u vytýkacího řízení, kde vznik pochybností o správnosti nebo úplnosti daňového přiznání nebo hlášení nutně vede správce daně k vydání příslušné výzvy (§ 43 odst. 1 ZSDP). Z citovaného ustanovení lze proto jednoznačně dovodit, že v případě, kdy takové pochybnosti nevzniknou (nejsou), správce daně nemůže takovou výzvu ani vydat.“ *(tímto usnesením byla odmítnuta ústavní stížnost proti rozsudku NSS ze dne 3. 12. 2009, čj. 2 Aps 2/2009-52, přitom ÚS dílem akceptoval argumentaci NSS).*

### **Rozhodnutí v daňovém řízení**

Veškeré povinnosti v rámci daňového řízení je možno ukládat, anebo přiznávat práva lze pouze rozhodnutím, které musí mít stanovené náležitosti. Rozhodnutí je individuální právní akt, který je výsledkem činnosti správce daně, jímž se zakládají, mění, ruší nebo se zjišťují oprávnění a povinnosti daňových subjektů. Na základě výsledku daňové kontroly v případě doměření daně, správce daně vydá platební příkaz, kde je vyčíslena doměřená daň, stanovená lhůta k jejímu uhrazení a poučení o opravných prostředcích. Daňový dlužník je povinen tuto doměřenou daň uhradit ve stanovené lhůtě.<sup>10</sup>

Náležitosti rozhodnutí jsou:

- označení oprávněného správce daně, který je vydal,
- číslo jednacích nebo číslo platebního výměru,
- datum podpisu rozhodnutí,
- přesné označení příjemce rozhodnutí,
- výrok a právní předpisy, podle nichž bylo rozhodnuto,
- lhůta k plnění je-li ji nutné stanovit,
- poučení o místě, době a formě podání odvolání, včetně upozornění na případné vyloučení odkladného účinku,
- podpis úřední osoby s uvedením jména, pracovního zařazení,
- otisk úředního razítka se státním znakem.

<sup>10</sup> § 101–103 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění.

Rozhodnutí, kterým stanovuje správce daně základ daně nebo daň se nazývá:

- platební výměr,
- dodatečný platební výměr,
- hromadný předpisný seznam.

Vykonatelnost rozhodnutí stanovuje příslušnému daňovému subjektu splnit povinnost, která mu byla uložena tímto rozhodnutím a je třeba rozlišovat mezi vykonatelností rozhodnutí a jeho právní mocí.

Rozhodnutí, které je účinné je vykonatelné:

- nelze-li se proti němu se odvolat a lhůta k plnění stanovená rozhodnutím již uplynula,
- jestliže podání řádného opravného prostředku nemá odkladný účinek a lhůta plnění stanovená rozhodnutím již uplynula.

Proto naprostá většina rozhodnutí v daňovém řízení je vykonatelná doručením, avšak pravomocné je rozhodnutí až když proti němu není možno uplatnit žádný řádný opravný prostředek. Byl-li platně podán opravný prostředek, je tímto prostředkem napadené ro

#### **Judikatura:**

**nález Ústavního soudu ze dne 8. 7. 1999, sp. zn. I. ÚS 469/98:** „Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, sice určuje povinnost nového majitele uhradit případný daňový nedoplatek předchozího vlastníka, ale tím nezavazuje správce daně povinností, aby novému majiteli rozhodnutím podle § 32 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, také mimo jiné stanovil, jaké peněžité plnění se mu ukládá, zejména když z průběhu jednání a údajů finančních orgánů vyplývalo, že daňová povinnost byla vyměřena jen původnímu předchozímu poplatníkovi.“

#### **Judikatura:**

**nález Ústavního soudu ze dne 12. 9. 2001, sp. zn. II. ÚS 445/2000:** „Samotné prohlášení ručitele v záruční listině, byť bylo jeho přijetí celním orgánem potvrzeno formou rozhodnutí, povahu rozhodnutí, jímž se ukládá povinnost ve smyslu ustanovení § 32 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nemůže mít, neboť ručitelova povinnost splnit dluh za dlužníka – čemuž svědčí samotná podstata institutu ručení, se aktualizuje teprve tehdy, když sám dlužník svůj dluh včas a řádně nesplní, přitom až výzvou určenou ručiteli se tento dovídá o tom, že dlužník, za splnění jehož povinnosti clo zaplatit převzal ručení, svůj dluh v konkrétní výši nesplnil. Teprve touto výzvou je tak určenému ručiteli – jak tomu ostatně nasvědčuje i obsah předmětné výzvy – ukládána povinnost k zaplacení nedoplatku ve stanovené lhůtě, v konkrétní výši za dlužníka, který jej sám v určené lhůtě nezaplatil. Teprve tuto výzvu, a to přes její označení, je tak možno považovat za rozhodnutí, vydané ve smyslu ustanovení § 32 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., která se tak stává v poměru k ručiteli při vymáhání nedoplatku exekučním titulem, a již z tohoto důvodu je třeba ji hodnotit jako rozhodnutí materiální povahy.“

**rozsudek NSS ze dne 30. 6. 2005, čj. 7 Afs 45/2005-59:** „Příjemcem rozhodnutí ve smyslu § 32 odst. 2 písm. c) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků,

je ten subjekt, kterému jsou daňovým rozhodnutím ukládána práva nebo povinnosti; jemu je také rozhodnutí zpravidla doručováno. Příjemcem rozhodnutí tak není zmocněný zástupce daňového subjektu, a to i když se mu dané rozhodnutí doručuje, nýbrž daňový subjekt, kterému tímto rozhodnutím vznikají práva a povinnosti.“

### **Opravné a dozorčí prostředky v daňovém řízení**

Je to úkon daňového subjektu, kterým se může dožadovat u správce daně přezkoumání rozhodnutí, která dosud nejsou v právní moci. Představují určitý způsob možnosti „obran“ práv daňového subjektu v daňovém řízení.<sup>11</sup>

- řádné, kterých lze použít proti rozhodnutí, jenž dosud nenabylo právní moci, to je odvolání nebo rozklad,
- mimořádné, kterými lze korigovat pravomocná rozhodnutí a je jím návrh na povolení obnovy řízení a nařízení přezkoumání rozhodnutí.
- dozorčí prostředek – je jím nařízení obnovy řízení a nařízení přezkoumání rozhodnutí.

### **Odvolání**

je nejvýznamnějším řádným opravným prostředkem a odvolat se lze proti každému rozhodnutí správce daně, vůči němuž zákon odvolání přímo nevylučuje, nevzdá-li se však daňový subjekt tohoto práva (například i tím, že zaplatí blokovou pokutu).

Podává se písemně nebo ústně do protokolu u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno a musí obsahovat tyto náležitosti:

- přesné označení správce daně, který napadené rozhodnutí vydal,
- přesné označení odvolatele,
- číslo jednacích, případně číslo platebního výměru, proti němuž odvolání směřuje,
- uvedení rozporu s právními předpisy či skutkovým stavem nebo jiné důvody osvědčující nesprávnost nebo nezákonnost napadeného rozhodnutí,
- označení důkazních prostředků k tvrzením v odvolání uvedeným, jestliže není odvoláním namítán rozpor s právními předpisy,
- navrhované změny či zrušení rozhodnutí.

Odvolání může podat pouze adresát rozhodnutí, proti kterému odvolání směřuje např. daňový subjekt, ručitel ve lhůtě třiceti dnů ode dne, která následuje po doručení rozhodnutí proti němuž odvolání směřuje. Vezme-li daňový subjekt – odvolatel zpět podané odvolání, nemůže se proti danému rozhodnutí znovu odvolat, ani v případě, že ještě neuplynula lhůta pro podání odvolání a dnem zpět vzetí odvolání se rozhodnutí stává pravomocným.

Odvolání je nepřipustné, jestliže směřuje pouze proti odůvodnění rozhodnutí, aniž by současně byl napadán jeho výrok. Obecně platí, že odvolání v daňovém řízení nemá odkladný účinek, pokud zákon o správě daní a poplatků nebo zvláštní

<sup>11</sup> Kaniová, L. – Janáková, Y: Daňová kontrola, práva a povinnosti podnikatele, Computer Press, Praha 2000, s. 63.

zákon nestanoví jinak. Odvolání podává pouze ten, kdo je příjemcem rozhodnutí proti němuž odvolání směřuje.<sup>12</sup>

Správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno rozhodne o odvolání sám, pokud mu v plném rozsahu vyhoví a proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat. Správce daně může rozhodnout o odvolání i v případě, že mu vyhoví pouze částečně a proti takovému rozhodnutí je přípustné odvolání. Pokud se v plném rozsahu odvolání nevyhoví, musí být toto rozhodnutí řádně odůvodněno. Nerozhodne-li správce daně o odvolání sám, postoupí je k rozhodnutí odvolacímu orgánu, proti jehož rozhodnutí již není další odvolání přípustné.

Správce daně, jehož rozhodnutí je napadeno odvoláním musí po té, co odvolání obdrží zjistit zda:

- se jedná o odvolání přípustné,
- je podáno ve stanovené lhůtě,
- je podala osoba k tomu příslušná.

Pro všechny tyto případy platí, pokud je správcem daně zjištěno, že procesní podmínky nebyly splněny, odvolání bez dalšího zamítne rozhodnutím, ve kterém musí uvést důvody, pro které bylo odvolání zamítnuto. Odvolací orgán přezkoumává odvolání v rozsahu, který je požadován v odvolání, výjimkou je však rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek.

Odvolací orgán může rozhodnout:

- v neprospěch odvolatele,
- v prospěch odvolatele,
- to vše nad rámec návrhu, který obsahuje odvolání.

Možnosti vyřízení odvolání jsou následující:

- odvolací orgán odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí,
- odvolací orgán napadené rozhodnutí změní,
- odvolací orgán napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení.

## **Obnova řízení**

Řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správcem daně se obnoví na návrh příjemce rozhodnutí nebo z moci úřední, jestliže:

- vyšly najevo skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny dřív a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí,
- rozhodnutí bylo učiněno na základě padělaného nebo pozměněného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo nepravdivého znaleckého posudku,
- rozhodnutí bylo dosaženo trestným činem,
- rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a bylo o ní rozhodnuto jinak.

---

<sup>12</sup> Kaniová, L. – Janáková, Y: Daňová kontrola, práva a povinnosti podnikatele, Computer Press, Praha 2000, s. 65.

## Judikatura:

**rozsudek NSS ze dne 24. 5. 2006, čj. 1 Afs 85/2005-45:** „Opravný prostředek (odvolání) je vyloučen tam, kde je žadateli (odvolateli) zcela vyhověno a nebo tam, kde jeho užití výslovně zákon vylučuje. Je-li zcela vyhověno žádosti o prominutí daňového nedoplatku pak je odvolání nepřipustné (je-li vyhověno, není proti čemu brojít). V případě nevyhovění žádosti o prominutí nedoplatku na dani správcem daně je však nutno užití opravného prostředku připustit.“

**rozsudek NSS ze dne 11. 6. 2009, čj. 7 Afs 53/2009-117:** „Není-li výzva finančního úřadu dle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, způsobilá zasáhnout do veřejných subjektivních práv žalobce, není způsobilé do těchto práv žalobce zasáhnout ani na ní bezprostředně navazující procesní rozhodnutí téhož správního orgánu o zamítnutí odvolání, je-li nepřipustné [§ 49 odst. 2 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků]. Žalobou napadené rozhodnutí finančního ředitelství o odvolání proti tomuto rozhodnutí proto krajský soud podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítne pro kompetenční vyluku [§ 70 písm. a) a § 68 písm. e) s. ř. s.]“

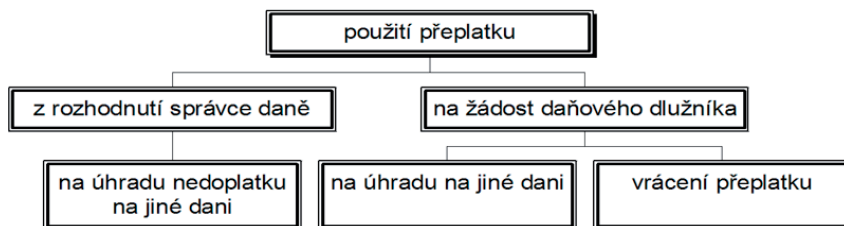
**rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 1 Afs 50/2007-106:** „Dožádání podle § 5 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a pověření dle § 10 odst. 3 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, nejsou rozhodnutími ani ve smyslu § 32 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ani dle § 65 odst. 1 s. ř. s.“

## 6. Placení daní

Daňové povinnosti se uhrazují příslušnému správci daně v české měně. Právní úprava stanoví zákaz přenosu daňové povinnosti, to znamená, že dohody uzavřené s úmyslem že daňovou povinnost ponese místo daňového subjektu zcela, nebo zčásti jiná osoba, nejsou pro daňové řízení právně účinné.<sup>13</sup>

Na osobním daňovém účtu jsou zachycovány veškeré daňové a platební povinnosti, úhrady a zánik daňových přeplatků a daňových nedoplatků, zvláště pro každý daňový subjekt a pro každou daň, kterou je povinen platit. Na žádost daňového subjektu je správce daně povinen mu bez poplatku vyhotovit výpis z osobního daňového účtu. Podle údajů na tomto účtu správce daně také vystavuje doklad, že fyzická osoba nemá vůči správci daně žádné daňové nedoplatky.

Může nastat situace, kdy správce daně zjistí, že na osobním účtu daňového subjektu je přeplatek, což je částka, která převyšuje splatnou daň a lze ji použít na úhradu nedoplatku u jiné daně, anebo je na žádost daňového subjektu vrácen.



<sup>13</sup> Grossová, M. E.: Finanční úřad a Vy, ERA Brno 2002, s. 61.

Daně se platí místně příslušnému správci daně a při každé platbě musí být uvedeno, na kterou daň je platba určena, neboť správné určení platby a její nasměrování znamená zaplatit na správný účet místně příslušného finančního úřadu a tím splnit svou daňovou povinnost.

Způsoby placení:

- v hotovosti,
- poštovní poukázkou (složenkou),
- bezhotovostně prostřednictvím svého účtu.
- daňovému exekutorovi,
- úřední osobě pověřené přijímat tyto platby do výše 500 tis. Kč,
- kolkovými známkami,
- přeplatkem na jiné dani.

V *hotovosti* lze platit i na pokladně správce daně v úředních hodinách, které jsou zpravidla v úředních dnech v pondělí a středu, kde proti platbě obdrží poplatník potvrzení o úhradě.

Platit lze také prostřednictvím *poštovní poukazem-složenkou*, na které jsou předtištěny všechny potřebné údaje a poplatník si ji může vyzvednout na svém místně příslušném finančním úřadě. Doplnuje zde pouze údaj o výši částky Kč a své identifikační údaje – údaje o odesilateli a variabilní symbol.

Poplatník, který má zřízen vlastní bankovní účet může daň hradit *bezhotovostně* prostřednictvím bankovního příkazu na účet místně příslušného správce daně pro placení daní, který mu sdělí správce daně.

Platba daně se použije na úhradu daňových povinností v pořadí, které stanovuje zákon a to znamená, že je-li na osobním daňovém účtu evidován nějaký nedoplatek, platby jsou směřovány na jeho úhradu v následujícím pořadí:

1. nedoplatky na dani a splatná daň,
2. nedoplatky na příslušenství daně,
3. vymáhané nedoplatky na dani,
4. vymáhané nedoplatky na příslušenství daně.

V případě, že daňový dlužník nemá možnost zaplatit stanovenou daňovou povinnost ve stanoveném termínu, může požádat svého místně příslušného správce daně o *posečkání této dlužné daně*. Správce daně vyhotoví rozhodnutí o posečkání daně, stanoví podmínky za kterých povoluje posečkání a stanoví lhůtu, do kdy je nutno daň zaplatit. Součástí rozhodnutí je také výrok o nutnosti za dobu posečkání uhradit úrok, z posečkané částky, který odpovídá ročně výši reposazby stanovené ČNB, zvýšené o 7% bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.

Správce daně bere v potaz skutečnost, že lhůta pro posečkání daně nesmí být delší, než je lhůta pro promlčení k vybrání daně.

## **Daňový nedoplatek a jeho prominutí**

Daňový nedoplatek z důvodu nedobytnosti může odepsat správce daně z vlastního podnětu, daňového dlužníka však o tomto úkonu neuvědomuje. Nedobytností se rozumí bezvýsledné vymáhání nedoplatku anebo vymáhání nedoplatku by bylo spojeno se zvláštními, nebo nepoměrnými obtížemi. Odpisem však dluh nezaniká, správce daně se může vrátit k jeho vymáhání, dojde-li ke změně podmínek za kterých byl odepsán a daňový dlužník je schopen jej uhradit (nabytí majetku dědictvím nebo darem).

### **Námitka**

Proti úkonu správce daně při placení daní může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla a to u správce daně, který úkon provedl. Tento námitku posoudí a rozhodne o ní a to buď vyhoví v plném rozsahu a provedený úkon zruší, neuzná-li oprávněnost v námitce, námitku rozhodnutím zamítne.

### **Sankce v daňovém řízení**

Výčet jednotlivých druhů příslušenství daně:

- pořádková pokuta,
- penále,
- úrok z prodlení,
- pokuta za opožděné tvrzení daně,
- úroky z neoprávněného jednání správce daně.

K prominutí příslušenství daně nebo daně je příslušný ministr financí, z moci úřední:

- z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů,
- při mimořádných, zejména živelných událostech.

Rozhodnutí o prominutí daně se zveřejňuje ve Finančním zpravodaji.

Pokud daňový dlužník neuhradil splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti, má daňový nedoplatek a za každý den, kdy je v prodlení správce daně vypočítá penále.

Nezaplatí-li daňový dlužník svůj splatný daňový nedoplatek v zákonné lhůtě, správce daně jej vyzve k úhradě nedoplatku ve lhůtě náhradní, která musí být nejméně osmidenní.

### **Judikatura:**

**rozsudek NSS ze dne 23. 3. 2006, čj. 7 Afs 162/2004-57:** „Je-li platba daně z převodu nemovitostí učiněna subjektem odlišným od daňového dlužníka, postupuje správce daně dle ustanovení § 59 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, s tím, že provedenou platbu daně přijme a nakládá s ní stejným způsobem, jako kdyby ji zaplatil dlužník. Bylo-li určeno, že platba má být použita na úhradu daně z převodu nemovitostí, správce daně při úhradě této daně postupuje

dle ustanovení § 59 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, které zakotvuje zásadu priority uhrazení, tedy určení závazného pořadí při uhrazování daňových povinností. Vzhledem k okolnosti, že se jedná o zákonem stanovený postup, daňový subjekt může sám rozhodovat pouze o tom, na kterou daň se má jeho platba použít, nikoliv však o tom, zda z ní bude uhrazena daň, nejstarší nedoplatky na dani aj.“

**rozsudek KS v Brně ze dne 26. 10. 2009, čj. 30 Ca 62/2008-50:** „Provedl-li žalobce platbu za jiného daňového dlužníka je nutné aplikovat § 59 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., a proto mu nemohl vzniknout přeplatek ve smyslu ust. § 64 cit. zákona. Žalobce provedl platbu za jiného dlužníka a tudíž nelze dospět k závěru, že se jednalo o plnění bez právního důvodu a rovněž nebylo prokázáno, že se tak stalo v důsledku zřejmého omylu, což by zakládalo právo na vrácení zaplacené částky.“

**rozsudek KS v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2008, čj. 15 Ca 41/2008-31:** „Zákon o správě daní a poplatků obsahuje rozdílné podmínky pro vrácení platby učiněné omylem pro banky, spořitelni a úvěrní družstva nebo držitele poštovní licence na jedné straně a pro toho, kdo zaplatil za daňového dlužníka, na straně druhé. V žádném případě nelze zákonem stanovené podmínky pro jednotlivé okruhy žadatelů zaměňovat nebo směšovat. U toho, kdo zaplatil za daňového dlužníka, zákon stanovuje jako podmínku pro vrácení platby pouze prokázání zřejmého omylu při úhradě a neexistenci vlastního daňového nedoplatku.“

## **7. Řízení exekuční**

Je to proces, ve kterém správce daně využívá zákonem dané prostředky k tomu, aby donutil daňový subjekt k úhradě daňového nedoplatku.<sup>14</sup>

Správci daně jsou zmocněni zákonem a mohou vymáhat nedoplatek daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, případně je uplatnit v insolvenčním řízení nebo přihlásit jej do veřejné dražby.

Pokud daňový řád nestanoví jinak, postupuje se při daňové exekuci podle obecných ustanovení, která jsou obsažena v části: Výkon rozhodnutí v občanském soudním řádu.

Při výkladu právní úpravy se nejprve vychází ze speciální úpravy příslušných ustanovení daňového řádu, který má absolutní přednost a až následně je možno přiměřeně použít úpravu v části šesté „Výkon rozhodnutí“ OSŘ:

- nestanoví-li speciální zákon výslovně něco jiného,
- úpravy terminologie a postupy vyplývající ze speciální úpravy,
- s přihlédnutím k jinému postavení finančního orgánu mezi státními orgány oproti soudu tak, jak toto postavení vyplývá z právních předpisů,
- s přihlédnutím k jinému procesnímu postavení správce daně v daňové exekuci, kdy tento orgán je současně orgánem vykonávajícím a oprávněným.

Přiměřené použití OSŘ v daňové exekuci je v souladu se základními zásadami daňového řízení. Rozdíly mezi těmito řízeními jsou dány také používanou terminologií, kdy některá slova a názvy mají jiný ekvivalent (např. soudní vykonavatel

<sup>14</sup> Kobík, J.: Správa daní a poplatků s komentářem, ANAG 2001, s. 366.



– exekutor a pod.). K vymáhání daňových nedoplatků umožňuje zákon použít daňovou exekuci správcem daně anebo o její provedení požádat soud.

*Daňovým dlužníkem* je osoba, která je podle zvláštních daňových zákonů povinna platit daň nebo vybranou a sraženou daň odvádět. K tomu, aby měl daňový subjekt ve fázi placení procesní postavení daňového dlužníka není tedy nutné, aby daň již byla stanovena, vyměřena nebo byla již dokonce splatná. Daňová povinnost totiž vzniká již tím okamžikem, kdy nastaly první skutečnosti, které podle jednotlivých zákonů zakládají její vznik, nikoliv tedy až jejím přiznáním, vyměřením nebo splatností. Daňovým dlužníkem se tedy daňový subjekt stává okamžikem, kdy dosáhl první zdanitelný příjem, nebo kdy se stal vlastníkem nemovitosti apod. Pojem daňový dlužník tedy nelze zaměňovat s daňovým subjektem, který má daňový nedoplatek a pokud daňový dlužník nezplatí splatnou částku daně nebo zálohy na daň nejpozději v den její splatnosti, dostává se do prodlení s placením.

V daňovém řízení také může dojít k promlčení což znamená, že právo, které nebylo vykonáno v době stanovené zákonem sice lze uplatňovat, avšak nelze je vykonat pokud dlužník namítne, že je promlčeno. Promlčením tedy právo nezaniká, avšak do značné míry oslabuje možnost jeho úspěšného uplatnění a právo vymáhat daňové nedoplatky souladu s promlčením lze vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným.

#### **Judikatura:**

**Nález ÚS: ÚS 186/96** Z ustanovení § 73 odst.1 ZSDP lze dovodit, že sám pojem „splatný daňový nedoplatek“ předpokládá, že správce daně daňovému subjektu daň již vyměřil a předepsal. Napadená výzva finančního úřadu a na ni navazující rozhodnutí finančního ředitelství však deklarují daňovou povinnost, která rozhodnutím správního orgánu nebyla dosud založena. Takové rozhodnutí deklaratorní povahy má nepochybně všechny atributy rozhodnutí správního orgánu a nelze je proto považovat za rozhodnutí pouhé procesní povahy odůvodňující zastavení řízení podle ust. § 250d odst.3 OSŘ.

#### **Jak se provádí vymáhání?**

K vymáhání daňových nedoplatků umožňuje zákon použít institut daňové exekuce a jejímu zahájení zpravidla předchází písemná výzva správce daně k zaplacení daňového nedoplatku, kde musí být určena náhradní lhůta pro jeho zaplacení. Ve výjimečných případech, kdy hrozí zmaření výkonu, lze vymáhání zahájit i bez výzvy. Stejně správce daně postupuje při vymáhání příslušenství daně a neuhrazených záloh na daň. Po marném uplynutí stanovené náhradní lhůty zahájí správce daně výkon daňové exekuce vydáním exekučního příkazu.

Správce daně má právo vymáhat daňové nedoplatky nejpozději do šesti let po konci roku, ve kterém se nedoplatek stal splatným. Jestliže je proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven.

*Daňovou exekuci* provádí správce daně vymáhání daňových nedoplatků u daňového dlužníka, který je u něj evidován. Prvním úkonem daňové exekuce může být

výzva k zaplacení daňového nedoplatku vůči daňovému dlužníkovi. Nezaplátí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek, včetně nedoplatku na pokutách, které mu byly uloženy v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě 8 dní. Upozorní ho, že po uplynutí této lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání tohoto nedoplatku. Výzva má charakter rozhodnutí a proto se proti této výzvě lze odvolat ve lhůtě 15 dnů od doručení daňovému dlužníkovi, avšak bez odkladného účinku. Vymáhání však lze zahájit i bez výzvy, pokud hrozí nebezpečí, že účel vymáhání bude zmařen nepřikročí-li se k vymáhání neprodleně. Vymáhání daňových nedoplatků provádí místně příslušný správce daně, u něhož je evidován daňový dlužník, stejně jako jeho daňový nedoplatek.<sup>15</sup>

### **Exekuční titul**

Základní podmínkou pro vymáhání daňového nedoplatku je exekuční titul, kterým pro daňovou exekuci je:

- a) vykonatelný výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní, nebo
- b) vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění, nebo
- c) vykonatelný zajišťovací příkaz.

*Exekuční titul* musí mít stanovené náležitosti a aby byl vykonatelný musí být opatřen doložkou vykonatelnosti.

*Výkaz nedoplatků* sestavuje místně příslušný správce daně z údajů vedených v evidenci daní na osobním účtu daňového dlužníka.

Musí obsahovat:

- označení správce daně,
- přesné označení daňového dlužníka, který je v prodlení s placením daní,
- druh daně na níž vázne nedoplatek,
- výši nedoplatku na této dani,
- údaj o původní splatnosti dlužné daně,
- den ke kterému je výkaz nedoplatků sestavován,
- doložku vykonatelnosti.,
- podpis úřední osoby a otisk úředního razítka.

Výkaz nedoplatků je vykonatelný pouze v případě, jsou-li vykonatelná všechna rozhodnutí, která se stala podkladem pro tento výkaz, případně splatná částka zálohy na daň, protože samostatně není výkaz nedoplatků rozhodnutím v daňovém řízení, je pouze interní evidencí správce daně.

*Vykonatelné rozhodnutí* znamená, že místně příslušný správce daně je oprávněn dožadovat se splnění povinností daňovým dlužníkem, které jsou stanoveny rozhodnutím i proti jeho vůli. Proti vykonatelnému rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění již nelze podat odvolání.

---

<sup>15</sup> Baxa, J. a kol.: Přehled judikatury ve věcech daňového řízení, ASPI, Praha 2007, s. 474.

## Daňová exekuce

Provádí ji místně příslušný správce daně u něhož je evidována dlužná daň, to znamená že daňový dlužník má daňový nedoplatek.

Provádí se vydáním exekučního příkazu na:

- a) příkázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb,
- b) příkázáním jiné peněžité pohledávky,
- c) srážkami ze mzdy,
- d) postižením jiných majetkových práv,
- e) prodej movitých věcí,
- f) prodej nemovitých věcí.

### Judikatura:

**rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 26. 10. 2005, čj. 2 Afs 81/2004-54:** „Rozhodnutí o námitkách proti exekučnímu příkazu podle § 73 odst. 8 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť prováděním daňové exekuce dochází vždy přinejmenším k zásahu do vlastnického práva garantovaného článkem 11 Listiny základních práv a svobod. S ohledem na čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nemůže být takové rozhodnutí vyloučeno ze soudního přezkumu.

**rozsudek NSS ze dne 29. 5. 2008, čj. 5 Afs 145/2007-107:** „Ten, kdo omylem poukázal peněžní prostředky na účet daňového dlužníka, na nějž správce daně vydal exekuční příkaz na příkázání pohledávky na peněžní prostředky na účtech vedených u bank podle § 73 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, není osobou oprávněnou podat proti exekučnímu příkazu námitky podle § 73 odst. 8 citovaného zákona, protože není daňovým dlužníkem ani ručitelem, ani mu nebyly exekučním příkazem uloženy povinnosti a není ani plátcem působícím v rámci zajišťovacího a vymáhacího řízení podle § 7 odst. 2 citovaného zákona. Pokud přesto námitky podal, postupoval správce daně správně podle § 27 odst. 1 písm. c) citovaného zákona a daňové řízení o jeho námitkách zastavil.

*Exekuční příkaz* je určitým druhem rozhodnutí, v souladu se všemi náležitostmi rozhodnutí, který je dle druhu výkonu rozhodnutí – exekuce konkrétně upraven a doručuje se daňovému dlužníkovi nebo ručiteli a dalším osobám, kterým jsou exekučním příkazem ukládány povinnosti. Provedením exekuce je pověřen exekutor – pracovník správce daně, který po splnění všech podmínek pro zahájení daňové exekuce zvolí její vhodný způsob.<sup>16</sup>

Ještě před nařízením daňové exekuce musí vykonavatel – exekutor posoudit majetkové poměry daňového dlužníka, efekt daňové exekuce (musí být zřejmé, že výtežek bude adekvátní výši daňových nedoplatků a nákladů spojených s exekučním řízením) a zvolit exekuční prostředek tak, aby byl účinný a umožnil dosáhnout cíle řízení.

<sup>16</sup> Baxa, J. a kol.: Přehled literatury ve věcech daňového řízení, ASPI, Praha 2007, s. 467.

Daňová exekuce může být odložena pokud:

- pro její nařízení nebyly splněny zákonné podmínky,
- odpadl důvod, pro který byla daňová exekuce nařízena,
- povolí posečkání úhrady nedoplatku,
- bylo pravomocně rozhodnuto, že postihuje majetek, k němuž náleží právo nepřípouštějící exekuci, nebo věci nepodléhající exekuci,
- zaniklo právo vymáhat nedoplatek,
- předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů,
- je tu jiný důvod.

Jiné důvody nemohou být v daňové exekuci uplatněny. Pokud správce daně vyhovějí žádosti a povolí odklad, již provedené úkony zůstanou zachovány. Správce daně vyčkává v případě některého z důvodů odložení do uplynutí lhůty, která jím byla stanovena (pominutí důvodů k odložení daňové exekuce) a vydává:

- rozhodnutí o pominutí důvodů odložení daňové exekuce nebo
- rozhodnutí o zahájení daňové exekuce.

Návrh na zrušení daňové exekuce v podobě namítnutí některého z důvodů zrušení je základním prostředkem právní obrany dlužníka proti nařízené exekuci.

Důvod k zastavení daňové exekuce může nastat:

- je-li právním nástupcem daňového dlužníka stát,
- odpadl důvod řízení (např. daňový dlužník uhradil dlužnou částku),
- výkon exekuce se vztahuje na věci, které dlužníkovi nepatří nebo nemohou být sepsány,
- je dán jiný závažný důvod, který činí výkon exekuce nepřipustným (právo vymáhat nedoplatek zaniklo – prekludovalo, byl zrušen exekuční titul a pod.),

Již nařízený výkon rozhodnutí zruší správce daně na návrh, nebo i bez návrhu. Prokáže-li se v průběhu dalšího vymáhání, že bylo vymáháno neoprávněně, náleží daňovému dlužníku nebo ručiteli za tyto neoprávněně vymožené částky úrok. Úrok se nepřiznává, činí-li méně než 50 Kč. V případě, že by skutečná přiznaná škoda způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně (zákon o odpovědnosti za škodu způsobenou rozhodnutím orgánu státu nebo jeho nesprávným postupem) byla vyšší než přiznaný úrok, na úhradu škody se přiznaný úrok započítává.

Pokud exekuce ještě trvá, musí být zrušena správcem daně z úřední povinnosti.

Základní členění jednotlivých způsobů výkonu rozhodnutí, které vyplývá z pozitivní právní úpravy je zpravidla také východiskem zpracování této problematiky, jsou přesně a podrobně stanoveny zákonem, který současně vylučuje uplatnění jakýchkoliv jiných způsobů výkonu rozhodnutí, jež by se neopíraly o pevnou a jednoznačnou legislativní úpravu, taxativně stanovených způsobů exekuce.

## **Daňová exekuce srážkami ze mzdy**

povinného je nejběžnější, nejpoužívanější a nejpropracovanější výkon rozhodnutí, sloužící k uspokojení peněžitých nároků oprávněného. Postihuje se jimi pohledávka – mzda, na kterou má dlužník právo vůči třetí osobě – poddlužníku (plátcí mzdy). Vykonavací orgán, to je místně příslušný správce daně přikazuje plátcí mzdy, aby po tom, kdy mu bude nařízení výkonu rozhodnutí doručeno, prováděl ze mzdy dlužníka stanovené srážky a nevyplácel je dlužníkovi.

Předmětem exekuce je zde pohledávka povinného, to je daňového dlužníka vůči jeho dlužníkovi – plátcí mzdy. Vedle vymáhajícího správce daně a daňového dlužníka se týká i dalších účastníků – poddlužníků, kterými jsou plátcí mzdy a na nichž leží odpovědnost provedení tohoto způsobu exekuce.

Srážky se provádějí z čisté mzdy, platu (dále jen ze mzdy), která se vypočte tak, že se od mzdy odečte:

- záloha na daň z příjmů fyzických osob srážena z příjmu ze závislé činnosti a funkčních požitků,
- pojistné na sociální zabezpečení,
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti,
- pojistné na všeobecné zdravotní pojištění.

Srážené částky se vypočtou podle podmínek a sazeb platných pro povinného v měsíci, za který se čistá mzda zjišťuje a nesmí mu být sražena z měsíční mzdy základní částka. Způsob jejího výpočtu stanovuje nařízení o nezabavitelných částkách. Naproti tomu zákon nevylučuje možnost provádění srážek ze mzdy při výkonu rozhodnutí v nižší výši, na základě dohody oprávněného a povinného.

Tyto srážky se provádějí dle příslušných ustanovení občanského zákoníku. Jakmile nabude nařízení daňové exekuce právní moci, vyzoomení vymáhající správce daně o této skutečnosti plátce mzdy, který je mu pak povinen vyplácet částky sražené ze mzdy daňového dlužníka. Včasné vyzoomení plátce mzdy o právní moci usnesení, nebo rozhodnutí o nařízení výkonu rozhodnutí patří mezi prvořadě povinnosti vymáhajícího správce daně provádějícího výkon rozhodnutí.

Po nabytí právní moci rozhodnutí bude dále plátce mzdy srážet stanovenou část mzdy ve všech následujících výplatních termínech automaticky a provádět výplatu oprávněnému až do úplné úhrady pohledávky. Plátce mzdy přestane provádět srážky, jakmile je pohledávka vymáhajícího správce daně uspokojena. Při rozhodování o nařízení daňové exekuce se nezjišťuje, zda daňový dlužník dosahuje příjem z něhož je možno provádět srážky. Okolnosti tohoto rázu mohou být zkoumány pouze v případě řízení o zastavení výkonu rozhodnutí.

Vymáhající správce daně jež nařídil daňovou exekuci zastaví na návrh plátce mzdy, oprávněného, nebo povinného, nařízený výkon rozhodnutí srážkami ze mzdy, když povinný po dobu jednoho roku nepobírá mzdu alespoň v takové výši, aby z ní mohly být srážky prováděny.

Odklad provedení exekuce je také možný, jestliže se daňový dlužník bez své viny ocitl přechodně v takovém postavení, že by neprodlená exekuce mohla mít pro něj,

nebo pro příslušníky jeho rodiny zvláště nepříznivé následky. O tomto musí rozhodnout vymáhající správce daně a je povinen o povoleném odkladu exekuce uvědomit plátce mzdy.

### **Výkon rozhodnutí příkázáním pohledávky**

Exekuci lze provádět:

- příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb,
- příkázáním jiné peněžité pohledávky.

Pohledávky lze vymáhat bez jakéhokoliv omezení, musí však vždy jít o pohledávku splatnou a přiznanou exekučním titulem. Vzniká v závazkovém právním vztahu ze kterého věřiteli toto právo vzniká vůči dlužníkovi a dlužníkovi tím vzniká povinnost splnit závazek. Pohledávkou se v závazkovém právu rozumí oprávnění jednoho subjektu – věřitele závazkového právního vztahu požadovat od druhého subjektu téhož závazkového vztahu – dlužníka nějaké plnění. Věřitelem je osoba mající pohledávku, dlužníkem ten kdo má povinnost pohledávku splnit.

### **Příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb**

Předmětem tohoto způsobu daňové exekuce rozhodnutí může být splatná pohledávka přiznaná exekučním titulem, která je vedena na účtu daňového dlužníka v jakémkoliv měně. Daňová exekuce tedy postihuje právo – nárok daňového dlužníka na peněžité plnění vůči třetímu subjektu, kterým je poskytovatel platebních služeb jako dlužník povinného – poddlužník na jehož účtu má povinný uloženy peněžní prostředky, popřípadě budou tyto prostředky teprve pro něj uloženy.

Výkon rozhodnutí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb se provede jejím odepsáním z účtu do výše přisouzené pohledávky s příslušenstvím. To neplatí, pokud se jedná o vklady na vkladních knížkách. Zákon nespecifikuje druh účtu, ze kterého lze pohledávku odepsat a proto má vymáhající správce daně možnosti získat exekuevané prostředky z jakéhokoliv účtu daňového dlužníka, např. sporožirového, běžného i z účtu devizového, akreditivu, termínovaného vkladu, kontokorentního úvěru apod.<sup>17</sup>

Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb může směřovat jak proti právnické, tak i fyzické osobě a provede se jejím odepsáním z účtu do výše přisouzené pohledávky s příslušenstvím. Předpokladem je okolnost, že v době nařízení daňové exekuce má daňový dlužník účet u poskytovatele platebních služeb již zřízen, není však nutné, aby na účtu byl dostatek peněžních prostředků.

V exekučním příkazu vymáhající správce daně:

- příkáže poskytovatele platebních služeb, aby od okamžiku, kdy mu bude doručen exekuční příkaz na výkon rozhodnutí příkázáním pohledávky z účtu nevyplácel peněžní prostředky,
- neprováděl na ně započtení, jinak nenakládal s peněžními prostředky na účtu daňového dlužníka, až do výše vymáhané pohledávky a jejího příslušenství.

<sup>17</sup> Čáslavský, M. a kol.: Daňové judikáty, LINDE Praha, 2002, s. 271.

Nařízení daňové exekuce se vztahuje i na částky, které dojdou na účet daňového dlužníka po tom, kdy bylo poskytovateli platebních služeb doručeno nařízení daňové exekuce, nejdéle do šesti měsíců ode dne, kdy byl poskytovatele platebních služeb vyrozuměn o právní moci nařízené daňové exekuce.

Nelze-li pohledávku vymáhajícího správce daně, včetně jejího příslušenství uspokojit podle výše uvedených podmínek, odepíše poskytovatele platebních služeb po vyrozumění právní moci nařízení daňové exekuce peněžní prostředky z účtu daňového dlužníka na něm uložené a vyplatí je. Zbývající část pohledávky uspokojí poskytovatele platebních služeb ihned, jakmile finanční prostředky na účtu daňového dlužníka dosáhnou částky odpovídající zbývající části celkového nároku vymáhajícího správce daně, pro kterého je daňová exekuce vedena.

Nedojde-li k tomu do šesti měsíců po vyrozumění poskytovatele platebních služeb o právní moci výkonu rozhodnutí, odepíše peněžní ústav k tomuto dni z účtu daňového dlužníka peněžní prostředky na něm uložené a vyplatí je na částečnou úhradu vymáhané pohledávky a jejího příslušenství vymáhajícímu správci daně a tímto exekuce zaniká.

Pro pořadí úhrady pohledávek, pro něž byla daňová exekuce nařízena, je rozhodující den, kdy bylo nařízení doručeno peněžnímu ústavu. Pokud mu bylo doručeno téhož den nařízení pro několik pohledávek a prostředky na účtu daňového dlužníka nestačí k uspokojení všech pohledávek, uhradí se jednotlivé pohledávky pro něž došlo nařízení výkonu rozhodnutí téhož dne poměrně.

### **Jiné peněžité pohledávky,**

jež mohou být předmětem exekuce jejich příkázáním zákon pozitivně nevymezuje, jde však o všechny peněžní pohledávky daňového dlužníka vůči třetím osobám, kromě mzdy a jiných příjmů, pohledávek z vkladních knížek a cenných papírů a pohledávek z účtů u peněžního ústavu. Další okolností musí být skutečnost, že nejde o pohledávky jež nepodléhají exekuci.

Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky, může být nařízena jen jedná-li se o pohledávku daňového dlužníka vůči třetím osobám, nikoli o pohledávku daňového dlužníka vůči samotnému vymáhajícímu správci daně a lze jej nařídit i v případě, že pohledávka daňového dlužníka se stane splatnou teprve v budoucnu, jakož i v případě, že daňovému dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu teprve vznikat. Daňová exekuce postihuje pohledávku dlužníka jen do výše pohledávky správce daně, pro kterou byl nařízen a jejího příslušenství (může se např. jednat o nájemné, které se pravidelně do budoucna bude opakovat).

Výkonu rozhodnutí nepodléhají a jsou zcela vyloučeny:

- pohledávky náhrady, kterou podle pojistné smlouvy vyplácí pojišťovna, má-li jí být použito k novému vybudování nebo opravě budovy. Z pojištění majetku má pojištěný právo aby mu bylo poskytnuto plnění ve výši určené podle pojistných podmínek, týká-li se pojistná událost věci, na kterou se pojištění vztahuje. Pojištěný má právo na náhradu nákladů účelně vynaložených na odvrácení pojistné události, jež pojištěnému majetku bezprostředně hrozila.

- peněžité dávky sociální péče a dávky státní sociální podpory vyplácené podle zákona o státní sociální podpoře jednorázově.

### **Prodej movitých a nemovitých věcí**

Významné místo mezi způsoby daňové exekuce zaujímá exekuce prodejem movitých věcí a nemovitostí. Společná úprava se týká jen některých obecných předpokladů exekuce na věci movité a nemovité, které jsou ve vlastnictví daňového dlužníka, jinak přísluší každému z obou způsobů exekuce zvláštní úprava o které bude pojednáno dále.

Nemovité věci jsou pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon. Stanoví-li jiný právní předpis, že určitá věc není součástí pozemku, a nelze-li takovou věc přenést z místa na místo bez porušení její podstaty, je i tato věc nemovitá. Veškeré další věci, ať je jejich podstata hmotná nebo nehmotná, jsou movité. Pozemkem se rozumí určitá část povrchu zemského a to bez ohledu na to, jakým substrátem je pokryt (zemědělská půda, lesní půda, vodní plochy apod.

Z movitých věcí, které jsou ve vlastnictví daňového dlužníka se nemůže týkat výkon rozhodnutí těch, které nezbytně potřebuje k uspokojování hmotných potřeb svých a své rodiny, k plnění pracovních úkolů, ke svému podnikání, jakož i jiných věcí, jejichž prodej by byl v rozporu s morálními pravidly.

Nezbytnost věci se posuzuje z okolností konkrétního případu, zejména na základě námitek dlužníka. Tento výčet je všeobecný, označuje druhově vyloučené věci, je taxativní, vyčerpávající a je doplněn příklady některých těchto věcí.

Takto jsou vyloučeny zejména:

- běžné oděvní součásti,
- obvyklé vybavení domácnosti,
- snubní prsten a jiné předměty podobné povahy,
- zdravotnické potřeby a jiné věci, které daňový dlužník potřebuje vzhledem ke své nemoci nebo tělesné vadě,
- hotové peníze do částky 1000,- Kč, uvedená částka nesouvisí s existenčním minimem – hranicí životního minima,
- technické prostředky, na nichž podle zákona o podnikání na kapitálovém trhu je vedena evidence investičních nástrojů nebo se uchovávají dokumenty týkající se údajů v této evidenci, dále technické prostředky sloužící k poskytování údajů o vlastních investičních nástrojů.

Daňová exekuce prodejem movitých věcí může být nařízena exekučním příkazem vymáhajícího správce daně s výslovným určením věcí, které mají být prodány.

Daňová exekuce vyžaduje úkony, které provádějí pracovníci k tomu určení – exekutoři.

- prohlídku dlužníka a prohlídku jeho místností, skříní a jiných schránek,
- soupis movitých věcí,
- prodej věcí které se rychle kazí mimo dražbu,



- zajištění sepsaných věcí,
- označení sepsaných věcí, které nebyly zajištěny,
- odhad sepsaných movitých věcí nebyl-li přihrán znalec,
- prodej sepsaných věcí v dražbě,
- výběr vymáhané částky z vkladní knížky nebo ji obdobné jiné formy vkladu a úkony potřebné k uplatnění práv u vkladních listů, akcií, směnky, šeku jiného listinného cenného papíru nebo jiné listiny, jejíž předložení je třeba k uplatnění práva.

Vyžaduje-li to účel daňové exekuce je ten, kdo provádí výkon oprávněn učinit:

- osobní prohlídku daňového dlužníka,
- prohlídku bytu a jiných místností, kde má daňový dlužník svůj majetek a za tím účelem je oprávněn zjednat si do jeho bytu nebo do jiné místnosti přístup, kde má svůj majetek. Za účelem provedení prohlídky je ten, kdo provádí výkon rozhodnutí oprávněn otevřít uzavřené dveře domu daňového dlužníka, dveře do jeho bytu nebo dveře jiné prostory nebo místnosti jím užívané, dveře jeho skříně a schránky, jestliže je možno zámek domu, bytu, jiné místnosti, schránky po otevření opět uzavřít. Výkon rozhodnutí může být proveden v pracovní dny v době od 6 do 22 hodin. Ve zcela mimořádných případech může být proveden výkon rozhodnutí mimo výše uvedenou dobu a ve dnech pracovního klidu.

Vymáhající správce daně v exekučním příkazu na prodej movitých věcí musí uvést, které movité věci budou předmětem tohoto druhu exekuce, to je které mají být sepsány. Součástí tohoto příkazu je také tiskopis na který se provádí soupis věcí.

Protokol o Soupisu movitých věcí musí obsahovat:

- název věci,
- množství,
- závady věci,
- stav věci,
- odhadní cenu.

O každém úkonu sepíše exekutor protokol o soupisu movitých věcí, který obsahuje:

- a) označení finančního úřadu,
- b) místo, čas a předmět jednání,
- c) jména a příjmení exekutora, který se zúčastnil úkonu,
- d) jména a příjmení ostatních účastníků úkonu,
- e) stručné, výstižné vylíčení průběhu úkonu, podané návrhy,
- f) zjištění, že exekuční příkaz byl doručen dlužníkovi,
- g) zjištění jména, příjmení, adresy manžela dlužníka.

Protokol o soupisu movitých věcí musí být sepsán pokud možno ještě na místě úkonu a opatřen podpisy všech zúčastněných osob, exekutorem, účastníky, jejich

zástupci, těmi, kteří potvrzují příjem peněz nebo věcí, občany přibranými k úkonu a osob, jejichž prohlášení je nutno uvést v protokolu. Exekutor bezprostředně před soupisem vyzve daňového dlužníka, aby uhradil daňový nedoplatek. Dojde-li k dobrovolnému plnění, sepíše exekutor protokol o bezvýslednosti soupisu a důvodů proč se tak stalo, to znamená že došlo k zaplacení vymáhané pohledávky přímo na místě výkonu rozhodnutí exekutorovi.<sup>18</sup>

Nařízenou exekucí může být postižen i majetek patřící do společného jmění manželů nebo který se považuje za společné jmění manželů a vymáhaný závazek vznikl za trvání manželství i jen jednomu z manželů.

Společné jmění manželů (dále SJM) může tvořit:

- majetek nabytý některým z manželů nebo jimi oběma společně za trvání manželství, s výjimkou majetku získaného dědictvím nebo darem, majetku nabytého jedním z manželů za majetek náležející do výlučného vlastnictví tohoto manžela, jakož i věcí, které podle své povahy slouží osobní potřebě jen jednoho z manželů a věcí vydaných v rámci předpisů o restituci majetku jednoho z manželů, který měl vydanou věc ve vlastnictví před uzavřením manželství anebo jemuž byla věc vydána jako právnímu nástupci původního vlastníka,
- závazky, které některému z manželů nebo oběma manželům společně vznikly za trvání manželství s výjimkou závazků týkajících se majetku, který náleží výhradně jednomu z nich a závazků, jejichž rozsah přesahuje míru přiměřenou majetkovým poměrům manželů, které převzal jeden z nich bez souhlasu druhého.

Z výše uvedeného je patrné, že do SJM jsou zahrnuty také závazky a plní je oba manželé společně a nerozdílně, majetek nabytý a závazky vzniklé za trvání manželství tvoří SJM.

Pro posouzení odpovědnosti manželů za jejich závazky je rozhodující, zda příslušný závazek vznikl oběma manželům společně, nebo zda vznikl jen jednomu z nich, zda se tak stalo před uzavřením, za trvání nebo po zániku manželství. Vznikne-li závazek společně a nerozdílně několika osobám, pak tyto za něj odpovídají jak svým výlučným majetkem, tak i majetkem který je jim společný. Pokud svůj společný závazek dobrovolně nesplní, může vymáhající správce daně vedle výlučného majetku jednoho každého z nich exekučně postihnout všemi přípustnými prostředky také jejich společný majetek.

Jestliže manželům vznikne solidární závazek, odpovídají za něj vždy jak výlučnými majetky, tak i majetkem v jejich SJM nezávisle na tom, zda jim tento společný závazek vznikl za trvání manželství či nikoliv.

Závazky, které tvoří společné jmění manželů vzniklé za trvání manželství tvoří SJM a plní je oba manželé společně a nerozdílně. Za závazek, i když jen jednoho z manželů odpovídají manželé stejně, jako by šlo o jejich solidární závazek. Manželé odpovídají za závazek jen jednoho z manželů, pokud vznikl za trvání manželství, nejen svým majetkem v jejich společném jmění a výlučným majetkem prvního z manželů, ale i výlučným majetkem druhého z manželů.

<sup>18</sup> Kolektiv: Daňový receptář, Lexis-Nexis, Praha 2004, s. 582.

Součástí SJM je majetek, věci, práva a závazky, které některému z manželů nebo oběma manželům společně vznikly za trvání manželství. Je-li věc na kterou je výkon rozhodnutí veden v jejich SJM má manžel stejné postavení jako povinný.

Po provedeném soupisu je prvním krokem směřujícím k realizaci výkonu rozhodnutí zjištění ceny sepsaných movitých věcí. Je-li pro tyto věci stanovena cena, budou věci prodány za tuto cenu. Není-li cena uvedena nebo ji není možno zjistit, musí být určena cena odhadní, kterou může určit exekutor, je-li schopen posoudit tuto cenu, která však nemá povahu znaleckého posudku. V krajním případě odhadní cenu stanoví soudní znalec, vedený v seznamu soudních znalců.

### **Dražba**

Sepsané movité věci zpravidla zůstávají na místě, kde byly sepsány a exekutor daňového dlužníka upozorní, že sepsané věci musí být ponechány na místě, nesmí být zničeny, poškozeny, učiněny neupotřebitelnými, zatajeny, zcizeny nebo odstraněny, neboť takovéto jednání by bylo trestné.

Sepsané movité věci se zpeněží dražebním prodejem, kdy v určený den nabízí stanovený licitátor určitou věc ke koupi neurčitému okruhu zájemců a prodá ji tomu, kdo nabídne nejvíc a současně se zaváže splnit podmínky pro tu kterou dražbu stanovené.

Dražbu provádí licitátor správce daně, který o dražbě sepíše protokol. Oznámení dražby se provede dražební vyhláškou, která neobsahuje označení daňového dlužníka a výši jeho dluhu.

Účastníci dražby jsou vázáni svými podáními, pokud nebylo učiněno podání vyšší. Při dražbě mohou dražitelé zvyšovat podání nejméně o 50,- Kč, to však neplatí jde-li o věc jejíž vyvolaná cena je nižší. Dražba pokračuje, dokud dražitelé na vyzvání slovy „poprvé, podruhé“ činí vyšší podání. Není-li další podání vykonavatel upozorní dražitelé, že nebude-li učiněno vyšší podání udělí po vyzvání slovy „potřetí“ příklep. Pokud bezprostředně po skončení tohoto postupu neučiní žádný z dražitelů vyšší podání, vykonavatel udělí příklep tomu dražiteli, který učinil nejvyšší podání. Vlastnictví se nabývá příklepem, tedy rozhodnutím vymáhajícího správce daně ke dni příklepu a po zaplacení nejvyššího podání. Učiní-li několik dražitelů stejné podání a nebylo-li učiněno vyšší přípustné podání rozhodne licitátor losem komu má příklep udělit. Vydražitel musí nejvyšší podání ihned zaplatit v hotovosti, neučiní-li tak draží se věc znovu, ale již bez jeho účasti.

Dražbu licitátor skončí, jakmile dosažený výtěžek stačí k uspokojení vymáhajícího správce daně, což znamená uspokojení daňových nedoplatků včetně náhrady nákladů exekučního řízení.

### **Prodej nemovitých věcí**

Jedná se o nejúčinnější jednorázový způsob daňové exekuce, jímž lze vymáhat i velmi vysoké peněžité částky. Po právně technické stránce se ovšem jedná o poměrně složitý a náročný způsob výkonu rozhodnutí, neboť vyžaduje velice důkladnou přípravu a zapojení nejen pracovníků správce daně (soudní znalci apod.).

Pojem „prodej nemovitých věcí“ plně nevystihuje podstatu věci o kterou tu jde, neboť se v podstatě o prodej nejedná. Právním důvodem změny vlastnictví dražené nemovité věci není smlouva, ale rozhodnutí vymáhajícího správce daně, kterým se daňovému dlužníkovi vlastnictví odnímá a vydražiteli současně zakládá.<sup>19</sup>

Při tomto druhu exekuce je třeba dbát na dodržování zásady přiměřenosti, to znamená, že vymáhaná částka a cena nemovité věci by neměla být ve zjevném nepochopitelném poměru, avšak tato zásada se nepoužije v případě, kdy není možno použít jiného exekučního prostředku.

Prodej nemovité věci je pro své dopady na vlastnická práva dlužníka považován za nejobávanější exekuční prostředek a má některé přednosti ve srovnání s jinými způsoby nuceného uspokojení peněžitých pohledávek. Tento způsob daňové exekuce se netýká jen vymáhajícího správce daně a jeho daňového dlužníka, ale i dalších subjektů, pro které mohou váznout na nemovité věci práva zajištěná zástavními právy.

Zahajuje se vydáním exekučního příkazu na prodej nemovité věci. V postupu řízení daňové exekuce prodejem nemovité věci jsou nezbytné následující fáze – určení odhadní ceny, stanovení dražebních podmínek, dražební jednání a rozvrh výtěžků prodeje. Vymáhající správce daně vyrozumí místně příslušný katastrální úřad k vyznačení poznámky na příslušném listu vlastnictví o tom, že byl podán návrh na daňovou exekuci prodejem nemovité věci. Tímto postupem má být zabráněno tomu, aby daňový dlužník ode dne vyznačení poznámky s nemovitou věcí nakládal.

Po právní moci exekučního příkazu opatří vymáhající správce daně znalecký posudek ohledně ceny nemovité věci a jejího příslušenství, ocenění jednotlivých práv a závad spojené s nemovitou věcí, který se provede podle cenového předpisu, jímž je oceňovací zákon, včetně prováděcí vyhlášky a provádí ji pověřený pracovník oceňovacího oddělení správce daně nebo soudní znalec zapsaný v seznamu soudních znalců, který je veden u místně příslušného okresního soudu.

Od ocenění je možno upustit jestliže nemovitá věc byla odhadnuta v době jednoho roku přede dnem, kdy nařízení o daňové exekuci nabylo právní moci a jestliže se nezměnily okolnosti rozhodující pro určení ceny.

### **Dražební vyhláška**

Vymáhající správce daně zveřejní dražební vyhlášku na úřední desce finančního úřadu, na elektronickou úřední desku a požádá místní orgán územní samosprávy (obecní úřad) v jehož obvodu je nemovitá věc, aby podstatný obsah vyhlášky uveřejnil způsobem v místě obvyklým. Účelem doručování dražební vyhlášky širšímu okruhu osob je uvědomit o nařízené dražbě všechny subjekty, jimž jsou adresovány výzvy a upozornění, neboť dražební vyhláška jim doručována není a dále informovat co nejširší okruh zájemců o konání dražby. Vyhláška se také doručuje osobám, které mají k nemovité věci nájemní právo, výprosu nebo půjčku..

V dražební vyhlášce musí být mimo jiné uveden údaj o dražební jistotě, kterou je zajišťovací prostředek, závazek dražitele dát jistotu že má zájem o draženou nemo-

<sup>19</sup> Kolektiv: Daňový receptář, Lexis-Nexis, Praha 2004, s. 587.

vitost a lze jej splnit složením určité částky peněz, která je stanovena v dražební vyhlášce. Její výše může být stanovena maximálně do výše tří čtvrtin vyvolávací ceny, to znamená činí-li vyvolávací cena dvě třetiny výsledné ceny představuje dražební jistota jednu polovinu výsledné ceny.

Zájemci o nabízenou draženou nemovitou věc jsou povinni jako jistotu složit v dražební vyhlášce stanovenou částku ceny a to v hotovosti, nebo úhradou na účet dražitele ještě před započítáním dražby. Dražit mohou pouze fyzické a právnické osoby. Za právnickou osobu může dražit osoba, která je zmocněna oprávněným statutárním zástupcem na základě plné moci. Osoby mající zájem vydražit nabízenou nemovitou věc před dražbou složí stanovenou jistotu, nebo předloží potvrzení o jejím složení na příslušném účtu dražitele. Po té dostanou dražební číslo, kterým se prezentují při dražbě.

Hlavní osobou dražebního jednání je licitátor, který vyzve zájemce, aby dražili po složení jistoty. Draží se osobně nebo prostřednictvím zástupce, který musí prokázat právo zastupovat zájemce veřejnou nebo úředně ověřenou listinou. Při dražbě nemovité věci mohou dražitelé zvyšovat podání nejméně o 1000 Kč a její dražba pokračuje, dokud dražitelé na vyzvání slovy „poprvé, podruhé“, činí vyšší podání. Není-li dalšího podání licitátor upozorní dražitele, že nebude-li učiněno vyšší podání, udělí po vyzvání „potřetí“ příklep.

Když po dvakrát opakované výzvě, žádný z dražitelů neučiní vyšší nabídku, vyzve licitátor přítomné účastníky k uplatnění případných námitek proti udělení příklepu. O podaných námitkách rozhodne licitátor ihned a pokud jim vyhoví, pokračuje se v dražení. V opačném případě vydá usnesení o příklepu. Odepře-li licitátor se zřetelem na vznesené námitky příklep, pokračuje se v dražbě vyvoláním předposledního podání. Jestliže bezprostředně po skončení postupu neučiní žádný z dražitelů vyšší podání, licitátor udělí příklep tomu dražiteli, který učinil nejvyšší podání.

V souvislosti s dražebním jednáním vznikají exekuční náklady, které hradí daňový dlužník, pokud daňová exekuce nebyla provedena neoprávněně. Exekuční náklady spočívají jednak v náhradě nákladů za výkon zabavení a za výkon prodeje, jednak v náhradě hotových výdajů správce daně.

Náhrada nákladů za výkon zabavení činí 2 % vymáhaného nedoplatku, nejméně však 500,- Kč a nejvýše 500,- tis.Kč a počítá se z částky nedoplatku zaokrouhlené na celé stokoruny dolů. Pokud bylo pro stejný nedoplatek vykonáno zabavení několika samostatnými úkony nebo bylo zabavení opakováno, náhrada nákladů za výkon zabavení téhož nedoplatku se počítá pouze jednou.

Náhrada nákladů za výkon prodeje činí 2% z vymáhaného nedoplatku zaokrouhleného na celé stokoruny dolů, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500,- tis. Kč. K úhradě nákladů za výkon prodeje je daňový dlužník povinen v případě kdy došlo k zahájení dražby a byla sepsána úvodní věta dražebního protokolu.

Správce daně může provádět dražbu movitých a nemovitých věcí také elektronicky, pokud je k tomu technicky vybaven. V tomto případě musí okolnosti dražby také uvést v dražební vyhlášce, včetně adresy internetové stránky, na které se bude elektronická dražba provádět.

## Judikatura:

**Nález ÚS ze dne 15.11.2010, sp.zn.I. ÚS 923/10:** Ústavní soud konstatuje, že obecné soudy – pokud jde o výrok o zastavení exekuce – právem poukázaly na charakter a zásady řízení o výkonu rozhodnutí (řízení exekučního); oba soudy provedly jednoznačné hodnocení souzené věci a aplikovaly na ni relevantní judikaturu Nejvyššího soudu, která je v případě zastavení exekuce prováděné právě srážkami ze mzdy manželky ustálená, konstantní a byla (srov. usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 20 Cdo 1642/2004 ze dne 29. 6. 2005) v tehdy souzené věci v podobě právního názoru dovolacího soudu pro odvolací soud i soud prvního stupně závazná. Nejvyšší soud ostatně na ustálenost judikatury v tomto směru poukázal např. i v usnesení 20 Cdo 2892/2005, v němž zdůraznil, že „Do společného jmění manželů náleží jen vyplacená a převzatá mzda.“

Ústavní soud považuje za objektivně nespravedlivé, aby oprávněný (věřitel; v souzené věci stěžovatel), který v předchozích řízeních osvědčil, že důvodně hájil svá porušená nebo ohrožená práva a následně usiloval o výkon příslušného rozhodnutí, byl v souzené věci povinován k zaplacení náhrady nákladů nesprávného provedení exekuce. Je to soudní exekutor, který musí za všech okolností postupovat vůči osobě dlužníka (resp. v souzené věci vůči bývalé manželce povinného) se znalostí věci a s využitím odpovídajících a zákonných prostředků exekuce. Pokud se tak nestane a soudní exekutor použije právě takové prostředky, jež výkon rozhodnutí vylučují – což v souzené věci vedlo k tomu, že bývalé manželce povinného vznikly náklady příslušné fáze exekučního řízení [podáním návrhu na částečné zastavení exekuce podle § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř.] a odvolacího řízení – nelze spravedlivě požadovat náhradu těchto nákladů od stěžovatele (oprávněného); ten totiž takovou situaci nezavinil a naopak právem očekával, že exekutor (profesionál) bude postupovat se znalostí práva a tedy souladně se zákonem předvídanými prostředky. Od stěžovatele však nelze požadovat úhradu příslušných nákladů ani se zřetelem na neexistenci výslovné zákonné úpravy, jež by umožňovala v rámci exekučního řízení uložit povinnost náhrady nákladů řízení pověřenému soudnímu exekutorovi, který svým postupem při provádění exekuce procesně zavinil, že jím nesprávně zvolený způsob provedení exekuce soud zastavil; ani za této situace totiž nelze přenášet povinnost náhrady nákladů provedení exekuce na toho, kdo zastavení řízení nezavinil. To lze ostatně dovodit i z ustanovení § 89 věty první exekučního řádu.

## Právní nástupnictví

V případě *ukončení činnosti daňového subjektu*, který je právnickou osobou zánikající bez právního nástupce je povinen současně se žádostí o výmaz z obchodního rejstříku souhlas správce daně u kterého je registrován.

Dále může dojít k *přechodu daňové povinnosti* a to u fyzických osob, kdy daňová povinnost zůstavitele přechází na jeho dědice rozhodnutím soudu o dědictví, dědic tak získává postavení daňového subjektu místo zůstavitele.<sup>20</sup>

*Osoba spravující pozůstalost* plní daňovou povinnost zůstavitele a to vlastním jménem na účet pozůstalosti u toho správce daně, který byl v den smrti zůstavitele

<sup>20</sup> § 239b zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění.

příslušný ke správě této povinnosti. Osoba spravující pozůstalost je povinna podat řádné daňové tvrzení do 3 měsíců ode dne smrti zůstavitele. Je-li soudem nařízena likvidace pozůstalosti je likvidační správce povinen podat řádné daňové tvrzení do 15 dnů ode dne předložení řádné zprávy o zpeněžování majetku likvidační podstaty.

## **Závěr**

Výše popisovanou částí daňové soustavy správou daní a poplatků, jsou daňovým řádem, to je zákonem č.280/2009 Sb. stanovená procesní pravidla, která umožňují efektivně vybírat daně od daňových subjektů a to tak, aby je co nejméně omezovaly. Zaměřila jsem se na vybrané právní instituty, které jsou v daňovém řízení nejvíce používány a poskytují co nejvíce komplexní a výstižný náhled do stále se rozvíjejícího a významného úseku českého práva.

## **Literatura**

- BAXA, J., a kol. *Přehled judikatury ve věcech daňového řízení*. ASPI, 2007.
- ČÁSLAVSKÝ, M., a kol. *Daňové judikáty*. Praha: LINDE Praha, 2002, s. 271.
- GROSSOVÁ, M.E. *Finanční úřad a Vy*. Brno: ERA Brno, 2002, s. 61.
- JANOUŠEK, L. *Daňové výdaje a náklady pro DP*. Praha: Linde Praha, 1997, s. 159.
- KANIOVÁ, L., JANÁKOVÁ, Y. *Daňová kontrola, práva a povinnosti podnikatele*. Praha: Computer Press, 2000.
- KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. Praha: Anag, 2001.
- KOLEKTIV: *Daňový receptář*. Praha: Lexis-Nexis CZ, 2004.
- MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M.E. *Daňový řád s komentářem*. Praha: Leges, 2011.
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád*
- Zákon č. 89/2012, Sb., občanský zákoník*

## Celní právo

### I. Pojem a charakteristika celního práva v České republice

Celní právo<sup>1</sup> v České republice je pododvětvím finančního práva a je charakteristické mimořádným rozsahem právně upravené látky a počtem právních předpisů.<sup>2</sup> Jeho veřejnoprávní charakter vyplývá z jeho úpravy. Ústředním pojmem tohoto odvětví je pojem clo a celnictví.

*Clo* není daní z hlediska legislativního. Z ekonomického hlediska lze říci, že dovážené zboží je předmětem daně, kterou nazýváme clo<sup>3</sup>. Jedná se o povinnou platbu „*sui generis*“ stanovenou právními předpisy, která je vybírána v přímé souvislosti s přechodem zboží přes státní hranici od osob, které zboží dovážejí, respektive vyvázejí nebo od osob, pro které je takovéto zboží dováženo nebo vyváženo<sup>4</sup>. Clo je

<sup>1</sup> Obdobně: Brzezinski, B.; Debowska-Romanowska, T.; Kalinowski, M.; Wójtowicz, W. Prawo finansowe. 3. wydanie. Warszawa: C. H. Beck, 2000, s. 449; Bakeš, M.; Karfíková, M.; Kotáb, P.; Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 290–313; Madar, Z. a kol. Slovník českého práva. Praha: Linde, 1995, s. 151–152; Grůň, L. Finanční právo a jeho instituty. Praha: Linde, 2004, s. 173–193; Jánošíková, P.; Mrkývka, P.; Tomažič, I. Finanční a daňové právo. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 402–412.

<sup>2</sup> Šramková, D. a kol. Celní správa v organizačním a funkčním pojetí. Vybrané kapitoly. Brno: Masarykova univerzita, 2011, s. 13.

<sup>3</sup> K tomu např. Vančurová, A.; Láchová, L. Daňový systém 2008. Praha: VOX, a. s., 2008, s. 205–208.

<sup>4</sup> Bakeš, M. Teoretické otázky finančního práva. Praha: Univerzita Karlova, 1979, s. 102.



vybíráno a stanoveno na základě mocenského postavení státu<sup>5</sup>. Clo je tedy specifický neúvěrový příjem státního rozpočtu, svou povahou blízký dani. Někdy je clo považováno přímo za zvláštní daň ze spotřeby<sup>6</sup>.

Clo plní několik funkcí, z nichž nejvýznamnější jsou v České republice *fiskální a obchodně politická funkce*. Clo funkcí fiskální zajišťuje naplňování příjmové stránky příslušného veřejného rozpočtu. Obchodně politická funkce vyjadřuje, že clo slouží jako významný nástroj hospodářské politiky státu, pokud se jedná o clo vybírané v rámci celní unie. Prostřednictvím výše celních sazeb a systému celních osvobození je státem celní unie ovlivňována výše cen různých druhů zboží, a tím i jejich spotřeba, dovoz a vývoz. To vše vede k ovlivňování obchodní bilance i k ovlivňování strukturálního vývoje ekonomiky. Součástí obchodně politické funkce je i úloha negociační, jež umožňuje v mezinárodních vztazích používat cla a výše sazeb jako vyjednávacího nástroje při snaze o dosažení určité žádoucí odezvy ze strany cizích států.

*Celnictví* v České republice představuje souhrn činností a opatření státu zabezpečujících plnění úkolů při správě cel, daní a poplatků dle zvláštních předpisů, zejména jejich kontrolu, řádné vyměřování a vybírání.

## 2. Vývoj cla v České republice

Clo je historicky jedním z nejstarších finančněprávních institutů<sup>7</sup>. Historické pojetí cla se od současného liší. V raném středověku do 12. století patřil příjem z cla k dalším finančním zdrojům knížete na českém území. Jednalo se o veřejnou dávku, jejíž výtěžek plynul místnímu suverénovi<sup>8</sup>.

Clu byla vybírána od cizích kupců při zemských branách. Jejich odůvodněním a účelem bylo zajistit knížecí ochranu kupci a jeho průvodu, proto se jejich výše stanovila dle početnosti kupcova průvodu, vozů a koní. Teprve ve 12. století se stanovila výše cla dle zboží. Zvláštním druhem cla, tržním poplatkem, byl ungelt, vybí-

<sup>5</sup> I. 643/06 Ústavní soud ČR (13. 9. 2007). Clo je formou daně, a to daně spotřební, nepřímé. Právo státu vybrat daň pak není právem věcným, nýbrž právem obligačním personálním. Jde o právo na berní pohledávku, která se od soukromé pohledávky liší co do právního důvodu, jímž je sám zákon. Spolupracuje-li osoba s orgánem veřejné moci při tvorbě správního aktu, nelze od ní očekávat vyšší stupeň obezřetnosti než od orgánu veřejné moci samotné. Pochybil-li soukromá osoba při této činnosti neúmyslně anebo není-li prokázáno zanedbání její pečlivosti, má být věc posouzena tak, jakoby chybil orgán veřejné moci sám. V právním státě je třeba tvorbě právních předpisů věnovat nejvyšší péči. Přesto se však nelze vyhnout víceznačností, což plyne jak z povahy jazyka samotného, tak z abstraktnosti právních norem, jakož i z omezenosti lidského poznání, stejně jako z dynamické povahy sociální reality. Je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který vůbec, resp. co nejméně, zasahuje do toho kterého základního práva či svobody. Tento princip in dubio pro libertate plyne přímo z ústavního pořádku (čl. 1 odst. 1 a čl. 2 odst. 4 Ústavy ČR, nebo čl. 2 odst. 3 a čl. 4 Listiny základních práv a svobod).

<sup>6</sup> K tomu Boněk, V. – Běhounek, P. – Benda, V. – Holme, A. Lexikon, daňové pojmy. Praha: Sagit, 2001, s. 27–28.

<sup>7</sup> K tomu blíže: Bakeš, M.; Karfíková, M.; Kotáb, P.; Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 290–292; Grůň, L. Finanční právo a jeho instituty. Praha: Linde, 2004, s. 173–189; Janák, J.; Hladíková, Z. Dějiny správy v českých zemích do roku 1945. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1989; Grůň, L. Vybrané kapitoly z historie daní, poplatků a cla. Olomouc: Univerzita Palackého, 2004; Šramková, D. Celní správa v organizačním a funkčním pojetí. Vybrané kapitoly. Brno: Masarykova univerzita, 2011, s. 20–50; Matoušek, P.; Sabelová, L. Clo. Praha: ASPI, a. s., 2007, s. 3–11.

<sup>8</sup> Na rozdíl od cla bylo mýto vybírané soukromníky za použití příslušné dopravní komunikace.

raný v Praze v Týnském dvoře, kde se cizí kupci museli ubytovat a své zboží vyložit k prodeji kupcům domácím. Dle toho jim byl hospodářem dvora vyměřen ungelt.

Clo patřilo k regálními právům panovníka. Celní regál souvisel úzce s tzv. tržním regálem, tj. výhradním právem panovníka na zásadní úpravu obchodu. Na panovníkův souhlas formou privilegia bylo vázáno konání veřejných trhů, pořádaných výlučně ve městech, kde trhy stály pod zárukou zvláštní panovníkovi ochrany. Všichni, kdo na trh přicházeli, byli osvobození od cel a mýt, platili však za panovníkovu ochranu trhu tržní poplatky. S tržním regálem souviselo i vedení obchodních cest od vrcholného středověku určované panovníkem. Z tržního regálu byla odvozena i práva nuceného skladu na všechno nebo na některé zboží udělované jednotlivým městům. Tržní poplatky i ungelt patřily původně panovníkovi na základě tržního regálu jako i řada dalších poplatků souvisejících s obchodem, např. z malých krámů, chlebových lavic, prodeje piva a vína, z krčem. Postupně panovník všechny tyto příjmy stále častěji zastavoval, pronajímal nebo darovával. Tržní regál v podobě zásadní úpravy obchodu a povolování trhů zůstal nedotčen a v jistém smyslu nahradil starší celní regál. Celnice na hranicích státu a zemí, ale rovněž na hlavních obchodních cestách a řekách uvnitř země, zůstaly sice zachovány, ale od 13. století často přecházely na šlechtu a kláštery. Vedle nich vznikaly nové celnice vrchnostenské. K zániku celnictví jako regálu od poloviny 13. století vedlo spolu se vznikem vrchnostenských celnic i současné osvobozování od placení cel ze všeho nebo určitého zboží či k určitému trhu.

První celní tarif byl vydán až za panování Marie Terezie v roce 1754, kdy se celní poplatky vybírané na pohraničních celních stanicích sjednotily. Ve sjednocování celních poplatků pokračoval Josef II., který vydal v roce 1788 nový celní řád, který se vyznačoval tendencí ochrany rakouského průmyslu před cizí konkurencí.

Po vzniku Československa byla Zákonem č. 11/1918 Sb. z. a n., tzv. recepční normou, přejata úprava Rakouska-Uherska. Teprve Zákonem č. 97/1919 Sb. z. a n., o celním území a vybírání cla, bylo vyhlášeno území nově vznikuvší Československé republiky za samostatné celní území s výhradním právem československého státu vybírat celní dávky a podrobovat dovážené, vyvážené a provážené zboží celnímu řízení. V květnu 1921 byl zaveden nový systém celních přírážek dle francouzského vzoru, jejichž hlavním účelem bylo ochránit domácí výrobu.

Dne 14. července 1927 byl přijat celní zákon č. 114/1927 Sb. z. a n. a následně dne 13. prosince 1927 prováděcí nařízení č. 168/1927 Sb. z. a n., k tomuto celnímu zákonu. Těmito právními předpisy byl odstraněn právní dualismus a provedena nová kodifikace celního práva. Celní zákon definoval základní pojmy celního práva, stanovil celní orgány a zařízení celního dozoru. Celní správa měla tři stupně řízení. Nejvyšším celním úřadem bylo Ministerstvo financí, které zabezpečovalo legislativu v dané oblasti a vykonávalo nejvyšší dozor v oboru celnictví. Vyššími celními úřady byly okrskové celní správy. Existovaly celkem čtyři celní okrsky a okrskovými celními správami se staly zemské finanční úřady v Praze, Brně, Bratislavě a v Užhorodě. Výkonnými orgány celní správy byly celní úřady a finanční stráž. Celní řízení vykonávaly celní úřady pohraniční a vnitrozemské. Tento celní zákon tzv. Martincův, dle přednosta odboru ministerstva financí, byl jedním z nejmodernějších legislativních aktů ve světovém měřítku té doby a splňoval všechny požadavky na fiskální i ochranné úkoly cla.

V roce 1945 dekretem prezidenta republiky č. 22/1945 Sb. bylo celní právo sjednoceno. Tímto dekretem bylo území republiky znovu vyhlášeno za jednotné celní území a zároveň stanoveno, že na tomto území platí celní právo platné před 29. září 1939. „*De iure*“ se tím prodloužila platnost zákona č. 114/1927 Sb. z. a n. a obecného celního sazebníku z předmnichovské republiky.

Po roce 1948 došlo k restrukturalizaci ekonomiky včetně zahraničního obchodu cestou znárodnění výrobní sféry a obchodu. Tyto změny byly zakotveny v řadě právních předpisů, především v zákoně č. 119/1948 Sb., o státní organizaci státního obchodu a mezinárodního zasílatelství. Tímto zákonem se zahraniční obchod stal odvětvím, ze kterého bylo vyloučeno soukromé podnikání, a byl vyhlášen monopol státu v zahraničním obchodě. Vrcholným orgánem zahraničního obchodu se stalo Ministerstvo zahraničního obchodu. Po roce 1948 clo ve své klasické podobě zmizelo. Povinnost platit clo se týkala jen soukromých osob při dovozu zboží ze zahraničí.

V roce 1953 byl zákonem č. 36/1953 Sb. schválen celní zákon, jenž rušil dosavadní celní zákon z roku 1927. Tento celní zákon byl silně poplatný své době a jeho vzorem bylo celní právo SSSR. Hlavním rysem nového celního zákona byl dohled na dodržování státního monopolu zahraničního obchodu. Působnost ve věcech celních vykonávalo Ministerstvo zahraničního obchodu prostřednictvím Ústřední celní správy, která byla jeho zvláštní složkou, a jí přímo podřízenými orgány – celníci, jejich odbočkami a celními hlídkami.

Celní zákon č. 44/1974 Sb., nahradil celní zákon z roku 1953. Stanovil, že působnost ve věcech celnictví, celní politiky a celních tarifů vykonává Federální ministerstvo zahraničního obchodu prostřednictvím Ústřední celní správy, která byla jeho zvláštní složkou. V národních republikách působily jako orgány Ústřední celní správy celní ředitelství v Praze a Bratislavě. Výkonnými orgány byly celnice. V listopadu 1992 byla celní správa převedena ze zrušeného Federálního ministerstva zahraničního obchodu na Federální ministerstvo financí.

Dne 1. ledna 1993 nabyl účinnosti celní zákon č. 13/1993 Sb., který odrážel změnu celospolečenských podmínek v České republice a který, značně okleštěn se změnami platí dodnes.

### **3. Celněprávní vztahy**

Celněprávní vztahy v České republice lze charakterizovat obdobně jako vztahy daňověprávní zejména pomocí právní konstrukce sestávající se z těchto prvků:

- Subjekt
- Objekt
- Základ
- Sazba
- Splatnost

#### **3.1 Právní úprava**

Prameny celního práva v České republice tvoří celá řada právních předpisů o různé právní síle. Předmětem úpravy je především clo a celnictví. Po vstupu České republiky do Evropské unie, která je svou podstatou celní unií, je na území Čes-

ké republiky přímo aplikovatelná právní úprava cla obsažená v právních předpisech Evropské unie. Nejvýznamnějším právním předpisem<sup>9</sup> je *nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství*, ve znění pozdějších předpisů, které obsahuje základní pravidla pro ukládání a vybírání cla na území Evropské unie. Česká republika je součástí celní unie, kterou tvoří členské státy Evropské unie. Kvůli tomu Česká republika nevystupuje navenek vůči třetím státům autonomně, nýbrž takto vystupuje Evropská unie jako celek.

Z dalších právních předpisů upravujících celní problematiku v Evropské unii a které jsou přímo aplikovatelné na území České republiky, je třeba zejména zmínit:

- Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů,
- Nařízení Rady (EHS) č. 1186/2009, ze dne 16. listopadu 2009, o systému Společenství pro osvobození od cla, ve znění pozdějších předpisů,
- Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, ze dne 23. července 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku ve znění pozdějších předpisů,
- Nařízení Rady (ES) č. 1383/2003, ze dne 22. července 2003, o přijímání opatření celních orgánů proti zboží podezřelému z porušení určitých práv duševního vlastnictví a opatření, která mají být přijata proti zboží, o kterém bylo zjištěno, že tato práva porušilo.
- Nařízení Komise (ES) č. 1891/2004, ze dne 21. října 2004, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 1383/2003 o zásahu celních orgánů proti zboží podezřelému z porušení určitých práv duševního vlastnictví a opatření, která mají být přijata proti zboží, o kterém bylo zjištěno, že tato práva porušilo.
- Nařízení EP a Rady (EU) č. 608/2013 o vymáhání práv duševního vlastnictví a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1383/2003 (účinnost od 1. 1. 2014).
- Nařízení EP a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (účinnost od 1. 6. 2016).

V roce 2008 bylo přijato nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008, kterým se stanovil celní kodex Společenství (Modernizovaný celní kodex). Celní kodex společenství měl být původně zrušen dnem nabytí úplné účinnosti Modernizovaného celního kodexu, a to ke dni 24. června 2013. Na základě opravného legislativního opatření bylo toto datum odloženo na 1. listopad 2013. Vzhledem k tomu, že nabytím platnosti a částečné účinnosti celního kodexu Unie, dnem 30. října 2013, byl Modernizovaný celní kodex zrušen, nedošlo k nabytí jeho úplné účinnosti k odloženému datu 1. listopadu 2013, kdy nenabylo účinnosti ustanovení, kterým měl být zrušen celní kodex Společenství. Celní kodex společenství zůstal proto platný a je účinný až do nabytí úplné účinnosti celního kodexu Unie, tedy do 1. června 2016.

Právní úprava obsažená ve vnitrostátním právním řádu České republiky byla po vstupu České republiky redukována. *Celní zákon č. 13/1993 Sb.*, zůstal sice v platnosti, ale upravuje jen některé právní vztahy v oblasti celnictví, pokud je neupravují bezprostředně závazné předpisy Evropské unie. Právní úpravu obsaženou v celním

<sup>9</sup> Úplný seznam právních předpisů upravujících celní problematiku a jejich aktuální znění na <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/legislativa/Stranky/legislativa-zakladni-informace.aspx>.

zákoně podrobněji upravuje *Vyhláška ministerstva financí č. 421/2012 Sb.*, kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona.

Zcela novým zákonem byla přijata právní úprava celních orgánů, kterou neupravuje evropské právo. Jedná se o *zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů*.

Z dalších právních předpisů je nutné zmínit i zákon č. 18/2012 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Celní správě České republiky, zákon č. 191/1999 Sb., o opatřeních týkající se dovozu, vývozu a zpětného vývozu zboží porušujícího některá práva duševního vlastnictví a o změně některých dalších zákonů, zákon č. 594/2004 Sb., jímž se provádí režim Evropských společenství pro kontrolu vývozu zboží a technologií dvojího užití, zákon č. 440/2003 Sb., o nakládání se surovými diamanty, o podmínkách jejich dovozu, vývozu a tranzitu a o změně některých zákonů a zákon č. 42/1980 Sb., o hospodářských stycích se zahraničím.

Důležitým pramenem celního práva jsou *dvoustranné nebo vícestranné mezinárodní smlouvy*<sup>10</sup>.

### 3.2 Subjekt

Celní kodex<sup>11</sup> rozlišuje několik druhů subjektů, které jsou nositeli povinností v celněprávním vztahu. Jedná se o:

- Deklaranta
- Dlužníka
- Zástupce

*Deklarantem* se rozumí osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem, anebo osoba, jejímž jménem je celní prohlášení činěno. Celním prohlášením se rozumí úkon, jímž osoba projevuje předepsanou formou a způsobem vůli, aby bylo zboží propuštěno do určitého režimu. Deklarantem může být pouze fyzická nebo právnická osoba s bydlištěm nebo sídlem na území Evropské unie. S přijetím celního prohlášení navrhujícího propuštění zboží do některého z celních režimů celními orgány je spojen vznik celního dluhu.

*Celní prohlášení* se v případě písemného podání při běžném postupu, tj. bez použití zjednodušených postupů, podává celnímu úřadu na tiskopisu stanoveném dle úředního vzoru ve formě „*Jednotného správního dokladu*“ (JSD). Tento doklad se používá v sadách, které obsahují potřebný počet dílů dle požadavku celního režimu, do kterého má být zboží navrženo k propuštění. Tiskopis JSD může být doplněn v případě potřeby jedním nebo více dalšími tiskopisy, tzv. doplňkovými listy (JSDd). Vzor celního prohlášení je uveden v příloze prováděcího předpisu k celnímu kodexu – Nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993. Způsob vyplnění je zpracován celní správou ČR do formy „*Příručky pro vyplňování JSD*“, která je dostupná na internetových stránkách celní správy<sup>12</sup>.

<sup>10</sup> Aktuální seznam je na [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz).

<sup>11</sup> V textu bude dále používáno označení celní kodex, i když celní kodex nese stále označení „Celní kodex Společenství“.

<sup>12</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/aktuality/Stranky/nova-verze-prirucky-pro-vyplnovani-jsd-14.aspx>.

Př. 1 – Celní prohlášení – dovoz

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ				1 PROHLÁŠENÍ				A CELNÍ ÚŘAD URČENÍ			
Výstisk pro zemi určení	6 2 Odesílatel/Vývozce č. <input type="checkbox"/>			3 Tiskopisy		4 Ložné listy		7 Referenční číslo			
	8 Příjemce č.			5 Položky		6 Nákladové kusy celkem		9 Osoba odpovědná za platební styk č.			
	14 Deklarant/ Zástupce č.			10 Poslední země		11 Země obchodu		12 Údaje o hodnotě		13 S.Z.P.	
	18 Pozn. zn. a st. přísl. dopravního prostředku při přejezdu			19 Kont.		20 Dodací podmínky		15 Země odeslání/vývozu		17 Kód země určení	
	21 Pozn. zn. a st. přísl. aktivního dopravního prostředku překračujícího hranici			22 Měna a celková fakturovaná částka		23 Směnný kurz		24 Druh obchodu		16 Země původu	
	25 Druh dopravy na hranici			26 Druh dopravy ve vnitrozemí		27 Místo vykládky		28 Finanční a bankovní údaje			
	29 Vstupní celní úřad			30 Umístění zboží		32 Poř. č. položky		33 Zbožový kód			
	31 Nákladové kusy a popis zboží			Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh		34 Kód země původu		35 Hrubá hmotnost (kg)		36 Preference	
	44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení					37 R E Ž I M		38 Čistá hmotnost (kg)		39 Kvóta	
	47 Výpočet poplatků			Druh   Základ pro vyměření poplatku   Sazba   Částka   ZP		48 Odklad platby		49 Označení skladu			
51 Předpokládané celní úřady tranzitu (a země)			zastoupen Místo a datum		B ÚČETNÍ ÚDAJE		40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
52 Zajištění neplatí pro			Celkem:		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH		
J KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM URČENÍ					Kód z. z.		45 Oprava		46 Statistická hodnota		
50 Hlavní povinný č.			Podpis:		C CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ		53 Celní úřad určení (a země)				
54 Místo a datum					Podpis a jméno deklaranta/ zástupce						

Př. 2 – Celní prohlášení doplňkové „BIS“ – dovoz

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ					I PROHLÁŠENÍ					A CELNÍ ÚŘAD URČENÍ				
8 Příjemce č.					3 Tiskopisy <b>6</b>									
31 Nákladové kusy a popís zboží					32 Poř. č. položky					33 Zbožový kód				
Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh										34 Kód země původu a)   b)				
										35 Hrubá hmotnost (kg)				
										36 Preference				
										37 R E Ž I M				
										38 Čistá hmotnost (kg)				
										39 Kvóta				
										40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení					41 Doplnkové měrné jednotky					42 Cena za položku				
										43 Kód ZH				
										Kód z. z.				
										45 Opravy				
										46 Statistická hodnota				
31 Nákladové kusy a popís zboží					32 Poř. č. položky					33 Zbožový kód				
Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh										34 Kód země původu a)   b)				
										35 Hrubá hmotnost (kg)				
										36 Preference				
										37 R E Ž I M				
										38 Čistá hmotnost (kg)				
										39 Kvóta				
										40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení					41 Doplnkové měrné jednotky					42 Cena za položku				
										43 Kód ZH				
										Kód z. z.				
										45 Opravy				
										46 Statistická hodnota				
31 Nákladové kusy a popís zboží					32 Poř. č. položky					33 Zbožový kód				
Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh										34 Kód země původu a)   b)				
										35 Hrubá hmotnost (kg)				
										36 Preference				
										37 R E Ž I M				
										38 Čistá hmotnost (kg)				
										39 Kvóta				
										40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení					41 Doplnkové měrné jednotky					42 Cena za položku				
										43 Kód ZH				
										Kód z. z.				
										45 Opravy				
										46 Statistická hodnota				
47 Výpočet poplatků					Druh					Základ pro vyměření poplatku				
					Sazba					Částka				
					ZP					Druh				
					Základ pro vyměření poplatku					Sazba				
					Částka					ZP				
					Částka					ZP				
					Celkem za první položku:					Celkem za druhou položku:				
					Druh					Základ pro vyměření poplatku				
					Sazba					Částka				
					ZP					Druh				
					Základ pro vyměření poplatku					Sazba				
					Částka					ZP				
					Částka					ZP				
					Celkem za třetí položku:					Celkový součet:				
										6				
										Výtisk pro zemí určení				
										C CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ				

Př. 3 – Celní prohlášení – vývoz

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ				PŘÍLOHA 31		A CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ/VÝVOZU		
Výtišek pro země odeslání / vývozu	1 Odesílatel/Vývozc		č.		1 PROHLÁŠENÍ			
	3 Tiskopisy		4 Ložné listy					
	5 Položky		6 Nákladové kusy celkem		7 Referenční číslo			
	8 Příjemce		č.		9 Osoba odpovědná za platební styk			
					10 První země určení		11 Země obchodu	13 S.Z.P.
	14 Deklarant/ Zástupce		č.		15 Země odeslání/vývozu		15 Kód země odeslání/vývozu a <sub>1</sub> b <sub>1</sub>	17 Kód země určení a <sub>1</sub> b <sub>1</sub>
					16 Země původu		17 Země určení	
	18 Pozn. zn. a st. přísl. dopravního prostředku při odjezdu		19 Kont.		20 Dodací podmínky			
	21 Pozn. zn. a st. přísl. aktivního dopravního prostředku překračujícího hranici				22 Měna a celková fakturovaná částka		23 Směnný kurz	24 Druh obchodu
	25 Druh dopravy na hranici	26 Druh dopravy ve vnitrozemí	27 Místo nakládky		28 Finanční a bankovní údaje			
	1 Výstupní celní úřad		30 Umístění zboží					
	31 Nákladové kusy a popis zboží	Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh				32 Poř. č. položky	33 Zbožový kód	
					34 Kód země původu	35 Hrubá hmotnost (kg)		
					37 R E Ž 1 M	38 Čistá hmotnost (kg)	39 Kvóta	
					40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad			
					41 Doplnkové měrné jednotky			
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení					Kód z. z.		46 Statistická hodnota	
47 Výpočet poplatků	Druh	Základ pro vyměření poplatku	Sazba	Částka	ZP	48 Odklad platby	49 Označení skladu	
	Celkem:							
	50 Hlavní povinný				Podpis:		C CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ	
	č.							
51 Předpokládané celní úřady tranzitu (a země)	zastoupen Místo a datum							
52 Zajištění neplatí pro					Kód	53 Celní úřad určení (a země)		
D KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ	Výsledek:				Razítko:	54 Místo a datum		
	Připojené závěry: Počet:						Podpis a jméno deklaranta/ zástupce	
	Označení:							
	Lhůta (poslední den):							
	Podpis:							



Př. 4 – Celní prohlášení doplňkové „BIS“ – vývoz

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ					PŘÍLOHA 33					A CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ/ VÝVOZU				
2 Odesílatel/Vývoze										1 PROHLÁŠENÍ				
č.										C BIS				
3 Tiskopisy										1				
31 Nákladové kusy a popis zboží	Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh									32 Poř. č. položky	33 Zbožový kód			
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení										34 Kód země původu   a   b		35 Hrubá hmotnost (kg)		
										37 R E Z I M		38 Čistá hmotnost (kg)		39 Kvóta
										40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
										41 Doplňkové měrné jednotky		Kód z. z.		
46 Statistická hodnota														
31 Nákladové kusy a popis zboží	Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh									32 Poř. č. položky	33 Zbožový kód			
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení										34 Kód země původu   a   b		35 Hrubá hmotnost (kg)		
										37 R E Z I M		38 Čistá hmotnost (kg)		39 Kvóta
										40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
										41 Doplňkové měrné jednotky		Kód z. z.		
46 Statistická hodnota														
31 Nákladové kusy a popis zboží	Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh									32 Poř. č. položky	33 Zbožový kód			
44 Zvláštní záznamy/ Předložené doklady/ Osvědčení a povolení										34 Kód země původu   a   b		35 Hrubá hmotnost (kg)		
										37 R E Z I M		38 Čistá hmotnost (kg)		39 Kvóta
										40 Souhrnné prohlášení/ Předchozí doklad				
										41 Doplňkové měrné jednotky		Kód z. z.		
46 Statistická hodnota														
47 Výpočet poplatků	Druh	Základ pro vyměření poplatku	Sazba	Částka	ZP	Druh	Základ pro vyměření poplatku	Sazba	Částka	ZP				
Celkem za první položku:					Celkem za druhou položku:									
Druh	Základ pro vyměření poplatku	Sazba	Částka	ZP	Druh	Částka	ZP	← CELKOVÝ SOUČET						
										1 Výstisk pro zemi odeslání/ vývozu				
										C CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ				
Celkem za třetí položku:					Celkový součet:									

*Celní dluh* je platební povinností k úhradě příslušné částky cla. V souvislosti s dovozem vzniká kromě povinnosti zaplatit clo zaplatit i další daně a poplatky. Pojem celní dluh se pak používá v širším významu a zahrnuje i tyto další částky.

*Dlužníkem* je osoba, na níž dopadá povinnost úhrady celního dluhu. Dlužníkem je zásadně deklarant. Kromě deklaranta se za dlužníka považují také další osoby, např. osoba, která uskutečnila nezákonný dovoz.

V celním řízení si každá osoba může ustanovit svého *zástupce*. Ve vztahu k podání celního prohlášení se rozeznává zastoupení přímé a nepřímé. Při přímém zastoupení zástupce jedná jménem a na účet zastoupené osoby a při nepřímém zastoupení zástupce jedná vlastním jménem ale na účet zastoupené osoby. V případě přímého zastoupení je deklarantem a zároveň dlužníkem pouze osoba zastoupená, zatímco u nepřímého zastoupení je deklarantem zástupce a dlužníkem je zástupce i osoba, na jejíž účet se celní prohlášení činí.

Veřejnoprávní charakter celněprávních vztahů je dán mocenských prvkem v podobě orgánů státní moci na druhé straně. Těmi jsou celní orgány, jejichž soustavu stanoví *zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky* ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon upravuje dvouступňovou soustavu správních úřadů pro oblast celnictví. V čele stojí Generální ředitelství cel se sídlem v Praze a pod ním pak další správní úřady pro oblast celnictví – 15 celních úřadů. Právní úprava územně organizačního uspořádání celních orgánů je dále řešena *vyhláškou Ministerstva financí č. 285/2012 Sb.*, kterou jsou zřízena tzv. územní pracoviště celních orgánů, která se nenacházejí v sídlech celních úřadů. Současná právní úprava územního uspořádání celních orgánů je kompatibilní se sídly vyšších územně samosprávných celků (krajů).

### 3.3 Objekt

Objektem (předmětem) celněprávního vztahu je určitá právně relevantní skutečnost týkající se zboží v souvislosti s jeho přechodem přes hranici celního území, která dává vzniknout celnímu dluhu. Za zboží se pro celní účely považují hmotné věci movité a elektrická energie, které jsou uvedeny ve společném celním sazebníku. Předmětem úpravy celních předpisů není, za zboží se nepovažují, a tudíž se z nich nevybírá clo: nemovité věci, jiné nehmotné věci než elektrická energie, služby a věci v právním slova smyslu neuvedené v celním sazebníku.

Část předmětu cla není součástí základu cla pro stanovení výše celní povinnosti. Jedná se o *osvobození od cla*, které určuje část předmětu cla, ze kterého se clo nevybírá a které se ani nezahrnuje do základu cla. Případy osvobození od cla jsou přesně upraveny v celních předpisech a je vždy nutné rozlišovat, z jakého právního titulu je osvobození od cla poskytováno<sup>13</sup>.

Zboží se z hlediska celních předpisů rozděluje na zboží Evropské unie nebo jiné zboží. Zbožím Evropské unie se rozumí zejména zboží vyrobené nebo získané na celním území Evropské unie, aniž k němu bylo přidáno zboží dovezené ze zemí

<sup>13</sup> Čl. 141, 145, 152, 153 a 185 Celního kodexu Společenství; § 237–237h zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon ve znění pozdějších předpisů; nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009, o systému Společenství pro osvobození od cla.

nebo území, která tvoří součást celního území Evropské unie, a propuštěné do volného oběhu. Tento tzv. *celní status zboží* se může u téhož zboží v průběhu času měnit.

Při přechodu zboží přes hranici celního území Společenství přidělují celní orgány předloženému zboží tzv. *celně schválené určení*, mezi které patří: propuštění zboží do některého celního režimu, umístění zboží do svobodného celního pásma nebo svobodného celního skladu, zpětný vývoz zboží z celního území Evropské unie, zničení zboží nebo přenechání zboží ve prospěch státu. Od okamžiku předložení zboží k celnímu řízení do doby přidělení příslušného celně schváleného určení má zboží postavení *dočasně uskladněného zboží*, které musí být uskladněno na místech a za podmínek určených celními orgány<sup>14</sup>.

Základním a nejvíce četným případem celně schváleného určení zboží je jeho propuštění do celního režimu navrženého deklarantem. Všechny režimy jsou obsaženy v Celním kodexu, ale jen s některými je spojen vznik celního dluhu.

*Celní režim* představuje právní vztah vzniklý v důsledku rozhodnutí celních orgánů v celním řízení nebo právně definovaný způsob nakládání se zbožím na základě rozhodnutí celního orgánu<sup>15</sup>. Celní režim se odvíjí od toho, jak chce deklarant se zbožím naložit a zda zboží zůstane na území Evropské unie trvale nebo nikoliv. Dovozní clo se obecně vybírá vždy, pokud není výslovně stanoveno jinak, u vývozních cel je tomu naopak. Při dovozu zboží se jedná o tyto celní režimy: volný oběh, dočasné použití, aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému nebo v systému navracení, přepracování pod celním dohledem a tranzit. *Režim volný oběh* se používá za předpokladu, že zboží bude na území Evropské unie společenství dovozcem spotřebováno nebo prodáno a nepředpokládá se jeho návrat zpět do zahraničí. Propuštěním zboží do tohoto režimu se zahraniční zboží stává zbožím Evropské unie. Je-li dovážené zboží pouze zapůjčeno či najato, včetně leasingu, od zahraniční osoby, aniž by se změnil vlastník, může být navrženo propuštění tohoto zboží do *režimu dočasného použití*. Tento režim je spojen s částečným osvobozením od cla a navíc clo je vybíráno až po skončení tohoto režimu nebo po uplynutí 34 měsíců od propuštění do režimu. Clo se stanoví ve výši 3% z částky cla, které by bylo vybráno při propuštění do volného oběhu za každý započatý kalendářní měsíc. *Aktivní zušlechťovací styk* má dvě formy: podmíněný systém a systém navracení. V obou případech je do tohoto režimu propouštěno zboží, u něž je předpoklad, že po přepracování na území Evropské unie bude vyvezeno zpět do třetích zemí. Je-li zboží propuštěno do aktivního zušlechťovacího styku v podmíněném systému, clo se při dovozu nevybere. Tento režim vyžaduje, aby zboží do něho propuštěné bylo po ce-

<sup>14</sup> 15 Ca 49/2009-28 Krajský soud v Ústí nad Labem (12. 2. 2010). čl. 53 odst. 2 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, je uvedeno, že dokud není postavení zboží vyřešeno, mohou celní orgány na náklady a nebezpečí držitele zboží nechat toto zboží přemístit na zvláštní místo, které je pod jejich dohledem. Za držitele, k jehož tíži jdou náklady spojené s umístěním zboží na místo pod dohledem celních orgánů, je nutno považovat osobu, která má věc u sebe, aniž by nutně musela zároveň s věcí nakládat jako s věcí vlastní. Držitel ve smyslu uvedeného ustanovení je tedy ten, kdo má zboží pod skutečnou kontrolou a disponuje jím. Může jím tedy být i přepravce a nemusí vždy jít pouze o osobu, která podepsala souhrnné celní prohlášení.

<sup>15</sup> Grůň, L. Finanční právo a jeho instituty. Praha: Linde, 2004, s. 193.

lou dobu pod celním dohledem. Při propuštění zboží do aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení celní dluh vzniká. Režim se stejně jako aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému používá v situaci, kdy se předpokládá zpětný vývoz po přepracování zboží v tuzemsku. Pokud se tak stane, zaplacené clo je vývozci vráceno. Pokud by deklarant již při dovozu nepočítal se zpětným vývozem a nechal by zboží propustit do volného oběhu, potom by při vývozu přepracovaných výrobků nemohl vrácení cla nárokovat. *Režim přepracování pod celním dohledem* umožňuje, aby bylo zboží ještě před proclením přepracováno. Tento postup je využíván v situaci, kdy původní zboží podléhá vyšší celní sazbě než zboží přepracované nebo se přepracováním jeho hodnota sníží. Do celního režimu *tranzit* je propouštěno zboží, které nemá být spotřebováno na území Evropských společenství, ale je přes jeho území pouze přepravováno. Po celou dobu je zboží pod celním dohledem, přičemž nevzniká celní dluh.

Vývoz zboží z hlediska celnictví je méně složitý. Vývoz znamená opuštění celního území. Celní úřad propustí zboží k vývozu za podmínky, že zboží vystoupí z území Evropské unie ve stejném stavu, v jakém bylo při přijetí celního prohlášení k vývozu. Režim vývoz předpokládá, že zboží nebude zpět dovezeno. Při vývozu nevzniká celní dluh, neboť vývozní cla v České republice nejsou uvalována. Pokud se předpokládá, že zboží projde v zahraničí zpracovatelskými operacemi a bude zpětně dovezeno do volného oběhu, potom je vhodné požádat o propuštění do režimu *pasivní zušlechťovací styk*. Zboží propuštěné do tohoto režimu se považuje za dočasně vyvezené. Při přijetí celního prohlášení na propuštění zboží do tohoto režimu je zjištěna hodnota zboží a určena částka „fiktivního cla“. Tato částka je při zpětném dovozu odečtena od cla vyměřeného z celní hodnoty dováženého zboží. Režim pasivní zušlechťovací styk je spojen s částečným nebo úplným osvobozením od cla. *Celní režim uskladňování v celním skladu* umožňuje ve zvlášť zajištěných objektech na celním území Evropské unie, jež jsou schválené celními orgány jako celní sklady, skladovat zboží, které není zbožím Evropské unie, aniž by toto zboží podléhalo dovoznímu clu nebo obchodně-politickým opatřením. V celním skladu lze také skladovat zboží Evropské unie, které má být vyvezeno za určitých podmínek. Celní sklady mohou být zřizovány jako veřejné nebo soukromé. Jejich provozování podléhá schválení celními orgány, přičemž oprávnění provozovat celní sklad může být uděleno pouze osobě usazené Evropské unii.

Celní předpisy nebo rozhodnutí celních orgánů mohou v určitých případech, kdy není jisté, že celní dluh, který by mohl vzniknout, by byl včas uhrazen, stanovit tzv. *zajištění celního dluhu*. Zajištění celního dluhu může být uskutečněno buď složením celní jistoty, nebo ručením. Ručení se provádí za použití záruční listiny nebo záručního dokladu, jejichž formu, obsah, náležitosti, rozsah a způsob použití stanoví ministerstvo financí vyhláškou, v současnosti *vyhláška č. 421/2012 Sb.*, kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona.



Př. 6 – Záruční doklad jednotlivé jistoty

Přední strana:

Díl A

••CZ•••••M0000••P•••••

**ZÁRUČNÍ DOKLAD JEDNOTLIVÉ JISTOTY<sup>17</sup>**

pro jiné operace než režim tranzitu

Ručitel .....

(příjmení, jméno, popřípadě jména, nebo název nebo obchodní firma; adresa nebo sídlo; identifikační číslo)

**povolení Celním úřadem pro hlavní město Prahu dne .....**

**pod číslem .....**

Tento doklad platí do částky ..... Kč, slovy .....

pro jednu operaci, kterou nejpozději dne .....

zahájí .....

(příjmení, jméno, popřípadě jména, nebo název nebo obchodní firma; adresa nebo sídlo; identifikační číslo dlužníka)

Podpis<sup>1)</sup>

(případného dlužníka):

Podpis a razítko ručitele:

<sup>1)</sup> Podpis nepovinný.

Zadní strana:

Díl A

Kč

VYPLNÍ CELNÍ ÚŘAD

Rozhodnutím celního úřadu ..... ze dne .....

evidovaným pod číslem ..... byl(o)

1. zboží propuštěno do režimu  
volný oběh,<sup>2</sup> dočasné použití,<sup>2)</sup> aktivní zušlechťovací styk,<sup>2)</sup>  
přepřepování pod celním dohledem,<sup>2)</sup> uskladňování v celním skladu,<sup>2)</sup>
2. vyměřen celní a daňový dluh v souvislosti s porušením podmínek stanovených pro příslušný režim,<sup>2)</sup>
3. povolen vývoz zušlechťovaných výrobků získaných z náhradního zboží<sup>2)</sup>
4. povolen dovoz náhrad před dočasným vývozem zboží<sup>2)</sup>
5. zboží dočasně uskladněno<sup>2)</sup>
6. povolen odklad nebo jiné ulehčení platby<sup>2)</sup>

Podpis

Razítko

<sup>2)</sup> Nehodící se škrtněte.

<sup>17</sup> Příloha č. 6 ve Vyhlášce č. 421/2012 Sb.

**JINÉ OPERACE NEŽ REŽIM TRANZITU  
ZÁRUČNÍ LISTINA<sup>18</sup>**  
(jednotlivá jistota s použitím záruční listiny)

**A. Závazek ručitele**

I. Podepsaný (příjmení, jméno, popřípadě jména, název nebo obchodní firma)

.....  
 identifikační číslo .....  
 adresa místa trvalého pobytu nebo sídlo v .....  
 zastoupený ..... (dále jen „ručitel“)

poskytuje předložením tohoto prohlášení

jako ručitel podle § 260 odst. 1 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) záruku Celnímu úřadu .....  
 až do nejvyšší částky ..... Kč (dále jen „zaručená částka“)  
 a zavazuje se společně a nerozdílně s dlužníkem .....<sup>1)</sup>  
 a za podmínek stanovených v § 260l celního zákona splnit celní a daňový dluh zajištěný touto zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené rozhodnutím, který

1. vznikne nebo by mohl vzniknout v souvislosti s

- a) propuštěním zboží do režimu volného oběhu, dočasněho použití s částečným osvobozením od dovozního cla a aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo porušením podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla s výjimkou režimu tranzitu nebo pro dočasné uskladnění<sup>4)</sup>,  
 b) propuštěním zboží do režimu s hospodářským účinkem<sup>4)</sup> nebo

2. se zajišťuje v souvislosti s povolením odkladu nebo jiného ulehčení platby<sup>4)</sup>.

Zajišťuje se celní a daňový dluh, kterým se rozumí povinnost uhradit clo, daně a poplatky, vybírané při dovozu, včetně jejich příslušenství s výjimkou pokut.

II. Ručitel se zavazuje, že ve lhůtě splatnosti, uvedené v platebním výměru (rozhodnutí) o vyměření cla a daní ručiteli, uhradí požadovanou částku, která nepřesáhne zaručenou částku, pokud sám nebo jiná zúčastněná osoba neprokáže celním orgánům před uplynutím stanovené lhůty, že celní a daňový dluh nevznikl nebo již zanikl.

Z důvodů hodných zřetele mohou celní orgány na žádost ručitele prodloužit stanovenou lhůtu splatnosti. Náklady, které vznikly tímto prodloužením lhůty, zejména úroky a penále, jdou k tíži ručitele.

III. Tento závazek je účinný ode dne, kdy jej příslušný orgán Celní správy České republiky přijal.

V ..... dne .....

jméno, příjmení a funkce nebo pracovní zařazení<sup>2)</sup>

otisk razítka

podpis<sup>3)</sup>**B. Přijetí poskytnuté záruky**

Celní úřad ..... povolením číslo ..... ze dne .....

podle § 260 odst. 2 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, povoluje, aby se

.....<sup>1)</sup>

(podepsaný v části A. Závazek ručitele) stal na žádost .....

.....<sup>1)</sup>

ručitelem, a přijímá jím vydané prohlášení o záruce, kterou se jednotlivě zajišťuje celní a daňový dluh v souvislosti s operací prováděnou na podkladu

a) celního prohlášení evidovaného pod číslem .....<sup>4)</sup>,b) rozhodnutí č. j. .... ze dne .....<sup>4)</sup>

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat prostřednictvím příslušného celního úřadu do patnácti dnů od jeho doručení odvolání ke Generálnímu ředitelství cel.

Podle § 322 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, nemá odvolání odkladný účinek.

V ..... dne .....

otisk razítka (jméno, popřípadě jména, příjmení, funkce a podpis)

<sup>1)</sup> Uvede se příjmení a jméno, popřípadě jména, nebo název nebo obchodní firma, adresa místa trvalého pobytu nebo sídlo a identifikační číslo.<sup>2)</sup> Uvádí se, je-li ručitelem právnická osoba.<sup>3)</sup> Před svým podpisem uvede ručitel vlastní rukou poznámku „Záruka ve výši ..... Kč“, přičemž částku je nutno uvést slovy.<sup>4)</sup> Nehodící se škrtněte.<sup>18</sup> Příloha č. 7 ve Vyhlášce č. 421/2012 Sb.

SPOLEČNÝ TRANZITNÍ REŽIM / TRANZITNÍ REŽIM SPOLEČENSTVÍ<sup>19</sup>Záruční listina  
Jednotlivá jistota

## I. Závazek ručitele

1. Podepsaný/podepsaná<sup>1)</sup> .....  
s bydlištěm či sídlem v<sup>2)</sup> .....  
poskytuje tímto společně a nerozdílně s dlužníkem celnímu úřadu záruky ve .....  
ručení až do výše maximální částky .....  
ve prospěch Evropské unie zahrnující Belgické království, Bulharskou republiku, Českou republiku, Dánské království, Spolkovou republiku Německo, Estonskou republiku, Řeckou republiku, Španělské království, Francouzskou republiku, Chorvatskou republiku, Irsko, Italskou republiku, Kyprskou republiku, Lotyšskou republiku, Litevskou republiku, Lucemburské velkovévodství, Maďarskou republiku, Republiku Malta, Nizozemské království, Rakouskou republiku, Polskou republiku, Portugalskou republiku, Rumunsko, Republiku Slovinsko, Slovenskou republiku, Finskou republiku, Švédské království, Spojené království Velké Británie a Severního Irsku a ve prospěch Islandské republiky, Norského království, Švýcarské konfederace, Turecké republiky, Knížectví Andorry a Republiky San Marino<sup>3)</sup> za jakoukoli částku hlavních nebo vedlejších závazků, nákladů a přírážek, avšak s výjimkou peněžitých trestů, kterou hlavní povinný<sup>4)</sup> .....  
dluží nebo bude dlužit výše uvedeným zemím ve formě cla a jiných poplatků souvisejících s níže popsáním zbožím propuštěným do společného tranzitního režimu nebo tranzitního režimu Společenství v celním úřadu odeslání .....  
do celního úřadu určení v .....  
Popis zboží .....  
2. Podepsaný/á se zavazuje, že ve lhůtě 30 dnů od první písemné výzvy příslušných orgánů zemí uvedených v odstavci 1 bez odkladu uhradí požadované částky až do výše uvedené maximální částky, pokud sám/sama nebo jiná zúčastněná osoba uspokojivě neprokáže příslušným orgánům, že pro příslušnou tranzitní operaci byl režim ukončen. Příslušné orgány mohou na žádost podepsaného/podepsané z jakýchkoliv důvodů, které uznají za vhodné, prodloužit třicetidenní lhůtu, v níž je podepsaný/podepsaná ode dne výzvy povinen/povinna zaplatit požadované částky. Náklady, které vznikly prodloužením lhůty, a zejména jakékoli úroky se vypočtou tak, aby jejich výše odpovídala částce, která by byla v takovém případě požadována na peněžním trhu nebo kapitálovém trhu dané země.  
3. Tento závazek je platný ode dne jeho přijetí celním úřadem záruky. Podepsaný/podepsaná nadále ručí za uhrazení všech dluhů vzniklých v průběhu operací ve společném tranzitním režimu nebo v tranzitním režimu Společenství, které jsou zajištěny tímto závazkem a které byly zahájeny přede dnem zrušení záruční listiny nebo odstoupení od ručitelského závazku, a to i tehdy, je-li platba požadována po tomto dni.  
4. Pro účely tohoto závazku zřizuje podepsaný/á služební adresu<sup>5)</sup> v každé z dalších zemí uvedených v odstavci 1:

Země	Příjmení a jméno nebo obchodní firma a úplná adresa
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....

Podepsaný/podepsaná uznává, že veškerá korespondence a oznámení a jakékoli formality nebo postupy vztahující se k tomuto závazku adresované nebo podané písemně na jednu ze služebních adres, budou považovány za jemu/jí řádně doručené.

Podepsaný/podepsaná uznává pravomoc soudů příslušných pro místa, kde má služební adresu.

Podepsaný/podepsaná se zavazuje, že nebude své služební adresy měnit, a pokud musí jednu nebo více z nich změnit, uvědomí o tom předem celní úřad záruky.

V ..... dne .....

(podpis)<sup>6)</sup>

<sup>1)</sup> Příjmení a jméno nebo obchodní firma.

<sup>2)</sup> Úplná adresa.

<sup>3)</sup> Škrtněte jméno všech smluvních stran nebo států (Andorra nebo San Marino), jejichž územím zboží přepravované nebude. Odkazy na státy Andorské knížectví nebo Republika San Marino se vztahují pouze k operacím tranzitního režimu Společenství.

<sup>4)</sup> Příjmení a jméno nebo obchodní firma a úplná adresa hlavního povinného.

<sup>5)</sup> Jestliže právní předpisy daného státu neupravují služební adresy, jmenuje ručitel v každém státě uvedeném v odstavci 1 zástupce oprávněného přijímat jakákoli sdělení určená ručiteli a závazky uvedené v druhém a čtvrtém pododstavci odstavce 4 musí být přiměřeně upraveny. Pro rozhodování právních sporů týkajících se tohoto ručení jsou příslušné soudy podle služebních adres ručitele nebo jeho zástupců.

<sup>6)</sup> Před podpisem musí být vlastní rukou podepsaného uvedeno: „Ručení na částku .....“ s částkou vypsanou slovy.

<sup>19)</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/Stranky/default.aspx>.



## II. Přijetí celním úřadem záruky

Celní úřad záruky .....  
Závazek ručitele přijat dne ..... za účelem zajištění operace ve společném tranzitním režimu  
nebo tranzitním režimu Společenství podle celního  
prohlášení č. .... ze dne .....<sup>7)</sup>

.....  
(razítko a podpis)

<sup>7)</sup> Vyplní celní úřad odesláním.

## Př. 9

### SPOLEČNÝ TRANZITNÍ REŽIM / TRANZITNÍ REŽIM SPOLEČENSTVÍ<sup>20)</sup>

#### Záruční listina

#### Souborná jistota

##### I. Závazek ručitele

1. Podepsaný/podepsaná<sup>1)</sup> .....  
s bydlištěm či sídlem v<sup>2)</sup> .....  
poskytuje tímto společně a nerozdílně s dlužníkem celnímu úřadu záruky ve  
.....  
ručení až do výše maximální částky .....  
představující 100 % / 50 % / 30 %<sup>3)</sup> referenční částky,  
ve prospěch Evropské unie zahrnující Belgické království, Bulharskou republiku, Českou republiku, Dánské království, Spolkovou republiku Německo, Estonskou republiku, Řeckou republiku, Španělské království, Francouzskou republiku, Chorvatskou republiku, Irsko, Italskou republiku, Kyprskou republiku, Lotyšskou republiku, Litevskou republiku, Lucemburské velkovévodství, Maďarskou republiku, Republiku Malta, Nizozemské království, Rakouskou republiku, Polskou republiku, Portugalskou republiku, Rumunsko, Republiku Slovinsko, Slovenskou republiku, Finskou republiku, Švédské království, Spojené království Velké Británie a Severního Irsku a ve prospěch Islandské republiky, Norského království, Švýcarské konfederace, Turecké republiky, Knížectví Andorry a Republiky San Marino<sup>4)</sup>, za jakoukoli částku hlavních nebo vedlejších závazků, nákladů a přírůžek, avšak s výjimkou peněžitých trestů, kterou hlavní povinný<sup>5)</sup> .....  
.....  
dluží nebo bude dlužit výše uvedeným zemím ve formě cla a jiných poplatků souvisejících se zbožím propuštěným do společného tranzitního režimu nebo tranzitního režimu Společenství.
2. Podepsaný/á se zavazuje, že ve lhůtě 30 dnů od první písemné výzvy příslušných orgánů zemí uvedených v odstavci 1 bez odkladu uhradí požadované částky až do výše uvedené maximální částky, pokud sám/sama nebo jiná zúčastněná osoba uspokojivě neprokáže příslušným orgánům, že pro příslušnou tranzitní operaci byl režim ukončen.  
Příslušné orgány mohou na žádost podepsaného/podepsané z jakýchkoliv důvodů, které uznají za hodné zřetele, prodloužit třicetidenní lhůtu, v níž je podepsaný/podepsaná ode dne výzvy povinen/povinna zaplatit požadované částky. Náklady, které vznikly prodloužením lhůty, a zejména jakékoli úroky se vypočtou tak, aby jejich výše odpovídala částce, která by byla v takovém případě požadována na peněžním trhu nebo kapitálovém trhu dané země. Tato částka může být snížena o částky již zaplacené na základě tohoto závazku pouze v případě, že byl/byla podepsaný/podepsaná vyzván/vyzvána k uhrazení dluhu vzniklého během tranzitní operace Společenství nebo během operace ve společném tranzitním režimu nebo v tranzitním režimu Společenství, která byla zahájena před doručením výzvy k zaplacení nebo ve lhůtě 30 dnů od jejího doručení.
3. Tento závazek je platný ode dne jeho přijetí celním úřadem záruky. Podepsaný/podepsaná nadále ručí za uhrazení všech dluhů vzniklých v průběhu operací ve společném tranzitním režimu nebo v tranzitním režimu Společenství, které jsou zajištěny tímto závazkem a které byly zahájeny přede dnem zrušení záruční listiny nebo odstoupení od ručitelského závazku, a to i v tehdy, je-li platba požadována po tomto dni.
4. Pro účely tohoto závazku zřizuje podepsaný/á služební adresu<sup>6)</sup> v každé z dalších zemí uvedených v odstavci 1:

<sup>1)</sup> Příjmení a jméno nebo obchodní firma.

<sup>2)</sup> Úplná adresa.

<sup>3)</sup> Nehodící se škrtněte.

<sup>4)</sup> Škrtněte jméno všech smluvních stran nebo států (Andorra nebo San Marino), jejichž územím zboží přepravováno nebude. Odkazy na státy Andorské knížectví nebo Republika San Marino se vztahují pouze k operacím tranzitního režimu Společenství.

<sup>5)</sup> Příjmení a jméno nebo obchodní firma a úplná adresa hlavního povinného.

<sup>6)</sup> Jestliže právní předpisy daného státu neupravují služební adresy, jmenuje ručitel v každém státě uvedeném v odstavci 1 zástupce oprávněného přijímat jakákoli sdělení určená ručiteli a závazky uvedené v druhém a čtvrtém pododstavci odstavce 4 musí být přiměřeně upraveny. Pro rozhodování právních sporů týkajících se tohoto ručení jsou příslušné soudy podle služebních adres ručitele nebo jeho zástupců.

<sup>20)</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/Stranky/default.aspx>.

Země	Příjmení a jméno nebo obchodní firma a úplná adresa
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....

Podepsaný/podepsaná uznává, že veškerá korespondence a oznámení a jakékoli formality nebo postupy vztahující se k tomuto závazku adresované nebo podané písemně na jednu ze služebních adres, budou považovány za jemu/ji řádně doručené.

Podepsaný/podepsaná uznává pravomoc soudů příslušných pro místa, kde má služební adresu.

Podepsaný/podepsaná se zavazuje, že nebude své služební adresy měnit, a pokud musí jednu nebo více z nich změnit, uvědomí o tom předem celní úřad záruky.

V ..... dne .....

.....  
(podpis)<sup>7)</sup>

## II. Přijetí celním úřadem záruky

Celní úřad záruky .....

Závazek ručitele přijat dne .....

.....  
(razítko a podpis)

<sup>7)</sup> Před podpisem musí být vlastní rukou podepsaného uvedeno: „Ručení na částku .....“ s částkou vypsanou slovy.

## Př. 10

### Prohlášení<sup>21)</sup>

Níže podepsaný/á .....

se sídlem .....

prohlašuje, že nadále i po 1. 7. 2013 nese závazky z ručitelského vztahu založeného na základě přijetí jím vydané záruční listiny č. .... ze dne ..... a evidovaného u úřadu záruky pod č. ...., v jehož rámci poskytl záruku za hlavního povinného ..... se sídlem ....., přičemž u tranzitních operací společného tranzitního režimu / tranzitního režimu Společenství započatých dnem 1. 7. 2013 a později poskytuje záruku ve prospěch Evropské unie zahrnující Belgické království, Bulharskou republiku, Českou republiku, Dánské království, Spolkovou republiku Německo, Estonskou republiku, Řeckou republiku, Španělské království, Francouzskou republiku, **Chorvatskou republiku**, Irsko, Italskou republiku, Kyprskou republiku, Lotyšskou republiku, Litevskou republiku, Lucemburské velkovévodství, Maďarskou republiku, Republiku Malta, Nizozemské království, Rakouskou republiku, Polskou republiku, Portugalskou republiku, Rumunsko, Republiku Slovinsko, Slovenskou republiku, Finskou republiku, Švédské království, Spojené království Velké Británie a Severního Irsku a ve prospěch Islandské republiky, Norského království, Švýcarské konfederace, Turecké republiky, Knížectví Andorry a Republiky San Marino.

Níže podepsaný/á pro účely takto pozměněného závazku zřizuje adresu svého místa pro úřední doručování v každém z výše uvedených států, který nebyl uveden v odstavci 1 závazku ručitele ve shora uvedené záruční listině:

Stát	Příjmení a jméno nebo obchodní jméno a úplná adresa
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....

V ..... dne .....

.....

<sup>21)</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/Stranky/default.aspx>.

Generální ředitelství cel ve spolupráci s Českým statistickým úřadem vede systém statistiky obchodu se zbožím mezi Českou republikou a členskými státy Evropské unie, tzv. „Intrastat CZ“<sup>22</sup>. Náležitosti dokladu pro statistické účely, jakož i rozsah údajů pro vedení statistiky o dováženém a vyváženém zboží v rámci obchodu se třetími zeměmi, způsob sdělení údajů do systému o zboží, které bylo odesláno do jiného členského státu nebo z něj bylo přijato a doklady používané pro sdělení údajů o obchodu mezi členskými zeměmi upravuje vyhláška č. 201/2005 Sb., o statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropských společenství, ve znění pozdějších předpisů. Při dosažení prahů pro vykazování, tj. 8.000.000 Kč od roku 2009, je třeba podat výkaz poprvé za měsíc, ve kterém k dosažení prahu v daném směru došlo. Práh se počítá zvlášť za přijetí a zvlášť za odeslání. Podání se podávají místně příslušnému celnímu úřadu podle sídla firmy elektronicky nejpozději 12. pracovní den následující po referenčním období. Podání na tiskopisu nejpozději 10. pracovní den následující po referenčním období<sup>23</sup>. Od roku 2011 je papírová forma výkazu pro INTRASTAT určena pouze pro jednorázové výkazy a to pouze v případě, že zpravodajská jednotka<sup>24</sup> nemá povinnosti vykazovat při opačném směru pohybu zboží. Termíny jsou mimo jiné uveřejněny na webových stránkách Českého statistického úřadu.<sup>25</sup>

---

<sup>22</sup> Internet celní správy ČR <http://www.celnisprava.cz/cz/dalsi-kompetence/intrastat/Stranky/default.aspx>.

<sup>23</sup> Referenčním obdobím, je kalendářní měsíc odeslání nebo přijetí zboží, ve kterém zpravodajská jednotka dosáhla prahu pro vykazování, až do konce následujícího kalendářního roku nebo do dne ukončení platnosti daňového identifikačního čísla k dani z přidané hodnoty přiděleného v České republice, nebo kalendářní měsíc následující po měsíci odeslání nebo přijetí zboží, pokud je shodný s měsícem, ve kterém vznikla zpravodajské jednotce povinnost přiznat uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu Společenství(7a) nebo přiznat daň z přidané hodnoty při pořízení zboží z takového státu.

<sup>24</sup> Fyzická nebo právnická osoba povinná k dani z přidané hodnoty nebo identifikovaná k dani z přidané hodnoty v České republice, která je povinna za poskytování informací podle nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) o statistice Společenství obchodu se zbožím mezi členskými státy předávat údaje o odeslaném nebo přijatém zboží, které není pro celní nebo daňové účely deklarováno na jednotném správním dokladu, celnímu úřadu na výkazu pro Intrastat, jestliže dosáhne prahu pro vykazování stanoveného zvlášť pro odeslání a zvlášť pro přijetí zboží. Způsob dosažení prahů a výše jejich hodnot pro vykazování jsou uvedeny v příloze č. 2 vyhlášky 201/2005 Sb.

<sup>25</sup> [http://notes.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/intrastat\\_terminy](http://notes.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/intrastat_terminy).

**Žádost o povolení elektronické komunikace  
s celním úřadem  
při podávání výkazů pro Intrastat<sup>26</sup>**

**Prostřednictvím: \***

1. Aplikace InstatDesk
2. Webové aplikace InstatOnline

**O registraci žádá: \***

- Zpravodajská jednotka**  
Povinnost vykazovat vznikla v měsíci ..... /20..... pro směr:  
 **PŘIJETÍ** \* (a/nebo)  **ODESLÁNÍ** \*

**Zástupce (třetí strana)**

**Identifikační údaje:**

Firma (dále jen „žadatel“):

Úplný název firmy dle výpisu z OR

DIČ:

Sídlo:

Adresa dle výpisu z OR

Spojení na pracovníka pověřeného žadatelem pro oblast Intrastatu:

Jméno	e-mail	telefon	fax

Jméno, příjmení a titul statutárního zástupce žadatele:

Žádám o povolení elektronicky komunikovat s Celním úřadem:

Název místně příslušného celního úřadu

**Výkazy pro Intrastat budu podávat elektronicky: \***

**Vlastním jménem (sám za sebe)**

V případě, že vykazujete pouze sám za sebe, zaškrtněte tuto volbu.

**Prostřednictvím registrovaného zástupce**

Vykazování na základně plné moci.

Název:

DIČ:

**Za níže uvedené zpravodajské jednotky:**

Seznam všech zpravodajských jednotek, za které budete vykazovat (včetně zmocnění k vykazování), přidejte k žádosti jako přílohu.

\* Zatrhněte správný údaj

<sup>26</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/dalsi-kompetence/intrastat/Stranky/default.aspx>.

**Jako přístupové uživatelské jméno budu používat následující e-mail(y) \*\***

	E-mailová adresa	Poznámka
1		
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		
10		

\*\* Pokud již e-mailovou adresu používáte pro jiné aplikace celní správy, uveďte to do poznámky. Heslo k uvedené adrese si můžete kdykoli nechat zaslat / změnit na stránce <http://www.celnisprava.cz/cz/Stranky/ResetPassword.aspx>. Pro případ využití aplikace InstatDesk Vám bude přiděleno ID stanice, které obdržíte na instalačním protokolu z místně příslušného celního úřadu.

**Forma předání instalačního protokolu: \*\*\***

Datová schránka (uveďte číslo/název) .....

E-mail (uveďte jaký) .....

Osobní převzetí na CÚ (uveďte, kdo převezme) .....

\*\*\* Zvolte, jaký způsob preferujete pro předání instalačního protokolu a upřesněte.

**Sdělení pro zástupce:**

Všechny zpravodajské jednotky, které budete zastupovat, musí být předem registrovány pro Intrastat na svém místně příslušném CÚ, **tuto skutečnost ověřte!**

Datum: .....

.....  
Podpis statutárního zástupce

**Povinné přílohy (společné pro obě aplikace):**

- Kopie výpisu z obchodního rejstříku žadatele (kopie živnostenského listu) ne starší 3 měsíců od data podání žádosti.
- Kopie osvědčení o registraci u FÚ (přidělení DIČ)
- Plná moc v případě podávání prostřednictvím registrovaného zástupce

### 3.4 Základ

Základem pro výpočet cla je tzv. *celní hodnota*<sup>27</sup>. Celní hodnotou se rozumí skutečně placená cena zboží uvedená v korunách nebo cena, která má být zaplacená. Při stanovení celní hodnoty se většinou vychází z ceny fakturované, tzv. *převodní hodnoty*. Zde je však třeba zohlednit, zda kupující a prodávající nejsou ve spojení, které by cenu ovlivnilo. V případě dovozu je cena zvýšena o některé náklady, které se ke zboží váží a které by musely být vynaloženy v zahraničí. Ke skutečně placené ceně zboží se při určení celní hodnoty při dovozu připočítají zejména náklady na zprostředkování, cena nádob a obalů, licence, doprava na české hranice, pojištění

<sup>27</sup> 15 Ca 39/2005 Krajský soud v Ústí nad Labem (3.5.2006) Pochybnosti celního orgánu o pravdivosti a přesnosti celní hodnoty uvedené v příslušném celním prohlášení, založené pouze na nízké výši této hodnoty oproti prodejním cenám obdobného zboží dováženého do tuzemska, musí být podepřeny uvedením obvyklé výše převodní hodnoty příslušného zboží při jeho proclívání, případně obvyklé prodejní ceny takového zboží v tuzemsku, v odůvodnění rozhodnutí. V opačném případě je dlužníkovi odepřena možnost se k rozhodným skutečnostem účinně vyjádřit a pochybnosti vyvrátit, což představuje podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.).

v zahraničí a další náklady. Do celní hodnoty se nezapočítávají cla, daně a poplatky splatné v tuzemsku při dovozu. Není-li možné vzít za základ pro určení celní hodnoty dováženého zboží jeho převodní hodnotu, umožňuje Celní kodex použití jedné z alternativních metod hodnocení dováženého zboží, a to v rámci pevně stanoveného pořadí jejich použití. Další alternativní metody jsou metody *převodní hodnoty zboží stejného, převodní hodnoty zboží podobného*, metoda založená na *jednotkové ceně* a metoda *vypočítané hodnoty*. Pokud nelze užít žádnou z těchto metod, určí se celní hodnota na základě údajů dostupných ve Společenství s použitím vhodných prostředků slučitelných se zásadami a obecnými ustanoveními čl. VII Všeobecné dohody o clech a obchodu (GATT).

Před českými celními úřady je celní hodnota stanovována v korunách českých. Pro účely výpočtu celní hodnoty zboží, jehož cena nebo hodnota je vyjádřena v zahraniční měně, se k tomuto účelu používá směnný kurz vyhlášený Českou národní bankou, který přebírá a vyhláší Celní správa České republiky.

### 3.5 Sazba

V současnosti se v Evropské unii používá převážně valorická celní sazba dovozního cla. V některých případech se však uplatňuje i sazba dovozního cla specifická nebo kombinovaná. Cla a poplatky dlužné ze zákona v případě vzniku celního dluhu jsou založeny na společném celním sazebníku Evropských společenství, *nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku*, ve znění pozdějších předpisů. Komise každoročně přijímá nařízením úplnou aktualizovanou verzi kombinované nomenklatury a celních sazeb a nařízením ji vyhláší v Úředním věstníku Evropské unie nejpozději dne 31. října s účinností od 1. ledna roku následujícího. Na základě nařízení Rady (EHS), č. 2658/87 byl vytvořen Integrovaný sazebník Evropských společenství, tzv. „TARIC“. TARIC je přístupný na internetových stránkách Evropské unie nebo v české verzi pod internetem celní správy ČR<sup>28</sup>. Celní sazebník používá pro účely klasifikace zboží Kombinovanou nomenklaturu, jež vychází z Harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží, sjednané v Bruselu 14. června 1983, vyhlášené ve Sbírce zákonů pod č. 160/1988 Sb. Harmonizovaný systém rozděluje zboží do 21 tříd (I až XXI) a 91 kapitol (01 až 91). Dále se každá kapitola hierarchicky člení na čtyřmístná čísla a šestimístné položky. Kombinovaná nomenklatura navazuje na členění Harmonizovaného systému a dále ji doplňuje o další dvojmístné označení. Celní sazebník stanoví pro každý druh zboží nejméně dvě sazby, a to sazbu všeobecnou a sazbu smluvní<sup>29</sup>. Výběr těchto sazeb a případné zvýhodnění nebo znevýhod-

<sup>28</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/taric-cz.aspx>.

<sup>29</sup> 1 AfS 4/2012-37 Nejvyšší správní soud (2. 2. 2012) Z čl. 12 odst. 2 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve spojení s čl. 10 a čl. 11 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, vyplývá, že závazné informace o sazebním zařazení zboží se smí dovolávat pouze oprávněná osoba (příjemce informace), a to vůči celním orgánům, které ji vydaly, a vůči celním orgánům jiných členských států. Účastník řízení může v rámci řízení o uložení cla zpochybnit uložení cla tím, že jako důkaz předloží závaznou informaci o sazebním zařazení zboží, která byla vydána v jiném členském státě, jiné osobě pro totožné zboží. Celní orgán musí v řízení o uložení cla k takové závazné informaci přistupovat jako k důkaznímu prostředku ve smyslu § 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

nění závisí na původu zboží, tj. na skutečnosti, ve kterém státě bylo příslušné zboží vyrobeno nebo získáno<sup>30</sup>.

### 3.6 Vyměření a splatnost

Vznikl-li celní dluh, vyměří jeho výši celní orgány<sup>31</sup>. Clo se nevybírání u částek nižších 10 EUR. Celní dluh je splatný do 10 dnů od ústního sdělení jejich výše celním úřadem nebo do 10 dnů ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla. Vzniká-li v daném celním režimu celní dluh, zboží obvykle nesmí být do tohoto režimu propuštěno, dokud není celní dluh uhrazen nebo zajištěn<sup>32</sup>. Dlužníkovi může být celním úřadem povolen odklad platby cla až o 30 dnů, pokud ho žadatel zajistí. Celní úřad může také na základě písemné žádosti povolit dlužníkovi posečkání cla nebo jeho zaplacení ve splátkách. Za dobu posečkání nebo splátek platí dlužník úrok z odložené částky ve výši repo sazby<sup>33</sup>, stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok se nepředepíše, je-li nižší než 200 Kč.

Právo vyměřit clo zaniká po uplynutí 3 let od konce období, v němž vznikla povinnost podat celní prohlášení. Byl-li před uplynutím lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření cla, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit nebo doměřit clo, lze však nejpozději do 10 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat celní prohlášení.

Právo vybrat a vymáhat nedoplatek cla se promlčuje po 6 letech po roce, ve kterém se stal splatným. Bylo-li před uplynutím této lhůty celními orgány nebo dlužníkem zahájeno řízení nebo učiněn úkon, který směřuje k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, běží uvedená šestiletá lhůta znovu od konce kalendářního roku, v němž bylo zahájeno řízení nebo učiněn úkon. Nedoplatky cla lze však vymáhat nejpozději do 20 let od konce kalendářního roku, v němž poprvé počala běžet. Je-li však nedo-

<sup>30</sup> 1 Afs 72/2012-29 Nejvyšší správní soud (28.3.2013). Závazná informace o sazebním zařazení zboží [čl. 12 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství] je přezkoumatelná v řízení před správním soudem (čl. 243 odst. 2 citovaného nařízení). Ustanovení § 70 písm. d) s. ř. s. se na závaznou informaci neuplatní. Celní ředitelství Praha vydalo závazné informace o sazebním zařazení zboží – osmi typů IP kamer značky VIVOTEK. Proti těmto rozhodnutím podala žalobkyně odvolání, která žalovaný zamítl osmi rozhodnutími vydanými ve dnech 2.–4.9.2008.

<sup>31</sup> 1 Afs 27/2008-97 Nejvyšší správní soud (30.7.2008) Eventuální pochybení celního úřadu, které vedlo k tomu, že částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována, nemůže zásadně znemožnit provedení následné kontroly podle čl. 13 a čl. 78 nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, a § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon (ve znění účinném od 1. 5. 2004 po novele č. 187/2004 Sb.). Rozhodnutí o dodatečném vyměření cla, vzešlá z takovéto následné kontroly, mohou být ale podle okolností podrobena eventuální korekci spočívající v aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství. K aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, je nutné splnit tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednajícím v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkajících se jejího celního prohlášení. Pouze tehdy, jestliže jsou tyto tři podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno.

<sup>32</sup> Pl. ÚS 54/2000 Ústavní soud ČR (23.1.2001). Cílem celního zákona a jeho prováděcích předpisů je na jedné straně zjednodušení dovozu zboží do České republiky, ale současně zajištění výběru cla (celního dluhu), které vzniká nebo by mohlo vzniknout tímto dovozem. Dlužníkem odpovědným za úhradu celního dluhu je deklarant, kterému je zásilka určena.

<sup>33</sup> K 31. lednu 2014 činí repo sazba v ČR 0,05%.

platek cla zajištěn zástavním právem na movité a nemovité věci, nelze do 30 let po jeho zřízení namítat promlčení. K promlčení se přihlédne jen na námitky dlužníka.

Celní dluh většinou zaniká zaplacením cla nebo jeho prominutím.

## 4. Celní řízení

Celní řízení představuje souhrn úkonů nutných při celním projednání zboží. Postup je závazně upraven celními předpisy, především *zákonem č. 13/1993 Sb., celní zákon* ve znění pozdějších předpisů, který je „*lex specialis*“. V otázkách neupravených odlišně celním zákonem se uplatňují subsidiárně předpisy o správním řízení, zejména *zákon č. 500/2004 Sb., správní řád*, ve znění pozdějších předpisů, a ostatních případech pak obecné předpisy o správě daní, *zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád*, ve znění pozdějších předpisů. Ve věcech přestupků projednávaných celními orgány se vedle ustanovení celního zákona uplatňují obecné předpisy o přestupcích, *zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích* ve znění pozdějších předpisů. Při neobchodním dovozu zboží v rámci turismu není postup celních orgánů zpravidla formalizován<sup>34</sup>.

Při provádění celního řízení se používá spousta dokladů, které souvisejí nejen s požadavky celního úřadu a s režimem, do kterého je zboží navrhováno k propuštění, ale i s požadavky, které jsou specifické pro druh dováženého zboží. Nedílnou součástí celního řízení je však i předložení dokladů, které prokazují skutečnosti uvedené v příslušných celních prohlášeních a které jsou požadovány v závislosti na navrženém celním režimu. Běžnou praxí je i ověřování údajů vztahující se k osobě deklaranta, i když nejsou přímo uvedeny v celním kodexu. Doklady lze rozčlenit do základních čtyř skupin na celní doklady, přepravní doklady, obchodní a průvodní doklady a speciální doklady. Doklady příkládané k celnímu prohlášení při jednotlivých režimech jsou určeny ustanovením článku 218 prováděcího předpisu k celnímu kodexu – Nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993 v platném znění.

Celní řízení se zpravidla zahajuje podáním celního prohlášení deklarantem. Celní prohlášení se podává písemně, prostřednictvím zařízení pro zpracování dat nebo ústním prohlášením či jiným úkonem, jímž držitel zboží vyjádří svoji vůli, aby bylo zboží propuštěno do určitého celního režimu. Písemné celní prohlášení se podává na tiskopise odpovídajícím úřednímu vzoru předepsanému pro tento účel. Prohlášení musí být podepsáno a obsahovat veškeré náležitosti a doklady nezbytné pro uplatňování předpisů upravujících celní režim, do kterého je zboží navrženo. Celní úřady jsou oprávněny ověřovat správnost přijatých celních prohlášení a za tím účelem mohou kontrolovat nejen uvedené údaje či doklady, ale i zboží.

K co největšímu zjednodušení formalit a postupů, aniž je narušen řádný průběh řízení, může celní orgán zvolit tzv. *zjednodušený postup*, kdy v písemném celním prohlášení nemusí být uváděny všechny stanovené údaje nebo připojeny některé stanovené doklady, kdy může být zboží na žádost deklaranta propuštěno do navrženého režimu na základě obchodního nebo úředního dokladu nahrazujícího celní prohlášení nebo kdy je celní prohlášení ke zboží pro daný režim zapsáno do protokolu s odpadnutím povinnosti předložit zboží deklarantem k celnímu řízení.

<sup>34</sup> Aktuální informace na <http://www.celnisprava.cz/cz/dalsi-kompetence/informace-pro-fyzicke-osoby/Stranky/default.aspx>.





### Žádost o povolení používat zjednodušené postupy<sup>35</sup>

Originál	1. Žadatel	Není důvěrné povahy	Vyhrazeno pro účely celního řízení
	1. a EORI		1. b Číslo jednací
1. c Kontaktní údaje			
1. d Podávání celních prohlášení			
<input type="checkbox"/> vlastním jménem a na vlastní účet <input type="checkbox"/> jako přímý zástupce <span style="margin-left: 150px;"><input type="checkbox"/> jako nepřímý zástupce</span>			
2. Zjednodušený postup		Není důvěrné povahy	
a. <input type="checkbox"/> Místní celní řízení <input type="checkbox"/> Dovoz <input type="checkbox"/> propuštění do volného oběhu <input type="checkbox"/> uskladňování v celním skladu <input type="checkbox"/> aktivní zušlechťovací styk <input type="checkbox"/> dočasné použití <input type="checkbox"/> propuštění do volného oběhu pro zvláštní použití <input type="checkbox"/> Vývoz <input type="checkbox"/> vývoz <input type="checkbox"/> zpětný vývoz <input type="checkbox"/> vývoz pro pasivní zušlechťovací styk		b. <input type="checkbox"/> Zjednodušené celní prohlášení <input type="checkbox"/> Dovoz <input type="checkbox"/> propuštění do volného oběhu <input type="checkbox"/> uskladňování v celním skladu <input type="checkbox"/> aktivní zušlechťovací styk <input type="checkbox"/> dočasné použití <input type="checkbox"/> propuštění do volného oběhu pro zvláštní použití <input type="checkbox"/> Vývoz <input type="checkbox"/> vývoz <input type="checkbox"/> zpětný vývoz <input type="checkbox"/> vývoz pro pasivní zušlechťovací styk	
3. Druh povolení (uveďte kód)			
4. a Oprávněný hospodářský subjekt (AEO)			
<input type="checkbox"/> ANO č. <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> NE			
4. b Povolení pro celní režimy, u nichž se použijí zjednodušené postupy			
Druh	Číslo jednací	Datum ukončení platnosti	
5. Hlavní účetnictví			
5. a Místo, kde je vedeno hlavní účetnictví			
5. b Typ hlavního účetnictví			
6. Dodatkové tiskopisy			

<sup>35</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/sasp-jednotna-povoleni-pro-pouzivani-zjednodusenych-postupu/Documents/žádost%20o%20povolení%20SASP%20pro%20dovoz%20a%20vývoz.pdf>.



**Žádost o povolení používat zjednodušené postupy  
Dodatkový tiskopis – DOVOZ<sup>36</sup>**

Original	<b>7. Záznamy pro postup</b>	
	7. a Místo, kde jsou záznamy uchovávány	
	7. b Druh záznamů	
	7. c Jiné příslušné informace	
<b>8. Druh zboží</b>		
8. a kód KN / kapitola KN		Popis
8. b Odhadované celkové Množství		8. c Odhadovaný počet obchodů
8. d Odhadovaná celková celní hodnota		8. e Průměrná výše cla
8. f Směnný kurz <input type="checkbox"/> Žádám, abych mohl(a) v souladu s článkem 172 prováděcích pravidel celního kodexu používat jednotný směnný kurz, který platí první den období, na něž se vztahuje celní prohlášení.		
<b>9. Celní režim</b>		Není důvěrné povahy
<b>10. Schválené umístění zboží / celní úřad</b> (místní celní řízení)		
a. ČS	b. Umístění (název a adresa)	c. Místní celní úřad (název a adresa)
<b>11. Dovozní celní úřad</b> (zjednodušené celní prohlášení)		
a. ČS	b. Celní úřad (název a adresa)	
<b>12. Společnosti zahrnuté v jednotném povolení</b>		Není důvěrné povahy
a. ČS	b. Společnost (název a adresa)	
<b>13. Úřad vykonávající dohled</b> (v případě potřeby)		
<b>14. Druh zjednodušeného celního prohlášení</b>		
<input type="checkbox"/> jednotný správní doklad <input type="checkbox"/> elektronické celní prohlášení <input type="checkbox"/> obchodní nebo jiný administrativní doklad, uveďte druh:		
<b>15. Doplnkové informace / podmínky</b>		
<b>16. Souhlasím s výměnou informací s celními orgány kteréhokoli příslušného členského státu a s Komisí.</b> <input type="checkbox"/> Souhlasím se zveřejněním údajů uvedených v této žádosti, které nemají důvěrnou povahu. <input type="checkbox"/> Nesouhlasím se zveřejněním údajů uvedených v této žádosti, které nemají důvěrnou povahu.		
<b>Místo a datum</b>		<b>Podpis a jméno</b>

<sup>36</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/sasp-jednotna-povoleni-pro-pouzivani-zjednodusenych-postupu/Documents/žádost%20o%20povolení%20SASP%20pro%20dovoz%20a%20vývoz.pdf>.



**Žádost o povolení používat zjednodušené postupy  
Dodatkový tiskopis – VÝVOZ<sup>37</sup>**

Originál	<b>7. Záznamy pro postup</b>	
	7. a Místo, kde jsou záznamy uchovávány	
	7. b Druh záznamů	
	7. c Jiné příslušné informace	
<b>8. Druh zboží</b>		
8. a kód KN / kapitola KN		Popis
8. b Odhadované celkové množství		8. c Odhadovaný počet obchodů
8. d Odhadovaná celková celní hodnota		
<b>9. Celní režim</b> <span style="float: right;">Není důvěrné povahy</span>		
<b>10. Schválené umístění zboží / celní úřad (místní celní řízení)</b>		
a. ČS	b. Umístění (název a adresa)	c. Místní celní úřad (název a adresa)
<b>11. Vývozní celní úřad (zjednodušené celní prohlášení)</b>		
a. ČS	b. Celní úřad (název a adresa)	
<b>12. Název a adresa společností zahrnut v jednotném povolení</b> <span style="float: right;">Není důvěrné povahy</span>		
a. ČS	b. Společnost (název a adresa)	
<b>13. Úřad vykonávající dohled (v případě potřeby)</b>		
<b>14. Druh zjednodušeného celního prohlášení</b>		
<input type="checkbox"/> jednotný správní doklad <input type="checkbox"/> elektronické celní prohlášení <input type="checkbox"/> obchodní nebo jiný administrativní doklad, uveďte druh:		
<b>15. Doplnkové informace / podmínky</b>		
<b>16. Souhlasím s výměno informací s celními orgány kteréhokoli příslušného členského státu a s Komisí.</b>		
<input type="checkbox"/> Souhlasím se zveřejněním údajů uvedených v této žádosti, které nemají důvěrnou povahu. <input type="checkbox"/> Nesouhlasím se zveřejněním údajů uvedených v této žádosti, které nemají důvěrnou povahu.		
<b>Místo a datum</b>		<b>Podpis a jméno</b>

<sup>37</sup> <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/sasp-jednotna-povoleni-pro-pouzivani-zjednodusenych-postupu/Documents/žádost%20o%20povolení%20SASP%20pro%20dovoz%20a%20vývoz.pdf>.

Výsledkem celního řízení je rozhodnutí celního orgánu. Rozhodnutí musí být písemné a obsahovat všechny zákonem stanovené náležitosti, jen pokud tak stanoví zákon<sup>38</sup>. Proti písemnému rozhodnutí se může deklarant odvolat do 30 kalendářních dnů ode dne doručení.

Za porušení celních předpisů v podobě celních přestupků nebo deliktů mohou celní orgány uložit sankce v podobě napomenutí, pokuty nebo propadnutí zboží či jeho zabránění. Pokutu za celní přestupek lze uložit až do výše 50.000 Kč a v blokovém řízení až do výše 5.000 Kč. Za celní delikty lze uložit pokutu až do výše 4.000.000 Kč. Pokuta je splatná do 30 dnů ode dne, kdy nabylo právní moci rozhodnutí, jímž byla uložena. Tím nejsou dotčeny jiné právní předpisy, např. trestněprávní, správní. Celní přestupek nebo delikt projednává celní úřad, v jehož obvodu má příslušná osoba sídlo nebo bydliště.

V rámci protikorupčních opatření zřídila Celní správa ČR tzv. protikorupční linku, kam je možné telefonicky oznámit všechny skutečnosti nasvědčující, že došlo ke korupčnímu jednání, a to 24 hodin denně<sup>39</sup>. Obdobně zřídilo tuto linku i Ministerstvo financí<sup>40</sup>.

#### **Přehled základních právních pramenů celního práva v České republice v platném znění:**

*Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství.*

*Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství.*

*Nařízení Rady (EHS) č. 1186/2009, ze dne 16. listopadu 2009, o systému Společenství pro osvobození od cla.*

*Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, ze dne 23. července 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku.*

*Nařízení Rady (ES) č. 1383/2003, ze dne 22. července 2003, o přijímání opatření celních orgánů proti zboží podezřelému z porušení určitých práv duševního vlastnictví a opatření, která mají být přijata proti zboží, o kterém bylo zjištěno, že tato práva porušilo.*

*Nařízení Komise (ES) č. 1891/2004, ze dne 21. října 2004, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 1383/2003 o zásahu celních orgánů proti zboží podezřelému z porušení určitých práv duševního vlastnictví a opatření, která mají být přijata proti zboží, o kterém bylo zjištěno, že tato práva porušilo.*

*Nařízení EP a Rady (EU) č. 608/2013 o vymáhání práv duševního vlastnictví a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1383/2003 (účinnost od 1. 1. 2014).*

*Nařízení EP a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (účinnost od 1. 6. 2016).*

<sup>38</sup> § 104 Zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon ve znění pozdějších předpisů.

<sup>39</sup> Bezplatná protikorupční linka Celní správy ČR, tel: +420 800 232 222 (záznamník). <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/spolecne-proti-korupci/Stranky/default.aspx>.

<sup>40</sup> Protikorupční linka Ministerstva financí ČR – tel: +420 257 043 800 (záznamník) na <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/sluzby-verejnosti/protikorupcni-linka/zakladni-informace>.

Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon.  
Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě ČR.  
Zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích.  
Zákon č. 280/2012 Sb., daňový řád.  
Zákon č. 191/1999 Sb., o opatřeních týkajících se dovozu, vývozu a zpětného vývozu zboží porušujícího některá práva duševního vlastnictví a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů.  
Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád.  
Zákon č. 18/2012 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Celní správě České republiky.  
Zákon č. 594/2004 Sb., jímž se provádí režim Evropských společenství pro kontrolu vývozu zboží a technologií dvojího užití.  
Zákon č. 440/2003 Sb., o nakládání se surovými diamanty, o podmínkách jejich dovozu, vývozu a tranzitu a o změně některých zákonů.  
Zákon č. 42/1980 Sb., o hospodářských stycích se zahraničím.  
Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích.  
Zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě.  
Vyhláška MF č. 421/2012 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona.  
Vyhláška č. 201/2005 Sb., o statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropských společenství.

## Literatura

- BAKEŠ, M. *Teoretické otázky finančního práva*. Praha: Univerzita Karlova, 1979.
- BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H., a kol. *Finanční právo*. 6. vyd. Praha: C.H.Beck, 2012.
- BONĚK, V., BĚHOUNEK, P., BENDA, V., HOLMES, A. *Lexikon, daňové pojmy*. Praha: Sagit, 2001.
- GRŮŇ, L. *Finanční právo a jeho instituty*. Praha: Linde, 2004.
- JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P., TOMAŽIČ, I. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009.
- JANÁK, J., HLADÍKOVÁ, Z. *Dějiny správy v českých zemích do roku 1945*. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1989.
- MADAR, Z., a kol. *Slovník českého práva*. Praha: Linde, 1995.
- MATOUŠEK, P., SABELOVÁ, L. *Clo*. Praha: ASPI, 2007.
- ŠRAMKOVÁ, D., a kol. *Celní správa v organizačním a funkčním pojetí. Vybrané kapitoly*. Brno: Masarykova univerzita, 2011.

## Měnové právo

### I. System a právní úprava měnového práva v České republice

*Měnové právo* v České republice je nedílnou součástí práva finančního jako jedno z jeho několika pododvětví<sup>1</sup>. Je tvořeno souborem právních předpisů, jejichž smyslem a cílem je definování peněz jako měny a pravidel pro vydávání měny a její oběh, vymezení práv a povinností osob, které s měnou nakládají a také vymezení vztahu k jiným měnám.

Obsah norem měnového práva, zejména vymezení práv a povinností jejich subjektů, je pak určován vlastní měnovou politikou státu, jejímž předmětem je především péče o měnu. V této souvislosti je třeba rozlišovat dva pojmy, a to peníze a měna.

*Měna* je kategorií právní a je definována jako peněžní soustava, která je používána a zákonem upravena na území určitého státu<sup>2</sup>. Měna musí vykazovat tyto znaky<sup>3</sup>:

- Být uznána státem jako měna,
- být skutečným platebním prostředkem na území daného státu,
- být všeobecným platebním prostředkem, kterého lze používat i mimo bankovní sféru,
- být všeobecným ukládacím prostředkem, uchovatelem hodnot v peněžní formě.

<sup>1</sup> Obdobně: Jánošíková, P.; Mrkývka, P.; Tomažič, I. Finanční a daňové právo. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 48; Bakeš, M.; Karfíková, M.; Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 13; Bakeš, M.; Karfíková, M. Kotáb, P.; Boháč, R.. Pojetí finančního práva v České republice. In Acta Universitatis Carolinae. Finanční právo v 1. dekadě 21. století. 4/2010. Praha: Carolinum, 2011, s. 12.

<sup>2</sup> Tomažič, I. a kol. Ekonomie pro právníky. Upravený dotisk. Plzeň: Aleš Čeněk, s. 130.

<sup>3</sup> Jánošíková, P.; Mrkývka, P.; Tomažič, I. Finanční a daňové právo. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 29–30.

Právní řád České republiky zejména upravuje:

- Stanovení základní peněžní jednotky, její název, značení, členění, násobky, formy obíhajících peněžních prostředků (mince, bankovky aj.),
- Vztah základní peněžní jednotky k peněžním jednotkám jiných států případně ke koši měnových jednotek některých cizích zemí,
- Způsob vydávání a stahování z oběhu,
- Ekonomické zásady a pravomoci uplatňované při regulaci peněžního oběhu, orgány zodpovědné za tyto činnosti.

S rozvojem trhu a globalizací hospodářství v zemích Evropského unie se měna, která dříve běžně platila v jednotlivém daném státě, přizpůsobila potřebám jejich hospodářské integrace a novým podmínkám, a vznikla nová měna nadnárodní s měnovou jednotkou Euro.

Systém měny podléhá změnám vyvolanými zejména měnovou politikou. Pokud v důsledku právní úpravy dojde k nové definici měny, jejího působení apod., hovoříme o měnové reformě.

*Peníze*<sup>4</sup> spadají do kategorie čistě ekonomické. Za peníze finanční věda<sup>5</sup> označuje cokoli, co slouží jako běžně přijímaný prostředek směny či placení. To znamená, že peníze jsou přijímány jako platidlo na základě společenské konvence.

Základním pramenem měnového práva v České republice je od jejího vzniku do současné doby *Zákon ČNR č. 6/1993 Sb., o České národní bance* (dále ČNB), ve znění pozdějších předpisů, která je ústřední bankou České republiky. Podle § 2 uvedeného zákona je hlavním cílem České národní banky péče o cenovou stabilitu a podpora obecné hospodářské politiky vlády vedoucí k udržitelnému hospodářskému růstu.

K zajištění dosažení tohoto cíle Česká národní banka zejména

- určuje měnovou politiku,
- vydává bankovky a mince,
- řídí peněžní oběh, platební styk a zúčtování bank, pečuje o jeho plynulost a hospodárnost,
- podílí se na zajištění bezpečnosti, spolehlivosti a efektivnosti platebních systémů a na jejich rozvoji,
- vykonává bankovní dohled.

Kromě uvedeného zákona o České národní bance patří dále mezi prameny měnového práva celá řada předpisů k úpravě pravidel oběhu měny, přijímání měny, nakládání s ní, její napodobování a ochraně. Tyto předpisy jsou vydávány Českou národní bankou na základě § 22 Zákona ČNR č. 6/1993 Sb., který zmocňuje Českou národní banku, aby vyhláškami stanovila

- nominální hodnoty, rozměry, hmotnost, materiál, vzhled a další náležitosti bankovek a mincí a jejich vydání do oběhu,
- ukončení platnosti bankovek a mincí a způsob a dobu jejich výměny za jiné bankovky a mince,

<sup>4</sup> Blíže k tomu: Tomažič, I. a kol. *Ekonomie pro právníky*. Upravený dotisk. Plzeň: Aleš Čeněk, 2010, s. 115–129.

<sup>5</sup> Drachovský, J. *Finanční věda*. Praha, 1934, s. 18.

Dále pak existuje řada předpisů na úrovni *Opatření ČNB* nebo *Sdělení ČNB*. Uvedené předpisy jsou vyhlášovány ve Sbírce zákonů v části „Opatření ústředních orgánů“, nebo ve Věstníku ČNB. Jde např. o předpisy týkající se úrokových sazeb, stanovení povinností komerčním bankám, informační povinnosti, obrany proti legalizaci výnosů z trestné činnosti apod.

## **2. Peněžní jednotka**

Právní úprava peněžní jednotky v České republice je zakotvena v Zákoně ČNR 6/1993 Sb., o České národní bance ve znění pozdějších předpisů, a to v § 13, kterou je stanovena *koruna česká*, zkráceně *Kč*. Koruna česká se dělí na sto haléřů, přičemž zákon nestanoví jejich zkratku.

Označení peněžní jednotky názvem koruna má na našem území více než 120letou tradici. Zákonem z 2. srpna 1892 byla v Rakousku-Uhersku zavedena zlatá korunová měna<sup>6</sup> nahrazující zlatý. Základem byla stříbrná koruna, dělicí se na 100 haléřů v poloviční hodnotě 1 zlatého. Její obsah ve zlatě byl stanoven na 0,304878 g ryzího zlata. Z 1 kg mincovního stříbra jakosti 935/1000 bylo raženo 200 korun. Do oběhu byly dány také niklové 10 a 20haléře, bronzové 2haléře a haléře. Při převodu starých platů do nové měny byl určen poměr 100 K = 42 zl<sup>7</sup>. Rakouská korunová měna platila v českých zemích až do roku 1918, kdy v nově vzniklé Československé republice zaujala její místo československá korunová měna, rozdělená na koruny po 100 haléřích, když rakouské inflační oběživo bylo okolkováno. Rakouské mince platily v Československu až do roku 1922, z toho stříbrné až do roku 1928<sup>8</sup>. Od počátku roku 1919 byly zahájeny práce na přípravě československých mincí. Velká diskuse se vedla kolem pojmenování československé měny. Navrženy byly názvy jako tolar, rašín, lev, hřivna, groš, denár atd. Velkou šanci na úspěch měl sokol dělený na 100 káňat nebo československý frank dělený na 100 stotinek.

Ztráta samostatnosti v roce 1939 ohrozila samotnou existenci koruny<sup>9</sup>. Podle výnosu okupační moci se stala zákonným platidlem říšská marka, 1 RM = 10 K. Staré československé mince se postupně stahovaly a hrozilo jejich nahrazení německými penězi. Jako protiopatření úředníků Národní banky došlo k ražbě protektorátní koruny a haléřů, které byly nakonec v roce 1941 Němci akceptovány.

Obnovení samostatnosti po roce 1945 přineslo i obnovení ražby československých mincí. V souvislosti s měnovou reformou v roce 1953 padly návrhy zavrhnout korunu a propagující československý rubl nebo denár. Nic z toho se však nerealizovalo.

<sup>6</sup> Pošváb, J. Měna v Čechách, na Moravě a ve Slezsku. Praha: Národní muzeum, 1977, s. 109.

<sup>7</sup> K tomu podrobně Sejbal, J. Základy peněžního vývoje. Brno: Masarykova univerzita, 1997, s. 323–324.

<sup>8</sup> Hus, M. Tisíc let české mince. Průvodce výstavou. Plzeň: Západočeské muzeum, 2000.

<sup>9</sup> K tomu blíže Janák, J.; Hladíková, Z. Dějiny správy v českých zemích do roku 1945. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1989, s. 477–490.



## **3. Česká národní banka a její působnost v měnové oblasti**

### **3.1 Emise měny**

Česká národní banka je ústřední bankou České republiky a je jak institucionálně tak zejména funkčně oddělena od komerčního bankovníctví. Její prvořadou úlohou je usměrňování měnového vývoje, tj. zabezpečování vnitřní (cenové) a vnější (kurzové) stability měny.

Výhradní právo emitovat měnu, tedy vydávat bankovky a mince, má v České republice právě *Česká národní banka*, která vyhláškami stanoví náležitosti jednotlivých bankovek a mincí, a to jejich nominální hodnotu, rozměry, hmotnost, materiál, vzhled, a další náležitosti, jako např. ochranné prvky, vydání do oběhu, ukončení platnosti atd. Kromě mincí běžných se vydávají také mince pamětní, ražené obvykle z drahých kovů, které mají svou nominální hodnotu, lze je užívat jako platidlo, nicméně jsou vydávány především ke sběratelským účelům a jejich sběratelská hodnota bývá obvykle vyšší než jejich nominál.

*Soustavou platidel* se rozumí soustava mincí a soustava bankovek, kdy v rámci této soustavy jsou v současnosti raženy mince o šesti nominálních hodnotách, a to 1 Kč, 2 Kč, 5 Kč, 10 Kč, 20 Kč a 50 Kč, a tištěny bankovky o nominální hodnotě 100 Kč, 200 Kč, 500 Kč, 1.000 Kč a 5.000 Kč. Platné bankovky a mince vydané Českou národní bankou jsou zákonnými penězi ve své nominální hodnotě při všech platbách na území České republiky.

Bankovky jsou vybaveny celou řadou ochranných prvků, které jsou stanoveny vyhláškami České národní banky k jejich emisi. Spočívají zejména ve vybavení lokálním stupňovitým vodoznakem, ochranným okénkovým proužkem stříbřité barvy, ochrannými vlákny, iridiscenčním pruhem na líci bankovek, soutiskovou značkou, skrytým obrazcem, opticky proměnlivou barvou a mikrotextem tak, aby maximální možnou měrou byla znesnadněna možnost výroby falzifikátů.

Česká národní banka sjednává tisk bankovek a ražbu mincí a dozírá na ochranu a bezpečnost do oběhu nevydaných bankovek a mincí a na úschovu a ničení tiskových desek, razidel a neplatných a vyřazených bankovek a mincí. V současnosti je tiskem bankovek a ražbou mincí pověřena Státní tiskárna cenin v Praze.

### **3.2 Ochrana měny**

Ochrana měny je významnou částí měnového práva a je důležitou z pohledu zájmu státu a jeho potřeby udržet všeobecnou důvěru v měnu, což zpravidla vede i k udržení její hodnoty. Z pohledu měnového práva se oblasti ochrany měny týká výše uvedená úprava, nicméně vzhledem k důležitosti problematiky je vhodné ji pojímat v širších souvislostech.

*Na úrovni měnového práva* je měna chráněna jak již shora uvedeno Zákonem ČNR č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů.

Dále je měna chráněna příslušnými vyhláškami o emisi platidel, které stanoví náležitosti platidel a jejich ochranné prvky, aby bylo znemožněno nebo ztíženo jejich padělání či napodobování.

V neposlední řadě je pak nutno zmínit *Zákon č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí*, který upravuje ochranu tuzemských a cizozemských bankovek a mincí proti jejich padělání a pozměňování a další pravidla pro oběh tuzemských bankovek a tuzemských mincí, práva a povinnosti s tímto oběhem související, jakož i výkon veřejné správy v této oblasti. V případě podezření, že bankovky nebo mince předkládané jako zákonné peníze jsou padělané nebo pozměněné, mohou fyzické osoby jejich přijetí odmítnout a právnické osoby, provozovatel kasina nebo směnárník (zadržitel) mají povinnost takové bankovky nebo mince odebrat bez náhrady. Současně je zadržitel oprávněn požadovat od osoby, která takové bankovky nebo mince předložila, aby věrohodným způsobem prokázala svoji totožnost. O odebrání bankovek a mincí vystaví zadržitel tomu, kdo je předloží potvrzení, jehož náležitosti a vzor je upraven ve vyhlášce č. 274/2011 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o oběhu bankovek a mincí v její příloze č. 1. Odebraná platidla pak jsou zaslána do ústředí České národní banky k odbornému posouzení ve zkušebně platidel. Odebrání platidel se neprodleně oznamuje Policii ČR nebo Státnímu zastupitelství. Pokud odborné posouzení prokáže, že platidla byla padělána nebo pozměněna, zašle Česká národní banka oznámení o výsledku právnické osobě, která je odebrala. Předložitele vyrozumí zadržitel na jeho žádost. Zjistí-li Česká národní banka, že odebrané bankovky a mince jsou pravé, vrátí je bez zbytečného odkladu předložiteli nebo zmocněné osobě na území České republiky nebo za ně poskytne náhradu tak, že částku odpovídající nominální hodnotě vyplátí v hotovosti, převede ji nebo ji připíše na uvedený účet. V případě, že se nepodaří je vrátit nebo za ně poskytnout náhradu, ponechá si je ČNB a eviduje je na zvláštním účtu. Pokud se ten, komu byly podezřelé bankovky nebo mince podle potvrzení zadrženy, nepřihlásí o jejich vrácení nebo o náhradu za ně do 5 let ode dne jejich zadržení, případnou tyto bankovky nebo mince ČNB.

Při zjištění padělání nebo pozměnění mincí nebo bankovek cizích měn se uplatňuje obdobný postup. V této oblasti je Česká republika vázána *Mezinárodní úmluvou o potírání penězokazectví* z 20. dubna 1929 publikovanou ve Sbírce zákonů a nařízení pod č. 15/1932 Sb. z. n. v současnosti realizovanou v příslušných ustanoveních trestního zákona, zákona o oběhu bankovek a mincí a v prováděcí vyhlášce 274/2011 Sb.

Pravidla pro zhotovení reprodukcí zákonných peněz jsou stanovena obecně v zákoně č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí, a konkrétně ve vyhlášce č. 274/2011 Sb. Neoprávněné zhotovení, dovoz, přechovávání nebo rozšiřování za účelem prodeje nebo pro jiné obchodní účely, anebo prodej hmotné nebo nehmotné reprodukce nebo napodobeniny bankovky nebo mince je *správním deliktem* podle zákona č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí, mající za následek sankci v podobě pokuty až do výše 1 mil. Kč.

Na úrovni trestního práva je měna chráněna *Zákonem č. 40/2009 Sb., trestní zákon* ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje v § 233 skutkovou podstatu trestného činu „Padělání a pozměňování peněz“, v § 234 „Neoprávněné opatření, padělání a pozměnění platebního prostředku“ a v § 235 trestný čin „Udávání padělaných a pozměněných peněz“, kdy je trestná nejen výroba padělků a jejich napodobenin, ale i jejich opatřování, přechovávání a udávání (užití v platebním styku). Dále je trestná také v § 236 výroba, držení a opatření náčiní, náradí či nástroje určeného k padělání nebo pozměňování peněz a neoprávněná výroba dle § 237. Důležitým pak je i to,

že stejná ochrana jako naší měně se poskytuje též penězům jiným než tuzemským, tuzemským a cizozemským bezhotovostním platebním prostředkům, jakož i tuzemským a cizozemským cenným papírům. Konečně může být trestným činem podle § 239 také „*Ohrožování oběhu tuzemských peněz*“, což je neoprávněná výroba nebo výdej náhražek tuzemských peněz nebo jejich neoprávněné vydávání do oběhu či bezdůvodné odmítání nebo poškozování tuzemských peněz.

Př. 1

VZOR  
Potvrzení o zadržení bankovek nebo mincí<sup>10</sup>

Datum zadržení:.....

Důvod zadržení (zakroužkujte některou z níže uvedených možností):

- a) podezřelé bankovky nebo mince
- b) nestandardně poškozené tuzemské bankovky nebo mince

Počet kusů/ hodnota	Měna	Vzor (série) nebo ročník ražby	Sériové číslo	Celková částka (slovy)

Název a sídlo nebo bydliště zadržitele .....

Jméno/jména a příjmení předložitele: .....

(u cizinců státní příslušnost,  
u právnických osob – název .....

Datum narození: ..... Druh a číslo dokladu: .....

Adresa dlouhodobého nebo trvalého pobytu na území ČR (u právnických osob sídlo):  
.....

Adresa stálého bydliště (sídla) cizince v zahraničí:  
.....

Prokáže-li se pravost bankovek nebo mincí nebo rozhodne-li Česká národní banka o poskytnutí náhrady za nestandardně poškozené bankovky nebo mince, upřednostňuji, aby Česká národní banka částku v nominální hodnotě bankovek a mincí (zakroužkujte některou z níže uvedených možností):

- a) poukázala na bankovní účet ....., kód banky .....
- u zahraničního účtu IBAN .....
- a případně SWIFT .....

b) zaslala poštou na shora uvedenou adresu.

Okolnosti zadržení bankovek nebo mincí (zakroužkujte některou z níže uvedených možností):

- a) při zpracování bankovek a mincí Českou národní bankou
- b) při příjmu na přepážce úvěrové instituce provádějící pokladní operace
- c) v zázemí úvěrové instituce provádějící pokladní operace nebo zpracovatelem tuzemských bankovek a mincí při dalším zpracování
- d) jinými právnickými nebo fyzickými osobami jako podezřelé z padělání před odvodem k dalšímu zpracování
- e) Policií České republiky před rozšířením do peněžního oběhu
- f) jiné:.....

Místo zadržení bankovek nebo mincí:.....

Tuto část vyplňuje předložitel v případě, že žádá o náhradu nestandardně poškozených tuzemských bankovek a mincí. Vyplnění této části se pokládá za žádost o poskytnutí náhrady za nestandardně poškozené bankovky a mince podle § 10 odst. 3 zákona č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí.

<sup>10</sup> Příloha č. 1 Vyhlášky č. 274/2011 Sb.

Popis okolností a způsobu, jakým došlo k poškození tuzemských bankovek a mincí, včetně časových údajů:

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Tuto část vyplňte pouze v případě, že došlo k zadržení bankovek nebo mincí v neanonymním zařízení (§ 11 odst. 2 zákona č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí).

Typ, model a výrobní nebo jiné číslo neanonymního zařízení:

.....

Místo, kde je neanonymní zařízení provozováno: .....

.....

.....  
Podpis předložitele

.....  
Razítko a podpis zadržitele

Poučení k zadržení nestandardně poškozených bankovek a mincí:

Předložitel, kterému byly zadrženy nestandardně poškozené bankovky a mince, se může obrátit se žádostí o jejich náhradu na Českou národní banku. Ta je oprávněna náhradu poskytnout na základě § 10 odst. 3 zákona č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí a o změně zákona č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů, ve výjimečných a odůvodněných případech, souvisejících zejména se živelní pohromou či jinou událostí vážně postihující nebo ohrožující život či majetek nebo s následkem trestného činu. Žádost o poskytnutí náhrady za nestandardně poškozené bankovky a mince je k dispozici na internetových stránkách České národní banky a v pobočkách České národní banky a je třeba jí předat České národní bance do 60 dnů ode dne, kdy byly nestandardně poškozené bankovky a mince zadrženy. Žádost je k dispozici na internetových stránkách České národní banky a v pobočkách České národní banky.

### 3.3 Měnová regulace

Měnovou regulaci provádí Česká národní banka a je jedním z nástrojů plnění jejího hlavního cíle – péče o cenovou stabilitu. Rozumí se jí jednotlivá opatření, jakož i soubor takových opatření, která mají zajistit:

- bezproblémový peněžní oběh a platební styk,
- fungování bankovního sektoru,
- usměrňování množství peněžní masy,
- usměrňování ceny peněz (měny).

Oběh peněz a platební styk je upraven především zákonem č. 21/1992 Sb., o bankách ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 284/2009 Sb., o platebním styku ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí a vyhláškou č. 274/2011Sb., o provedení některých ustanovení zákona o oběhu bankovek a mincí a vyhláška č. 169/2011 Sb., o stanovení pravidel tvorby čísla účtu v platebním styku.

Fungování bankovního sektoru je upraveno zákonem o bankách a zajišťováno nejen aplikací zákona a prostřednictvím bankovního dozoru, ale i nástroji techniko-organizačními, jako jsou např. úřední sdělení České národní banky a stanovení bankám *povinných minimálních rezerv*. K 31. lednu 2014 je výše povinných minimálních rezerv bank stanovena na 2%.

Za další nástroje měnové regulace kromě shora již uvedených se považuje zejména právo České národní banky:

- účastnit se peněžního trhu a to jako osoba prodávající nebo nakupující cenné papíry, kdy takovými nákupy ovlivňuje množství peněžní masy v oběhu,
- účastnit se peněžního trhu, a to jako osoba prodávající nebo nakupující zahraniční měnu, kdy takovými nákupy ovlivňuje devizový kurs měny,
- stanovit úrokové sazby.

Česká národní banka má právo, stejně jako kterýkoli jiný k obchodování a podnikání na kapitálovém trhu oprávněný subjekt, nakupovat a prodávat cenné papíry. Takové nákupy, pokud jsou prováděny ve velkém objemu, mají vliv na objem peněžní masy na peněžním trhu.

Pokud banka svými obchody nakupuje nebo prodává cizí měnu, mají takové obchody dopad na nabídku a poptávku, což při plovoucím kursu, ovlivňovaném trhem, má vliv na cenu měny vůči jiným měnám. Tyto tzv. *operace na volném trhu* jsou jedním z nejvýznamnějších stabilizačních nástrojů centrální banky.

Důležitým nástrojem České národní banky je právo stanovit *úrokové sazby* – diskontní, lombardní a repo sazbu.

*Diskontní sazba* je úroková sazba, kterou obdrží banky za své přes noc (overnight) úložky přebytečné likvidity u ČNB. Diskontní sazba proto zpravidla představuje dolní mez pro pohyb krátkodobých úrokových sazeb na peněžním trhu a stanovuje tak vlastně aktuální cenu peněz. K 31. lednu 2014 činí výše diskontní sazby 0,05%.

*Lombardní sazba* je úroková sazba, za kterou ČNB poskytuje bankám krátkodobý úvěr zajištěný vybranými cennými papíry. Lombardní sazba představuje horní mez pro pohyb krátkodobých úrokových sazeb na peněžním trhu. K 31. lednu 2014 je výše lombardní sazby stanovena na 0,25%.

*Repo sazba* (2T repo) je sazba stanovená pro tzv. repo operace, při kterých ČNB přijímá od bank přebytečnou likviditu a bankám předává jako zajištění dohodnuté cenné papíry. Po uplynutí doby splatnosti proběhne reverzní transakce, v níž ČNB jako dlužník vrátí zapůjčenou jistinu zvýšenou o dohodnutý úrok a věřitelská banka vrátí ČNB poskytnutý kolaterál (předmět zajištění). Základní doba trvání těchto operací je stanovena na 14 dní, proto je z hlediska měnové politiky chápána jako klíčová dvoutýdenní repo sazba (2T repo sazba). Měnové repo operace slouží jako nástroj na odčerpání nadměrné likvidity z peněžního oběhu a působí protiinflačně. K 31. lednu 2014 je výše repo sazby 0,05%.

Výše sazeb jsou zveřejňovány formou úředního sdělení České národní banky ve Věstníku České národní banky, tiskových zpráv ČNB a rovněž na internetových stránkách ČNB – [www.cnb.cz](http://www.cnb.cz).

## **4. Peněžní oběh v České republice**

### **4.1 Hotovostní peněžní oběh**

Předpisy měnového práva tvoří předpoklady pro zajištění plynulosti plateb a bezporuchového peněžního oběhu. Oběh bankovek a mincí upravuje zákon

č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí, a vyhláška č. 274/2011 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o oběhu bankovek a mincí. K zajištění oběhu a přijímání měny jsou zejména stanoveny tyto povinnosti:

- *Povinnost přijímat zákonné peníze (měnu)* – uvedeným zákonem je stanovena povinnost České národní banky, úvěrových institucí a ostatních právnických a fyzických osob přijímat „zákonné“ peníze (zákonnými penězi se rozumí platidla v rámci měny). Převzetím zákonných peněz přechází odpovědnost za správný počet a pravost na příjemce, který však musí mít možnost si jejich počet a pravost ověřit.
- *Povinnost výměny zákonných peněz* – a to určitých nominálních hodnot za zákonné peníze jiných nominálních hodnot, výměnu neplatných bankovek a mincí a výměnu platných pamětních mincí za jiné zákonné peníze, kterou povinně provádí Česká národní banka a úvěrové instituce.
- *Povinnost výměny neplatných bankovek a mincí*, kterou provádějí po stanovenou dobu Česká národní banka a úvěrové instituce.
- *Poskytování náhrad za necelé a poškozené bankovky a mince*. K ochraně měny jsou pevně stanovena pravidla pro výměnu, resp. poskytování náhrady za bankovky a mince, které byly poškozeny a nelze je používat v běžném platebním styku. Vyměňují se pouze takové poškozené bankovky a mince, u kterých nejsou pochybnosti o jejich pravosti.

Za *tuzemské bankovky a mince* jsou považovány bankovky nebo mince znějící na koruny české, vydané Českou národní bankou (ČNB), které jsou platné nebo které lze za platné vyměnit.

*Pamětní mince* jsou tuzemské mince z drahých kovů, které jsou určeny ke sběratelským účelům. Tuzemské bankovky a mince *může odmítnout úvěrová instituce* provádějící pokladní operace (banka, spořitelna a úvěrové družstvo) v případě neplatných bankovek a mincí; každý s výjimkou ČNB a úvěrových institucí, jestliže se jedná o pamětní mince nebo o tuzemské bankovky či mince prohlášené ČNB za neplatné a každý vyjma ČNB a úvěrových institucí, jestliže se jedná o více než 50 tuzemských mincí v jedné platbě.

Tuzemské bankovky a mince *vyměňuje ČNB a úvěrové instituce* za tuzemské bankovky a mince jiných nominálních hodnot, tuzemské bankovky a mince *opotřebované oběhem*<sup>11</sup> a *běžně poškozené*<sup>12</sup> za tuzemské bankovky a mince vhodné pro další oběh, pamětní mince za tuzemské bankovky a mince, které nejsou pamětními mincemi a tuzemské bankovky a mince prohlášené ČNB za neplatné po dobu stanovenou zákonem za platné.

Tuzemské bankovky a mince, které jsou *podezřelé*, a bankovky a mince znějící na koruny české, které jsou neplatné, se nesmí do oběhu vrátit.

<sup>11</sup> Jedná se o celé a celistvé tuzemské bankovky a mince, které jsou odřené, zašpiněné nebo pomačkané u bankovek.

<sup>12</sup> Jde o poškození bankovek a mincí jinak než nestandardně.

*Právnícká osoba a směnárník nevrací zpět do oběhu tuzemské bankovky a mince nevhodné pro další oběh*<sup>13</sup> a předává je ČNB. *Fyzická osoba s výjimkou směnárníka* vrací tuzemské bankovky a mince opotřebované oběhem a běžně poškozené zpět do oběhu. Popis míry opotřebování a poškození tuzemských bankovek a mincí stanoví vyhláška č. 274/2011 Sb. a úřední sdělení ČNB ze dne 12. října 2011 k některým ustanovením zákona o oběhu bankovek a mincí.

*Běžně poškozené tuzemské bankovky a mince přijímá ČNB* a nevydává je zpět do oběhu; *úvěrová instituce* přijímá a nevrací zpět do oběhu, pokud jsou celé nebo se jedná o bankovky celistvé nebo bankovky, které se skládají nejvýše ze dvou částí, které nepochybně patří k sobě, a celková plocha takových bankovek je větší než 50%; *jiná právnícká osoba a směnárník* přijímají a nevracejí zpět do oběhu, pokud jsou celé; pokud nejsou celé, mohou je odmítnout; *fyzická osoba* je může, s výjimkou směnárníka, odmítnout přijmout.

*Nestandardně poškozené*<sup>14</sup> tuzemské bankovky a mince ČNB zadrží bez náhrady, úvěrová instituce zadrží bez náhrady a předá ČNB, jiná osoba je může odmítnout přijmout.

*Každý může odmítnout* přijetí bankovek nebo mincí, u kterých existuje důvodné podezření, že jsou *padělané nebo pozměněné*, ledaže je povinen je zadržet.

V České republice byl *zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti*, ve znění pozdějších předpisů, stanoven limit pro hotovostní platby. Ode dne účinnosti tohoto zákona vyjma určitých případů, které stanoví zákon, je na platby přesahující hodnotu 350.000 Kč předepsána bezhotovostní forma. Uskutečnění těchto plateb v hotovosti je jako protiprávní sankcionováno pokutou za správní delikt až do výše 5.000.000 Kč, nejméně však 10.000 Kč<sup>15</sup>. Omezení stanovené zákonem se vztahuje i na platby vysoce hodnotnými komoditami, např. drahými kovy nebo drahými kameny. Kontrolu dodržování povinností stanovených tímto zákonem vykonávají územní finanční orgány a celní orgány.

## 4.2 Bezhotovostní platební styk

Bezhotovostní platební styk se stal v rozvinutých ekonomikách naprosto převládajícím způsobem placení. Jeho výhody jsou nesporné, zejména jeho jednoduchost, rychlost a bezpečnost. Tento platební styk se děje buď formou úhrady, nebo inkasní formou placení a probíhá mezi bankami, které vedou účty klientům – tedy při vedení účtů. Právní vztah mezi plátcem respektive příjemcem bezhotovostní platby a jeho bankou má soukromoprávní charakter a je v základních rysech upraven zá-

<sup>13</sup> Jedná se zejména o bankovky zašpiněné, popsané, omalované, přetištěné, obarvené, ohořelé, zetlelé, proděravělé, složené ze dvou nebo více částí, natržené, zmačkané a mince zašpiněné, necelé, odřené, zkorodované nebo s nečitelným obrazcem či reliéfem.

<sup>14</sup> Jedná se o bankovky s nečitelným obrazcem, deformované, proděravělé, ohořelé, zetlelé, popsané, pomalované, přetištěné, potištené, obarvené, odbarvené, poškozené biologickým nebo jiným materiálem, poškozené nástražným zařízením na ochranu proti krádeži a skládající se z více než 2 částí a mince s nečitelným reliéfem, deformované, nastřižené, proděravělé, rozštěpené a poškozené nástražným zařízením proti krádeži.

<sup>15</sup> 1 Afs 45/2012-38 Nejvyšší správní soud (18.7.2012). Úhrada a přijetí ceny dosažené vydražením podle zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, představuje výjimku z povinnosti provést bezhotovostní platbu podle § 4 odst. 1 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti.

konem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, a podrobně pak smlouvou mezi bankou a jejími klienty.

Jednotlivé platby se realizují na základě příkazů k zúčtování k úhradě nebo k inkasu, kdy vyhláška č. 169/2011 Sb. stanoví pravidla tvorby účtu pro platební styk. Jako povinné údaje pro uskutečnění platby jsou číslo účtu příjemce, částka a kód platební styku. Kódy platebního styku uveřejňuje ČNB v Číselníku kódu platebního styku umožňujícího dálkový přístup. Jako nepovinné údaje banka umožňuje příkazci uvádět datum splatnosti, variabilní symbol, konstantní symbol, specifický symbol, textovou zprávu a datum vystavení příkazu k zúčtování. Tyto údaje umožňují poskytovateli platby správně provést danou operaci a slouží plátcí i příjemci platby k vlastní orientaci. V zásadě probíhá platba tak, že poskytovatel platby na základě příkazu svého klienta předávaného formou písemného dokladu, např. tiskopisy příkazu k úhradě či šeky, nebo technickými prostředky zejména příkazy předávané na datovém nosiči, nebo elektronicky počítačem – internetbanking, hlasově běžným telefonem nebo pomocí zvláštní bankovní aplikace prostřednictvím mobilního telefonu – GSM banking, příp. také použitím platební karty, odepíše z účtu plátce příslušnou částku a tuto přímo připsá na účet příjemce, pokud také vede jeho účet. V případě, že plátce a příjemce platby mají své účty u různých bank, musí banka plátce použít pro převod peněz „mezibankovní zúčtovací centrum“, které provozuje Česká národní banka jako platební systém. V současnosti je takovým mezibankovním *platebním systémem CERTIS (Czech Express Real Time Interbank Gross Settlement System)* a je zatím jediným systémem mezibankovního zúčtování v České republice. O provedení úhrady nebo inkasní formy placení má banka povinnost následně informovat svého klienta v souladu se smlouvou o účtu výpisem z účtu.

Zásady mezibankovního platebního styku jsou stanoveny zákonem č. 21/1992 Sb. o bankách ve znění pozdějších předpisů, podle kterého jsou všechny banky v České republice včetně poboček zahraničních bank povinny převádět si navzájem peněžní prostředky v české měně prostřednictvím platebního systému CERTIS.

Na území České republiky samozřejmě lze v rámci bezhotovostního platebního styku platit i v měnách cizích, a to přímo z příslušného účtu vedeného v cizí měně, nebo nepřímo tak, že banka provede platbu v cizí měně a odepíše příslušnou protihodnotu z korunového účtu plátce (a naopak).

*Zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku*, ve znění pozdějších předpisů, kterým byly do českého právního řádu transponovány příslušné předpisy práva evropského, v České republice upravuje komplexně otázky poskytování platebních služeb, zejména provádění bezhotovostních a polohotovostních převodů peněz<sup>16</sup>, dále vydávání elektronických peněz a provozování platebních systémů. Právní regulace platebního styku upravená tímto zákonem je hraniční úpravou tří subsystémů, a to měnového práva, devizového práva a bankovního práva. Tato úprava, vesměs kogentní, přináší ochranu účastníkům platebního styku zvláště uživatelům v pozici plátce nebo příjemce platby. Platební služby může poskytovat jen zákonem vymezený okruh osob, které mají povolení nebo registraci od ČNB a podléhají jejímu dohledu. Zákon o platebním styku upravuje maximální lhůty pro provádění platebních transakcí.

<sup>16</sup> Platební služba umožňující vložit hotovost na platební účet nebo výběr hotovosti z platebního účtu.



Zjednodušeně lze shrnout, že při platbách v české měně mezi různými poskytovateli platebních služeb na území České republiky musí být peněžní prostředky připsány na účet příjemce nejpozději následující pracovní den po dni přijetí platebního příkazu. Pro provedení obdobné tuzemské platby v rámci téhož poskytovatele platebních služeb je předepsán lhůta kratší, a to tentýž den, kdy nastal okamžik přijetí příkazu. Pro platby se směnou měn, platby s využitím papírového platebního příkazu, platby v měnách členských států Evropské unie (EU) a Evropského hospodářského prostoru (EHP) a pro platby do členských států EU a EHP jsou stanoveny lhůty o 1 až 3 pracovní dny delší. Lhůty pro platby do ostatních států a pro platby v rámci České republiky nebo EHP v jiných měnách, než jsou měny členských států EHP, nejsou regulovány. K zákonným lhůtám je třeba přihlížet, protože podle současné právní úpravy je okamžikem splnění platební povinnosti okamžik, kdy je platba připsána na účet věřitele, což má vliv na případné úroky z prodlení<sup>17</sup>.

### 4.3 Jiné formy platby

Kromě shora uvedených forem platebního styku pak samozřejmě existují další formy, a to jak při platbách vnitrostátních, tak i mezinárodních<sup>18</sup>. Jedná se zejména o placení jinou formou plateb, a to zejména směnkou šekem<sup>19</sup>, peněžní poukázkou<sup>20</sup>, platební kartou<sup>21</sup>, dokumentárním akreditivem<sup>22</sup> a dokumentárním inkasem<sup>23</sup>.

## 5. Finanční arbitř

Zvláštním orgánem pro mimosoudní vyrovnávání sporů je institut finančního arbitra. *Finanční arbitř* je kompetentní v rozhodování sporů mezi poskytovateli a uživateli platebních služeb, vydavateli a držiteli elektronických peněz, věřiteli nebo zprostředkovateli a spotřebiteli při nabízení, poskytování nebo zprostředkování spotřebitelského úvěru, spory mezi investičním fondem, investiční společností nebo zahraniční investiční společností, obchodníkem s cennými papíry nebo investičním zprostředkovatelem a spotřebitelem při kolektivním investování prostřednictvím standardního fondu nebo speciálního fondu, který shromažďuje peněžní prostředky od veřejnosti, spory mezi pojišťovnou nebo pojišťovacím zprostředkovatelem, zájemcem o pojištění, pojistníkem, pojištěným, oprávněnou osobou nebo obmyšleným při nabízení, poskytování a zprostředkování životního pojištění a spory mezi provozovatelem směnářské činnosti a zájemcem o provedení směnářského obchodu

<sup>17</sup> Úrok z prodlení upravuje Nařízení vlády č. 351/2013 Sb., kterým se stanoví výše úroků z prodlení a poplatku z prodlení dle Občanského zákoníku. Úrok z prodlení se počítá s použitím, tzv. repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o osm procentních bodů a platné k prvnímu dni kalendářního pololetí, v němž trvá prodlení. Úrok z prodlení má povahu speciální sankce. Od 1. ledna 2014 si věřitel a dlužník mohou dohodnout smluvní úroky, a to vyšší nebo i nižší než zákonné.

<sup>18</sup> Blíže k tomu: Bakeš, M. a kol. Finanční právo. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 558–579.

<sup>19</sup> Směnky a šeky v ČR upravuje Zákon č. 191/1950 Sb., zákon směnečný a šekový ve znění pozdějších předpisů.

<sup>20</sup> Poukázku upravuje v ČR § 2 Zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách ve znění pozdějších předpisů.

<sup>21</sup> V ČR upravuje platební karty Zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku ve znění pozdějších předpisů.

<sup>22</sup> Akreditiv v ČR je upraven v § 2682–2693 Občanského zákoníku (Z č. 89/2012 Sb.).

<sup>23</sup> Inkaso v ČR je upraveno v § 2694–2700 Občanského zákoníku (Z č. 89/2012 Sb.).

nebo osobou, se kterou byl směnářenský obchod proveden. Zda je finanční arbitr příslušný k rozhodnutí sporu, záleží vždy na individuálních okolnostech případu<sup>24</sup>. Sjednání rozhodčí smlouvy nevyklučuje pravomoc arbitra. Finanční arbitr je oprávněn rozhodovat například v následujících sporech:

- spor v případě nevydání peněz bankomatem při výběru z bankomatu,
- spor o vícenásobné zúčtování transakce výběru z bankomatu nebo při nákupu u obchodníka,
- spor o zneužití platební karty třetí osobou k výběru z bankomatu nebo při platbě u obchodníka,
- spor při opožděné realizaci platební transakce,
- spor při neprovedení inkasa,
- spor z neautorizované platební transakce,
- spor o správnost poplatku účtovaného za poskytnutí platební služby,
- spor o zpoplatnění spotřebitelského úvěru,
- spor o správnost výše náhrady nákladů za předčasné splacení úvěru,
- spor o poplatek účtovaný v souvislosti s nákupem/prodejem/výměnou podílového listu,
- spor o další poplatky související s investicí do podílového fondu.

Finanční arbitr není oprávněn rozhodovat spory, pokud k jejich vzniku nedošlo při poskytování platebních služeb, resp. při vydávání a zpětné výměně elektronických peněz, při nabízení, poskytování nebo zprostředkování spotřebitelského úvěru, nebo se netýkají shromažďování peněžních prostředků ve standardizovaných nebo speciálních fondech kolektivního investování. Finanční arbitr není oprávněn rozhodovat zejména:

- spor o poplatek za jiné, než platební služby,
- spor o právo na odměnu z bonusového programu,
- spory mezi vlastníky bytových jednotek navzájem či mezi společenstvím vlastníků jednotek a jeho členy,
- spory mezi manžely při vypořádání společného jmění manželů, ač do něj spadají i závazky ze spotřebitelských úvěrů,
- spor o řádné provedení pokynu k nákupu/prodeji/výměně podílového listu obchodníkem s cennými papíry,
- spory o výplatu náhrad z Fondu pojištění vkladů a z Garančního fondu obchodníků s cennými papíry.

Hlavním posláním finančního arbitra je *zajištění rychlého, bezplatného a efektivního vyřizování sporů klientů s institucemi mimosoudní cestou*. Institut finančního arbitra byl zřízen k 1. lednu 2003, a to v rámci harmonizace práva České republiky

<sup>24</sup> 29 Cdo 1180/2008 Nejvyšší soud ČR (31. 8. 2010) Stanoví-li zákon okruh účastníků řízení (včetně toho, kdo může být pro účely zákona navrhovatelem), činí tak právě a jen z hlediska vymezení příslušnosti arbitra. Přitom závěr, podle něhož rozhodování konkrétního sporu mezi konkrétními osobami (jinými slovy závěr, že jde o spor ze vztahu a mezi osobami určenými v ustanovení § 1, ve spojení s § 3 odst. 2 zákona) náleží do příslušnosti arbitra, nevypovídá nic o tom, zda navrhovatel je ve sporu aktivně věcně legitimován.

se zeměmi Evropské unie. Je upraven v *zákoně č. 229/2002 Sb., o finančním arbitroví*, ve znění pozdějších předpisů. Důležitým prvkem činnosti finančního arbitra je jeho otevřenost vůči veřejnosti. S tím souvisí i preventivní činnost tohoto institutu, který jednak může přímo upozorňovat příslušné instituce na vady v jejich činnosti, jednak může při přetrvávání nedostatků upozornit orgán dohledu. Finanční arbitr chrání práva a právem chráněné zájmy spotřebitele vybraných finančních služeb, proti těm, kteří z jeho pohledu tato práva a zájmy porušují. Finanční arbitr je volen z řad osob, které mají vysoké odborné znalosti zejména v právní regulaci a realizaci finančních služeb<sup>25</sup>. Finanční arbitr vykonává svou funkci nezávisle a nestranně. Musí se zdržet všeho, co by mohlo budít pochybnosti o jeho nepodjatosti. Za výkon své funkce odpovídá vládě. Arbitra jmenuje vláda na návrh ministra financí na funkční období 5 let.

Řízení před finančním arbitrem se zahajuje na *návrh navrhovatele*. Návrh je nepřijatelný, jestliže spor nenáleží do působnosti arbitra, ve věci samé již rozhodl soud nebo řízení ve věci samé bylo před soudem zahájeno, spor je nebo byl předmětem řízení před arbitrem, spor je nebo byl předmětem rozhodčího řízení. Návrh musí obsahovat zejména označení účastníků řízení, doklad o tom, že instituce byla neúspěšně vyzvána k nápravě, úplné a srozumitelné vylíčení rozhodných skutečností, důkazní prostředky, označení, čeho se navrhovatel domáhá, prohlášení, že navrhovatel nepodal v téže věci žalobu k soudu nebo rozhodčímu soudu anebo rozhodci a že neuzavřel s institucí dohodu o mimosoudním vyrovnání a je si vědom závaznosti nálezu, datum a podpis navrhovatele. Návrh lze podat na formuláři vydaném finančním arbitrem. Vzor je zveřejněn na webových stránkách<sup>26</sup>.

Finanční arbitr rozhoduje ve věci sporu bez zbytečného odkladu *nálezem*. Arbitr není vázán návrhem a aktivně opatřuje důkazy. Ve věci rozhodne do 30 dnů ode dne zahájení řízení; ve zvlášť složitých případech rozhodne nejdéle do 60 dnů; nelze-li vzhledem k povaze věci rozhodnout ani v této lhůtě, může ji finanční arbitr přiměřeně prodloužit. Nález obsahuje výrok, odůvodnění a poučení o námitkách. Do 15 dnů ode dne doručení písemného vyhotovení nálezu mohou strany podat proti nálezu odůvodněné námitky. Arbitr rozhodnutím o námitkách nález potvrdí nebo změní. Rozhodnutí o námitkách je konečné. Včas podané námitky mají odkladný účinek. Doručený nález, který nelze napadnout námitkami je v právní moci a je vykonatelný podle Občanského soudního řádu (Z č. 99/1963 Sb., ve znění pozdějších předpisů).

V případě, kdy finanční arbitr není příslušný rozhodnout spor, může každý, kdo se cítí být poškozen na svých právech, se obrátit na obecné soudy České republiky. V takovém případě je nutné brát v úvahu náklady soudního řízení.

Arbitr může uložit sankce, a to pokutu instituci za nesplnění uložené povinnosti dle povahy a závažnosti porušení zákona až do výše 1.000.000 Kč. Rozhodnutí o uložení pokuty obsahuje výrok, odůvodnění a poučení o možnosti podat proti němu námitky. Do 15 dnů ode dne doručení lze podat námitky proti rozhodnutí o uložení pokuty. Rozhoduje o nich arbitr autoremedurou. Řízení o uložení pokuty lze zahájit

<sup>25</sup> Funkci finančního arbitra zastávali od vzniku tohoto institutu: JUDr. ing. Otakar Schlossberger (od 1. 1. 2003), Dr. ing. František Klufa (od 2. 1. 2008), Mgr. Monika Nedelková (od 16. 11. 2011 dosud).

<sup>26</sup> [www.finarbitr.cz](http://www.finarbitr.cz).

do 1 roku ode dne nesplnění povinnosti. Pokutu lze uložit nejpozději do 2 let ode dne nesplnění povinnosti. Pokuta je příjmem státního rozpočtu.

V řízení se postupuje, pokud zákon o finančním arbitrovi nestanoví jinak, dle *zákona č. 200/2004 Sb.*, správní řád ve znění pozdějších předpisů. Řízení před finančním arbitrem není zpoplatněno a platí zásada, že každý z účastníků řízení nese své náklady řízení sám.

Soudní kontrola rozhodovací činnosti finančního arbitra ve věcech spadajících do jeho působnosti spadá do režimu části páté občanského soudního řádu (*Z. č. 99/1963 Sb.*)<sup>27</sup>. Za škodu způsobenou při výkonu funkce arbitra odpovídá stát<sup>28</sup>.

Př. 2

N á v r h  
na zahájení řízení před finančním arbitrem<sup>29</sup>

<p><b>Finančnímu arbitrovi</b>, jako osobě příslušné k rozhodování sporů podle § 1 zákona č. 229/2002 Sb., o finančním arbitrovi, ve znění pozdějších předpisů,</p> <p>prostřednictvím</p> <p><b>Kanceláře finančního arbitra, organizační složky státu</b> IČ: 72546522 sídlo: Legerova 1581/69, 110 00 Praha 1 spojení: tel. 257 042 094 e-mail: arbitr@finarbitr.cz <a href="http://www.finarbitr.cz">http://www.finarbitr.cz</a> datová schránka qr9ab9x</p>	<p><b>NEVYPLŇUJTE:</b></p> <table border="1"><tr><td><b>Prezentační razítko</b></td></tr><tr><td><b>Počet příloh</b></td></tr><tr><td><b>Evidenční číslo</b></td></tr><tr><td><b>Spisová značka</b></td></tr></table>	<b>Prezentační razítko</b>	<b>Počet příloh</b>	<b>Evidenční číslo</b>	<b>Spisová značka</b>
<b>Prezentační razítko</b>					
<b>Počet příloh</b>					
<b>Evidenční číslo</b>					
<b>Spisová značka</b>					

(nevyplněná pole proškrtněte)

<sup>27</sup> 2Afs 176/2006 Nejvyšší správní soud (19.4.2006) Akciová společnost K. proti finančnímu arbitrovi o uložení pokuty, o kasační stížnosti žalobce. Žalovaný vydal dne 3. 11. 2004 náleze, v jehož výroku mimo jiné vyslovil, že žalobce – instituce „institucí“ se pro účely zákona o finančním arbitrovi podle jeho § 3 odst. 1 rozumí „převádějící instituce a vydavatel elektronických platebních prostředků“, tedy subjekty definované v § 1 odst. 1 písm. a) a b) uvedeného zákona] je povinen vrátit navrhovateli Jiřímu T. odčerpané finanční prostředky ve výši 298 520 Kč s 2 % úrokem z prodlení ročně od dne 29. 4. 2004 do zaplacení, to vše do tří dnů od právní moci tohoto nálezu. Arbitr odůvodnění svého nálezu opřel o závěr, že k neoprávněnému odčerpání zmíněné částky z účtu Jiřího T. na účet Martina B. došlo v důsledku porušení povinnosti žalobce poskytnout Jiřímu T. jako svému klientu dostatek informací k řádnému zabezpečení údajů potřebných k elektronické komunikaci s bankou systémem internetového bankovníctví tak, aby nemohly být zneužity třetí osobou. Arbitr v nesplnění informační povinnosti žalobcem shledal porušení povinnosti předcházet škodám, jakož i porušení povinnosti při zabezpečení osobních údajů podle § 13 zákona č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů.

<sup>28</sup> 25 Cdo 4744/2010 Nejvyšší soud ČR (26.1.2012) Žalobce se domáhal na žalovaném zaplacení 399.000,- Kč s příslušenstvím s odůvodněním, že žalovaný jako finanční arbitř vydal dne 12. 1. 2007 náleze, jímž zamítl žalobcův návrh, aby mu banka, jejímž je klientem, zaplatila uvedenou částku, a zamítl i žalobcem podané námítky, přičemž postupoval v rozporu se zákonem č. 229/2002 Sb., o finančním arbitrovi, a způsobil tak žalobci škodu v uvedené výši. Obvodní soud pro Prahu 1 rozsudkem ze dne 9. června 2008, č.j. 21 C 264/2007-24, žalobu zamítl a rozhodl o náhradě nákladů řízení. Soud dospěl k závěru, že zákon č. 229/2002 Sb. neupravuje odpovědnost finančního arbitra za škodu vůči osobám, v jejichž sporu rozhodoval.

<sup>29</sup> <http://www.finarbitr.cz/cs/reseni-sporu/formulare.html>.

## A. Označení účastníků řízení

### 1. Navrhovatel – fyzická osoba

01 Jméno a příjmení	
02 Datum narození	
03 Místo trvalého pobytu (ulice, číslo orientační/číslo popisné, město, PSČ)	
04 Adresa pro doručování v rámci řízení, je-li odlišná od místa trvalého pobytu (ulice, číslo orientační/číslo popisné, město, PSČ)	
05 Telefon*	
06 E-mail*	
07 Datová schránka	
08 Zástupce pro řízení před finančním arbitrem, je-li navrhovatel zastoupen (jméno, příjmení, kontaktní adresa)	

\* 05 a 06 – nepovinné údaje, jejich uvedení však může napomoci zrychlit řízení.

### 2. Instituce, proti které návrh směřuje – právnická nebo fyzická osoba

09 Název / obchodní firma nebo jméno a příjmení	
10 Identifikační číslo	
11 Sídlo / místo podnikání (ulice, číslo orientační/číslo popisné, město, PSČ)	

## B. Úplné a srozumitelné vylíčení rozhodných skutečností

12 <i>Uvedení, v čem navrhovatel spatřuje předmět sporu mezi ním a institucí, proti které návrh směřuje s odkazem na důkazy, které navrhovatel předkládá; v případě nedostatku místa můžete popis uvést v samostatné příloze.</i>
---

## C. Důkazní prostředky nebo označení důkazů

13 <i>Důkazními prostředky jsou zejména listiny (smlouva, obchodní podmínky, ceník, korespondence s institucí), svědecké výpovědi, znalecké posudky. Důkazní prostředky, které má navrhovatel k dispozici, je na místě zde označit a jako přílohu k tomuto návrhu připojit. Ostatní důkazní prostředky, které jsou navrhovateli známy, ale nemá je k dispozici, je zapotřebí označit např. názvem, datem jejich vzniku, jejich držitelem apod. Je vhodné zasílat kopie důkazních prostředků.</i>
--

#### D. Označení, čeho se navrhovatel domáhá

14 *Navrhovatel je povinen uvést, čeho se návrhem domáhá. V řízení před finančním arbitrem se lze domáhat splnění povinnosti, která vyplývá ze zákona, z právního vztahu nebo z porušení práva (vrácení neoprávněně převedených prostředků, vrácení nesprávně účtovaného poplatku, úroků z prodlení, náhrady škody apod.), pokud se jedná o povinnost strany sporu, který finanční arbitr je příslušný rozhodovat, nebo se lze domáhat určení, zda tu právní poměr nebo právo je či není, je-li na tom naléhavý právní zájem.*

#### E. Přílohy návrhu:

15

- a) *plná moc, je-li navrhovatel zastoupen na základě plné moci nebo prohlášení zákonného zástupce, je-li zástupcem zákonný zástupce nebo rozhodnutí příslušného orgánu, je-li zástupcem opatrovník*
- b) *doklad o tom, že instituce byla neúspěšně vyzvána k nápravě*
- c) *důkazy, na které se navrhovatel odvolává v textu návrhu, pokud jimi disponuje – zejména smlouva uzavřená s institucí, včetně všeobecných obchodních podmínek*
- d) *jakékoli důkazy, které mohou přispět k rozhodnutí ve věci.*

#### F. Poučení

Podle § 1 zákona č. 229/2002 Sb., o finančním arbitrovi, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finančním arbitrovi“), je k rozhodování sporu spadajícího jinak do pravomoci českých soudů příslušný též finanční arbitr, jedná-li se o spor mezi

- a) poskytovatelem platebních služeb a uživatelem platebních služeb při poskytování platebních služeb,
- b) vydavatelem elektronických peněz a držitelem elektronických peněz při vydávání a zpětné výměně elektronických peněz,
- c) věřitelem nebo zprostředkovatelem a spotřebitelem při nabízení, poskytování nebo zprostředkování spotřebitelského úvěru,
- d) investičním fondem, investiční společností nebo zahraniční investiční společností, obchodníkem s cennými papíry nebo investičním zprostředkovatelem a spotřebitelem při kolektivním investování prostřednictvím standardního fondu nebo speciálního fondu, který shromažďuje peněžní prostředky od veřejnosti,
- e) pojišťovnou nebo pojišťovacím zprostředkovatelem a zájemcem o pojištění, pojištěným, oprávněnou osobou nebo obmyšleným při nabízení, poskytování nebo zprostředkování životního pojištění,
- f) provozovatelem směnářenské činnosti a zájemcem o provedení směnářského obchodu nebo osobou, se kterou byl směnářský obchod proveden.

Sjednání rozhodčí smlouvy vylučuje pravomoc arbitra.

V řízení před finančním arbitrem se postupuje podle zákona o finančním arbitrovi a priměřeně podle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, nestanoví-li zákon o finančním arbitrovi jinak.

Podle § 8 odst. 1 zákona o finančním arbitrovi se řízení zahajuje na návrh navrhovatele, který musí obsahovat náležitosti podle § 10 odst. 1 téhož zákona:

- a) označení účastníků řízení,
- b) doklad o tom, že instituce byla neúspěšně vyzvána k nápravě,
- c) úplné a srozumitelné vyličení rozhodných skutečností,
- d) důkazní prostředky nebo označení důkazů,
- e) označení, čeho se navrhovatel domáhá,
- f) prohlášení, že navrhovatel nepodal v téže věci žalobu k soudu nebo k rozhodčímu soudu anebo rozhodčí a že neuzavřel s institucí dohodu o mimosoudním vyrovnání a je si vědom závaznosti nálezu,
- g) plnou moc, je-li navrhovatel zastoupen na základě plné moci,
- h) datum a podpis navrhovatele.

Zahájení řízení před finančním arbitrem může bránit některá z překážek podle § 9 zákona o finančním arbitrovi, a to když

- a) spor nenáleží do působnosti arbitra,
- b) ve věci samé již rozhodl soud nebo řízení ve věci samé bylo před soudem zahájeno,
- c) spor je nebo již byl předmětem řízení před arbitrem,
- d) ve věci samé již bylo rozhodnuto v rozhodčím řízení nebo ve věci samé bylo rozhodčí řízení zahájeno.

#### G. Upozornění

Ujistěte se, že jste si přečetli Poučení, stále se domníváte, že je finanční arbitř příslušný k rozhodování vašeho sporu a že jste formulář návrhu řádně vyplnili a připojili všechny přílohy.

#### H. Prohlášení navrhovatele a souhlas se zpracováním osobních údajů

Podle § 10 odst. 1 písm. f) zákona o finančním arbitrovi prohlašuji, že jsem nepodal(a) v téže věci žalobu u soudu nebo k rozhodčímu soudu anebo rozhodčí a že jsem neuzavřel(a) s institucí dohodu o mimosoudním vyrovnaní. Jsem si vědom(a) závaznosti nálezu finančního arbitra.

Souhlasím se zpracováním osobních údajů uvedených v návrhu nebo v souvislosti s ním, které jsou nezbytné pro řízení před finančním arbitrem.

#### I. Datum a podpis navrhovatele nebo jeho zástupce

16	V _____	Dne _____
17	_____ vlastnoruční podpis nebo zaručený elektronický podpis	

Finanční arbitř jako správní úřad se může začít zabývat pouze podáním učiněným stanoveným způsobem. Podle správního řádu může být podání učiněno písemně, ústně do protokolu, či v elektronické podobě podepsané zaručeným elektronickým podpisem. Za rovnocenné lze považovat též podání doručené prostřednictvím datové schránky, a to podle § 18 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů. Správní řád dále za přípustnou formu doručení považuje i podání učiněné pomocí jiných technických prostředků, zejména prostřednictvím dálkopisu, telefaxu nebo veřejné datové sítě bez použití zaručeného elektronického podpisu, avšak pouze za podmínky, že je ve lhůtě do 5 dnů potvrzeno, resp. doplněno. K nepotvrzenému, popřípadě nedoplněnému podání správní orgán ze zákona nepřihlíží. Pro dodržení pětidenní lhůty postačí, aby v její poslední den byly příslušné dokumenty obsahující podpis navrhovatele finančnímu arbitrovi

Finanční arbitř je členem evropské sítě *institucí zaměřených na mimosoudní řešení sporů na finančním trhu FIN-NET*<sup>30</sup>. Spotřebitel jehož stížnost směřuje vůči poskytovateli finančních služeb jiného členského státu v rámci Evropské unie má možnost přes FIN-NET sám určit, která instituce<sup>31</sup> je příslušná pro řešení jeho sporu a podat u této instituce návrh na zahájení řízení nebo stížnost, nebo kontaktovat instituci pověřenou mimosoudním řešením sporů na finančním trhu v místě pobytu spotřebitele s žádostí o pomoc při určení kompetentní instituce v zahraničí, či podat návrh na zahájení řízení nebo stížnost prostřednictvím své domovské instituce, která návrh/stížnost postoupí příslušné instituci v zahraničí.

Spory mimo Evropskou unii je možné řešit přes síť institucí zaměřených na mimosoudní řešení spotřebitelských sporů na finančním trhu zvaném *INFO Network (International Network of Financial Services Ombudsman Schemes)*<sup>32</sup>. Finanční arbitř je členem této sítě. Spotřebitel, jehož stížnost směřuje vůči poskytovateli finančních služeb jiného státu než z členských Evropského hospodářského prostoru, má mož-

<sup>30</sup> [http://ec.europa.eu/internal\\_market/fin-net/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/internal_market/fin-net/index_en.htm).

<sup>31</sup> [http://ec.europa.eu/internal\\_market/fin-net/members\\_en.htm](http://ec.europa.eu/internal_market/fin-net/members_en.htm).

<sup>32</sup> <http://www.networkfso.org/Aboutthenetwork.html>.

nost přes INFO Network sám určit, která instituce<sup>33</sup> je příslušná pro řešení jeho sporu a podat u této instituce návrh na zahájení řízení nebo stížnost, nebo kontaktovat instituci pověřenou mimosoudním řešením sporů na finančním trhu v místě pobytu spotřebitele s žádostí o pomoc při určení kompetentní instituce v zahraničí, či podat návrh na zahájení řízení nebo stížnost prostřednictvím své domovské instituce, která návrh/stížnost postoupí příslušné instituci v zahraničí.

### **Přehled základních právních pramenů měnového práva v České republice platném znění:**

*Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 260/2012 ze dne 14. března 2012, kterým se stanoví technické a obchodní požadavky pro úhrady a inkasa v eurech a kterým se mění nařízení (ES) č. 924/2009.*

*Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 924/2009 ze dne 16. září 2009 o příhraničních platbách ve Společenství a zrušení nařízení (ES) č. 2560/2001.*

*Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1781/2006 ze dne 15. listopadu 2006 o informacích o plátcích doprovázejících převody peněžních prostředků.*

*Z ČNR 6/1993 Sb., o České národní bance.*

*Z 21/1992 Sb., o bankách.*

*Z 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí.*

*Z 284/2009 Sb., o platebním styku.*

*Z 229/2002 Sb., o finančním arbitrovi.*

*Z 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti.*

*V 274/2011 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o oběhu bankovek a mincí.*

*V 169/2011 Sb., o stanovení pravidel tvorby čísla účtu v platebním styku.*

*V 141/2011 Sb., o výkonu činnosti platebních institucí, institucí elektronických peněz, poskytovatelů platebních služeb malého rozsahu a vydavatelů elektronických peněz malého rozsahu.*

*V140/2011 Sb., o platebních systémech s neodvolatelností zúčtování.*

### **Literatura**

BAKEŠ, M., a kol. *Finanční právo*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003.

BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H., a kol. *Finanční právo*. 6. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012.

DRACHOVSKÝ, J. *Finanční věda*. Praha, 1934.

JANÁK, J., HLADÍKOVÁ, Z. *Dějiny správy v českých zemích do roku 1945*. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1989.

JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P., TOMAŽIČ, I. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009.

POŠVÁŘ, J. *Měna v Čechách, na Moravě a ve Slezsku*. Praha: Národní muzeum, 1977.

SEJBAL, J. *Základy peněžního vývoje*. Brno: Masarykova univerzita, 1997.

TOMAŽIČ, I., a kol. *Ekonomie pro právníky*. Upravený dotisk. Plzeň: Aleš Čeněk, 2010.

<sup>33</sup> <http://www.networkfso.org/Links.html>.



## Devizové právo

### I. Úvod a vymezení devizového práva

Stěžejním předpisem devizově právních vztahů je zákon č. 219/1995 Sb., Devizový zákon, ve znění zákonů č. 159/2000 Sb., 362/2000 Sb., 482/2001 Sb., 126/2002 Sb., 257/2004 Sb., 354/2004 Sb., 444/2005 Sb., 254/2008 Sb., 285/2009 Sb., 227/2009 Sb., 281/2009 Sb., 206/2011 Sb., 420/2011 Sb. a 278/2013 Sb. Devizový zákon doplňují prováděcí předpisy. Devizový zákon byl mnohokrátě měn a jeho regulace deviz se stále změkčuje.

Devizové právo obsahuje právní vztahy souvisejících s devizy. Obsah devizově-právního vztahu. Typický rozsah devizového práva se týká těchto oblastí, z nichž některé jsou stále a některé již v současné době regulovány nejsou<sup>1</sup>:

- práva a povinnosti tuzemců a cizozemců
- práva tuzemců
- smluvně se zavazovat vůči cizozemci a plnit závazky z těchto vztahů v české nebo cizí měně
- nabývat devizové hodnoty
- nabývat majetek v zahraničí
- dovoz a vývoz české i cizí měny
- práva cizozemců

<sup>1</sup> Jde o směřování naší země, jak umožní přístup např. devizových cizozemců k nabývání nemovitostí, apod., což je součástí mezinárodních závazků. Do popředí tedy v současné době vystupují zejména devizové regulace v případě nouzových stavů. K regulatorní funkci devizového zákona v minulých dobách lze doporučit prostudování jednotlivých jeho novel, např. co se týče regulace zemědělské půdy v minulosti.

- v tuzemsku nakupovat peněžní prostředky v cizí měně za českou měnu a naopak
- nabývání ostatních devizových hodnot
- nabývání nemovitostí, pokud Z nestanoví jinak
- dovoz a vývoz české i cizí měny
- povinnosti tuzemců
- oznamovací povinnost – kvůli sestavení platební bilance ČR

V souvislosti s devizovým právem mluvíme o devizovém hospodářství a devizových regulacích. Devizové právo je z toho pohledu právem regulujícím devizy s cílem udržení funkčnosti českého národního hospodářství.<sup>2</sup>

Pro účely devizových regulací se devizovými hodnotami chápou a rozumí peněžní prostředky v cizí měně, zahraniční cenné papíry a dále penězi ocenitelná práva a závazky od nich odvozené. Devizy definujeme jako bezhotovostní formy cizích peněz. Devizové právo reguluje nejenom cizí formy peněz, ale patří do něj i další záležitosti cizozemců, jako nabývání nemovitostí v České republice, toky peněz do zahraničí, vedení účtu devizových tuzemců v zahraničí, a další finanční operace se zahraničními souvisejícími.

### **Základní pojmy devizového práva**

Pro účely devizového práva se rozumí<sup>3</sup>:

- tuzemskem území České republiky,
- tuzemcem fyzická osoba s trvalým pobytem v tuzemsku v ČR nebo právnická osoba se sídlem v tuzemsku (České republice),
- cizozemcem fyzická nebo právnická osoba nemající trvalý pobyt či sídlo v České republice (tuzemsku),
- devizovými hodnotami peněžní prostředky v cizí měně, zahraniční cenné papíry a dále penězi ocenitelná práva a závazky od nich odvozené (finanční deriváty),
- cennými papíry listiny nebo je nahrazující zápisy, s nimiž je spojeno právo účasti na majetku nebo právo na peněžní plnění,
- zahraničními cennými papíry cenné papíry, jejichž emitentem je cizozemec,
- tuzemskými cennými papíry cenné papíry, jejichž emitentem je tuzemec,
- finančním úvěrem poskytnutí peněžních prostředků v české nebo v cizí měně, se kterým je spojena povinnost k jejich vrácení v peněžní formě; za finanční úvěr se považuje i peněžní půjčka, hypoteční úvěr, spotřebitelský úvěr, finanční leasing,
- přímou investicí při plnění oznamovací povinnosti takové vynaložení peněžních prostředků nebo jiných penězi ocenitelných majetkových práv a jiných majetkových hodnot, jehož účelem je založení, nabytí nebo rozšíření trvalých ekono-

<sup>2</sup> Novotný, P., Kotáb, P. in *Bakeš, Karfíková, Kotáb, Marková, a kol. Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha: C.H.Beck. 2012, chápou devizové právo jako tradiční součást a pododvětví finančního práva. Definují jej tak, že jde o soubor právních předpisů, které upravují dispozici s hodnotami, jimiž je možné uhrazovat závazky do zahraničí (zejména peněžní prostředky cizích měn) a některými dalšími hodnotami, souvisejícími s platebním a úvěrovým stykem se zahraničím.*

<sup>3</sup> Viz § 1 devizového zákona.

mických vztahů investujícího tuzemce nebo tuzemců jako osob jednajících ve shodě na podnikání v zahraničí nebo investujícího cizozemce nebo cizozemců jako osob jednajících ve shodě na podnikání v tuzemsku, a to zejména některou z těchto forem vznik nebo získání výlučného podílu na podnikání včetně jeho rozšíření, účast v nově vzniklém nebo existujícím podnikání, jestliže investor vlastní nebo získá nejméně 10 % podílu na základním kapitálu obchodní společnosti nebo družstva nebo nejméně 10 % podílu na vlastním kapitálu společnosti nebo nejméně 10 % hlasovacích práv nebo jiný podíl na podnikání společnosti přesahující 10 %, další poskytnutí nebo přijetí finančních prostředků nebo jiných penězi ocenitelných majetkových hodnot nebo práv v rámci ekonomických vztahů založených přímou investicí, finanční úvěr spojený s dohodou o podílu na rozdělení zisku nebo s výkonem účinného vlivu na řízení podniku, užití zisku ze stávající přímé investice do této investice (reinvestice zisku),

- devizovými orgány Ministerstvo financí a Česká národní banka<sup>4</sup>,
- devizovým místem banka nebo spořitelna a úvěrní družstvo se sídlem v tuzemsku, pobočka zahraniční banky, platební instituce, pobočka zahraniční platební instituce, poskytovatel platebních služeb malého rozsahu, instituce elektronických peněz, pobočka zahraniční instituce elektronických peněz nebo vydavatel elektronických peněz malého rozsahu, které jsou v rozsahu bankovní licence, povolení nebo registrace podle zvláštního právního předpisu oprávněny provádět platební styk ve vztahu k zahraničí, směnárenskou činnost nebo bezhotovostní obchody s cizí měnou, směnárník, nebo osoba oprávněná k poskytování platebních služeb ve vztahu k zahraničí na základě principu jednotné licence.

V souvislosti s devizovými právy se používají rovněž pojmy devizová opce jako smlouva, která držitelé opce zaručuje právo koupit nebo prodat stanovené množství daných deviz za předem pevně stanovenou cenu k předem vymezenému budoucímu termínu. Zároveň zavazuje protistranu koupit či prodat devizy za tuto předem dohodnutou cenu. Devizový dealer jako zaměstnanec banky nakupuje či prodává devizy na svůj účet či na účet zaměstnavatele. Při konverzi měn dosahuje zisku z rozdílu kurzu devize nákup a prodej. Devizový trh je trh, na kterém se směňují národní měny a v rámci této směny se odvozují devizové kurzy. Devizový účet je definován jako účet vedený v cizí měně. Jeho úroková míra se mezi měnami liší a míra zhodnocení prostředků se také liší od korunových účtů.

#### **Nález Ústavního soudu ve věci IV. ÚS 257/02**

Základní pojmy, které mají pro právní úpravu provedenou devizovým zákonem č. 219/1995 Sb., vymezuje ustanovení § 1 citovaného zákona. Pro projednávanou věc jsou klíčovými pojmy pojem tuzemec [písm. b) – pro účely tohoto zákona se rozumí tuzemcem fyzická osoba s trvalým pobytem v tuzemsku nebo právnická osoba se sídlem v tuzemsku] – a pojem cizozemec [písm. c) – jímž se rozumí fyzická nebo právnická

<sup>4</sup> V rámci Ministerstva financí působí rovněž Finančně analytický útvar, v jehož působnosti je boj proti praní špinavých peněz podle zákona č. 61/1996 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti. Termín špinavé peníze v sobě zahrnuje i boj proti nelegálním výnosům ve formě směnek, šeků, diamantů, apod. Finanční instituce mají vůči Ministerstvu financí, resp. jeho jednotce: Finančně analytickému útvaru oznamovací povinnost.

ká osoba neuvedená v písm. b)]. Tuzemec je tedy vymezen na základě trvalého pobytu v tuzemsku u fyzických osob a sídla v tuzemsku u právnických osob. Trvalým pobytem fyzické osoby je podle zákona ohlášení a evidence pobytu občanů (č. 135/1982 Sb.), místo, kde má občan (fyzická osoba) byt, rodinu, rodiče nebo zaměstnání a majetek. Podle zákona o pobytu cizinců (č. 123/1992 Sb., ve znění zákona č. 190/1994 Sb.) může trvale pobývat na území ČR rovněž cizinec, a to na základě povolení k trvalému pobytu, jaké má i stěžovatel. Ze smyslu písm. b) § 1, včetně poznámky pod čarou, devizového zákona lze tedy dovodit, že cizinec, který má trvalý pobyt v tuzemsku, tedy na území ČR, je z pohledu devizového zákona považován za tuzemce. Naproti tomu cizozemec je v devizovém zákoně vymezen negativně, je jím fyzická nebo právnická osoba, která nespĺňuje podmínku trvalého pobytu, resp. sídla, v tuzemsku. Z těchto základních pojmů je třeba vycházet i při výkladu ustanovení § 17 devizového zákona, o němž krajský soud mylně usuzuje, že jako specifické ustanovení má přednost před ustanovením písm. b) § 1 devizového zákona, a neumožňuje tudíž, vyjma případů uvedených v ustanoveních § 17 devizového zákona, cizím státním občanům nabývání nemovitosti v tuzemsku. Pro devizový zákon je totiž při vymezení pojmu tuzemec a cizozemec určující trvalý pobyt či sídlo v tuzemsku, nikoli občanství. Ustanovení § 17 má tedy mimo jiného pouze ten smysl a účel, že umožňuje i občanu ČR, který je devizovým cizozemcem, nabývání nemovitosti v tuzemsku.

### **Rozdělení působnosti mezi devizovými orgány**

Státní správu podle tohoto zákona vykonávají Ministerstvo financí a Česká národní banka. Ministerstvo financí vykonává působnost podle tohoto zákona vůči organizačním složkám státu, územním samosprávným celkům, státním fondům a vůči všem osobám v oblasti úvěrů poskytovaných nebo přijímaných Českou republikou. Česká národní banka vykonává působnost podle tohoto zákona vůči ostatním tuzemcům a vůči cizozemcům.<sup>5</sup>

### **Oznamovací povinnost tuzemců**

Podle § 5 devizového zákona je tuzemec je povinen oznámit za účelem sestavení platební bilance České republiky, v souladu se závazky vyplývajícími z jejího členství v mezinárodních organizacích, skutečnosti týkající se

- peněžních pohledávek a závazků vůči tuzemcům v zahraničí a vůči cizozemcům,
- přímých investic, finančních úvěrů, cenných papírů a s nimi souvisejících inkas a úhrad vůči tuzemcům v zahraničí a vůči cizozemcům, operací na finančním trhu, včetně operací prováděných prostřednictvím cizozemců
- zřízení a stavu účtů nebo jiných forem vkladů v zahraničí, včetně svěřeni peněžních prostředků k uložení na účet v zahraničí,

a to v rozsahu, za období, ve lhůtách a způsobem stanoveným vyhláškou České národní banky nebo na vyžádání devizového orgánu.

Tuzemec je povinen, kromě skutečností, oznámit na vyžádání devizového orgánu skutečnosti týkající se transakcí spojených se zahraničním obchodem.

<sup>5</sup> K tomu srov. § 2 devizového zákona.

Cizozemec, který podniká v tuzemsku, je povinen plnit oznamovací povinnost, pokud oznamované skutečnosti souvisejí s jeho podnikáním v tuzemsku.

Centrální depozitář a jiné osoby oprávněné k vedení evidence investičních nástrojů, pokud za ně tuto povinnost neplní centrální depozitář, a dále obchodníci s cennými papíry jsou povinni na vyžádání České národní banky oznámit souhrnné údaje týkající se cenných papírů, které evidují nebo mají v úschově, správě nebo které jsou u nich uloženy, a to v členění podle země sídla nebo bydliště vlastníka, země sídla nebo bydliště emitenta, druhu cenného papíru, jeho případné splatnosti, odvětvové klasifikace ekonomických činností emitenta cenného papíru a u zahraničních cenných papírů i podle odvětvové klasifikace ekonomických činností vlastníka cenného papíru.

Oznamovací povinnost se plní vůči devizovému orgánu přímo nebo, pokud tak stanoví vyhláška České národní banky, prostřednictvím devizového místa (viz dále).

Devizová místa, jejichž prostřednictvím se oznamovací povinnost plní, jsou povinna předat oznamované skutečnosti devizovému orgánu způsobem stanoveným vyhláškou České národní banky.

Devizová místa jsou povinna nakládat s informacemi získanými v rámci plnění oznamovací povinnosti tak, aby bylo zamezeno jejich zneužití.<sup>6</sup>

Jak to funguje v praxi:

Oznamovací povinnost se týká jen přímé investice, finanční úvěry, nabývání cizích cenných papírů, atd. Oznamovací povinnosti jsou *povinny plnit jen právnické osoby*, zatímco *fyzické osoby jsou povinny jen na vyžádání* a plní se jen v případě, kdy je výše operace vyšší než 1 milion Kč, ale neexistuje povinnost nabídkového a transferového charakteru jako tomu bylo v minulosti (transferová povinnost v minulosti – tuzemec měl povinnost převést devizové hodnoty nabyté v zahraničí do tuzemska; nabídková povinnost v minulosti – povinnost nabídnout devizovému místu tyto prostředky k odkupu).

Mimo oznamovací povinnosti má tuzemec zvláštní povinnosti v případě vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství, který po roce 1989 ještě nebyl vyhlášen.

### **Příklad a rozsah oznamovací povinnosti a formuláře**

Oznamovací povinnost podle vyhlášky č. 34/2003 Sb., kterou se stanoví rozsah, období, lhůty a způsob plnění oznamovací povinnosti podle devizového zákona, ve znění pozdějších předpisů, byla s účinností od 17. srpna 2013 zrušena vyhláškou č. 235/2013 Sb. o předkládání výkazů České národní bance statisticky významnými

<sup>6</sup> Tyto informace jsou důvěrné a nepodléhají poskytování podle zákona o svobodném přístupu k informacím. Nicméně jsou předmětem vyhodnocování a analýzy ze strany devizového hospodářství České republiky a také Finančně analytického útvaru, který v případě podezření z praní špinavých peněz má dokonce pravomoc dočasně zmrazit např. prostředky na účtu v bance a následně je povinen podat podnět orgánům činným v trestním řízení, které v rámci trestního řízení mohou rozhodnout i o propadnutí špinavých peněz státu. Obdobný postup aplikovaly švýcarské orgány v případě podezření z praní špinavých peněz v kauze Mostecké uhelné, kde došlo ke zamrazení prostředků a následně k zahájení trestního řízení.

vykazujícími osobami pro účely sestavení statistiky platební bilance, investiční pozice a dluhové služby vůči zahraničí. Informace o přeshraničních finančních transakcích nově zasílají pouze osoby, které obdržely vyrozumění od ČNB, že byly zařazeny do okruhu statisticky významných osob podle kritérií uvedených ve vyhlášce č. 235/2013 Sb. Kromě toho je vyhláškou č. 307/2004 Sb. upraveno předkládání informací a podkladů České národní bance osobami, které náleží do sektoru finančních institucí (s účinností od 1. ledna 2014 bude tato vyhláška nahrazena novou vyhláškou č. 314/2013 Sb.).

Podle § 41 odst. 1 písm. c) zákona č. 227/2013 Sb., kterým se mění zákon č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů, je ČNB oprávněna vyžadovat informace a podklady ve formě statistických výkazů od osob, „které disponují informacemi potřebnými pro sestavení statistiky platební bilance, investiční pozice a dluhové služby vůči zahraničí, které Česká národní banka uvědomí o zařazení do okruhu statisticky významných vykazujících osob.“

Statisticky významnou osobou se stává osoba, která splňuje příslušná kritéria stanovená v § 3 odst. 1 prováděcí vyhlášky č. 235/2013 Sb., o předkládání výkazů České národní bance statisticky významnými vykazujícími osobami pro účely sestavení statistiky platební bilance, investiční pozice a dluhové služby vůči zahraničí.

Osoby zařazené do okruhu statistiky významných vykazujících osob předkládají výkazy: „Finanční úvěry a účty v zahraničí“ – měsíční výkaz, „Splátkový kalendář dlouhodobých finančních úvěrů přijatých ze zahraničí“ – čtvrtletní výkaz, „Vybraná aktiva a pasiva vůči zahraničí“ – čtvrtletní výkaz, „Roční výkaz o stavu přímých investic v zahraničí“, „Roční výkaz o stavu přímých investic v tuzemsku“.

Výkazy sestavuje a předkládá vykazující osoba:

- která je tuzemským investorem s přímou investicí v zahraničí a výše jeho podílu na podnikání zahraniční společnosti nebo objem úvěrů poskytnutých nebo přijatých v rámci jeho přímé investice v zahraničí ke konci kalendářního roku dosáhne alespoň 2 500 000 Kč,
- která je tuzemskou společností s přímou investicí zahraničního investora a výše podílu zahraničního investora na jejím podnikání nebo objem úvěrů poskytnutých nebo přijatých v rámci jeho přímé investice v tuzemsku ke konci kalendářního roku dosáhne alespoň 25 000 000 Kč,
- u které celkový roční objem aktiv nebo pasiv ve vztahu k zahraničí ke konci kalendářního roku dosáhne alespoň 200 000 000 Kč, nebo
- u které celkový roční objem finančních úvěrů poskytnutých nebo přijatých ve vztahu k zahraničí ke konci kalendářního roku dosáhne alespoň 100 000 000 Kč.

Vykazující osoba, která náleží do sektoru vládních institucí podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího Evropský systém národních a regionálních účtů v Evropské unii, sestavuje a předkládá pouze čtvrtletně výkaz PB (ČNB) 42-04 „Splátkový kalendář dlouhodobých finančních úvěrů přijatých ze zahraničí“.

Předkládání výkazů pro platební bilanci je rovněž upraveno ve vyhlášce č. 307/2004 Sb., resp. s účinností od 1. ledna 2014 to bude vyhláška č. 314/2013 Sb. o předkládání výkazů České národní bance osobami, které náleží do sektoru finančních

*institucí. Povinné osoby předkládají výkazy: „Měsíční výkaz o úvěrech a vkladech ve vztahu k zahraničí“, „Čtvrtletní výkaz – splátkový kalendář dlouhodobých finančních úvěrů přijatých ze zahraničí“, „Roční výkaz o přímých zahraničních investicích“, „Měsíční přehled držených zahraničních cenných papírů“, „Předpokládaná inkasa nerezidentů z tuzemských cenných papírů“.*

Dne 17. 8. 2013 nabyla účinnosti vyhláška ČNB č. 235/2013 Sb., která mění pravidla v souvislosti s informační povinností ekonomických subjektů vůči České národní bance (ČNB) z pohledu devizové a platební pozice státu. Jedná se o informační závazky vyplývající z nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 184/2005 ze dne 12. ledna 2005, o statistice Společenství týkající se platební bilance, mezinárodního obchodu službami a přímých zahraničních investic.

### **Povinnosti cizozemců**

Pokud jde o povinnosti cizozemců v České republice, ty se postupně snižují a odstraňují. Cizozemci mají následující povinnosti:

- stejně jako tuzemci, pokud podnikají v tuzemsku, mají *oznamovací povinnost ke skutečností výše stanoveným (resp. ve stejném rozsahu jako tuzemci),*
- *zvláštní povinnosti v případě vyhlášení nouzového režimu v devizovém hospodářství.*

Historicky existovalo *omezení cizozemců související s nabýváním nemovitostí.* Podle § 17 devizového zákona účinného do 30.4.2004 bylo taxativně stanoveno, z jakých důvodů lze nabývat cizozemcem nemovitosti, v ostatních případech nemohl. Uvedené omezení se vztahovalo na lesy a zemědělskou půdu; Česká republika si totiž vymínila, že po 5 let od přistoupení k EU (1. 5. 2004), že může mít ještě nějaká omezení, a to přechodné období, druhé přechodné období bylo sedmileté a týkalo se zemědělské a lesní půdy. Cizozemci tak v přechodném období mohli nabývat nemovitosti v zásadě na základě:

1. děděním,
2. pro diplomatické zastoupení státu za podmínky vzájemnosti,
3. do společného jmění manželů, z nichž pouze jeden byl českým státním občanem nebo tuzemcem,
4. od příbuzného v řadě přímé, sourozence nebo manžela,
5. výměnou za jiný zemědělský pozemek v tuzemsku, jehož cena nepřevyšovala cenu původního zemědělského pozemku,
6. na základě předkupního práva z titulu podílového spoluvlastnictví,
7. šlo-li o zemědělský pozemek, který tvoří jeden funkční celek s nemovitou stavbou v jejich vlastnictví, nebo

Novela devizového zákona umožnila nabývání zemědělské půdy a lesů pouze těm státním příslušníkům členských zemí EU, kteří se mohou prokázat průkazem o povolení k pobytu pro státního příslušníka členského státu Evropských společenství, pokud byli evidováni v evidenci zemědělských podnikatelů u příslušného obecního úřadu obce s rozšířenou působností v tuzemsku podle zvláštního zákona, a jejichž trvalý pobyt je alespoň 3 roky. Následně došlo k dalším liberalizaci devizových cizozemců.

## Další povinnosti dle devizového zákona

- úhrady do a ze zahraničí mohou být prováděny *bezhotovostně pouze prostřednictvím devizových míst* s odpovídajícím rozsahem bankovní nebo jednotné licence nebo devizové licence, pokud ze zvláštního povolení (§ 32 odst. 1 a 2) devizového orgánu nevyplývá jinak.
- povinnost na výzvu devizového místa označit účel úhrady došlé ze zahraničí v případě, že není uveden již v rámci platby.
- *práva a povinnosti devizových míst*
  - vyžadovat od svých klientů předložení dokladů potvrzujících oprávněnost požadované operace, vyžaduje-li to k dané operaci devizový zákon
  - oznámit příslušnému devizovému orgánu zjištěná porušení devizových předpisů, příslušných koncesí, licencí

## 2. Česká měna, devizy a valuty

Vztah mezi českou korunou (Kč) a zahraniční měnou se označuje jako **kurz**.<sup>7</sup> ČNB vyhláší každý pracovní den kurz pro přepočítání zahraničních měn do Kč. Jde o nepřímé stanovení kurzu. Dříve vyhlášovala kurz nákup, střed a prodej, dnes už nákup a prodej nestanovuje (to vyhláší jednotlivé komerční banky, ale i jakékoliv devizové místo – to je subjekt, který získá koncesi nebo devizovou licenci, jež vydává ČNB).

Kurz stanoví ČNB podle poptávky a nabídky.

Kurz měny lze vyjádřit buď *přímo*, jako cenu vlastní měnové jednotky vyjádřenou v cizích měnových jednotkách, nebo *nepřímo*, jako cenu cizí měnové jednotky vyjádřenou ve vlastních měnových jednotkách.<sup>8</sup>

V období *plného zlatého standardu* vycházel měnový kurz ze zlatého obsahu peněžních jednotek. Odchyloval se od něj v rámci tzv. zlatých bodů. Dolní a horní zlatý bod vyjadřovaly nejnižší, resp. nejvyšší hranici kurzu měny, kdy se ještě vyplatilo platbu do ciziny, resp. z ciziny provést nákupem, resp. prodejem zahraničních valut či deviz za daný kurz, spíše nežli fyzickým převozem zlata plnění úlohu světových peněz.

V uplynulých desetiletích po opuštění té poslední a již jen deklarativní formy zlaté parity československé měny byl základem pro výpočet měnového kurzu československé a později české koruny tzv. *měnový koš*, složený z měn s rozhodujícím vlivem na platební bilanci státu. V podmínkách *omezeně směnitelné měny* byl kurz koruny české stanoven úředním způsobem Českou národní bankou, na základě výpočtů pomocí měnového koše. Uvedené jsme zažili po roce 1989 a následujícím přechodným obdobím.

V podmínkách *volně směnitelné měny* je kurz stanoven jako výsledek nabídky a poptávky na devizovém trhu (bez jakékoli pevné kotvy či předem stanoveného fluktuálního pásma). Hovoříme o volně pohyblivém čili *plovoucím kurzu* čili o kurzovém floatingu.

<sup>7</sup> K tomu srov. více in Zmeškal, Z. Finanční modely. 3. vydání. Praha: Ekopress, 2004.

<sup>8</sup> Z pohledu ekonomického se tímto zabývá Nemeček, E. Mezinárodní měnový systém. Otázka konvertibility, stability a likvidity. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Nakladatelství Karolinum, 2000.



ČNB ztrácí u volně pohyblivého kurzu možnost přímo administrativním způsobem určovat jeho hodnotu a *zůstává jí pouze možnost*, ale nikoli jednoznačná povinnost, *ovlivňovat vývoj kurzu nepřímými, ekonomickými nástroji v rámci měnové a devizové politiky*.

Z obchodního hlediska je významné rozlišení kurzu valutového a devizového.

*Valutový kurz* vyjadřuje cenu valut, tj. peněžních prostředků zahraničních měn v hotovostní podobě.

*Devizový kurz* určuje cenu deviz, tj. peněžních prostředků zahraničních měn v bezhotovostní podobě.

Valutový i devizový kurz se liší, jde-li o prodej nebo nákup zahraniční měny bankou. Prodejní kurz je obvykle vyšší než kurz nákupní, což vyplývá z podnikatelského charakteru bank a směnáren, které musí peníze cizích měn levněji nakupovat a draže prodávat, chtějí-li dosáhnout zisk.

Nákupní a prodejní kurz valutový a devizový vyhledávají komerční banky i další devizová místa. Rovněž ČNB pro každý den vyhledává platný kurzovní lístek. Kurz vyhledávaný ČNB má význam především při aplikaci právních předpisů, zejména pro účely účetní a daňové.

V současné době provádí ČNB devizové intervence s cílem oslabit kurz české koruny na trhu se zdůvodněním vyhnutí se deflace.<sup>9</sup>

## Devizový trh

Obchoduje se tam devizami, valutami, zahraničními CP a finančními deriváty.<sup>10</sup> To vše jsou devizové hodnoty. Kurz české měny vůči měně zahraniční *označuje cenu zahraniční měny na finančním (resp. devizovém) trhu*. Výše kurzu je určována nabídkou a poptávkou po příslušné měně.<sup>11</sup>

### Principy devizového hospodářství, měnová konvertibilita

- devizové právo reguluje zvláštní finanční vztahy, které vznikají v oblasti devizového hospodářství, tj. hospodaření s devizovými hodnotami, a zabezpečuje ekonomicky odůvodněnou tvorbu, rozdělování a používání devizových hodnot
- devizové právo bylo založeno na principu postupného uvolňování směnitelnosti české koruny – hovoříme o liberalizační zásadě.
- *Směnitelnost* znamená *oprávnění směny peněžních prostředků z české měny na měnu cizí*.
- z původní *omezené vnitřní směnitelnosti*, která umožňovala směnu české měny za devizové prostředky jen některým kategoriím tuzemců, a to podnikatelským subjektům zejména pro operace spojené s vývozem a dovozem zboží a služeb,

<sup>9</sup> Česká národní banka se rozhodla používat kurz koruny jako další nástroj měnové politiky. Rozhodnutí držet kurz koruny poblíž hladiny 27 Kč za euro vyvolalo živou diskuzi odborné i široké veřejnosti. Viz [http://www.cnb.cz/cs/menova\\_politika/oslabeni\\_koruny/index.html](http://www.cnb.cz/cs/menova_politika/oslabeni_koruny/index.html) (náhled ke dni 1. 8. 2014).

<sup>10</sup> Srov. Kotásek, J., Pokorná, J. *Kurs obchodního práva: právo cenných papírů*. 5. vyd. Praha: C.H. Beck, 2009.

<sup>11</sup> Devizovému trhu a jeho vymezení se věnují učebnice makroekonomie, srov. např. Jurečka, V. a kol. *Makroekonomie*. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, 2013.

je dle současného devizového zákona umožněna směnitelnost všem kategoriím tuzemců i cizozemců – jde tedy o *plnou vnitřní i vnější směnitelnost*

- Omezení směnitelnosti je možné pouze na základě zákona; omezující podmínky jsou v devizovém zákoně stanoveny latentně, tj. při běžných situacích se nevyužívají, ale mohou být v případě naléhavé makroekonomické potřeby aktivizovány.

### **3. Směnárenství**

Česká národní banka vydává koncese pro směnárenskou činnost a devizové licence k prodeji cizí měny v hotovosti. Žádost se podává České národní bance s uvedením, že zadavatel žádá o registraci ke směnárenské činnosti podle § 3 devizového zákona.

Směnárenství reguluje zákon č. 277/2013 Sb., o směnárenské činnosti. Tento zákon upravuje podmínky výkonu činnosti směnárníka a další podmínky provozování směnárenské činnosti.

Směnárenským obchodem je obchod spočívající ve směně bankovek, mincí nebo šeků znějících na určitou měnu za bankovky, mince nebo šeky znějící na jinou měnu. Směnárenskou činností je soustavná činnost provozovaná vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku, která spočívá v provádění směnárenských obchodů.

Provozovat směnárenskou činnost mohou pouze

- banky, zahraniční banky a zahraniční finanční instituce za podmínek stanovených zákonem upravujícím činnost bank,
- spořitelna a úvěrní družstva za podmínek stanovených zákonem upravujícím činnost spořitelních a úvěrních družstev,
- směnárníci (§ 4) a
- Česká národní banka za podmínek stanovených zákonem upravujícím působnost České národní banky.

Podle § 4 zákona o směnárenské činnosti je směnárník ten, kdo je oprávněn provozovat směnárenskou činnost na základě povolení k činnosti směnárníka uděleného Českou národní bankou.

#### **Registr směnárníků**

Registr směnárníků vede, spravuje a provozuje Česká národní banka. Registr směnárníků je veden v elektronické podobě.<sup>12</sup> Česká národní banka do registru směnárníků zapisuje<sup>13</sup>

- u fyzické osoby obchodní firmu nebo jméno, popřípadě jména, příjmení, datum narození, adresu bydliště nebo sídla a identifikační číslo osoby,
- u právnické osoby obchodní firmu nebo název, sídlo a identifikační číslo osoby,

<sup>12</sup> Registr směnárníků pracuje na webové aplikaci České národní banky: [https://oam.cnb.cz/regisextdad/REGISEXT.www\\_forms.uvod?p\\_lan=CS](https://oam.cnb.cz/regisextdad/REGISEXT.www_forms.uvod?p_lan=CS).

<sup>13</sup> Viz § 7 zákona o směnárenské činnosti.

- datum vzniku oprávnění provozovat směnářskou činnost a
- datum zániku nebo odnětí povolení k činnosti směnářníka.

Jestliže žadateli nebylo před podáním žádosti přiděleno identifikační číslo osoby, poskytne je České národní bance správce základního registru právnických osob, podnikajících fyzických osob a orgánů veřejné moci. Česká národní banka registr směnářníků uveřejňuje na svých internetových stránkách.

### **Povolení k činnosti směnářníka**

Česká národní banka udělí povolení k činnosti směnářníka žadateli, pokud

- má sídlo, podnik nebo organizační složku podniku na území České republiky,
- je důvěryhodný; podmínku důvěryhodnosti musí splňovat i vedoucí osoby a skuteční majitelé žadatele,
- vedoucí osoby žadatele, které skutečně řídí provozování směnářské činnosti, dosáhly středního vzdělání s maturitní zkouškou a
- dosáhl věku 18 let a má plnou způsobilost k právním úkonům, je-li jím fyzická osoba.
- Skutečným majitelem se pro účely tohoto zákona rozumí
- fyzická osoba, která fakticky nebo právně vykonává přímo nebo nepřímou rozhodující vliv na řízení nebo provozování podniku žadatele; nepřímým vlivem se rozumí vliv vykonávaný prostřednictvím jiné osoby nebo jiných osob,
- fyzická osoba, která sama nebo na základě dohody s jiným společníkem nebo společníky disponuje více než 25 % hlasovacích práv podnikatele; disponováním s hlasovacími právy se pro účely tohoto zákona rozumí možnost vykonávat hlasovací práva na základě vlastního uvážení bez ohledu na to, zda a na základě jakého právního důvodu jsou vykonávána, popřípadě možnost ovlivňovat výkon hlasovacích práv jinou osobou,
- fyzické osoby jednající ve shodě, které disponují více než 25 % hlasovacích práv žadatele, nebo
- fyzická osoba, která je na základě jiné skutečnosti příjemcem výnosů z činnosti žadatele.

Má se za to, že skutečný majitel emitenta cenného papíru přijatého k obchodování na evropském regulovaném trhu nebo na zahraničním trhu s investičními nástroji, který je srovnatelný s evropským regulovaným trhem, je pro účely udělení povolení k činnosti směnářníka důvěryhodný.

Vedoucí osobou právnické osoby se pro účely tohoto zákona rozumí její statutární orgán, člen jejího statutárního orgánu, její ředitel, prokurista nebo jiná osoba, která skutečně řídí její činnost. Je-li statutárním orgánem nebo jeho členem právnická osoba, rozumí se vedoucí osobou fyzická osoba, která jménem této právnické osoby funkci statutárního orgánu nebo jeho člena vykonává. Vedoucí osobou podnikající fyzické osoby se pro účely tohoto zákona rozumí její ředitel, prokurista nebo jiná osoba, která jiným způsobem skutečně řídí její podnikání.

Žádost o udělení povolení k činnosti směnárníka může podat i zakladatel právnické osoby, která dosud nevznikla. Česká národní banka udělí této právnické osobě povolení k činnosti směnárníka, lze-li důvodně předpokládat, že bude splňovat podmínky podle odstavce 1 v den svého vzniku.

Žádost o udělení povolení k činnosti směnárníka lze podat pouze elektronicky. Náležitosti žádosti, včetně příloh osvědčujících splnění podmínek její formu a způsob podání stanoví prováděcí právní předpis. Jde o vyhl. č. 315/2013 Sb., o směnárenské činnosti.

### **Žádost právnické osoby o udělení povolení k činnosti směnárníka**

Žadatel Pavel Kohout, IČ57253112, bytem Skřívančí 1, Paterov, který je skutečným majitelem živnosti, a je současně vedoucí osobou žadatele, žádá o povolení k provozování směnárenské činnosti na adrese provozovny Václavské nám. 5, Praha 1.

K provozování směnárenské činnosti podnikatelským způsobem se vyžaduje povolení k činnosti směnárníka. Pro osoby, které jsou oprávněny vykonávat směnárenskou činnost na základě uděleného povolení, se zavádí označení „směnárník“. Jdc de facto o „devizové místo, které bylo registrováno ke směnárenské činnosti“. S označením „směnárník“ pracoval již zákon č. 136/2011 Sb., o oběhu bankovek a mincí.

V rámci řízení o žádosti o povolení k činnosti směnárníka se posuzuje i důvěryhodnost žadatele. Důvěryhodnost osoby spočívá v její bezúhonnosti a také v její profesní a podnikatelské integritě. Při posuzování důvěryhodnosti zohledňuje Česká národní banka, zda osoba nebyla odsouzena pro trestný čin, který by souvisel s jejím podnikáním, zda jí nebyla pravomocně uložena sankce pro správní delikt nebo povinnost k náhradě škody, které souvisí s podnikáním, zda dostává svým závazkům vůči orgánu dohledu nebo státnímu dozoru při výkonu své funkce a apod.

Posuzovat důvěryhodnost skutečného majitele u osoby, jejíž cenné papíry jsou obchodovány na burze, je prakticky nemožné. Z toho důvodu zavádí zákon vyvratitelnou domněnku, že skutečný majitel takové osoby je důvěryhodný.

### **Zápis do registru směnárníků**

Pokud Česká národní banka žádosti o udělení povolení k činnosti směnárníka vyhoví, zapíše žadatele do registru směnárníků. Rozhodnutí se v takovém případě písemně nevyhotovuje. Rozhodnutí nabývá právní moci okamžikem zápisu do registru směnárníků. O zápisu do registru směnárníků Česká národní banka žadatele neprodleně elektronicky informuje.

Vyhoví-li Česká národní banka žádosti o udělení povolení k činnosti směnárníka podané podle § 6 odst. 5, zapíše do registru směnárníků právnickou osobu, jejíž zakladatel žádost podal. V registru směnárníků Česká národní banka uvede, že právnická osoba dosud nevznikla. Tento údaj Česká národní banka z registru směnárníků vymaže bez zbytečného odkladu po vzniku právnické osoby.

Zápis směnárníka do registru má konstitutivní význam, neboť veřejnoprávní oprávnění těchto osob je spojeno se zápisem do evidence. Registr směnárníků je informační systém veřejné správy, jehož je Česká národní banka správcem a jehož

legislativní rámec je dán zákonem č. 365/2000 Sb., o informačních systémech veřejné správy, ve znění pozdějších předpisů.

### **Změna údajů**

Směnárník oznámí bez zbytečného odkladu České národní bance změnu údajů uvedených v žádosti o udělení povolení k činnosti směnárníka nebo v jejich přílohách, na jejichž základě mu bylo povolení k činnosti směnárníka uděleno. Směnárník není povinen České národní bance oznamovat změnu údajů, které jsou vedeny v základních registrech jako referenční údaje.

Oznámení lze podat pouze elektronicky. Náležitosti tohoto oznámení, včetně jeho příloh, jeho formu a způsob podání stanoví prováděcí právní předpis, který je označen výše.<sup>14</sup>

### **Zánik a odnětí povolení k činnosti směnárníka**

Povolení k činnosti směnárníka zaniká

- smrtí směnárníka,
- zrušením směnárníka, který je právnickou osobou,
- dnem nabytí právní moci rozhodnutí o úpadku směnárníka nebo rozhodnutí o zamítnutí insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku směnárníka.

Česká národní banka povolení k činnosti směnárníka odejme, jestliže o to směnárník požádá. Česká národní banka může povolení k činnosti směnárníka odejmout<sup>15</sup>, jestliže

- směnárník opakovaně nebo závažným způsobem porušil povinnost stanovenou tímto zákonem nebo jiným právním předpisem upravujícím postup při provozování směnárenské činnosti,
- směnárník nesplňuje podmínky stanovené tímto zákonem pro udělení povolení k činnosti směnárníka, nebo
- povolení k činnosti směnárníka bylo uděleno na základě nepravdivých nebo neúplných údajů anebo v důsledku jiného nedovoleného postupu směnárníka.

### **Povinnosti osoby oprávněné provozovat směnárenskou činnost**

Osoba oprávněná provozovat směnárenskou činnost nesmí provozovat směnárenskou činnost mimo provozovnu. Provozovnou se pro účely tohoto zákona rozumí prostor, v němž je směnárenská činnost provozována. Ustanovení o provozovně se použijí obdobně i pro směnárenský automat. Provozovna musí být označena obchodní firmou nebo jménem a příjmením anebo názvem provozovatele. Provozovatel oznámí České národní bance, kde bude jeho provozovna umístěna, alespoň 3 pracovní dny přede dnem, ve kterém v ní začne provozovat směnárenskou činnost. Provozovatel oznámí České národní bance bez zbytečného odkladu změnu údajů uvedených v tomto oznámení; to neplatí, jedná-li se o změnu údajů, které jsou vedeny v základních registrech jako referenční údaje.

<sup>14</sup> Viz § 8 zákona o směnárenské činnosti.

<sup>15</sup> Viz § 9 zákona o směnárenské činnosti.

Náležitosti oznámení, jeho formu a způsob podání stanoví prováděcí právní předpis.<sup>16</sup> Provozovatel uveřejňuje v provozovnách, v nichž provádí směnářenské obchody, *kurzovní lístek*.

Kurzovní lístek obsahuje

- označení, že se jedná o kurzovní lístek,
- obchodní firmu nebo název anebo jméno, popřípadě jména, a příjmení provozovatele a identifikační číslo osoby,
- názvy nebo jiná označení měn, mezi nimiž provozovatel směnu provádí,
- informace o směnných kurzech, jimiž je prováděn přepočít mezi těmito měnami a které jsou pro zájemce o provedení směnářenského obchodu nejméně výhodné, a
- informace o úplatě za provedení směnářenského obchodu.

Údaje na kurzovním lístku se uvádějí v přiměřené velikosti určitým a srozumitelným způsobem. Číselné údaje se uvádějí arabskými číslicemi.

### **Jiné podmínky směny**

Provozovatel nesmí provést směnářský obchod s použitím směnného kurzu nebo za úplatu, které jsou pro zájemce méně výhodné než směnný kurz nebo úplata uvedené na kurzovním lístku. Nabízí-li provozovatel směnný kurz nebo úplatu, které jsou pro zájemce výhodnější než směnný kurz nebo úplata uvedené na kurzovním lístku, nesmí být informace o tom zaměnitelná s kurzovním lístkem nebo údaji na něm uvedenými, zejména s údajem o směnném kurzu. Platí-li nabídka výhodnějšího směnného kurzu nebo výhodnější úplaty pouze při splnění určitých podmínek, uveřejní provozovatel spolu s informací o nabídce i informaci o těchto podmínkách.

### **Informace před provedením směnářenského obchodu**

Provozovatel sdělí zájemci s dostatečným předstihem před uzavřením tohoto obchodu informace uvedené výše. Tyto informace musí být zájemci sděleny v textové podobě, určitě a srozumitelně alespoň v českém a anglickém jazyce. Textová podoba je zachována, jsou-li informace sděleny takovým způsobem, že je lze uchovat a opakovaně zobrazovat.

Zájemci musí být v souladu s odstavcem 1 sděleny tyto informace o

- provozovateli
  - obchodní firma nebo název anebo jméno, popřípadě jména, a příjmení,
  - adresa sídla a adresa provozovny, v níž je smlouva uzavírána, popřípadě jiná adresa, včetně elektronické, která má význam pro komunikaci zájemce s provozovatelem, a
  - identifikační číslo osoby,
- směnářenském obchodu
  - názvy nebo jiná označení měn, mezi nimiž má být směna provedena,
  - částka, která má být zájemcem složena k provedení směny,
  - směnný kurz,

<sup>16</sup> Viz vyhláška č. 315/2013 Sb., o směnářské činnosti.

- částka, která odpovídá částce složené zájemcem k provedení směny po přepočtu směnným kurzem,
- úplata za provedení směnářského obchodu,
- částka, která má být zájemci vyplacena po provedení směny, jestliže se liší od částky uvedené v bodě 4 (počítáno shora), a
- datum a čas poskytnutí informace a
- dalších právech zájemce
- informace o právu zájemce podat stížnost orgánu dohledu a název a adresa sídla tohoto orgánu a
- informace o právu zájemce podat návrh orgánu mimosoudního řešení sporů mezi zájemcem a provozovatelem a název a adresa sídla tohoto orgánu.

### **Doklad o provedení směnářského obchodu**

Provozovatel vydá bez zbytečného odkladu tomu, s kým provedl směnářský obchod, doklad podle zákona upravujícího ochranu spotřebitele.

### **Informační povinnost vůči České národní bance**

Provozovatel poskytuje České národní bance informace o objemu směnářských obchodů provedených v jednotlivých měnách. Rozsah, formu, lhůty a způsob poskytování informací stanoví prováděcí právní předpis.<sup>17</sup>

### **Dokumenty a záznamy**

Provozovatel při provozování směnářské činnosti pořizuje dokumenty nebo jiné záznamy v rozsahu, který je nezbytný pro hodnověrné osvědčení řádného plnění jeho povinností stanovených tímto zákonem.

Provozovatel uchovává dokumenty a záznamy uvedené v odstavci 1 po dobu 5 let ode dne, kdy tyto dokumenty nebo záznamy vznikly. Povinnost uchovávat tyto dokumenty a záznamy podle jiných právních předpisů tím není dotčena.

Povinnost má i právní nástupce provozovatele a ten, jehož oprávnění provozovat směnářskou činnost zaniklo nebo bylo zrušeno.

### **Výkon dohledu**

Česká národní banka vykonává dohled nad dodržováním povinností provozovatelů, které jsou stanoveny tímto zákonem nebo jiným právním předpisem upravujícím postup při provozování směnářské činnosti.

Provozovatel je povinen poskytnout České národní bance při výkonu dohledu požadované informace a potřebná vysvětlení; to platí obdobně pro toho, kdo je důvodně podezřelý, že neoprávněně provozuje směnářskou činnost.

<sup>17</sup> Podle vyhlášky č. 315/2013 Sb., o směnářské činnosti, provozovatel, který v uplynulém kalendářním roce nakoupil nebo prodal cizí měnu v objemu alespoň 20 000 000 Kč, ke konci každého kalendářního čtvrtletí sestavuje výkaz DEV (ČNB) 26-04 „Nákup a prodej cizí měny“ vyplněním elektronického formuláře, kde uvede za všechny své provozovny souhrnné údaje o objemu směnářských obchodů provedených v jednotlivých měnách za vykazované kalendářní čtvrtletí (§ 8 odst. 1).

U toho, kdo je důvodně podezřelý, že neoprávněně provozuje směnářenskou činnost, může Česká národní banka provést kontrolu na místě v rozsahu, který je nezbytný ke zjištění skutkového stavu týkajícího se činnosti, která zakládá toto podezření.

Pro povinnost mlčenlivosti při výkonu dohledu podle tohoto zákona se použijí ustanovení zákona upravujícího činnost bank o povinnosti mlčenlivosti při výkonu bankovního dohledu obdobně.

### **Opatření k nápravě**

Jestliže provozovatel poruší povinnost stanovenou tímto zákonem nebo jiným právním předpisem upravujícím postup při provozování směnářenské činnosti, může Česká národní banka podle povahy a závažnosti zjištěného nedostatku uložit tomuto provozovateli, aby

- ve stanovené lhůtě zjednal nápravu, nebo
- ve stanovené lhůtě vyměnil svoji vedoucí osobu.

Je-li toho třeba k ochraně klientů provozovatele, může Česká národní banka spolu s opatřením zakázat provozovateli výkon činnosti nebo uložit provozovateli, aby omezil výkon činnosti, dokud nesplní uložené opatření.

Provozovatel, kterému Česká národní banka uložila opatření k nápravě podle odstavce 1, informuje Českou národní banku bez zbytečného odkladu o odstranění nedostatku a o způsobu zjednání nápravy.

### **Pořádková pokuta**

Česká národní banka může za podmínek stanovených správním řádem uložit pořádkovou pokutu do výše 500000 Kč. Příjem z pořádkových pokut je příjmem státního rozpočtu.

### **Správní delikty na úseku směnářství<sup>18</sup>**

#### **Přestupky**

Fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že

1. uvede nesprávný údaj nebo zatají některou skutečnost v žádosti o udělení povolení k činnosti směnárníka,
2. jako právní nástupce provozovatele nebo ten, jehož povolení k činnosti směnárníka zaniklo nebo bylo odňato, v rozporu s § 16 odst. 3 zákona o směnářské činnosti neuchovává dokumenty nebo záznamy po stanovenou dobu,
3. provozuje směnářenskou činnost, aniž je k tomu oprávněna, nebo
4. jako osoba, která je důvodně podezřelá z neoprávněného provozování směnářské činnosti, poruší povinnost poskytnout požadované informace nebo potřebná vysvětlení podle § 17 odst. 2 cit. zákona.

Uvedená jednání jsou přestupkem, za který lze uložit pokutu do:

- 1000000 Kč, jde-li o přestupek podle písmen 1. či 4,
- 500000 Kč, jde-li o přestupek podle písmen 2. či 3.

<sup>18</sup> Viz § 20 až 24 zákona o směnářské činnosti.



### **Správní delikt směnárníka**

Směnárníkovi, který v rozporu s § 8 odst. 1 zákona o směnárenské činnosti neoznámí změnu údajů uvedených v žádosti o udělení povolení k činnosti směnárníka nebo v jejich přílohách, se uloží pokuta do 1000000 Kč.

### **Správní delikty provozovatele**

Provozovatel se dopustí správního deliktu tím, že

- v rozporu s § 10 odst. 2 provozuje směnárenskou činnost mimo provozovnu,
- poruší oznamovací povinnost podle § 10 odst. 4,
- v rozporu s § 11 neuveřejní kurzovní lístek,
- poruší zákaz podle § 12 odst. 1,
- poruší zákaz podle § 12 odst. 2 věty první
- v rozporu s § 12 odst. 2 větou druhou neuveřejní informaci o podmínkách, při jejichž splnění platí nabídka výhodnějšího směnného kurzu nebo výhodnější úplaty,
- v rozporu s § 13 odst. 1 nesdělí zájemci stanovené informace nebo nedodrží formu jejich sdělení,
- v rozporu s § 14 nevydá doklad tomu, s kým provedl směnárenský obchod,
- nesplní informační povinnost podle § 15 odst. 1,
- v rozporu s § 16 odst. 1 nepožizuje dokumenty nebo záznamy,
- v rozporu s § 16 odst. 2 neuchovává dokumenty nebo záznamy po stanovenou dobu,
- poruší povinnost poskytnout při výkonu dohledu požadované informace nebo potřebná vysvětlení podle § 17 odst. 2,
- neprovede ve stanovené lhůtě opatření k nápravě podle § 18 odst. 1 písm. b), nebo
- v rozporu s § 18 odst. 2 vykonává směnárenskou činnost.

Za správní delikt podle odstavce 1 se uloží pokuta do

- 1000000 Kč, jde-li o správní delikt podle písmene a), b), g) až j) nebo l) až n),
- 5000000 Kč, jde-li o správní delikt podle písmene c) až f) nebo k).

### **Další správní delikty**

Právnícká osoba se dopustí správního deliktu tím, že

- uvede nesprávný údaj nebo zatají některou skutečnost v žádosti o udělení povolení k činnosti směnárníka podané podle § 6 odst. 6,
- jako právní nástupce provozovatele nebo ten, jehož povolení k činnosti směnárníka zaniklo nebo bylo odňato, v rozporu s § 16 odst. 3 neuchovává dokumenty nebo záznamy po stanovenou dobu,
- provozuje směnárenskou činnost, aniž je k tomu oprávněna, nebo
- jako osoba, která je důvodně podezřelá z neoprávněného provozování směnárenské činnosti, poruší povinnost poskytnout požadované informace nebo potřebná vysvětlení podle § 17 odst. 2.

Za správní delikt podle odstavce 1 se uloží pokuta do

- 1000000 Kč, jde-li o správní delikt podle písmene a) nebo d),
- 5000000 Kč, jde-li o správní delikt podle písmene b) nebo c).

Právní osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila. Při určení výše pokuty se přihlídně k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání, k jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán.

Odpovědnost právnické osoby za správní delikt zaniká, jestliže Česká národní banka o něm nezhájila řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděla, nejpozději však do 5 let ode dne, kdy byl spáchán.

Správní delikty podle tohoto zákona v prvním stupni projednává Česká národní banka. Na odpovědnost za správní delikt, k němuž došlo při podnikání fyzické osoby nebo v přímé souvislosti s ním, se vztahují ustanovení tohoto zákona o odpovědnosti a postihu právnické osoby. Příjem z pokut je příjmem státního rozpočtu. Právomocné rozhodnutí České národní banky o uložení sankce a právomocné rozhodnutí soudu o zrušení této sankce uveřejní Česká národní banka na svých internetových stránkách (viz níže).

Proti rozhodnutí České národní banky vydanému podle tohoto zákona v prvním stupni lze podat rozklad. Česká národní banka vydala vyhlášku k provedení § 6 odst. 6, § 8 odst. 2, § 10 odst. 5 a § 15 odst. 2 zákona o směnářské činnosti.

### **Rozhodnutí České národní banky č.j. 2013/12855/570 ze dne 22. listopadu 2013, sp. zn. Sp/2013/380/573**

I. Právní osoba WITO, s.r.o., IČO 449 36 948, se sídlem Rušná 1716/2, 708 00 Ostrava-Poruba, neoznámila bez zbytečného odkladu České národní bance změnu údajů uvedených v žádosti o registraci, spočívající ve změně skutečného majitele, neboť 100% obchodní podíl původního společníka Karin Wilscherové, bytem Nálepkovo náměstí 937/15, 708 00 Ostrava-Poruba, byl vymazán z obchodního rejstříku dne 17.4.2013 a místo ní se téhož dne novým 100% společníkem a jednatelem stal Vojtěch Gilik, bytem U Studia 2855/1, 700 30 Ostrava-Zábřeh, tedy porušila ustanovení § 8 odst. 1 zákona o směnářské činnosti, čímž se dopustila správního deliktu směnárníka podle § 21 zákona o směnářské činnosti, za což se jí ukládá podle § 21 zákona o směnářské činnosti peněžitá pokuta ve výši 10 000 Kč (slovy deset tisíc korun českých), která je splatná do 30 dnů od nabytí právní moci tohoto příkazu na účet státního rozpočtu vedený u České národní banky, č. 3754-16022001/0710, konstantní symbol 1148, variabilní symbol je identifikační číslo plátce, a zároveň se jí odnímá podle § 9 odst. 3 písm. a) zákona o směnářské činnosti povolení k činnosti směnárníka.

II. Právní osobě WITO, s.r.o., IČO 449 36 948, se sídlem Rušná 1716/2, 708 00 Ostrava-Poruba, se podle ustanovení § 79 odst. 5 správního řádu ve vazbě na ustanovení § 6 odst. 1 vyhlášky č. 520/2005 Sb., o rozsahu hotových výdajů a ušlého výdělku, které správní orgán hradí jiným osobám, a o výši paušální částky nákladů řízení, ukládá náhrada nákladů řízení, které vyvolala porušením své právní povinnosti, ve výši 1 000 Kč (slovy jeden tisíc korun českých). Paušální náhradu nákladů

řízení je výše uvedená právnická osoba povinna zaplatit do 30 dnů od nabytí právní moci tohoto příkazu na účet České národní banky vedený u České národní banky, č. 43-69193891/0710, konstantní symbol 1148, variabilní symbol je identifikační číslo plátce.

### **Rozhodnutí České národní banky č.j. 2013/12493/570 ze dne 12. listopadu 2013, sp.zn. Sp/2013/308/573**

I. Společnost HOTEL JEHLA s.r.o., IČO 253 33 054, se sídlem Václavské náměstí 802/56, 110 00 Praha–Nové Město, neoznámila bez zbytečného odkladu České národní bance změnu údajů uvedených v žádosti o registraci, když došlo ke změně ve skutečných majitelích uvedených v žádosti o registraci, přičemž žádná z výše uvedených změn nebyla do dne vydání tohoto příkazu nahlášena České národní bance, t e d y p o r u š i l a

ustanovení § 8 odst. 1 zákona o směnářské činnosti, čímž se dopustila správního deliktu směnárníka podle § 21 zákona o směnářské činnosti, za což se jí ukládá podle § 21 zákona o směnářské činnosti pokuta ve výši 10 000 Kč (slovy deset tisíc korun českých). a z á r o v e ň s e j í o d n í m á podle § 9 odst. 3 písm. a) zákona o směnářské činnosti povolení k činnosti směnárníka. Pokuta je splatná do 30 dnů od nabytí právní moci tohoto příkazu.

## **4. Devizová kontrola**

Devizový orgán v rámci své působnosti kontroluje dodržování devizového zákona, právních předpisů vydaných k jeho provedení, mezinárodních smluv, které jsou součástí právního řádu, a zvláštních povolení podle § 32 odst. 1 a 2 devizového zákona. V této souvislosti je oprávněn vyžadovat potřebnou součinnost kontrolovaných osob, a to zejména předložení požadovaných dokladů a vysvětlení. Při provádění devizové kontroly na místě se vztahy mezi devizovým orgánem a kontrolovanými osobami řídí základními pravidly kontrolní činnosti stanovenými kontrolním řádem.<sup>19</sup>

### **Povinnosti kontrolovaných osob**

Kontrolované osoby jsou povinny v souvislosti s devizovou kontrolou poskytnout devizovému orgánu potřebnou součinnost.

### **Postup devizových orgánů při zjištění porušení devizových předpisů**

- Zjistí-li devizový orgán, že osoba porušila devizové předpisy, může této osobě
- uložit opatření k nápravě zjištěných nedostatků a za tím účelem stanovit lhůtu k odstranění těchto nedostatků,
  - pozastavit činnost, která je v rozporu s devizovými předpisy,
  - zakázat činnost, která je v rozporu s devizovými předpisy,
  - zrušit zvláštní povolení.

<sup>19</sup> Statistiky v oblasti devizové kontroly a jejich četnost je k dispozici na <http://www.cnb.cz/cs/statistika/> a výkaznictví na <https://apl.cnb.cz/ewi/>.

Za porušení devizových předpisů se považuje i překročení rozsahu povolení a nedodržení podmínek stanovených v registraci nebo ve zvláštním povolení vydaném podle § 32 odst. 1 a 2 devizového zákona v rámci nouzového stavu v devizovém hospodářství.

Osoba, které bylo uloženo opatření spočívající v nápravě zjištěných nedostatků, je povinna informovat devizový orgán o způsobu odstranění zjištěných nedostatků, a to ve lhůtě stanovené devizovým orgánem. V rozhodnutí o pozastavení činnosti devizový orgán stanoví dobu a rozsah pozastavení činnosti.

*Příklad:* Česká národní banka jako devizový orgán pozastaví licenci směnárníkovi za porušování právních předpisů.

## **5. Správní delikty**

Právnícká nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že<sup>20</sup>

1. jako tuzemec nesplní oznamovací povinnost podle § 5 odst. 1 nebo 2 devizového zákona,
2. jako cizozemec, který podniká v tuzemsku, nesplní oznamovací povinnost podle § 5 odst. 3 devizového zákona,
3. jako tuzemec nebo cizozemec nepředloží devizovému místu zvláštní povolení podle § 7 devizového zákona,
4. nesplní informační povinnost podle § 22 odst. 3 devizového zákona,
5. nesplní depozitní povinnost podle § 31a odst. 1 devizového zákona,
6. v rozporu s § 31a odst. 3 devizového zákona po dobu trvání depozitní povinnosti volně nakládá s peněžními prostředky uloženými na zvláštním účtu nebo převede své právo na jejich výplatu na jinou osobu,
7. poruší zákaz podle § 32 odst. 1 nebo 2 devizového zákona, nebo
8. jako provozovatel hromadného informačního prostředku v rozporu s § 32 odst. 5 devizového zákona neuveřejní informaci o vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství.
9. Centrální depozitář, jiné osoby oprávněné k vedení evidence investičních nástrojů nebo obchodník s cennými papíry se dopustí správního deliktu tím, že nesplní oznamovací povinnost podle § 5 odst. 4 devizového zákona.

Za správní delikt se uloží pokuta do:

- 100 000 Kč, jde-li o správní delikt podle bodů 1 až 4 a 9,
- 20 000 000 Kč, jde-li o správní delikt podle bodů 6 až 9,
- 0,3 % částky povinného depozita za každý kalendářní den neplnění depozitní povinnosti, jde-li o správní delikt bodu 5.

Devizové místo (např. banka, směnárník, apod.) se dopustí správního deliktu tím, že

1. nepředá jemu oznámenou skutečnost devizovému orgánu podle § 5 odst. 6 devizového zákona,

<sup>20</sup> Viz § 25 a násl. devizového zákona.

2. nakládá s informacemi získanými v rámci plnění oznamovací povinnosti v rozporu s § 5 odst. 7 devizového zákona, nebo
3. nevyžádá povolení před provedením úhrady podle § 8 devizového zákona.

Za správní delikt podle bodů 1 až 3 se uloží pokuta do 500 000 Kč.

Právnícká osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila. Při určení výměry pokuty právnícké osobě se přihlédne k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán. Odpovědnost právnícké osoby za správní delikt zaniká, jestliže správní orgán o něm nezahájil řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejpozději však do 5 let ode dne, kdy byl spáchán. Správní delikty podle tohoto zákona v prvním stupni projednává Česká národní banka. Na odpovědnost za jednání, k němuž došlo při podnikání fyzické osoby nebo v přímé souvislosti s ním, se vztahují ustanovení zákona o odpovědnosti a postihu právnícké osoby. Pokuty vybírá orgán, který je uložil. Uložená pokuta je splatná do 30 dnů ode dne, kdy rozhodnutí o jejím uložení nabylo právní moci. Příjem z pokut je příjmem státního rozpočtu. Náhrady nákladů řízení za porušení povinností podle tohoto zákona jsou příjmem rozpočtu České národní banky a jsou splatné do 30 dnů ode dne, kdy rozhodnutí o jejich uložení nabylo právní moci. Náklady řízení vybírá v době jejich splatnosti Česká národní banka. Na náhradu nákladů řízení se pro účely správy jejich placení hledí jako na prostředky veřejného rozpočtu.

### **Přestupky fyzických osob v devizovém hospodářství**

Fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že

1. jako tuzemec nesplní oznamovací povinnost podle § 5 odst. 1 nebo 2,
2. jako tuzemec nebo cizozemec nepředloží devizovému místu zvláštní povolení podle § 7,
3. nesplní informační povinnost podle § 22 odst. 3,
4. nesplní depozitní povinnost podle § 31a odst. 1,
5. v rozporu s § 31a odst. 3 po dobu trvání depozitní povinnosti volně nakládá s peněžními prostředky uloženými na zvláštním účtu nebo převede své právo na jejich výplatu na jinou osobu,
6. poruší zákaz podle § 32 odst. 1 nebo 2, nebo
7. jako provozovatel hromadného informačního prostředku v rozporu s § 32 odst. 5 neuveřejní informaci o vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství.

Za přestupek lze uložit pokutu do

- 100 000 Kč, jde-li o správní delikt podle bodů 1 až 3,
- 20 000 000 Kč, jde-li o správní delikt podle bodů 5, 6 a 7,
- 0,3% částky povinného depozita za každý kalendářní den neplnění depozitní povinnosti, jde-li o správní delikt podle bodů 4.

## **Opatření při vážných hospodářských a finančních poruchách**

### **Depozitní povinnost**

Depozitní povinnost je povinnost osob držet po určitou dobu na zvláštním účtu u banky v tuzemsku stanovené procento objemu peněžních prostředků

- z mezibankovních depozit zahraničních bank u bank v tuzemsku,
- z depozit cizozemců, kteří nejsou bankou, u bank v tuzemsku,
- z finančních úvěrů přijatých tuzemcem od cizozemce,
- získaných z vydání tuzemských dluhopisů a ostatních tuzemských cenných papírů vydaných v zahraničí, se kterými je spojeno právo na peněžní plnění.

Depozitní povinnost lze uložit pouze při nepříznivém vývoji platební bilance, kdy v důsledku přetrvávajícího nadměrného přílivu kapitálu hrozí prohloubení celkové nerovnováhy, které by mohlo vést k vážným hospodářským a finančním poruchám a k ohrožení stability měny a které není možné účinně odvrátit běžnými nástroji měnové politiky.

Po dobu trvání depozitní povinnosti nemohou osoby, na něž se depozitní povinnost vztahuje, volně nakládat s peněžními prostředky uloženými na zvláštním účtu a nemohou převést své právo na jejich výplatu na jinou osobu.

Česká národní banka a Ministerstvo financí stanoví vyhláškou rozsah a dobu trvání depozitní povinnosti, osoby, které jsou z depozitní povinnosti vyňaty, a banku, u které je veden zvláštní účet.

### **Nouzový stav v devizovém hospodářství**

V době nouzového stavu v devizovém hospodářství, je-li bezprostředně a vážně ohrožena platební schopnost vůči zahraničí, je zakázáno:

- nabývat devizové hodnoty za českou měnu,
- provádět veškeré úhrady z tuzemska do zahraničí, včetně převodů peněžních prostředků mezi bankami a jejich pobočkami,
- ukládat peněžní prostředky na účtech v zahraničí, není-li vydáno devizovým orgánem zvláštní povolení.

V době nouzového stavu v devizovém hospodářství, je-li bezprostředně a vážně ohrožena vnitřní měnová rovnováha České republiky, je zakázáno:

- prodávat tuzemské cenné papíry cizozemcům,
- přijímat finanční úvěry od cizozemců,
- zřizovat v tuzemsku účty cizozemcům a ukládat peněžní prostředky na účty cizozemců,
- převádět peněžní prostředky ze zahraničí do tuzemska mezi bankami a jejich pobočkami, není-li vydáno devizovým orgánem zvláštní povolení.

Nouzový stav v devizovém hospodářství může vyhlásit vláda při nepříznivém vývoji platební bilance, který bezprostředně a vážně ohrožuje platební schopnost vůči zahraničí nebo vnitřní měnovou rovnováhu České republiky. Nouzový stav

v devizovém hospodářství nastává dnem, v němž jej vláda vyhlásí oznámením v hromadných sdělovacích prostředcích, a končí dnem stanoveným vládou při jeho vyhlášení, nejdéle však uplynutím tří měsíců ode dne jeho oznámení v hromadných sdělovacích prostředcích.

Vláda při vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství současně uvede, zda jde o nouzový stav v devizovém hospodářství, na který se vztahují zákazy výše uvedené anebo v obou těchto odstavcích.

Každý, kdo provozuje hromadné informační prostředky včetně televizního a rozhlasového vysílání, je povinen bez náhrady nákladů na základě žádosti vlády neprodleně a bez úpravy obsahu a smyslu uveřejnit informace o vyhlášení nouzového stavu v devizovém hospodářství. Devizový orgán vydá pro dobu nouzového stavu v devizovém hospodářství zvláštní povolení pouze z důvodu ohrožení života a zdraví osob, obrany a bezpečnosti státu a chodu jeho diplomatických služeb a pro operace, které povedou k prokazatelnému zlepšení stavu platební bilance. Zvláštní povolení se nevyžaduje, je-li účastníkem devizově právního vztahu Česká republika nebo Česká národní banka.

## Literatura

BAKEŠ, KARFÍKOVÁ, KOTÁB, MARKOVÁ, a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012.

JUREČKA, V., a kol. *Makroekonomie*. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, 2013.

ZMEŠKAL, Z. *Finanční modely*. 3. vydání. Praha: Ekopress, 2004.

KOTÁSEK, J., Pokorná, J. *Kurs obchodního práva: právo cenných papírů*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009.

NEMEČEK, E. *Mezinárodní měnový systém. Otázka konvertibility, stability a likvidity*. Praha: Univerzita Karlova v Praze, Nakladatelství Karolinum, 2000.

219/1995 Sb. *Devizový zákon* 01.10.1995

107/1991 Sb. *Vyhláška federálního ministerstva financí, kterou se provádí zákon č. 499/1990 Sb., o přepočtu devizových aktiv a pasiv v oblasti zahraničních pohledávek a závazků organizací v souvislosti s kursovými opatřeními*

01.04.1991

567/1990 Sb. *Vyhláška federálního ministerstva financí, kterou se provádí zákon č. 499/1990 Sb., o přepočtu devizových aktiv a pasiv v oblasti zahraničních pohledávek a závazků organizací v souvislosti s kursovými opatřeními*

28.12.1990

499/1990 Sb. *Zákon o přepočtu devizových aktiv a pasiv v oblasti zahraničních pohledávek a závazků organizací v souvislosti s kursovými opatřeními*

15.12.1990

164/1950 Sb. *Vyhláška ministra financí o plnění peněžitých závazků z tuzemských pojištění sjednaných v československých korunách, které byly přepočteny na říšské marky*

23.12.1950

- 163/1950 Sb. Nařízení ministra financí, kterým se vymezují tuzemská pojištění pojišťoven se sídlem v cizině a tuzemská pojištění s plněním znějícími na říšské marky 23.12.1950
- 271/1948 Sb. Zákon o úlevách v plnění některých závazků, které zněly na říšské marky 18.12.1948
- 267/1948 Sb. Vyhláška ministra financí o vydání drobných peněz papírových po 50 Kčs s datem 3. července 1948 17.12.1948
- 118/1947 Sb. Zákon o plnění závazků znějících na říšské marky na Slovensku a v poměru mezi zeměmi Českou a Moravskoslezskou a Slovenskem 07.07.1947
- 23/1947 Sb. Zákon o vrácení některých záloh poukázaných z ciziny na plnění dodávkových nebo některých jiných smluv a vyplacených pod tlakem okupace 27.02.1947
- 111/1946 Sb. Zákon o zmocnění ke sjednávání zahraničních úvěrů 17.05.1946
- 146/1945 Sb. Vyhláška ministra financí o vydání prozatímních kolkových známek ve změněných barvách a o vydání těchto kolkových známek v dalších korunových hodnotách 06.12.1945
- 36/1945 Sb. Dekret presidenta republiky o plnění závazků znějících na říšské marky 01.08.1945
- 278/2013 Sb. Zákon, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o směnářské činnosti 01.11.2013
- 206/2011 Sb. Zákon, kterým se mění zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů 19.07.2011
- 376/2009 Sb. Vyhláška o směnářské činnosti 04.11.2009
- 285/2009 Sb. Zákon, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o platebním styku 01.11.2009
- 281/2009 Sb. Zákon, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu 01.01.2011
- 227/2009 Sb. Zákon, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o základních registrech 01.07.2010
- 280/2008 Sb. Vyhláška o směnářské činnosti, bezhotovostních obchodech s cizí měnou a o peněžních službách 01.09.2008



## Organizace finančního trhu

### I. Finanční trh

#### I.1 Cíl právní úpravy finančního trhu

Cílem úpravy je především regulace pohybu peněz a kapitálu z důvodu, že je prováděn finančními institucemi, které jej neprovádí se svými prostředky, ale s prostředky fyzických či právnických osob, které ukládají přebytky svých peněz či kapitálu u finančních institucí. Finanční trh souvisí s investováním finančními institucemi či ukládáním prostředků u nich. Nesouvisí s přímým investováním do nemovitostí či drahých kovů, pokud se na investici nepodílí finanční instituce (např. formou úvěru). Služby finančních institucí využívá široká veřejnost, tedy velké množství fyzických a právnických osob, které na uvedené vynakládají in globo (vcelku) značné množství finančních prostředků. Právní úprava finančního trhu má tedy zajistit, aby toto systémově fungovalo. V opačném případě nebude funkčně fungovat současné moderní národní hospodářství žádného státu.

#### I.2 Systém a pramene úpravy

Jak již bylo uvedeno a naznačeno, právo finančního trhu upravuje a reguluje finanční trh, jeho vymezení, druhy instrumentů finančního trhu, kontrolní mechanismy, definiční vymezení investičních, spořicíh a platebních mechanismů, apod. *Finanční trh* je definován jako systém institucí a instrumentů, zabezpečující pohyb peněz a kapitálu (nabízeného ve formě cenných papírů) ve všech jeho formách mezi

různými ekonomickými subjekty; a to na základě poptávky a nabídky.<sup>1</sup> Poptávka na finančním trhu má pro pořizovaný kapitál tři kritéria (Bakeš, 2012):

- riziko
- likvidita
- výnosnost

### 1.3 Rozdělení finančního trhu

Finanční trh lze rozdělit na<sup>2</sup>:

- primární (deficitní subjekty emitují různé druhy krátkodobých nebo dlouhodobých cenných papírů a přebytečné subjekty investují své finanční prostředky do těchto cenných papírů. V dané souvislosti se používá v praxi rovněž emitované cenné papíry či primární cenné papíry),
- zprostředkovatelský (existuje třetí subjekt – zprostředkovatel, který přesun zajišťuje).

Mezi další dělení patří například na:

- peněžní trhu,
- kapitálový finanční trh.

## 2. Peněžní trh

*Peněžní trh* je součástí finančního trhu. Aktiva v rámci peněžního trhu představují krátkodobé půjčky s dobou splatnosti rok a méně. Obchodování na peněžních trzích zahrnuje tedy aktiva přeměnitelné a obchodovatelné na hotovostní prostředky (peníze) nejpozději do 1 roku. Likviditu do 1 roku vykazují tato aktiva: státní úvěry, obchodní směnky, tzv. (bankéřské) akceptační úvěry, depozitní certifikáty, podílové listy ve fondech a krátkodobé hypotéky, úročené vklady na termínovaných vkladech, netermínované vklady, či jiné aktivity. Peněžní trh zajišťuje likviditu financování pro globální finanční systém a slouží spíše k úschově a zúčtování, než k investicím.<sup>3</sup>

Peněžní trh sestává z finančních institucí a jejich jednatelů v měně či úvěrech, kteří peníze k půjčce chtějí přijmout nebo nabídnout. Účastníci trh si půjčují a poskytují na krátká časová období, typicky do 12 měsíců. Peněžní trh obchoduje prostřednictvím krátkodobých finančních nástrojů, běžně nazývaných jako cenné papíry. Tento stav je odlišný od další složky finančního trhu, kterou je kapitálový trh. Kapitálový trh slouží k dlouhodobému financování a je založen převážně na dluhopisech (zejména státních) a akciích. Jádrem peněžního trhu sestává z bank půj-

<sup>1</sup> Kohajda, M., Kotáb, P. in *Bakeš, Karfíková, Kotáb, Marková, a kol.: Finanční právo. 6. upravené vydání. Praha: C.H.Beck. 2012 definují hlavní funkci finančního trhu tak, že jeho hlavním posláním je zprostředkování redistribuce peněžních prostředků od subjektů a jejich relativním přebytkem (podniky, jednotlivci, domácnosti, banky, institucionální investoři, apod.) k subjektům trpícím jejich relativním nedostatkem (podniky, stát, banky, apod.).*

<sup>2</sup> K rozdělení finančních trhů srov. Rejnuš, O. *Finanční trhy. 1. vydání. Praha: Key Publishing, 2014.*

<sup>3</sup> Definicí, vymezením a fungováním peněžního trhu se zabývají učebnice makroekonomie, např. Jurečka, V. a kol. *Makroekonomie. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, 2013.*

čujících a půjčujících si navzájem, s použitím obchodních směnec, převodů smluv a podobných nástrojů.<sup>4</sup>

Některé společnosti financují samy sebe emisemi větším množstvím obchodních a aktivy ručených směnec, které jsou ručeny různými aktivy, např. směnkami. Obchodní společnost může vydávat firemní dluhopisy (firemní obligace) se svolením České národní banky a zajistit tak své financování a rozvoj. Není také vyloučeno vydávání komunálních dluhopisů.

Mezi aktiva v rámci kapitálového trhu patří:

- Krátkodobé termínované vklady – termínovaný vklad je pro banku stabilní zdroj, banka tyto vklady úročí vyšší úrokovou sazbou, klient uzavírá s bankou smlouvu o termínovaném vkladu, kde je určen termín, na který je depozitum uloženo, způsob sjednání termínů:
  - určitá doba s pevným výběrem,
  - pevná doba s variabilním výběrem,
  - výpovědní lhůta
- Krátkodobé úvěry<sup>5</sup>
- Depozitní certifikát – cenný papír, který má grafickou podobu, emitují ho komerční banky jako potvrzení o uložení peněz na určitou dobu za určitou úrokovou sazbu, nominální hodnota je zaokrouhlena na celé tisíce, na rubové stránce jsou sepsány podmínky pro vydání certifikátu, splatnost, úroková sazba, co má klient dělat při ztrátě certifikátu – umoření certifikátu = certifikát ztrácí svojí průkaznou hodnotu a klient může požádat o vydání nového certifikátu), podobá se termínovanému vkladu a má větší likviditu a dá se s ním zaplatit a předat jej třetí osobě, v některých případech emitují banky certifikát POD PARI – klient vkládá do banky při nákupu cenného papíru nižší částku než je nominální hodnota a při splatnosti obdrží nominální hodnotu a ten rozdíl je úrok. Tento výnos podléhá zdanění.<sup>6</sup>
- Směnky – cenný papír, jehož emise se řídí zákonem o právu směnečném a šekovém, náležitosti směnky: na směnce musí být uvedeno slovo SMĚNKA, částka (číslem i slovem), souhlas se zaplacením částky, splatnost, jméno VÝSTAVCE směnky, REMITENT – osoba které platíme, SMĚNEČNÍK – osoba která platí, datum a místo vystavení směnky + může být uveden DOMICIL – místo zaplacení směnky.
- Státní pokladniční poukázky – emituje ČNB se souhlasem ministerstva financí, splatnost kratší než 1 rok, slouží k pokrytí přechodného nedostatku finančních

<sup>4</sup> Soukromoprávní stránkou a právní úpravou jednotlivých smluv a směnec se zabývá více publikací, např. Kotásek, J., Pokorná, J. *Kurs obchodního práva: právo cenných papírů*. 5. vyd. Praha: C.H. Beck, 2009.

<sup>5</sup> Víz úvěrová smlouva podle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který definuje smlouvu o úvěru tak, že se touto smlouvou se *úvěrující* zavazuje, že *úvěrovanému* poskytne na jeho požádání a v jeho prospěch peněžní prostředky do určité částky, a *úvěrovaný* se zavazuje poskytnuté peněžní prostředky vrátit a zaplatit úroky. Nový občanský zákoník přebírá úpravu smlouvy o úvěru ze současného obchodního zákoníku a jedinou podstatnější změnou je tedy změna terminologická, jíž jste si jistě povšimli – věřitel bude propříště *úvěrující* a dlužník *úvěrovaný*.

<sup>6</sup> K tomu více Veselá, J.: (2007). *Investování na kapitálových trzích*. 1. vydání. Praha: ASPI, 2007.

prostředků ve státním rozpočtu v průběhu fiskálního (rozpočtového) roku, nominální hodnota jedné poukázky je 1 mil. korun, takže je nakupují pouze velcí investoři, u investorů oblíbená investice, protože je záruka státu, že vložené peníze dostane vždy zpátky, nevýhodou nižší úrokové sazby.

Druhy směnek<sup>7</sup>:

- podle důvodu emise:
  - finanční (vystavuje se při zapůjčení peněz),
  - obchodní (vystavuje se při dodání zboží),
- podle směnečníka:
  - vlastní – obsahuje příslib výstavce („za tuto směnku zaplatím“) zaplatit osobě vyznačené na řadu přesně stanovenou částku v určité době na určitém místě,
  - cizí (trata) – obsahuje příkaz výstavce („za tuto směnku zaplaťte“) třetí osobě (nejčastěji banka), aby zaplatila osobě vyznačené na řadu určitou částku v určité době na určitém místě, musí být tzv. akceptována,
- podle lhůty splatnosti:
  - fixní – splatná v určitý konkrétní den,
  - vista směnka (směnka na viděnou) – splatná když majitel směnku předloží,
  - lhůtní vista směna – splatná v určitou dobu po předložení,
  - dato směnka – splatná za určitý čas po vystavení,

Operace se směnkami:

- akceptace – směnečník se zavazuje, že v den dospělosti směnky, směnku zaplatí, provádí se buď podpisem směnečníka na líci směnky anebo přijato a podpis, odvíjí se zde tzv. akceptační úvěr (má formu zapůjčení dobrého jména banky – kreditu),
- aval – směnečné rukojemství – někdo se zaručí za směnku (třetí osoba) a že zaplatí, píše se na směnku buď per aval a podpis anebo rukojmí a podpis, směnka získává na bonitě, ze zákona se rukojemství vztahuje na výstavce,
- eskont – banka odkupuje směnku od majitele před termínem splatnosti a tím majiteli poskytuje tzv. eskontní úvěr, za poskytnutý úvěr si banka sráží eskontní úrok za zprostředkování, pokud není směnka v termínu dospělosti zaplacená, předloží banka směnku poslednímu majiteli, který směnku předložil k eskontu,
- reeskont – eskont již jednou eskontované směnky, provádí ČNB, v současné době velmi omezeně (jen exportní směnky),
- prolongace – prodloužení termínu splatnosti po dohodě všech zúčastněných stran,
- indosament – převod směnky na jiného vlastníka, provádí se převod na rubu směnky, druhy – vyplněný a nevyplněný, indosant – osoba, která směnku převádí, indosatář – osoba která směnku na sebe převádí,
- regres – směnka není zaplacená v termínu dospělosti a je to postih pro neplátele

<sup>7</sup> Směnky upravuje zákon č. 191/1950 Sb., směnečný a šekový zákon, v čl. I. § 1 až § 90.

## Vzor směnky vlastní

V .....

dne .....

Za tuto směnku zaplatím bez protestu dne .....

na řad .....

směnečnou sumu ve výši .....

Směnka je splatná v ..... u .....

### jméno a podpis výstavce

Pokud bychom vzor směnky vyplnili tak, že Božena Mádlová má zaplatit 20.000,- Kč Janu Novákovi, pak by vyplněná směnka vypadala takto:

V Praze dne 20. listopadu 2013

Za tuto směnku zaplatím bez protestu dne 20. ledna 2014 na řad Jana Novákovi, bytem Ovocný trh 30, Praha, směnečnou sumu ve výši 200.000,-Kč.

Směnka je splatná v Praze u Jana Nováka, bytem Ovocný trh 30.

Božena Němcová

**Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky sp. zn. 28 Cdo 4497/2009, ze dne 2.6.2010**

Je-li místo vystavení směnky přesnějším údajem než místo platební (a oba údaje nejsou mezi sebou v rozporu), nemůže nastat nejistota na straně směnečného věřitele ohledně místa, kde má směnku předložit k placení, ani na straně výstavce vlastní směnky o tom, kde má být v den splatnosti připraven na směnku plnit.

### **3. Kapitálový trh**

*Kapitálový trh* je místo, kde dochází ke směně kapitálu prostřednictvím cenných papírů a jejich derivátů. Kapitálový trh je podmnožinou a součástí finančního trhu s aktivy s likviditou nad 1 rok a má rovněž investiční charakter.<sup>8</sup>

Emitenti, tedy státní a veřejné instituce, finanční instituce a podniky, vydávají cenné papíry a nabízejí je k prodeji na burze. Tímto způsobem získávají zdroje pro financování vlastní činnosti.

Cenné papíry kupují investoři. Jsou to banky, podílové a penzijní fondy, pojišťovny, zajišťovny a fyzické osoby, které tímto způsobem zhodnocují své volné peněžní prostředky.

Kapitálový trh zabezpečuje pohyb střednědobého a dlouhodobého kapitálu (splatnost nad jeden rok).

<sup>8</sup> K tomu srov. více Gazda, J. kapitálové trhy a kolektivní investování. Praha: Professional Publishing, 2004.

Kapitálový trh operuje s cennými papíry, deriváty a pohybují se na něm investoři. Níže se budeme těmito pojmy a instituty zabývat.

*Cenný papír* je listina či listinu nahrazující záznam (evidence), které inkorporují (obsahují) soukromé právo a toto právo je se svým nosičem pevně spjato. Společnost nebo jiný subjekt vydávající cenný papír se nazývá emitent. Cenný papír je listina, která je bezprostředním nositelem práva. Představuje dokument, s nímž je svázána určitá hodnota, majetek a majetkový prospěch (Kotásek, Pokorná 2009).

Jestliže se aktuální kurz (hodnota) cenného papíru rovná jeho hodnotě jmenovité, tedy hodnotě, v jaké byl emitován, označuje se *al pari*.

U cenných papírů obecně je velmi důležité především rozlišovat *druh, podobu a formu*.

### **Druhy cenných papírů**

Samotný pojem „cenné papíry“ je v České republice definován v § 1 odst. 1 zákona České národní rady č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, pouze otevřeným výčtem, podle něž jsou cennými papíry zejména akcie, zatímní listy, poukázky na akcie, podílové listy, dluhopisy, investiční kupóny, kupóny, opční listy, směnky, šeky, náložné listy, skladištní listy a zemědělské skladní listy.<sup>9</sup>

Někdy se za cenné papíry označují i bankovky, které mají svůj původ ve směnkách, ale česká legislativa je pod tento pojem nezahrnuje a pojednává o nich samostatně.

### **Nález Ústavního soudu III. ÚS I89/06**

Se zřetelem k ustanovením § 53 odst. 3 a § 78 odst. 3 zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění účinném od 1. 1. 2001, nelze vyloučit splnění podmínky odpovědnosti organizátora mimoburzovního trhu – ve smyslu porušení právní povinnosti – za škodu vzniklou investorovi na tomto trhu nákupem akcií, obchodování s nimiž mělo být podle těchto ustanovení dříve pozastaveno.

Cenné papíry jsou definovány v novém občanském zákoníku, který zrušel zákon o cenných papírech<sup>10</sup>. Cenné papíry můžeme členit podle jejich označení a věcného charakteru takto<sup>11</sup>:

- akcie,
- zatímní listy,
- poukázky na akcie,
- podílové listy,
- dluhopisy,
- investiční kupóny,

<sup>9</sup> Základ soukromoprávní úpravy (např. smluvní nakládání) obsahuje nový občanský zákoník (zákon č. 89/2012 Sb.).

<sup>10</sup> Cenný papír je listina, se kterou je právo spojeno takovým způsobem, že je po vydání cenného papíru nelze bez této listiny uplatnit ani převést (§ 514 nového občanského zákoníku).

<sup>11</sup> Směny, šeky a zemědělské skladištní listy jsou regulovány zvláštními zákony, jiné cenné papíry novým občanským zákoníkem, který ale neobsahuje speciální smluvní typy např. na převod cenných papírů, k němuž dochází na základě obecných smluvních typů (např. kupní smlouvy).

- kupóny,
- opční listy,
- směnky,
- šeky,
- cestovní šeky,
- náložné listy,
- skladištní listy,
- zemědělské skladní listy,
- jiné cenné papíry prohlášené za cenné papíry např. občanským zákoníkem.

### **Rozsudek Nejvyššího soudu 29 Cdo 2057/2012**

Žádost o opis seznamu všech akcionářů. Akciová společnost, která emitovala akcie na jméno, má povinnost poskytnout akcionáři na jeho žádost informace uvedené v § 156 odst. 2 obch. zák. i v případě, že seznam akcionářů nevede z důvodu jeho nahrazení evidencí zaknihovaných cenných papírů.

*Vzor šeku* využijí především právnické a fyzické osoby, které často potřebují vůči druhé osobě poukázat určitou sumu peněz. Šek jako takový je totiž typem krátkodobého cenného papíru, který vydává banka jako akceptovanou poukázku k vydání peněz. Šek je podobný směnce, oproti ní je však jednodušší.

Součástí šeku je i několik povinně uváděných skutečností – tiskopis jednak musí obsahovat slovo *šek*, musí obsahovat bezpodmínečný závazek, že *zaplatí*, číslicí i slovy deklarovanou částku, dlužníka (ten, kdo je zavázán), datum a místo vystavení, splatnost šeku a dva podpisy oprávněných osob. Platnost šeků je u nás zpravidla 14 dní, přičemž jsou splatné ihned.

#### *Zákonné parametry šeku*<sup>12</sup>

- Označení „šek“ v textu listiny v jazyce, ve kterém je šek vystaven
- Bezpodmínečný příkaz zaplatit určitou peněžní částku
- Jméno toho, kdo má platit (šekovníka)
- Datum a místo vystavení – pokud není uvedeno místo, považuje se za ně místo u jména výstavce
- Podpis výstavce
- Místo, kde má být placeno – není-li uvedeno, je šek splatný v místě u jména šekovníka

Pokud listina neobsahuje některou z podstatných náležitostí, není šekem. Za cenné papíry nepovažujeme poštovní známky, jízdenky, vstupenky, telefonní karty, dárkové kupóny, kolkové známky, dálniční známky atd. České právo se podobnými předměty speciálně nezabývá, některé obdobné se považují za tzv. ceniny.

<sup>12</sup> Viz zákon o právu směnečném a šekovém, část II.

## Podoba cenných papírů v ČR

### - Listinná podoba

Cenný papír existuje jako fyzická listina, všechny cenné papíry mohou existovat v listinné podobě (výjimky stanoví zvláštní právní předpisy, ovšem ne paušálně pro některý druh cenných papírů, ale pouze pro vybrané emitenty).

### - Zaknihovaná podoba

Cenný papír existuje pouze jako záznam v evidenci, zaknihovat lze pouze zastupitelné cenné papíry (akcie, poukázky na akcie, podílové listy, dluhopisy, kupóny a opční listy).

## Forma cenných papírů v ČR

Určení formy nám udává, kdo je vlastníkem a jakým způsobem může tento cenný papír převést. Forma u cenných papírů je uvedena v občanském zákoníku.

### - Na doručitele (au porteur papíry)

Cenné papíry na doručitele jsou neomezeně převoditelné, a to pouhým předáním (tzv. tradicí).

### - Na řad (orderpapíry)<sup>13</sup>

Cenné papíry na řad se nemusí nijak odlišovat od cenných papírů na jméno (viz níže), také alespoň zprostředkovaně obsahují jméno 1. nabyvatele, rozhodující je tedy, co o jejich formě říká zákon; k převodu je třeba rubopis (tzv. indosament), předání (tradice) a smlouva (avšak ta nemusí být písemná, takže v praxi postačuje indosament a tradice).

### - Na jméno (rektapapíry, au nom papíry)

Pro cenné papíry na jméno je typické, že obsahují jméno 1. oprávněného ve svém textu a převádějí se písemnou smlouvou a předáním (tradicí).

## Rozsudek Nejvyššího soudu 21 Cdo 2982/2009

Pro náležitosti dražební vyhlášky se při veřejné dražbě cenných papírů použije přiměřeně zákon č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách; označení osob, které je dražebník cenných papírů ve smyslu ustanovení § 43 odst. 1 písm. b) zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, povinen uvést v dražební vyhlášce, se proto řídí ustanovením § 11 zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách.

## Další dělení cenných papírů<sup>14</sup>

Podle charakteru

- obligační (závazkové) – obsahují v sobě subjektivní právo dané smlouvou (dluh, apod.) a mohou se týkat
  - peněžitého plnění (směnky, šeky),
  - práva na vydání věci (náložní listy, skladištní listy), nebo
  - jiného plnění (poukázky na akcie)

<sup>13</sup> K zahraničnímu pojmosloví srov. *Bakeš, Karfíková, Kotáb, Marková, a kol.: Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C.H.Beck. 2012.

<sup>14</sup> K tomu srov. Marek, R. Ježek, V. Cenné papíry v novém občanském zákoníku. Praha: C.H.Beck, 2013.



- věcněprávní – ztělesňují věcné právo (vlastnické nebo zástavní právo (příkladem je zemědělský skladní list)
- podílnické – vyjadřují
  - právo na určitém majetku či výnosech (podílové listy), nebo
  - právo účasti na podnikání (akcie).

podle zastupitelnosti

- je třeba, aby cenný papír splnil podmínky uvedené § 2 zák. o cenných papírech a pouze tyto zastupitelné cenné papíry lze zaknihovat (viz výše)

podle kotace

- kotované cenné papíry jsou takové, které byly přijaty k obchodování na určitém veřejném trhu s cennými papíry (burze); za kotovaný cenný papír je pak dle zákona (v ČR) považován ten, který je přijat k obchodování na tzv. oficiálním licencovaném trhu, což je hlavní segment trhu veřejného

podle vztahu k (v něm) inkorporovanému právu

- deklaratorní – emise daného cenného papíru pouze osvědčuje právo (akcie)
- konstitutivní – emise zde je naopak nutným předpokladem pro vznik práva (směnka)

podle způsobu distribuce

- veřejně nabízené – veřejnou nabídkou se rozumí jakékoli jednání, kterým se sděluje širšímu okruhu zájemců dostatek informací o nabízených investičních cenných papírech
- ostatní

hlavní a vedlejší

- vedlejší cenný papír obsahuje určité právo, které ale ob stojí jen, pokud existuje i hlavní cenný papír (např. kupóny jako vedlejší cenný papír pro výnos z akcií)

investiční a neinvestiční

- investiční – upravené v § 3 odst. 2 zákona o kapitálovém trhu, jsou automaticky investičními nástroji
- neinvestiční – všechny ostatní

mající podobu hromadných listin

- jedná se o emisi (vydání), které dočasně nahrazuje jednotlivé cenné papíry a práva spjatá s hromadnou listinou nelze dělit převodem; v podobě hromadných listin mohou existovat pouze akcie, dluhopisy, poukázky na akcie a zatímní listy

Aktiva, se kterými se operuje na kapitálovém trhu, mají střednědobou a dlouhodobou likviditu. Aktiva se střednědobou likviditou, která činí 1–4 roky, jsou např. úvěry, a dlouhodobé (více jak 4 roky) jsou např. termínované vklady s progresivní úrokovou sazbou.

S cennými papíry obchoduje obchodník s cennými papíry.

**Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. II. 2011, čj. 5 Af 30/2010-133). Cenné papíry: povinnosti a správní delikty obchodníka s cennými papíry**

I. Podle § 192 odst. 2 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, se při určení výměry pokuty právnické osobě přihlédne k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán. Toto ustanovení se již podle své textace má uplatnit při ukládání pokut; stejné okolnosti související s protiprávním činem však bude brát rozhodující orgán v úvahu i při hodnocení, zda spáchaný čin vykazuje společenskou nebezpečnost.

II. „Opakované porušení“ povinnosti ve smyslu § 145 odst. 2 písm. d) zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, znamená nejen to, že s účastníkem kapitálového trhu je již podruhé zahajováno řízení ve věci porušení citovaného zákona, ale že již jednou bylo autoritativně vysloveno, že porušil zákon (což nutně neznamená, že musel být uložen i trest; takovým autoritativním aktem, jehož vydání je reakcí na porušení zákona ze strany účastníka, může být i opatření k nápravě nebo některé z dalších opatření podle § 136 odst. 1 a 2 citovaného zákona).

III. Zatímco při úvahách o „opakovaném porušení povinnosti“ je třeba zkoumat, zda byla v minulosti splněna formálně procesní podmínka (tedy zda Česká národní banka rozhodnutím vyslovila, že účastník porušil zákon), porušení „závažné“ [§ 145 odst. 2 písm. d) zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu] je absolutní hmotněprávní kvalitou, nevázanou na předchozí splnění procesních podmínek. Odejmout povolení pak lze jak v případě, že účastník kapitálového trhu porušil svou povinnost opakovaně, tak v případě, že ji porušil závažně. Není tedy nutné, aby před odnětím povolení – tedy před uložením vůbec nejpřísnější sankce podle citovaného zákona – bylo s účastníkem alespoň jednou zahájeno řízení pro porušení právní povinnosti: tak by se totiž zcela setřel rozdíl mezi opakovaným porušením a závažným porušením.

**Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. I. 2013, čj. 8 Afs 17/2012-375). Cenné papíry: povinnosti a správní delikty obchodníka s cennými papíry**

I. Obchodník s cennými papíry poruší povinnost obezřetného poskytování investičních služeb a naplní skutkovou podstatu správního deliktu podle § 157 odst. 3 ve spojení s § 12 písm. a) zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, pověří-li výkonem některé ze základních funkcí řídicího a kontrolního systému (tj. funkcí compliance, vnitřního auditu nebo řízení rizik) odborně nezpůsobilou osobu nebo je-li pověřený pracovník na pracovišti dlouhodobě nepřítomen.

II. Obchodník s cennými papíry se dopustí správního deliktu podle § 157 odst. 4 ve spojení s § 14 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, nezajistí-li, aby jeho zaměstnanci znali postupy a předpisy nezbytné pro plnění svých povinností.

III. Sledování rizika vztahujícího se ke kapitálové přiměřenosti je součástí povinnosti zavést a udržovat řídicí a kontrolní systém obchodníka s cennými papíry [§ 12 ve spojení s § 12a odst. 1 písm. b) bodem 2 zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu]. Obchodník s cennými papíry se dopustí správního deliktu podle § 157 odst. 3 uvedeného zákona, nesleduje-li riziko poklesu kapitálu pod zákonem

stanovenou hranici tak, aby byl schopen včas zabránit skutečnému poklesu kapitálu a porušení § 9 odst. 1 téhož zákona.

IV. Z § 12 odst. 1 vyhlášky č. 237/2008 Sb., o podrobnostech některých pravidel při poskytování investičních služeb, nelze dovodit, že systém řízení rizik nemusí být zabezpečen vůbec nebo že postačí pouze jeho formální zakotvení ve vnitřních předpisech, je-li rozsah činnosti obchodníka s cennými papíry malý. Citované ustanovení pouze upřesňuje, že tento systém musí být za určitých okolností zabezpečen samostatným a nezávislým útvarem. Systém řízení rizik musí být řádně zabezpečen i u obchodníka s cennými papíry, který provozuje svou činnost v nevelkém rozsahu [§ 12 písm. a) ve spojení s § 12a odst. 1 písm. b) zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, a čl. 7 odst. 2 směrnice 2006/73/ES, kterou se provádí směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES, pokud jde o organizační požadavky a provozní podmínky investičních podniků a o vymezení pojmů pro účely zmíněné směrnice].

V. Dlouhodobá nefunkčnost všech tří hlavních součástí řídicího a kontrolního systému (tj. compliance, vnitřního auditu a řízení rizik) je závažným porušením povinností stanovených zákonem č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, za které Česká národní banka odejme obchodníkovi s cennými papíry licenci podle § 136 odst. 1 písm. h) ve spojení s § 145 odst. 2 písm. d) téhož zákona.

VI. Umožňuje-li právní úprava odejmout licenci obchodníka s cennými papíry mimo jiné za opakované porušení povinností stanovených zákonem č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu [§ 136 odst. 1 písm. h) ve spojení s § 145 odst. 2 písm. d) uvedeného zákona], je pro posouzení opakovanosti trvajících správních deliktů rozhodné, zda byl tento delikt ukončen, resp. zda došlo ve vztahu k tomuto deliktu k zahájení správního řízení.

VII. Ve správním trestání neexistuje institut účinné lítosti a nelze použít ani analogicky úpravu obsaženou v trestním zákoně, protože účinnou lítostí je možné uplatnit jen u taxativně vymezeného okruhu trestných činů (viz § 33 trestního zákoníku z roku 2009 a § 66 trestního zákona z roku 1961).

### **Instrumenty kapitálového trhu – rozdělení<sup>15</sup>**

- Dlouhodobé úvěry
- Akcie – cenný papír, který vyjadřuje podíl na majetku a. s., práva akcionáře vyplývají z vlastnictví akcie,
- Dluhopisy (obligace),
- Hypoteční zástavní listy,
- Podílové listy.

### **Rozhodnutí Nejvyššího soudu 20 Cdo 5204/2009**

Výkon rozhodnutí prodejem nemovitostí. Rozvrhové usnesení. Pohledávky z hypotečních úvěrů. Hypoteční zástavní listy. Ustanovení § 337c odst. 1 písm. b) o. s. ř. je třeba vykládat tak, že podle výsledků rozvrhového jednání se z rozdělované podstaty uspokojí ve druhé skupině pohledávky z hypotečních úvěrů nebo části těchto

<sup>15</sup> Toto rozdělení vyplývá z občanského zákoníku, zákona o dluhopisech a zákona o obchodních korporacích, a je takto upraveno od 1. 1. 2014.

pohledávek pouze v takovém rozsahu, v jakém slouží ke krytí jmenovité hodnoty hypotečních zástavních listů.

## Akcie<sup>16</sup>

- podíl na zisku – DIVIDENDY,
- podíl na řízení a. s. – projevuje se hlasováním na valné hromadě (majorita – více hlasů, minorita – méně hlasů, parita – rovnost),
- podíl na likvidačním zůstatku v případě zániku a. s., druhy akcií z hlediska formy:
  - ZAKNIHOVANNÁ AKCIE – nemají materialistickou podobu, jenom v PC Střediska cenných papírů Praha, potvrzení o vlastnictví je její výpis,
  - LISTINNÁ AKCIE – dvě části: PLÁŠŤ a KUPÓNOVÝ ARCH S TALÓNEM (slouží k výplatě dividendy, talón – poukázka k vydání dalšího kupónového archu, druhy akcií z hlediska vyjádření vlastnictví:
    - AKCIE NA JMÉNO – napsáno konkrétní jméno akcionáře, a. s. vede seznam vlastníků těchto akcií na rubu akcie a v seznamu akcionářů,
    - AKCIE NA MAJITELE – není napsáno konkrétní jméno, majitel je ten co má akcii v ruce, druhy akcií z hlediska udělení:
- PRIORITNÍ AKCIE – vlastní členové Dozorčí rady a Představenstva, vlastník má přednostní právo na výplatu dividendy a na výplatu likvidačního zůstatku při zániku a. s., souhrn nominálních hodnot nesmí překročit 50% základního kapitálu, majitelé mohou mít omezené hlasovací právo, pokud a. s. realizuje zisk, ale jakmile je ve ztrátě, tak se hlasovací právo vrací,
- AKCIE PRO ZAMĚSTNANCE – může být max. 5% základního kapitálu, nakupují je za nižší cenu než je nominální hodnota, rozdíl hradí a. s. → motivační faktor, aby zaměstnanec lépe pracoval, forma – akcie na jméno, při ukončení pracovního poměru musí akcii nabídnout k odkoupení a. s., když jde zaměstnanec do důchodu akcii si zanechá, zaměstnanec akcie nelze dědit

*Dluhopisy (obligace)* – podle druhu emitenta rozlišujeme 4 druhy obligací a jsou seřazeny podle rizika, které přinášejí<sup>17</sup>:

- STÁTNÍ OBLIGACE – emituje je ČNB se souhlasem ministerstva financí, má splatnost 5 a více let, příkladem Dluhopis sloužící k pokrytí schodku státního rozpočtu za celý fiskální (rozpočtový) rok, Povodňové obligace,
- BANKOVNÍ OBLIGACE – emitují je KB v případě, že chtějí zvýšit svůj základní kapitál, případně pro zajištění zvýšení své likvidity,
- PODNIKOVÉ OBLIGACE – emitují je podniky v případě dodatečných investic (př. Nové prostory, více materiálu,...), jsou více úročeny (riziko zániku firmy a nevyplacení dividend), 4) KOMUNÁLNÍ OBLIGACE – emitují je města a obce, v Praze Magistrát v případě infrastruktury, výstavbu sportovišť a nákupních center, nejvíce úročeny, jsou tedy nejvíce rizikové

<sup>16</sup> Viz zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, který upravuje institut akcie a práva a povinnosti jejího držitele, včetně druhů akcií.

<sup>17</sup> Viz zákon č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, který obsahuje definici a rozdělení dluhopisů, včetně podílových listů a hypotečních zástavních listů.

*Hypoteční zástavní list* – zvláštní druh cenného papíru, mohou ho emitovat pouze KB, které mají licenci na poskytování HYPOTEČNÍCH ÚVĚRŮ, HPZL – je protihodnota vložených peněz od investorů, kteří mají volné finanční prostředky a chtějí je zhodnotit, pro investory bezpečná investice, protože je krytá nemovitostí

*Podílové listy* – emitují je PODÍLOVÉ FONDY, vyjadřuje podíl na majetku Podílového fondu

### **Vzor – Akcie – listinná na majitele**

Evidenční číslo: 00033

Číslo šarže: 001

#### **První akciová, a.s.**

se sídlem K Průhonu 122/11, 110 00 Praha 1, IČ 343 22 111 zapsaná do veřejného rejstříku vedeného Městským soudem v Praze v oddíle B., vložka 16459

#### **AKCIE**

Druh akcie: kmenová

Forma akcie: na majitele

**Jmenovitá hodnota akcie: 100 000 Kč**

**Nález Pléna Ústavního soudu Pl.ÚS 56/05 ze dne 27. 3. 2008, 257/2008 Sb. Squeeze-out (vytěsnění minoritních akcionářů)**

Základní otázkou proto je ústavní přípustnost nuceného výkupu akcií v právním státě (čl. 1 odst. 1 Ústavy) z hlediska požadavků legality, racionální zdůvodnitelnosti (zákaz svévole), potřebnosti, právní jistoty, předvídatelnosti a určitosti práva. Teprve po jejím zodpovězení je možno posoudit, zda jeho úprava v jednotlivostech splňuje ústavní kritéria. Na tomto základě bylo možno rozhodnout, zda bude případně zrušena tato úprava jako celek nebo pouze její jednotlivé části. Již v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 59/2000 (Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 22, náleží č. 90, vyhlášen pod č. 278/2001 Sb.) Ústavní soud zdůraznil význam ekonomických činitelů pro výklad ustanovení ústavního pořádku, která upravují problematiku fungování tržní ekonomiky. Proto je třeba k výkladu ustanovení o nuceném výkupu přistupovat z hlediska zvláštností oblasti, na kterou mají být aplikována a ze které pramení problémy, jejichž řešení má být právně regulováno. Akciová společnost má jinou povahu než odborová organizace, spolek, politická strana či náboženská společnost. Stejně tak nelze podle stejných měřítek hodnotit splnění ústavních požadavků na vznik, fungování a zánik takové společnosti. Členství v ní založené na vlastnictví akcií nelze srovnávat s placením členských příspěvků nebo vytěsnění tzv. minoritních akcionářů s vyloučením člena ze spolku nebo politické strany. Proto je též chápání akcionářů jako vlastníků ve srovnání s vlastníky jiného majetku předmětem diskusí zejména v případě minoritních vlastníků, tzv. pasivní vlastníci.<sup>18</sup> Cílem akciové společnosti je soustředění kapitálu, investování, podnikání a dosahování zisku. V případě, že jeden z akcionářů dosáhne stanoveného podílu akcií podle § 183i odst. 1 a 4 obč. zák., nastává v akciové společnosti situace, kdy zbývající akcio-

<sup>18</sup> Viz Lee, J.: Four Models of Minority Shareholder Protection in Takeovers. European Business Law Review, roč. 2005, č. 4, s. 809.

náři mohou (ale nemusí) přestat být pro takovou společnost přínosem. Platí to jak z hlediska významu jejich podílu na celkovém kapitálu společnosti, tak pro jejich možnosti ovlivňovat přijímání rozhodnutí v ní. Naopak jejich účast může zatěžovat akciovou společnost z hlediska nákladů na její chod, svolávání valných hromad a jejich rozhodování s ohledem na práva těchto akcionářů. Značný počet malých akcionářů může (ale nemusí) představovat pro společnost zbytečně zvýšené náklady správy a vedení. Akciová společnost má povinnost vůči takovým akcionářům v nezměněném rozsahu, ačkoli jejich možný přínos k jejímu dalšímu rozvoji, k přijímání strategických i jiných rozhodnutí, je prakticky nulový. Většina těchto argumentů je součástí podkladové zprávy skupiny expertů pro přijetí Třinácté směrnice<sup>19</sup> známé jako „Winterova zpráva“.<sup>20</sup> V současnosti převládá názor, že akciové společnosti vyžadují pružný právní rámec k dosahování svých strategických cílů, což nemůže být vždy dosaženo cestou uzavírání smluv. Proto by měl zákonodárce vytvářet potřebné podmínky.<sup>21</sup> Dalším významným faktorem v podmínkách České republiky je kupónová privatizace, která vytvořila podstatně jiný typ akcionářské struktury akciových společností než ve státech, jejichž zkušenosti a právní úpravy se navrhovatel dovolává. Již proto srovnávání se státy, kde k takové masové akci nedošlo, není zcela namístě. Ústavní soud tento aspekt pouze připomíná, aniž by se k tomuto způsobu privatizace vyjadřoval z hlediska jeho výhodnosti (k tomu náleží sp. zn. Pl. ÚS 38/01, Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 29, náleží č. 39, s. 357, vyhlášen pod č. 87/2003 Sb.). Totéž platí pro úvahy z hlediska potřeby zavedení institutu nuceného výkupu z důvodu konkurenceschopnosti a zvýšení zájmu zahraničních investorů o podnikání na domácím trhu.

Postavení akcionářů nelze srovnávat s členskými právy v jiných typech sdružení a společností. Podíl akcionáře je dán velikostí jeho investice a současně rizika, která z tohoto důvodu nese. Práva akcionářů<sup>22</sup> se proto liší, stejně jako jejich povinnosti. Je-li akcionář držitelem 90 % akcií, vliv zbylých akcionářů na chod společnosti je mizivý a možnost podílet se na zásadních rozhodnutích o směřování společnosti je iluzorní. Právo na vysvětlení a informační povinnost může komplikovat strategická rozhodnutí hlavního akcionáře. Taková rozhodnutí mohou být rovněž napadána jako forma zneužití většiny hlasů ve společnosti v neprospěch menšiny (§ 56a obč. zák.). Již samotná možnost takových sporů může ztěžovat podnikatelské záměry hlavního akcionáře. Nelze nevidět, že zákaz zneužití postavení může objektivně omezovat hlavního akcionáře s ohledem na přítomnost zbývajících akcionářů. Naopak poukaz na možné zneužívání jejich práv není v tomto směru rozhodující. Zatímco v situaci 90% podílu se v případě hlavního akcionáře uplatňují v plné míře jak složky účasti, podnikání a kapitálu, minoritní akcionáři či minoritní akcionář se již podílí pouze kapitálově jako investor, zatímco složka rozhodovací je prakticky potlačena. Bude-li jim zajištěna přiměřená náhrada za takovou investici, nelze mít za takto nastave-

<sup>19</sup> Nazvaná podle předsedajícího skupině Jaapa Wintera – text Report of the High Level Group of Company Law Experts on Issues Related to Takeover Bids.).

<sup>20</sup> Viz [http://ec.europa.eu/internal\\_market/company/docs/takeoverbids/2002-01-hlg-report\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/takeoverbids/2002-01-hlg-report_en.pdf), s. 60–61.

<sup>21</sup> Viz van der Elst, Ch., van den Steen, L.: Squeezing and Selling-out – a Patchwork of Rules in Five European Member States. European Company Law, roč. 2007, č. 1, s. 25).

<sup>22</sup> Viz jejich přehled in Dědič, J. a kol.: Akciové společnosti. 6. vyd., Praha 2007, s. 235–238.

ných podmínek nuceného výkupu námitky z hlediska ústavnosti. Nelze též vyloučit, že takové opatření může být i ku prospěchu minoritních akcionářů, neboť za určitých podmínek takový druh akcií ztrácí na své hodnotě a akcie se stávají neprodejnými, neboť o ně přestává být zájem. Proto vytvoření zákonné úpravy pro nucený výkup akcií lze za určité situace rovněž chápat jako možné zvýhodnění minoritních akcionářů z hlediska zvýšení zájmu o převzetí akciové společnosti. Potenciální zájemce má zpravidla zájem o získání společnosti jako celku, což může příznivě ovlivnit cenu akcií (např. Münchener Kommentar zum Aktiengesetz. 2. vyd., Bd. 9/1, § 327a–327f, Vorbemerkung, AktGWpÜG. SpruchG. München 2004, Pozn. č. 3). Výkladem právní úpravy proto nelze jednoznačně v rámci abstraktní kontroly dospět k závěru o neústavnosti této úpravy. Na základě využití možnosti nuceného výkupu není vyloučen zásah do ústavně zaručených práv společníků, ale takováto možnost sama o sobě neústavnost nezpůsobuje. To by mohlo nastat jen v případě, že by stát v rámci své ochranné funkce neposkytl minoritním akcionářům prostředky právní ochrany. Skutečnost, že na základě právní úpravy určitého institutu (např. vazba, vyhoštění, vyvlastnění, vyloučení ze spolku) může dojít k porušení ústavně zaručených práv, ještě nezpůsobuje neústavnost. K tomu by došlo teprve v případě, kdy jejich ústavní „zaručení“ by se ukázalo jako fiktivní. K obecné námitce, že se jedná o formu vyvlastnění, třeba uvést, že subjektem, který minoritní akcionáře zbavuje jejich práva, není orgán veřejné moci prosazující veřejný zájem. Nucený výkup akcií podle § 183i obch. zák., stejně jako převod jmění na společníka podle § 220p obch. zák., představuje určitý způsob uspořádání majetkových poměrů aprobovaný státem a je srovnatelný s jinými formami úpravy vlastnických poměrů v manželství, ve společenství vlastníků bytových jednotek nebo mezi spoluvlastníky obecně. Ústavní soud proto stojí na stanovisku, že stejně jako minoritní akcionáři by se na něj v jiné pozici mohl obrátit tzv. hlavní akcionář. Ten je rovněž vlastníkem a rovněž má nárok na ochranu svých vlastnických, společnostních a podnikatelských práv z hlediska Listiny (čl. 11 odst. 1 a 3, čl. 26 odst. 1 a 2), což je okolnost, kterou navrhovatel pomíjí. Má-li každý akcionář právo soudně napadnout usnesení valné hromady (§ 183 ve spojení s § 131 odst. 1 obch. zák.), nese riziko paralyzování akceschopnosti akciové společnosti hlavní akcionář v daleko větší míře. Proto se jedná o případ řešení kolize základních práv a svobod, nikoli o vyvlastnění ve smyslu čl. 11 odst. 4 Listiny. Jedná se o vytvoření možnosti pro to, aby valná hromada rozhodla o změně struktury soukromovlastnických poměrů mezi akcionáři (obdobně názor německé doktríny Schmidt-Aßmann, E.: Der Schutz des Aktieneigentums durch Art. 14 GG. In: Der Staat des Grundgesetzes. Festschrift für Peter Badura. Tübingen 2004, s. 1023), byť za dohledu České národní banky a se zaručenou možností soudní ochrany. To, že stát plní svou ochrannou funkci, ještě neznačí, že mu lze přičítat zásah do práv minoritních akcionářů jako v případě vyvlastnění. V právním řádu nejde o opatření ojedinělé (srov. § 142 občanského zákoníku). Umožňuje-li však stát v rámci akciové společnosti právně regulovaným způsobem nuceně vykoupit akcie určité skupiny akcionářů jiným akcionářem, musí tato úprava splňovat obdobná, nikoli však totožná kritéria jako v případě vyvlastnění, protože o vyvlastnění nejde. To se týká především ochrany ústavně zaručených práv menšinových akcionářů, jako jsou na prvním místě ochrana vlastnického práva ve smyslu čl. 11 odst. 1 a 3 Listiny a práva

se sdružovat s jinými za účelem podnikání podle čl. 2 odst. 3, čl. 20 odst. 1 a čl. 26 odst. 1 a 2 Listiny.

Na tomto základě proto musel Ústavní soud posoudit z hlediska zásady proporcionality vhodnost a potřebnost takové možnosti postupu hlavního akcionáře, neboť v daném případě se nejedná prvotně o střet veřejného zájmu a základního práva, nýbrž o střet dvou základních práv, kde proti sobě stojí osoby soukromého práva (vlastníci), nikoli veřejná moc jednající podle pravidel čl. 2 odst. 2 Listiny a osoba soukromého práva jednající v rámci pravidel čl. 2 odst. 3 Listiny. Tzv. vytěsnění či právo nuceného výkupu, někdy nepřesně označované jako squeeze-out či freeze-out (k různým významům těchto pojmů viz Garza, J. J.: *Rethinking Corporate Governance: The Role of Minority Shareholders – A Comparative Study*. *St. Mary's Law Journal*, roč. 1999–2000, s. 621–625) je známo právním řádům řady zemí, v rámci Evropské unie se to dokonce předpokládá na základě transpozice Třinácté směrnice. Někde je nucený výkup omezen jen na akciové společnosti, jako např. v České republice, Německu, Francii, Itálii, Nizozemí, Velké Británii, Polsku, jinde se uplatňuje obecně (v Rakousku *Bundesgesetz über den Ausschluss von Minderheitsgesellschaftern – GesAusG*. BGBl. I., č. 75/2006), někde se vztahuje jen na společnosti s kótovanými cennými papíry, jinde i na ostatní. Liší se rovněž podmínky, za kterých může k vytěsnění dojít. Měřítkem přezkumné činnosti Ústavního soudu však není rozpor či nesoulad napadené právní úpravy se zahraniční úpravou, nýbrž ústavní pořádek. To, že tuzemská právní úprava může zajišťovat nižší standard ochrany práv minoritních akcionářů, nutně neznamená, že je protiústavní. Nic však nebrání tomu, aby se zahraniční zkušenosti staly zdrojem inspirace pro její zdokonalení. Pouhá argumentace existencí tohoto institutu v jiných státech nemá pro řešený případ sama o sobě význam, není-li jen doplněním argumentace ústavní. Nelze vyjít z domněnky, že úprava v určitém státě je závazným vzorem pro jiné státy. To konečně dokládají i snahy po určité unifikaci v rámci Evropské unie, které po více než desetiletém úsilí vyústily do přijetí již zmiňované Třinácté směrnice v roce 2004. Ekonomické a právní důvody úpravy tohoto institutu jsou vzájemně podmíněny. Původně akciová společnost rozhodovala podle principu jednomyslnosti a vycházelo se z předpokladu, že zákonem nelze do poměrů takové společnosti zasahovat. Uplatňovala se tzv. vested rights theory, která stála na stanovisku, že určitá práva nemůže společník bez svého souhlasu pozbýt. Ta se ukázala z hlediska hospodářských potřeb zcela neudržitelnou již od konce 19. století. Proto byla nahrazena principem většinového rozhodování (k tomu podrobně Carney, W. J.: *Fundamental Corporate Changes, Minority Shareholders and Business Purposes*. *American Bar Foundation Research Journal*, roč. 1980, s. 69, 77n.). S rozvojem ekonomiky, růstem počtu akciových společností a akcionářů, se na základě původních představ o spolkovém charakteru a nabytých právech (střet strategie členství a strategie investice) začala projevovat tyranie menšiny s právem veta (podrobněji Weiss, E. J.: *The Law of Take Out Mergers: A Historical Perspective*. *New York University Law Review*, roč. 1981, č. 4, s. 627–657, pro Velkou Británii s. 685n.). Proto se postupně překonávaly původní představy a vývoj vedl k současnému stavu nejen v USA, nýbrž i v jednotlivých vyspělých evropských státech, a od roku 2004 rovněž v rámci Evropské unie. Důležité je to, že tento proces je upraven právně a zřetelně, čímž se liší od tzv. divoké-



ho vytěsnění, kdy se k vytlačení menšinových akcionářů používají jiné prostředky vedoucí rovněž k tomuto cíli, nejsou průhledně upraveny a umožňují postihnout menšinové akcionáře, jejichž podíl výrazně přesahuje i 5 % až 10 %, jak je při právu nuceného výkupu standardem. Současně tento institut bývá chápán jako legitimní doplněk k úpravě povinných nabídek převzetí, které upravuje § 183b odst. 1 obch. zák. (k tomu Dědič, J. a kol.: *Akciové společnosti*. 6. vyd. Praha 2007, s. 307).

Pro Ústavní soud je v případě nuceného výkupu podstatné, že tento ekonomicky podložený postup (racionalita a vhodnost zásahu) je právně upraven tak, jak se to požaduje v podmínkách právního státu (legalita zásahu). Není proto třeba posuzovat otázku veřejného zájmu stejným postupem jako u vyvlastnění (viz též sub 66 v souvislosti se stanovením výše náhrady). Veřejný zájem se projevuje v principu tržního hospodářství a svobody podnikání jiným způsobem a uplatňuje se jinými prostředky, mezi jiným i vytvářením vhodných právních podmínek pro fungování akciových společností. Hlavní akcionář se neřídí veřejným zájmem ve smyslu čl. 11 odst. 4 Listiny, neboť je věcí jeho úvahy umožněné obchodním zákoníkem, aby se rozhodl, zda zbývající akcionáře vykoupí, a tím se stane jediným akcionářem, který bude rozhodovat podle vlastní úvahy bez jednání valné hromady a dalších institutů práva akciových společností (tzv. *going private* v anglosaském právu). V případě práva nuceného výkupu nejde o obvyklé rozhodování na valné hromadě. Jde o většinu kvalifikovanou a situovanou tak vysoko, že možné námítky zneužití postavení jsou již prakticky potlačeny. Při rozhodování kvalifikované většinového vlastníka nemohou minoritní akcionáři ani blokovat jednání valné hromady podle § 185 odst. 1 obch. zák., natož zabránit přijetí zásadních rozhodnutí, ať již je třeba k jejich přijetí většiny prosté (§ 186 odst. 1 obch. zák.), kvalifikované (§ 186 odst. 2, 3 a 4 obch. zák.) nebo kombinované se zákazem majorizace (§ 186 odst. 4 obch. zák.). Při podílu devět ku jedné nelze hovořit o faktické možnosti menšinových akcionářů rozhodování společnosti ovlivňovat, jde jen o možnou faktickou komplikaci jejího fungování. Takto nastavený požadavek 90% kvalifikované většiny daleko překračuje to, co se z hlediska § 66a obch. zák. považuje za ovládnutí společnosti. Z hlediska principu proporcionality lze s ohledem na takový poměr již těžko něco namítat, budou-li dodrženy další kautely ochrany vlastnického práva v rámci úpravy vlastního postupu při nuceném vykoupení (přiměřená náhrada, právní ochrana).

Umožnění nuceného výkupu v obchodním zákoníku neznamena, že kvalifikované většinový akcionář bude vždy považovat za potřebné zbývající akcionáře vykoupit. To je věcí jeho podnikatelského rozhodnutí, které je omezeno lhůtou a takovými podmínkami, které sice neochrání členství minoritních akcionářů (aspekt sdružovacího práva, svobody podnikat a možnost rozhodovat) v akciové společnosti, ale ochrání jejich stávající majetkový podíl vyjádřený v podobě akcií, což je podmínkou ústavní konformity takové úpravy (čl. 4 odst. 4 Listiny). Na prvním místě taková úprava musí vést hlavního akcionáře ke zvážení, zda se mu vůbec vyplatí využití jeho práva, které mu poskytuje § 183i odst. 1 obch. zák., a to v situaci, kdy společnost plně ovládá. To však plyne z výše zdůrazněné ekonomické povahy takové transakce, takže po právní stránce není třeba rozhodnutí o samotném využití práva nuceného výkupu (na rozdíl od náhrady za výkup) odůvodňovat. Plyne to z pojetí tržní ekonomiky v současné době

(oproti stavu do poloviny 20. století, kdy se chránilo členství), kdy se očekává, že většinový akcionář sám zváží, zda náklady na provedení nuceného výkupu mu přinesou zisk (k tomu např. Schön, W.: *Der Aktionär im Verfassungsrecht. Festschrift für Peter Ulmer*. Berlin 2003, s. 1387–1388). Úkolem státu a jeho orgánů (Česká národní banka, soud) není přezkoumávat možné vyhlídky správnosti podnikatelského rozhodnutí, nýbrž posoudit, zda byly splněny zákonné podmínky k provedení takové akce, a poskytnout případně právní ochranu vykupovaným akcionářům. Stejně tak vazbu na strategický záměr investora možno dovodit z § 183n odst. 3 obch. zák., kde se nepřímo předpokládá, že s takovým záměrem bude investor o zisk 90% podílu usilovat. Pokud by tak neučinil hned (lhůta tří měsíců), tuto možnost již ztrácí. Stanovená hranice 90% je výsledkem úvahy zákonodárce, který by mohl stanovit případně i hranici nižší, stejně jako vyšší (95% v SRN, Polsku, Nizozemí, Francii, Belgii, 98% ve Švýcarsku). Tak tomu bylo i v České republice pro případ zrušení společnosti bez likvidace v době od 31. prosince 2001 do 11. července 2002 (nabytí účinnosti zákona č. 308/2002 Sb., novelizujícího obchodní zákoník). Z hlediska ústavního pořádku a dodržení ochranné funkce státu v rámci úpravy vzájemného postavení společníků je hranice 90% vyjádřením potřebné limity a nevzbuzuje pochybnosti již s ohledem na evropský standard, za který lze považovat hranice obsažené ve Třinácté směrnici a využívané v řadě dalších států. Namítá-li navrhovatel (sub 6a) nesoulad vyjádření této hranice se Třináctou směrnicí, je třeba odkázat na to, co bylo uvedeno sub 28 a 48. Z pohledu Ústavního soudu jde o věc obecného práva a splnění podmínky § 183i odst. 1 obch. zák. je věcí obecných soudů, nikoli úkolem Ústavního soudu v rámci abstraktní kontroly ústavnosti zákona. K námitce navrhovatele (sub 7), že se jedná o porušení Evropské úmluvy, je třeba uvést, že je obecná, blíže z hlediska postavení minoritních akcionářů nespécifikovaná a pouze opakující to, co je uváděno v jiných bodech návrhu. Dovolává se přitom rozhodnutí ve věci *Bramelid a Malmström proti Švédsku* z roku 1982, č. rozhodnutí 8588/79 a 8589/79, a zejména *James a další proti Spojenému království* (sub 15). Posléze uvedený případ se ovšem týká nikoli vlastnictví akcií, nýbrž stanovení ceny v rámci práva odkupu bytů v dlouhodobě užívané zemědělské usedlosti. Evropský soud pro lidská práva, stejně jako bývalá Evropská komise pro lidská práva, z hlediska čl. 1 Dodatkového protokolu k Evropské úmluvě řadí pod pojem majetku rovněž akcie akciových společností (výslovně rozsudek *Sovtransavto Holding proti Ukrajině* z 25. července 2002 v bodě 91). To ovšem v daném případě není předmětem sporu a žádný z účastníků to nepopírá. Stejně tak není zásadním problémem nucený výkup minoritních akcionářů (přehled rozhodnutí v oblasti akciových společností viz in *Schreuer, Ch., Kribaum, U.: The Concept of Property in Human Rights Law and Interantional Investment Law*. In: *Human Rights, Democracy and the Rule of Law. Liber amicorum Luzius Wildhaber*. Zürich etc. 2007, zejména s. 752–758; *Frowein, J. A., Peukert, W.: Europäische Menschenrechtskonvention*. 2. vyd. Kehl etc. 1996, s. 784), nýbrž ochrana před svévolí hlavního akcionáře a dostatečná právní ochrana (rozhodnutí *Bramelid a Malmström proti Švédsku* z 12. října 1982 in fine). K samotné možnosti práva nuceného výkupu a jeho vztahu k vyvlastnění již bylo zaujato stanovisko výše. Pokud navrhovatel dále poukazuje na problémy spojené s nejasnou právní úpravou a nedostatečnou právní ochranou, bude jim věnována pozornost níže. Konečně bylo třeba posoudit otázku, kterou sice navrhovatel neuvádí, jež je nicméně relevantní

z hlediska povahy akciové společnosti samotné, a zejména z hlediska způsobu, jakým se právo nuceného výkupu do právního řádu České republiky dostalo. Protože právo nuceného výkupu je relativně novým institutem obchodního práva, bylo nutno posoudit, zda nedošlo k zásahu do nabytých práv a narušení zásady právní jistoty. Ústavní soud se ve své judikatuře vícekrát ochranou nabytých práv a principem právní jistoty zabíral a konstatoval, že ke znakům právního státu neoddělitelně patří princip právní jistoty a ochrany důvěry občana v právo a že tento postup zahrnuje zákaz retroaktivity (srov. již nálezy sp. zn. IV. ÚS 215/94, Sbíрка nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 3, nálež č. 30, sp. zn. Pl. ÚS 33/01, Sbíрка nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 25, nálež č. 28, vyhlášen pod č. 145/2002 Sb.). V právní teorii a praxi se činí rozdíl mezi pravou a nepravou retroaktivitou, neboť na každý z uvedených typů retroaktivity je z hlediska přípustnosti pohlíženo odlišně. V případě nepravé retroaktivity nová právní norma ponechává staré právní úpravě k řešení otázku vzniku již existujících právních vztahů, v minulosti učiněných právních úkonů a nároků z nich plynoucích, a pouze do budoucna mění práva a povinnosti spojené s těmito již vzniklými právními vztahy. Zatímco pravá retroaktivita je kromě několika výjimek nepřipustná, pro nepravou retroaktivitu platí, že je v zásadě akceptovatelná. V posuzovaném případě se jedná právě o obecně přijímanou nepravou retroaktivitu. Úprava nuceného výkupu se nijak nedotýká samotného nabytí účastnických cenných papírů a nároků s nimi spojených, vzniklých před účinností přijaté úpravy, ta pouze od okamžiku své účinnosti, tedy do budoucna, stanoví povinnost menšinového akcionáře strpět zásah do jeho vlastnického práva za předpokladu, že jsou naplněny zákonem předvídané podmínky, které z ústavního hlediska zaručují dovolenost tohoto zásahu. Zrušení staré a přijetí nové právní úpravy s sebou nese zásah do principu zachování nabytých práv a do důvěry jednotlivce v právo (srov. nálež sp. zn. Pl. ÚS 21/96, Sbíрка nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 7, nálež č. 13, vyhlášen pod č. 63/1997 Sb.). Podle čl. VI zákona č. 216/2005 Sb. ustanovení týkající se nuceného výkupu nabyta účinnosti dnem 1. července 2005, s výjimkou ustanovení § 183i, 183k, 183l, 183m a 183n, která nabývají účinnosti dnem jeho vyhlášení, tj. dne 3. června 2005. Z hlediska ústavních pravidel vyhlášení zákonů podle čl. 52 Ústavy k porušení ústavního pořádku nedošlo. V tomto směru Ústavní soud dospěl k závěru, že součástí principu právní jistoty není nepochybně neměnnost právní úpravy po celou dobu trvání právního vztahu. Právo je dynamický systém reagující na vývoj a tendence ve společnosti, a proto je nezbytné, aby doznávalo změn v závislosti na jejích potřebách, v daném případě v oblasti obchodního práva, která se v podmínkách České republiky postupně rozvíjí na základě přebírání zkušeností právních úprav rozvinutých ekonomik. To se týká i akcionářů, kteří nabyli akcie před 3. červnem 2005 a kteří mohli počítat s možností převzetí svých akcií hlavním akcionářem podle § 220p obch. zák., pokud se jimi stali od účinnosti zákona č. 370/2000 Sb. Právní úprava nuceného výkupu akcií nebyla retroaktivní a nastala v situaci, když již obdobná úprava tzv. nepravého vytěsnění byla v obchodním zákoníku obsažena. Na závěr Ústavní soud k této věci podotýká, že legitimní očekávání vlastníka akcií nedosahuje takové intenzity jako legitimní očekávání vlastníků jiného majetku, vzhledem k tomu, že samotná povaha vlastnictví akcií nezaručuje akcionářům neměnné postavení ani absolutní rovnost akcionářů, neboť rozsah vlastnických práv je odvozen od počtu akcií shodné nominální hodnoty a z po-

vahy podstaty akciové společnosti vyplývá možnost „rizika“ změn postavení jejich společníků, zejména minoritních akcionářů [srov. usnesení sp. zn. IV. ÚS 324/97 (Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 10, usn. č. 8) a IV. ÚS 720/01 (nepublikováno)]. Posouzení této otázky na základě testů známých v zahraničí (např. fair market value price, net asset value method, Delaware block method, earnings value method, reasonable expectations test, defeated expectations argument atd. – též sub 66, rozlišuje se též výkup v rámci otevřených nebo uzavřených společností) je v rámci řízení o abstraktní kontrole ústavnosti vyloučeno, neboť může zahrnovat posouzení očekávání investora pouze v obecné rovině. V praxi však takový investor není – vždy je zde konkrétní akciová společnost v konkrétní situaci (v době nákupu akcií a v době provedení nuceného výkupu, pro nakupující mimo společnost a uvnitř společnosti, tržní cena a výnosová cena) a je zde konkrétní situace na kapitálovém trhu (hodnota akcie závisí nejen na stavu konkrétní akciové společnosti). Tato otázka může být řešena pouze v rámci postupu podle § 183i odst. 5 obch. zák. (přezkum Českou národní bankou) a § 183k obch. zák. (soudní ochrana vlastníků účastnických cenných papírů). V rámci abstraktní kontroly ústavnosti zákona lze pouze posoudit z hlediska proporcionality, zda je zásah možný, potřebný a žádoucí z hlediska jiného základního práva, zda zde ochrana vůbec je a zda je dostatečně zaručena. Samotný institut nuceného výkupu akcií podle § 183i až 183n obch. zák. je proto možno považovat za opatření, jehož provedení se pohybuje v mezích ústavního pořádku České republiky. Co se týče vzájemného vztahu hlavního a menšinového akcionáře z hlediska respektování rovnosti, je třeba zdůraznit, že pojetí rovnosti vystupuje v mnoha různých polohách. Proto pouhý paušální poukaz na rovnost akcionářů, bez ohledu na povahu vlastnictví účastnických cenných papírů, je prakticky bez významu. Jak již bylo uvedeno výše, samotná povaha vlastnictví akcií nezaručuje akcionářům neměnné postavení ani jejich absolutní rovnost, neboť rozsah jejich vlastnických práv je odvozen od počtu akcií shodné nominální hodnoty a z povahy akciové společnosti vyplývá možnost „rizika“ změn postavení jejich společníků, zejména minoritních akcionářů (srov. usnesení sp. zn. IV. ÚS 720/01). Na postavení společníků v takové kapitálové společnosti nelze mechanicky přenášet pravidla, která platí v jiných sdruženích, popř. v jiných formách rozhodování (např. v oblasti volebního práva). Hlasovací právo akcionáře je spojeno s akcií (§ 180 odst. 2 obch. zák.). Protože znakem akciové společnosti a její zvláštností je možnost, aby jeden společník měl akcií více (nikoli jeden společník – jedna akcie stejné jmenovité hodnoty), liší se i postavení a možnosti společníků v této společnosti. Jedná se především o rovnost z hlediska velikosti podílu na základním kapitálu akciové společnosti (stejná jmenovitá hodnota akcie – stejný počet hlasů – § 180 odst. 2 obch. zák.), proto z tohoto hlediska o nějaké nerovnosti hovořit nelze. To by bylo možné jen v situacích, kde obchodní zákoník zakotvuje práva akcionářů bez ohledu na počet akcií, které vlastní, jako např. právo účasti na valné hromadě, právo hlasovat, právo na informace, právo uplatňovat návrhy a protinávrhy (§ 180 odst. 1 obch. zák.), právo na jejich ochranu (§ 182 a 183 obch. zák.). Z tohoto pohledu dochází ovšem naopak ke ztížení pozice hlavního akcionáře, jehož investice může být na základě uplatnění takových práv ohrožena. Právě proto je, jak bylo vyloženo výše, ústavně přípustné, aby hlavní akcionář zvážil, zda využije možnost nuceného výkupu. Porušení principu rovnosti v tomto ohledu proto Ústavní soud neshledal. Poukaz na čl. 3

odst. 1 Listiny, podle kterého se základní práva a svobody zaručují všem bez rozdílu majetku, by byl v projednávání věci absurdní, s ohledem na povahu akciové společnosti, a navrhovatel to ani netvrdí. Ani z čl. 26 Mezinárodního paktu o občanských a politických právech, popř. z čl. 14 Evropské úmluvy nelze dovodit, že by rozlišení v postavení akcionářů z hlediska kritéria vlastnictví devíti desetin akcií mohlo být s ohledem na výše popsané důsledky považováno za nerozumné a neobjektivní. Podstatné z pohledu uplatnění zákazu diskriminace je, že obchodní zákoník z hlediska vymezení hlavního akcionáře a minoritních akcionářů nestanoví žádné výjimky. Možnost provedení nuceného výkupu hlavním akcionářem nelze považovat za bezdůvodné zvýhodnění, neboť je založena na racionálních a objektivních důvodech (viz výše). Stejně tak zde nelze zjistit existenci nerovného postavení srovnatelných skupin minoritních akcionářů z hlediska stejné možnosti uplatnit své akcie ve stejném rozsahu, jako to může učinit za stejných podmínek (zákonem vymezených) srovnatelná skupina dalších (jiných) minoritních akcionářů (k tomu srov. náleží sp. zn. Pl. ÚS 38/01, Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 29, náleží č. 39, s. 355, vyhlášen pod č. 87/2003 Sb.). Dopady právní úpravy nuceného výkupu jsou pro všechny minoritní akcionáře stejné. Obdobně nelze v takové situaci považovat za zásah do vlastnického práva povinnost učinit nabídku převzetí v případě dosažení určitého stupně podílu na základním kapitálu společnosti. V této souvislosti však Ústavní soud zdůrazňuje, že k vyváženosti právní úpravy postavení minoritních akcionářů by přispělo, kdyby zákonodárce upravil rovněž jejich právo na to, aby v takové situaci hlavní akcionář měl nejen právo, ale i povinnost na jejich žádost jejich akcie odkoupit (tzv. sell-out, popř. nabídková povinnost).

#### **4. Účastníci a subjekty finančního trhu**

Jeho účastníkem je většina velkých finančních ústavů, jako například:<sup>23</sup>

- banky
- pojišťovny
- záložny
- penzijní fondy
- investiční fondy
- spořitelni a úvěrová družstva (kampeličky)
- leasingové společnosti
- makléř

##### **Investoři**

*Investorem* je investiční fond, banka, penzijní fond, pojišťovna, zajišťovna, či fyzická osoba, která vyhledává optimální způsob, jak zhodnotit své dočasně volné finanční prostředky.<sup>24</sup>

<sup>23</sup> Tyto subjekty, shromažďující a operující s peněžní masou od svých klientů, jsou upraveny speciálními a obecnými zákony, viz jejich přehled uvedených v této části, např. zákon o obchodních korporacích a zákon o bankách upravuje vnitřní poměry a další otázky související s činností bank.

<sup>24</sup> K tomu více srov. Veselá, J. Investování na kapitálových trzích. 1. vydání. Praha: ASPI, 2007.

Při rozhodování o volbě investice zvažuje investor míru rizika, likviditu a očekávanou výši výnosu.<sup>25</sup>

Jako investor je někdy označován subjekt nebo osoba, která je pořizovatelem stavby. Zpravidla jde o záměnu pojmu stavebník s pojmem investor. Faktem však zůstává, že finanční investice může směřovat i do staveb a stavebních podniků. V tomto případě je užití slova investor na místě a investor nemusí být totožný se stavebníkem. Pro tento případ nebo případy podobné se stále častěji užívá pojmenování developer.

*Investiční fond* je způsob, jak investovat peníze jako součást skupiny společně s jinými investory s cílem mít prospěch. Jedná o akciovou společnost, která získává prostředky pro investování z úpisů akcií, které nakupují investoři. Investor je tedy akcionářem.

### **Členové fondu**

Obvyklými osobami, které jsou součástí dění fondu jsou:

- Manažer fondu nebo investiční manažer, který řídí investiční rozhodnutí.
- Správce fondu, který spravuje obchodování, odsouhlasování, oceňování a jednotkové ceny.
- Představenstvo společnosti nebo správní rada, která chrání majetek a zajišťuje dodržování zákonů, předpisů a pravidel.
- Akcionáři, kteří vlastní (nebo mají práva) aktiv a s nimi související příjmy.
- Marketingová nebo distribuční společnost k propagaci a prodeji akcií.

### **Omezená doba trvání**

Investiční fond je zakládán na dobu určitou, během níž nemá fond povinnost od investora – akcionáře zakoupené akcie odkupovat. Investor ale může akcie investičního fondu prodat jinému investorovi a získat tak prostředky ještě před ukončením činnosti investičního fondu. Likvidita investic do investičních fondů je proto také menší než u investic do otevřených podílových fondů.

### **Akcie**

Množství akcií fondu se v průběhu existence fondu většinou nemění. Ceny akcií fondu podléhají i z tohoto důvodu větším výkyvům než podílové listy otevřených podílových fondů, protože jsou ovlivněny názorem investorů na úspěšnost jejich investiční činnosti. Rizikovost investic do tohoto fondu je proto vyšší než u otevřených podílových fondů.

Cílem fondů je vydělat peníze investováním do aktiv a získat tak reálný výnos (tj. lepší než inflace). Metody používané pro investice se liší. Existují dva protikladné názory<sup>26</sup>:

- Aktivní řízení – Aktivní manažeři jsou toho názoru, že selektivním nákupem v rámci finančního trhu je možno překonat trh jako celek. Proto používají dynamické strategie nákupu a prodeje investic s měnícími se podmínky trhu.

<sup>25</sup> Rizikem z pohledu investora je možnost ztráty hodnoty investice, k tomu více in Málek, J. *Risk management*, Skriptum VŠE v Praze, 2008.

<sup>26</sup> Uvedené je podrobně rozebráno in Zmeškal, Z. *Finanční modely*. 3. vydání. Praha: Ekopress, 2004.

- Pasivní řízení – Pasivní manažeři věří, že je nemožné předpovědět, které jednotlivé podniky nebo část trhu bude dosahovat lepších výsledků než jiné a proto je jejich portfoliová strategie stanovena na počátku fondu a později se nemění. Mnoho pasivních fondů se snaží odrážet trh jako celek. Dalším příkladem pasivního řízení je metoda „koupit a držet“, kde je portfoliová strategie stanovena též od počátku.

## Právní regulace

Podmínky vzniku a činnosti určoval zákon o kolektivním investování, který byl zrušen zákonem č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech<sup>27</sup>. Podle důvodové zprávy tento nový zákon modernizuje oblast fondového investování po vzoru Lucemburska, Irska a Německa. Zákon tak přichází s řadou novinek jako oddělení služeb souvisejících s fondovým investováním, když rozlišuje mezi obhospodařováním a prováděním administrace investičního fondu, nebo zásadně rozšiřuje právní formy investičních fondů. Mezi podmínky povolení dohlížejícím orgánem mimo jiné patří, že každý fond musí mít statut a stanovy určující podrobně pravidla jeho činnosti a v souladu se zákonem.

Nový zákon o investičních společnostech a investičních fondech obsahuje nové instituty, příp. nové pojetí obhospodařovatele (§ 5 a s násl.), administrátor (§ 38 a násl.), depozitář (§ 60 a násl.), hlavní podpůrce (§ 85 a násl.), investiční fondy (§ 92 a násl.), fondy kolektivního investování (§ 205 a násl.), fondy kvalifikovaných investorů (§ 272 a násl.), nabízení investic (§ 294 a násl.) a další.

Investiční společností je právnická osoba se sídlem v České republice, která je na základě povolení uděleného Českou národní bankou oprávněna obhospodařovat investiční fond nebo zahraniční investiční fond, popřípadě provádět administraci investičního fondu nebo zahraničního investičního fondu nebo vykonávat činnosti v zákoně uvedené.<sup>28</sup>

Obhospodařováním investičního fondu nebo zahraničního investičního fondu je správa majetku tohoto fondu, včetně investování na účet tohoto fondu, a řízení rizik spojených s tímto investováním.<sup>29</sup> Obhospodařovat investiční fond nesmí nikdo bez povolení uděleného Českou národní bankou podle tohoto zákona, nestanoví-li tento zákon nebo jiný právní předpis jinak.<sup>30</sup>

Kdo obhospodařuje investiční fond nebo zahraniční investiční fond, je jeho obhospodařovatelem. Obhospodařovatelem speciálního fondu může být jen obhospodařovatel oprávněný přesáhnout rozhodný limit.

Nejdůležitější obchodní informace o investičním fondu lze nalézt v tzv. prospektu, tedy stručném shrnutí nejdůležitějších informací o fondu a jeho zaměření. In-

<sup>27</sup> Tento zákon č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, byl zrušen poměrně rozsáhlým zákonem o investičních společnostech a investičních fondech, který sestává z 677 ustanovení.

<sup>28</sup> Viz § 7 zákona o investičních společnostech a investičních fondech.

<sup>29</sup> Viz § 5 a § 6 zákona o investičních společnostech a investičních fondech.

<sup>30</sup> Ust. § 1401, 1415 odst. 1 a § 1432 až 1437 občanského zákoníku se pro obhospodařování investičního fondu nebo zahraničního investičního fondu použijí jen v rozsahu, v jakém se statut investičního fondu nebo srovnatelný dokument zahraničního investičního fondu od těchto ustanovení neodchyluje nebo v jakém jejich použití nevylučuje.

formace o aktuální hodnotě akcií investičního fondu je fond povinen uveřejňovat nejméně jedenkrát za dva týdny způsobem, který umožňuje dálkový přístup. Nejčastěji jsou informace poskytovány webovými prezentacemi na internetu. Strukturu majetku fondu, která poskytuje investorům informaci o způsobu investování fondu, musí investiční fond zveřejňovat nejméně jednou za měsíc.

## Náklady

Poplatky se platí při nákupu a prodeji akcií. Nákladem může být i záporný rozdíl mezi cenou nákupu a prodeje. Manažer fondu, který řídí investiční rozhodnutí jménem investorů, očekává odměnu. Ta je často převzata přímo z majetku fondu jako fixní procento každý rok, někdy jako variabilní poplatek související s výkonem. Pokud se investorovi podařily vlastní investice, jejich cena by se neměla započítávat do manažerovy odměny. Jako součást fondu jsou často brány náklady na poradenství poskytnuté makléřem nebo finančním poradcem označované jako provize. Je ale také možné zakoupit akcie přímo od poskytovatelů, aniž by investor musel platit tyto provize.

## Rozmanitost a riziko

Jednou z hlavních výhod kolektivního investování je snížení investičního rizika rozmanitostí. Investice do jediného vlastního kapitálu se sice může vydařit, ale může se též zhroutit kvůli nutným investicím nebo z jiných důvodů. Pokud jsou peníze investovány v takovém neúspěšném hospodářství, je možné přijít i o celý kapitál. Investováním do řady různých akcií se tedy sníží kapitálové riziko.<sup>31</sup>

V případě, že jsou akcie v podobném typu třídy aktiv nebo tržního sektoru, pak je zde riziko, že by mohly být všechny akcie ovlivněny nepříznivými změnami na trhu. Aby se předešlo tomuto riziku, mohou investiční manažeři rozšířit investice do různých tříd aktiv<sup>32</sup>.

*Podílový fond* je nástrojem, který se využívá k investičním operacím. Podílový fond je jakýmsi souborem majetku. Rozděluje se do několika kategorií, podle účelu, obsahu a dalších faktorů. Podílový fond nemá právní subjektivitu (na rozdíl od investičního fondu), je to tedy pouze jakýsi koš, který sdružuje aktiva (portfolio). Je spravován investičními společnostmi, které řídí jejich fungování. Základní jednotkou fondu je podílový list, držitel podílových listů (investor) se nazývá podílníkem fondu. Otevřený podílový fond má oproti jiným formám investování řadu vlastností, které umožňují jeho použití ve velmi širokém okruhu investorů.<sup>33</sup>

<sup>31</sup> K tomu srov. více in Dvořák, P.: Deriváty. 1. vydání. Nakladatelství Oeconomica, 2003.

<sup>32</sup> Uvedeným se podrobněji zabývá Málek, J. *Risk management*, Skriptum VŠE v Praze, 2008.

<sup>33</sup> Podílové fondy jsou založeny na kolektivním investování skupiny investorů, kterými mohou být fyzické i právnické osoby. Každý investor dostane za investované peněžní prostředky podílové listy, tj. cenné papíry vyjadřující podíl na majetku podílového fondu, a stává se z něj podílník. Finanční prostředky od jednotlivých investorů tvoří společný majetek podílového fondu, který obhospodařuje profesionální správce – investiční společnost. Ta tyto prostředky investuje do různých instrumentů finančního trhu, např. za ně nakupuje akcie a dluhopisy. Podílové fondy rozkládají riziko, které by podílník jako samostatný investor nesl sám. K tomu více Dvořák, P.: Bankovníctví pro bankéře a klienty. 3. vydání. Praha: Linde, 2005. s. 643–645.



## **Důvody použití podílových fondů**

- Neomezené množství emitovaných podílových listů
- Neomezená časová působnost fondu – fond se zakládá obvykle na dobu neurčitou
- Profesionální správa majetku – investor nemusí sledovat vývoj trhů, protože se o jeho majetek stará profesionální správce
- Volný vstup a výstup – podílník může kdykoliv do fondu vstoupit i vystoupit (nechat odkoupit podílové listy) za tržní cenu

## **Základní rozdělení podílových fondů**

*Podle obsahu*<sup>34</sup>

- Akciové – fondy, jejichž obsahem je převážná většina akcií. Dlouhodobě vykazují největší výnosy, kolísavost je vyšší
- Smíšené – fondy, které jsou zpravidla namíchaný z méně volatilních akcií a rizikovějších obligací. Poměr akcií bývá větší.
- Dluhopisové – investují do dluhových cenných papírů, obvykle do dluhopisů s delší splatností
- Fondy peněžního trhu – obsahují dluhové cenné papíry s kratší splatností, např. poukázky, depozitní certifikáty. Jejich doménou je prakticky nulová kolísavost, jejich výnosy jsou ovšem nízké. Často jsou používány jako alternativy bankovních produktů.
- Nemovitostní – správce fondu nakupuje nemovitosti a cenné papíry na ně navázané.
- Komoditní – základním stavebním kamenem bývají cenné papíry. Bývají rizikovější. Zpravidla je lze rozdělit ještě na 3 podskupiny – fondy zemědělských produktů, technologických surovin a drahých kovů
- Fondy fondů – zpravidla menší riziko, ale vysoká poplatková zátěž (zdvojení poplatků)
- Devizové – fond drží měny dle konkrétní strategie. Jejich používání není příliš rozšířené

V České republice je investování a fungování podílových fondů upraveno v zákoně o investičních společnostech a investičních fondech a zákonem o podnikání na kapitálovém trhu. Na dodržování pravidel a kontrolu vykonává Česká národní banka. Jakýkoliv podílový fond určený k distribuci na území ČR musí být registrován u ČNB. Licenci ČNB musí mít i další subjekty, které s podílovými fondy přijdou do styku, tj. investiční poradci, zprostředkovatelé a investiční společnosti, popř. obchodníci s cennými papíry

## **Daňová problematika**

- Fyzické osoby – fyzické osoby jsou dle zákona osvobozeny od daně z příjmů z výnosu cenných papírů, jsou-li drženy alespoň 6 měsíců (od ledna 2014 na 3 roky)

<sup>34</sup> Viz Rejnuš, O. Finanční trhy. 1. vydání. Praha: Key Publishing, 2014.

- Právnícké osoby – právnícké osoby jsou zdaněny klasickou sazbou dle zákona o dani z příjmů
- Fond – výnosy fondu registrovaného v ČR jsou zdaněny sazbou 5% (FO osvobození od daně za předpokladu, že investice bude minimálně na 6 měsíců – od ledna 2014 na 3 roky).

Díky tomu registruje řada institucí své fondy v jiných zemích, kde je daňové zatížení fondů menší a v dané souvislosti se uvádí, že jsme daňovým rájem v této oblasti.

### **Bezpečnostní opatření**

- Garance likvidity – podílník je v jakékoliv chvíli oprávněn své podíly prodat za tržní cenu zpět emitentovi
- Nemožnost krachu – vzhledem k tomu, že podílový fond nemá právní subjektivitu, nemůže ani jít do insolvence, nicméně se vzhledem k nákupům investiční společnosti teoreticky může hodnota podílového listu snížit na hodnotu blízkou nule
- Transparentní operace – podílník je předem seznámen s tím, jak bude s jeho prostředky naloženo – na rozdíl od bankovních produktů. Dodržování statutu – na dodržování statutu fondu dohlíží jak depozitář, tak regulátor (ČNB)
- Uplatňuje se princip tzv. čínské zdi – oddělení majetku investorů od správce.<sup>35</sup>

Správce vydává doporučení, která jsou poté realizována. Správce sám nemá možnost s prostředky fondu nakládat a jeho majetek je právně oddělen od majetku podílníků. Majetek fondu je uložen u depozitáře – banky se speciální licencí. Ani depozitář nemá možnost s prostředky fondu pracovat (půjčovat je, zastavovat je apod.). Tento majetek je veden na speciálním účtu, který nepodléhá standardním pravidlům pro výkon činnosti bank. V případě krachu správce se vybere nový správce a fond pokračuje ve své činnosti. V případě krachu depozitáře se majetek fondu buď rozprodá a vyplatí se investoři, popř. se převede k jinému depozitáři. Pravidla v konkrétních případech stanovuje zákon o investičních společnostech a investičních fondech.

### **Základní pravidla pro výběr podílového fondu**

Při výběru podílových fondů by se investor měl řídit základními pravidly investování na kapitálovém trhu. Investor by měl vždy zvážit veškerá rizika, která může daná investice přinést – např. politické riziko, riziko nemožnosti repatriace kapitálu, měnové, kurzové riziko, riziko snížené likvidity a další případná rizika.

Investorské pravidlo, které vyjadřuje vztah mezi bezpečností investice, její možností rychle proměnit aktiva v hotové peníze (likviditou) a výnosem. Investor se až na drobné výjimky pohybuje vždy mezi hranicemi tohoto trojúhelníka. Princip magického trojúhelníka říká, že není možné dosáhnout ideální investice (není možné získat maximální výnos v maximálně bezpečné investici, kterou bude možné okamžitě prodat a proměnit v hotové peníze).

<sup>35</sup> K tomu více in Gazda, J. Kapitálové trhy a kolektivní investování. Praha: Professional Publishing, 2004.

## Alternativy podílových fondů

- Investiční fondy – jsou svým účelem podobný fondu podílovému. Hlavním rozdílem je to, že investiční fond je na rozdíl od podílového fondu subjektem s právní subjektivitou. Zpravidla se jedná o akciovou společnost, investor se nestává podílníkem, ale akcionářem. Tím nese veškerá rizika spojená s akciovou investicí. Majoritní ekonomickou činností tohoto subjektu je nákup a prodej cenných papírů.
- Individuální portfolia – Jedná se o alternativy pro investory s větším majetkem. Portfolio není sdružené ve fondu, ale jedná se o vhodně zvolenou kombinaci několika cenných papírů určených k přímým investicím (akcie, dluhopisy...).
- Investiční certifikáty – moderní formy investování, jedná se o cenné papíry obchodovatelné na burze a mimoburzovním trhu. Výhodou mohou být nižší poplatky.
- Bankovní produkty – spořicí účty, termínované vklady, apod. Jejich výhodou je pojištění vkladů (v současné době do 100 tis. EUR v jedné bance), nevýhodou je zdanění srážkovou daní dle § 36 zákona o dani z příjmů výnosu a netransparentní hospodaření banky s prostředky, většinou také nízký výnos.<sup>36</sup>

## 5. Burza cenných papírů (BCP)

BCP je místo obchodování cenných papírů. Burza je právnickou osobou oprávněnou organizovat na určeném místě a ve stanovenou dobu poptávku a nabídku cenných papírů. Na burze se obchoduje s akciemi, cennými papíry a s dividendovými a úrokovými kupóny. Burza je akciovou společností, pro kterou platí ustanovení zákona o obchodních korporacích a zákon o burze cenných papírů.

Původ slova „burza“ pochází z latinského „bursa“, což znamená kožený měšec.<sup>37</sup>

V roce 1602 nastala další významná událost v historii cenných papírů. Byla založena Nizozemská východoindická společnost (Verenigde Oostindische Compagnie), a to formou první veřejné emise akcií na Amsterodamské zboží burze. V roce 1631 pak v Amsterdamu, tehdejším finančním centru Evropy, vznikla i burza cenných papírů, která již měla svá pevně daná pravidla obchodování i otevírací hodiny. S rozvojem obchodu s cennými papíry se vyvinula i nová burzovní technika, spekulace. Postupně vznikaly další burzy v „západním světě“ jako v Berlíně (1739), Londýně (1745) či New Yorku (1792).

V ostatních světadílech byly zakládány burzy teprve ve druhé polovině 19. století. V roce 1860 vznikla burza v Bombaii a roku 1878 burza v Tokiu. V Sydney zahájila burza své obchodování v roce 1871, v Johannesburgu roku 1887.

<sup>36</sup> Viz Dvořák, P.: Bankovnictví pro bankéře a klienty. 3. vydání. Praha: Linde, 2005.

<sup>37</sup> Tři měšce byly také součástí erbu rodiny obchodníků „Van der Buerse“, do jejichž hostinců v belgických Bruggách se koncem 14. století sjížděli obchodníci zejména z Itálie z důvodů uzavírání obchodů. Místu kolem hostince, kde obchody rovněž probíhaly, se začalo říkat „burzy“ a později se tento název přenesl i na instituci, která byla po úpadku Brugg zřízena v roce 1531 v Antverpách. Nesla název „Beurs“ a šlo o první burzu cenných papírů určenou pro obchod se směnkami a zlatými a stříbrnými mincemi. Konala se zde také první emise obligací vydaná městem Antverpy.

Historie českého burzovníctví sahá do roku 1871. Významní představitelé hospodářské sféry tehdy v čele s velkoobchodníkem Aloisem Olivou shromáždili finanční prostředky – 29 780 zlatých – na založení a provoz první pražské burzy. Na ní se zpočátku obchodovalo jak s cennými papíry, tak se zemědělskými plodinami. Zejména obchod s cukrem byl natolik významný, že se burza stala střediskem obchodu této komodity pro celé Rakousko-Uhersko. Po první světové válce obchod se zbožím ustoupil do pozadí a na pražské burze probíhaly obchody pouze s cennými papíry. Příchod druhé světové války přerušil období meziválečného rozmachu pražské burzy a brány této instituce se na několik příštích desetiletí uzavřely. Česká burzovní tradice našla své pokračování až v letech devadesátých. Osm bankovních domů v roce 1992 vytvořilo společnost, jež se později na základě přijetí burzovního zákona přeměnila na Burzu cenných papírů Praha, a.s. První obchodní transakci zde uskutečnili 6. dubna 1993. Burza je obecně specifickou formou trhu zboží, které je obchodováno na burze. Jedním z významných druhů burz (mimo např. komoditních<sup>38</sup> – el. energie a plyn, zemědělské plodiny, apod.) je burza cenných papírů, která je neomyšlitelnou součástí finančních trhů.

### **Burza cenných papírů Praha**

Burza cenných papírů a.s. (BCPP) je nejvýznamnější burza v České republice, provozuje hlavní trh s několika málo akciemi v zemi, sídlí v centru Prahy. Burzovní index pro BCPP má název PX. Obchodování probíhá v elektronické podobě.<sup>39</sup>

BCPP se řídí zákonem o podnikání na kapitálovém trhu a burzovním řádem, který si sama stanovuje. Veškerou její činnost pak kontroluje ČNB. Pravidla, pod kterými funguje, jsou harmonizována s EU.

První burza vznikla v Praze v roce 1861 a roku 1871 byla založena pražská burza pro zboží a cenné papíry. V prosinci 2008 se majoritním akcionářem Burzy cenných papírů Praha se stala Wiener Börse AG a následně se BCPP stala součástí skupiny CEE Stock Exchange Group (CEESEG), jejíž členy jsou také další tři středoevropské burzy cenných papírů, a to Burza cenných papírů Vídeň (Wiener Börse), Burza cenných papírů Budapešť (Budapesti Értéktőzsde) a Burza cenných papírů Lublaň (Ljubljanska borza).

*RM-SYSTÉM, česká burza cenných papírů a.s.* je BCP, kde se obchoduje s akciemi českých i zahraničních společností, je zaměřena především na drobné a střední investory. Jediným majitelem této burzy je banka FIO. RM-Systém není OTC trh.<sup>40</sup>

*Over-the-counter* (zkratka *OTC*) je typem uspořádání trhu s cennými papíry. Pokud jsou nějaké cenné papíry obchodovány „OTC“, znamená to, že jejich obchodování neprobíhá pod záštitou oficiální instituce, která by vykonávala dohled nad trhem a přebírala by odpovědnost za vypořádání dohodnutých obchodů. Jde tedy o mimoburzovní trhy a účastníci obchodů tak vyjednávají o podmínkách kontraktu přímo mezi sebou. Podmínky kontraktů většinou nejsou standardizovány a i podstu-

<sup>38</sup> V ČR např. Českomoravská komoditní burza v Kladně, jejíž obchody a statistiky jsou dostupné na <http://www.cmkbk.cz/>.

<sup>39</sup> K tomu více informace na <http://www.bcpp.cz/>.

<sup>40</sup> K tomu více [www.fio.cz](http://www.fio.cz).

pované riziko obou stran je obecně vyšší než na organizované burze cenných papírů. Tato organizace trhu je uplatňována především při obchodování se swapy.<sup>41</sup>

## **6. Finanční deriváty**

Finanční deriváty jsou instrumenty, jejichž hodnota je odvozena z hodnoty tzv. podkladového aktiva. Jejich podstatou je forma termínového obchodu, tzn. že dochází k určitému zpoždění mezi sjednáním obchodu a jeho plněním. Mají obvykle podobu smlouvy mezi dvěma stranami: Tedy mohou, ale nemusí být cennými papíry. Základní typy derivátů jsou <sup>42</sup>:

- Futures a jim podobné certifikáty
- Waranty
- Forvardy
- Swapy
- Opce.

Deriváty vznikají v polovině 20. století na plodinových burzách a v 70. a 80. letech zažívají boom, hlavně díky zvýšenému kolísání měnových kurzů, úrokových sazeb a kurzů cenných papírů. Toto kolísání přineslo větší riziko pro obchodníky na finančních trzích, kteří se chtěli proti zvýšenému riziku investování nějak pojistit. Výsledkem byl vznik nových finančních instrumentů, kterým se začalo říkat finanční deriváty. Největšími hráči na trhu derivátů jsou americké banky (Jílek, 2005).

Derivát je finanční instrument, který má následující vlastnosti:

- Je odvozen od jiného, tzv. „bazického instrumentu“ (někdy „podkladový instrument“). Tím může být cenný papír, komodita atd. Změny v hodnotě bazického instrumentu pak ovlivňují hodnotu derivátu.
- Má termínový charakter (obchody mohou být v tomto smyslu buď spotové, nebo termínové), tzn. že čas vypořádání obchodu je vzdálený od času sjednání obchodu (zahrnující především sjednání vypořádací ceny) více, než je dáno technickými možnostmi (např. spotové obchody na burzách jsou vypořádány během jednoho až 5 dnů – záleží na konkrétní burze a jejich technických možnostech). Tuto dobu si dohodnou smluvní strany.
- Za sjednání derivátu se neplatí nic nebo minimální částka v poměru k hodnotě podkladového instrumentu. S tím je spojen tzv. finanční pákový efekt – pokud např. na burze koupíte futures (podobný derivát jako forward, ale je burzovně standardizovaný) za 30 USD a jeho podkladovým instrumentem bude dluhopis o nominální hodnotě 1 000 000 USD, projeví se změna ceny dluhopisu o 20 USD (0,0002 %) ve změně ceny futures také zhruba o 20 USD – v tomto případě se však bude jednat o 66 %. Rozdíl mezi vlastněním dluhopisu a futures na tentýž dluhopis je tedy podstatný, neboť u futures je dosahováno pákového efektu – zisky i ztráty jsou mnohem vyšší.

<sup>41</sup> K tomu více in Dvořák, P.: „Deriváty“, Skriptum VŠE, Praha, 2006.

<sup>42</sup> K tomu více in Dvořák, P.: „Deriváty“, Skriptum VŠE, Praha, 2006, Dvořák, P.: Deriváty. 1. vydání. Nakladatelství Oeconomica, 2003.

## Příklady využití

### Příklad 1 – pěstitel

Pěstitel pšenice se bojí, že při sklizni její cena klesne, a tak s panem B uzavře forward (nejjednodušší typ derivátu) na prodej určitého množství pšenice (kterou vypěstuje) za určitou cenu (která je nyní) v určitý čas (při sklizni). Až ten čas nastane, pěstitel panu B prodá sjednané množství za předem sjednanou cenu, ať už cena pšenice aktuálně na trhu je jakákoli. Pokud cena skutečně klesla, udělal pěstitel dobře. Pokud stoupla, připravil se o zisk. Pěstitel pšenice však dal přednost jistotě před spekulací (je totiž pěstitel, nikoli ekonom) a zajistil si tak předem prodejní cenu.

### Příklad 2 – exportér

Drobný podnikatel jednorázově vyvezl do Německa zakázku za 100 000 EUR, faktura je splatná za 3 měsíce. Současný kurz je 30 Kč/EUR, tedy současná hodnota pohledávky je 3 000 000 Kč. Bojí se však, že za 3 měsíce kurz klesne např. na 28 Kč/EUR a on dostane jen 2 800 000 Kč – tj. 200 000 Kč účetní ztráta.

Řešením této situace je zajít do banky a uzavřít měnový forward, kterým si exportér zajistí, že za 3 měsíce odnese do banky obdržených 100 000 EUR a banka mu vyplatí 3 000 000 Kč, ať už kurz v tu dobu bude jakýkoliv. Pokud kurz mezi tím skutečně klesl, udělal dobře, pokud vzrostl, připravil se o zisk – nicméně obchodník chtěl dostat zapláceno za to, co vyrobil, a ne spekulovat, jestli kurz klesne nebo vzroste.

## Motivy pro koupi derivátu

Existují 3 motivy pro koupi derivátu – zajištění, spekulace a arbitráž. V praxi se dá obvykle obtížně zjistit, z jakého důvodu vstupuje do obchodu vaše protistrana a obvykle to ani není potřeba.

## Spekulace

Je asi nejprostším a nejjednodušejší pochopitelným motivem. Jak bylo vysvětleno ve třetí části definice, je u derivátů dosahováno pákového efektu, a proto jsou pro spekulaci velmi vhodné. Je s nimi možno dosahovat daleko větších zisků v poměru k počáteční investici, ale zároveň také daleko větších ztrát.

Spekulace s deriváty je vždy „hra s nulovým součtem“. Např. při spekulaci s akcemi je možné, že všichni vesměs vydělají, neboť akcie v globálu vykazují kontinuální růst. Ovšem v případě derivátu, pokud jedna strana vydělá nějakou částku, tak druhá tutéž částku prodělá.<sup>43</sup>

## Zajištění

Jakým způsobem se pomocí derivátu zajistit před budoucím růstem či poklesem ceny podkladového instrumentu bylo popsáno v příkladech v úvodu. V prvním případě se pěstitel pšenice zajišťoval před poklesem její ceny. Jeho protistranou by mohl být např. mlynář (kupec pšenice), který by se tak naopak zajišťoval proti růstu ceny pšenice. Pokud tedy do derivátového kontraktu vstupují obě strany s motivem

<sup>43</sup> K tomu srov. více Málek, J. *Risk management*, Skriptum VŠE v Praze, 2008.

zajištění, obě se zajišťují proti opačnému vývoji (pěstitel proti poklesu a mlynář proti růstu).

Účetnictví v ČR umožňuje odlišně vykazovat deriváty zakoupené za účelem zajištění – pro takovéto vykázání je potřeba doložit stanoveným způsobem, že se jedná o zajišťovací derivát.

Arbitráž jako konkrétně o časovou arbitráž, tedy využití případných rozdílů na spotovém a termínovém trhu k dosažení bezrizikového zisku. S rostoucí globalizací jsou možnosti časové arbitráže na vyspělých trzích prakticky nulové. Metody stanovení ceny derivátů vycházejí právě z principu, které zamezují arbitráži.

V prvním příkladu v úvodu byl pěstitel pšenice, který se chtěl zajistit proti poklesu její ceny. V čase realizace dodával podkladový instrument (pšenici) a dostal za něj sjednanou cenu – té se říká *realizační cena* (anglicky *strike price*). On je nazýván *prodejcem derivátu*. Jeho protistrana (např. mlynář) je tím, kdo v čase realizace bude platit realizační cenu a obdrží sjednané množství pšenice. Je nazýván *kupujícím derivátu*.

Nyní vyjdeme ze situace, že pěstitel pšenice vstoupil do kontraktu se spekulantem. Pokud cena pšenice v době realizace klesne oproti realizační ceně, tak spekulant zaplatí více než za kolik může obdrženou pšenici na trhu aktuálně prodat – tedy prodělal. Pokud však cena do té doby vzroste, může pšenici okamžitě prodat za vyšší cenu, než kolik zaplatil. Vstoupení do dlouhé pozice je tedy spekulací na růst ceny podkladového instrumentu. Jak bylo zmíněno, obchodování s deriváty je vždy hra s nulovým součtem – částka, kterou jedna strana vydělá, je částkou, kterou druhá strana prodělá. Tedy vstoupení do krátké pozice je naopak spekulací na pokles ceny podkladového instrumentu.

*Nominální hodnota* derivátu je cena jeho podkladového instrumentu. *Hodnota* derivátu je spočtená na základě oceňovacího modelu, vycházejícího většinou z požadavku nemožnosti arbitráže. *Cena* derivátu je aktuální cena na trhu (např. na burze).

## Vypořádání

Není jednoduché najít subjekt, který s vámi uzavře derivátový kontrakt přesně na množství, realizační cenu a splatnost které by vyhovovaly vám oběma. Proto je jednodušší zajít s podobným požadavkem do banky, která uzavře obchod na svůj účet (vstoupí do kontraktu v roli vaší protistrany) a sama svoji pozici vyrovná prostřednictvím jiných klientů či uzavře jiné kontrakty s jinými bankami. Takovéto obchodování se nazývá *OTC* (over the counter – přes přepážku).

V opozici k OTC trhu stojí *burzovní trh*. Výhodou burzovního trhu je velká likvidita, standardizace a absence kreditního rizika (rizika nezaplacení protistranou). Nemusíte totiž vůbec vědět, kdo je vaše protistrana a v případě její platební neschopnosti vám rozdíl doplatí sama burza. Její nezkrachování je zajištěno systémem marží a vypořádáním změn na denní bázi. Nevýhodou koupě derivátu na burze je zejména přesná standardizace kontraktů, která znemožňuje uzavření kontraktu šitého na míru (s individuálně stanovenou splatností, podkladovou částkou atd.).

Deriváty se zabývají samostatné burzy či samostatné části burz. Vypořádání může proběhnout směnou podkladového instrumentu za předem danou částku (jako v prvním příkladu v úvodu) anebo pouze vyrovnání rozdílu v aktuální ceně podkladového instrumentu a realizační ceny. Druhý uvedený způsob je v některých případech nutností, např. pokud je podkladovým instrumentem burzovní index či depozitum.

## Druhy derivátů

V současnosti existuje bezpočet různých typů derivátů, přičemž některé z nich dovede ocenit jen několik lidí. V podstatě ale většina z nich vychází ze čtyř základních druhů, které můžeme rozdělit do dvou základních skupin: nepodmíněné kontrakty (pevné) a podmíněné kontrakty (opční). První skupina jsou ty, kde je při sjednání dáno, že obchod proběhne a obě protistrany mají povinnost jej uskutečnit. Sem patří forward, future a swap. Druhá skupina jsou deriváty, kde uskutečnění obchodu závisí na vůli jedné strany a patří do ní opce (a bezpočet jejich variací).

### Forward

Je nejjednodušším derivátem. Jeho princip byl již popsán v příkladech v úvodu. Dvě strany si sjednají okamžik realizace, realizační cenu a množství podkladového instrumentu k dodání. Používá se na OTC trhu, nikoli burzovně. Vypořádání může probíhat dodáním podkladového instrumentu a zaplacením sjednané částky, nebo dorovnáním rozdílu od realizační ceny prodávající stranou.

### FRA

FRA (Forward Rate Agreement) je nejpoužívanější variací forwardu. Využívají ji zejména banky mezi sebou. Podkladovým instrumentem je depozitum uložené za nějaký čas na nějaký čas. Jde v podstatě o výměnu pohyblivé a fixní úrokové sazby během nějakého období v budoucnu. Ač se jedná o OTC derivát, existují 3 nejčastěji obchodované typy (a sjednání individualizovaného FRA přijde draž). Jsou jimi FRA **3×6** (depozitum za 3 měsíce na 3 měsíce), **6×9** (za 6 měsíců na 3 měsíce) a **6×12** (za 6 měsíců na 6 měsíců). Kupující (v dlouhé pozici) platí fixní sazbu (nazývanou zde FRA sazba) a prodávající (v krátké pozici) platí pohyblivou sazbu (nazývanou zde referenční sazba). Vypořádání např. u FRA 3×6 neprobíhá po 6. měsíci, ale po 3. měsíci, neboť již v tu dobu je známa referenční sazba na období od 3. do 6. měsíce a může se zjistit její rozdíl od FRA sazby sjednané v čase 0 a tedy kdo bude komu platit. Placen je pouze rozdíl mezi referenční a FRA sazbou, tedy se nepřesouvají 2 částky mezi subjekty, ale pouze jejich rozdíl od prodávající k získávající straně.

### Futures

Hlavní odlišností futures od forwardu je, že se jedná o burzovní derivát. Výhodou je tedy vysoká likvidita a absence kreditního rizika, neboť vaše zisky vám vyplácí sama burza (i když každý má přiřazeného partnera, počet obchodníků nemůže být lichý). Aby burza nemohla bankrotovat, je stanovena marže, kterou musí zaplatit každý, kdo si chce koupit futures. Jedná se o částku mnohem menší než nominální hodnota futures (cena podkladového instrumentu) a vychází z maximální částky, kterou může obchodník s určitou mírou pravděpodobnosti za den prodělat. Na kon-



ci dne je mu jeho zisk přičten na účet, kde již má marži. V případě ztráty je mu odečtena z marže a musí marži doplnit na částku požadovanou pro obchodování pro další den.

Dalším rozdílem je, že forwardy jsou uzavírány na určitou dobu, zatímco futures na určité datum. Většinou má investor možnost vybrat si alespoň ze 3 různých dat.

## **Certifikáty**

Investiční certifikáty jsou cenné papíry, které vydávají banky a další společnosti. Jde o dlužní úpis, jímž se emitent, kterým bývá nejčastěji banka, zavazuje, že od investora za předem stanovených podmínek odkoupí investiční certifikát zpět. V dané souvislosti se mluví o dlužním úpisu nebo dluhopisu.

## **Warranty**

Warranty jsou investiční cenné papíry nebo jiné cenné papíry derivátového typu opravňující k nabytí podkladových aktiv jako např. akcií, dluhopisů nebo jiných investičních nástrojů. Nákupem warrantu majitel získává právo koupit (call warrant) či prodat (put warrant) určité množství podkladového aktiva (např. akcie) k předem stanovenému termínu, za předem stanovenou cenu. To znamená, že investor má právo, nikoliv povinnost koupit, případně prodat podkladové aktivum. Pokud se rozhodne tohoto práva využít (tzv. uplatnění warrantu) získá podkladové aktivum.

Cenu warrantu odvozuje tzv. specialista na základě vývoje ceny podkladového aktiva.

V pozici emitenta vystupují zpravidla velké mezinárodní finanční instituce.

S warranty mohou být uzavírány obchody v rámci obchodování s účastí specialisty nebo případně automatické obchody.

## **Swap**

Swap znamená v angličtině „prohození / výměna“, a tak ho lze také chápat – jako určité „prohození rolí“. Swapů existuje několik druhů – nejznámějšími jsou úrokový swap, devizový swap, měnový swap a kreditní swap. Hledat společné znaky je poměrně náročné a zbytečné. Jedná se vždy o neburzovní deriváty. Vedle zde uvedených existuje ještě mnoho dalších druhů a variací swapů.

### *Úrokový swap*

Anglicky *interest rate swap* (IRS). Lze si jej jednoduše představit jako sekvenci mnoha FRA (jimiž by se dal replikovat). Jeho cílem je výměna fixní a pohyblivé úrokové sazby, přičemž platby probíhají v pravidelných intervalech. Jedna strana platí pohyblivou, druhá fixní sazbu. Přesouvají se pouze rozdíly.

### *Devizový swap*

Anglicky *foreign exchange swap* (forex, FX). Cílem je směna určité částky jedné měny do druhé a poté opět zpět. První směna může proběhnout ihned (pak by se dal replikovat spotovou operací a forwardem), anebo za nějakou dobu (pak by se dal replikovat dvěma forwardy s různou dobou splatností). Jedná se o hojně používaný (zejména bankami) krátkodobý derivát.

## Měnový swap

Anglicky (*cross*) *currency swap*. Jedná se o dlouhodobý derivát. Na počátku si dvě strany vymění určitou částku mezi sebou do jiné měny, pak si vzájemně po nějakou dobu platí kupónové platby podle předem domluveného scénáře a poté si opět smění původní částky zpět za předem domluvený směnný kurz.

### Swap úvěrového selhání

Anglicky *Credit default swap*. Je to kreditní derivát, který si lze představit jako *pojištění* určité pohledávky (nejčastěji dluhopisu). „Kupující“ kreditního swapu vlastní např. dluhopis a chce se zajistit proti krachu jeho emitenta. Koupí tedy kreditní swap, který mu zajistí, že v případě kreditní události (např. bankrotu) emitenta podkladového dluhopisu mu prodávající kreditního swapu dorovná ztrátu. Na rozdíl od klasického pojištění je možné koupit swap úvěrového selhání i na cizí pohledávky. Uvažujme předchozí příklad, do kterého nyní vstoupí třetí osoba. Ta si koupí swap úvěrového selhání na ten samý dluhopis, a to i přesto, že ho nevlastní. Prodávající je nyní zavázán v případě krachu emitenta dluhopisu dorovnat ztrátu oběma kupujícím. Počinání třetí osoby lze chápat jako „sázení“ na to, že emitent dluhopisu selže – „zkrachuje“.

## Opce

Opce se zásadně liší od výše uvedených derivátů tím, že protistrany si „nejsou rovný“. Kupující opce (v dlouhé pozici) má právo si vybrat, zda opci uplatní či nikoli. Prodávající opce (v krátké pozici) podle toho musí nebo nesmí plnění uskutečnit. Vlivem tohoto není hodnota opce na počátku nulová (u ostatní derivátů by na počátku nulová při absenci kreditního rizika, zprostředkujících nákladů, marží apod. byla), ale kupující platí prodávajícímu tzv. opční prémii (která je cenou opce), jež je odměnou pro prodávajícího za jeho znevýhodněnou pozici. Opět je zde samozřejmě pákový efekt, tj. opční premie je nepoměrně menší než hodnota podkladového instrumentu.<sup>44</sup>

## Dozor nad finančním trhem

V souhrnu tzn. dohled nad bankovním sektorem, kapitálovým trhem, pojišťovnictvím a penzijním připojištěním, družstevními záložnami, devizový dohled a dohled nad institucemi elektronických peněz. ČNB stanoví pravidla, která chrání stabilitu celého finančního trhu. Systematicky reguluje, kontroluje, vyhodnocuje a popřípadě postihuje nedodržování stanovených pravidel. K integraci dohledu nad finančním trhem do jedné instituce (ČNB) došlo od 1. dubna 2006. Finanční činnost je prováděna nejen státem, státními a veřejnoprávními orgány, ale také řadou nestátních institucí (banky, pojišťovny, penzijní fondy, atd.). Tyto instituce hospodaří s peněžními prostředky široké veřejnosti, která sama v zásadě nemůže sama účinně provádět kontrolu činnosti těchto institucí a chránit tak své majetkové zájmy. Ke kontrole a ochraně tak nastupuje stát, jenž jednak upravuje vznik, podmínky a pravidla činnosti institucí, ale také jejich činnost podrobuje státnímu doзору. Obsahem státního

<sup>44</sup> K tomu lze odkázat na definice jednotlivých derivátů in Bakeš, Karfíková, Kotáb, Marková, a kol.: Finanční právo. 6. Upravené vydání. Praha: C.H.Beck. 2012, Dvořák, P.: „Deriváty“, Skriptum VŠE, Praha, 2006, Dvořák, P.: Deriváty. 1. vydání. Nakladatelství Oeconomica, 2003.

dozoru je obecně dohled nad dodržováním povinností vyplývajících ze závazných právních předpisů, povinností a podmínek stanovených pro výkon činnosti dozorovaných institucí v jejich veřejnoprávním oprávnění k finanční činnosti (licence, povolení aj.), povinností uložených dozorovaným institucím pro ně závaznými individuálními právními akty, jež vydal orgán státního dozoru. Smyslem a účelem je zajištění ochrany zájmů klientů těchto institucí a zabezpečení stability hospodářského sektoru, kde instituce působí.

## Literatura

- BAKEŠ, KARFÍKOVÁ, KOTÁB, MARKOVÁ, a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012.
- DVOŘÁK, P. „*Deriváty*“. Skriptum VŠE, Praha, 2006.
- DVOŘÁK, P. *Deriváty*. 1. vydání. Nakladatelství Oeconomica, 2003.
- GAZDA, J. *Kapitálové trhy a kolektivní investování*. Praha: Professional Publishing, 2004.
- JÍLEK, J. *Finanční a komoditní deriváty v praxi*. Praha: Grada, 2005.
- LEE, J. *Four Models of Minority Shareholder Protection in Takeovers*. European Business Law Review, roč. 2005.
- MÁLEK, J. *Risk management*. Skriptum VŠE v Praze, 2008.
- MAREK, R., JEŽEK, V. *Cenné papíry v novém občanském zákoníku*. Praha: C. H. Beck, 2013.
- REJNUŠ, O. *Finanční trhy*. 1. vydání. Praha: Key Publishing, 2014.
- VESELÁ, J. *Investování na kapitálových trzích*. 1. vydání. Praha: ASPI, 2007.
- DVOŘÁK, P. *Bankovníctví pro bankéře a klienty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2005.
- ZMEŠKAL, Z. *Finanční modely*. 3. vydání. Praha: Ekopress, 2004.
- KOTÁSEK, J., POKORNÁ, J. *Kurs obchodního práva: právo cenných papírů*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009.
- Zákon č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 551/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů (zrušen)*
- Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů*
- Zvláštní prameny cenných papírů*
- Zákon č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 191/1950 Sb., o směnečném a šekovém právu*
- Zákon č. 307/2000 Sb., o zemědělských skladních listech a zemědělských veřejných skladech, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů*
- Zákon č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů*

*Prameny upravující kapitálový trh a práva a povinnosti účastníků*

*Zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů  
(zrušen)*

*Zákon č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a fondech, ve znění pozdějších  
předpisů*

*Zákon č. 15/1998 Sb., o dohledu v oblasti kapitálového trhu, ve znění pozdějších  
předpisů*

*Zákon č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů*

## **Právní úprava finanční kontroly**

### **I. Právní úprava**

Správa věcí veřejných, veřejná kontrola, kontrolní činnost jsou spojitými nádobami. Kontrola představuje důležitou složku každého stupně řízení, slouží k získání informací o plnění zákonných povinností, přijatých rozhodnutí, pokynů, ať jde korporaci, ústav či subjekty, které spravují věci veřejné správy. Kontrolní činnost jako taková, je zjištění a porovnání skutečného stavu se stavem požadovaným a stanoveným právními předpisy. Při zjištění nedostatků je pak oprávněný orgán požadovat přijetí opatření k odstranění vadného stavu..“

Pohlédneme-li do historie řízení společnosti kontrolní činnosti od vzniku Československa kontroly, pak to byl rok 1919, ve kterém došlo k vytvoření Nejvyššího účetní kontrolní úřad v Praze, později, v roce 1951 bylo vytvořeno Ministerstvo státní kontroly. V letech 1960–1967 vykonávala kontrolní činnost Ústřední komise státní kontroly a statistiky. Od roku 1971 působil Výbor lidové kontroly ČSFR (republikový a federální), s rozsáhlou pravomocí v oblasti kontroly národního hospodářství i ve státní správě. Jeho činnost byla ukončena v roce 1989 a to v souvislosti se společenskými změnami.

Zákony o lidové kontrole byly v České a Slovenské Federativní Republice nahrazeny zákonem č. 405/1991 Sb., o kontrole v ČSFR, zákonem č. 418/1991 Sb., o štátní kontrole a zákonem č.552/1991 Sb., o státní kontrole.

Státní kontrola v té době byla orientována na hospodaření s finančními prostředky, dodržování povinností stanovených právními předpisy.

Po vzniku České republiky tj. 1. 1. 1993, byl zákonem č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, opuštěn institut všeobecného dozoru, který byl ve spolupráci

s orgány prokuratury prováděn. Lze konstatovat, že tímto krokem, pozbyl stát některé z nástrojů k ovlivňování kontrolních mechanismů ve veřejné správě.

Nejvyšší kontrolní úřad (dále jen NKÚ), je pověřen vykonávat mj. kontrolu hospodaření se státním majetkem, kontrolu plnění státního rozpočtu a kontrolu hospodaření s prostředky poskytnutými ze zahraničí a s prostředky za něž stát převzal záruky. Jak vyplývá ze zákona o NKÚ, tento nezávislý orgán nemůže ukládat povinnosti k zajištění nápravy zjištěných nedostatků.

Z důvodu reformy veřejné správy bylo potřeba upravit právní rámec kontroly ve veřejné správě, který by byl srovnatelný s kontrolními systémy států Evropské unie. Ministerstvo financí v součinnosti s Nejvyšším kontrolním úřadem a další zúčastněné resorty zahájily práce na vypracování návrhu zákona, který by zohlednil teoretická východiska při zajišťování úkolů veřejné správy.

V oblasti finanční kontroly byl dovršen proces přijetí zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2002, od tohoto data, byl více než 15 x měněn (dále jen zákon o finanční kontrole). Zákon o finanční kontrole vymezuje právní úpravu a rozsah finanční kontroly vykonávané uvnitř orgánů veřejné správy a dále pak mezi:

- orgány veřejné správy,
- orgány veřejné správy a žadatelé,
- orgány veřejné správy a příjemci veřejné finanční podpory.

Rovněž stanoví předmět, hlavní cíle a zásady finanční kontroly. Zákon o finanční kontrole se nevztahuje na kontrolu vykonávanou Nejvyšším kontrolním úřadem, jakož i a na přezkoumávání hospodaření obcí a krajů a dále na kontrolu právnických osob, k nimž stát nebo územní samosprávné celky plní funkci zakladatele.<sup>1</sup>

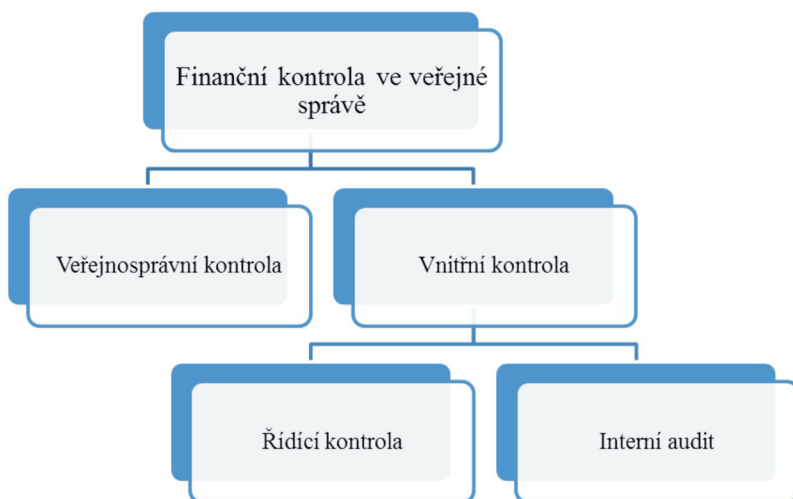
Základním cílem zákonodárců bylo zajistit předpoklady pro funkční kontrolní systém v oblasti veřejné správy. Především šlo o to, ověřovat, zda veřejné prostředky jsou využívány v souladu s právními předpisy, zda je s majetkem státu nakládáno hospodárně (s péčí nejlepšího hospodáře) a zda je chráněn před negativními jevy. Zásady organizace, řízení finanční kontroly, jednotný postup vytváří podmínky pro provádění kontroly využívání finančních prostředků poskytnutých České republice ze zahraničí a vymezuje oprávnění kontrolních orgánů mezinárodních organizací k provádění finanční kontroly týkající se jimi poskytnutých finančních prostředků.

Pojem finanční kontrola je definován v ustanovení § 3 zákona o finanční kontrole, představuje součást finančního řízení, který zajišťuje hospodaření s veřejnými prostředky:

- systém finanční kontroly vykonávané kontrolními orgány
- systém finanční kontroly vykonávané podle mezinárodních smluv, kterými je Česká republika vázána
- vnitřní kontrolní systém v orgánech veřejné správy.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> § 1 odst. 3 zákona o finanční kontrole.

<sup>2</sup> § 3 odst. 1 zákona o finanční kontrole.



zdroj: vlastní

Mezi cíle finanční kontroly patří především oprávněnými orgány prověřovat dodržování právních předpisů při hospodaření s veřejnými prostředky k zajištění stanovených úkolů těmito orgány. Dalším kritériem je mj. dostupnými prostředky ochránit veřejné prostředky proti rizikům, nebo jiným nedostatkům způsobeným zejména porušením právních předpisů, nehospodárným, neúčelným a neefektivním nakládáním s veřejnými prostředky nebo trestnou činností.<sup>3</sup>

## **2. Organizační zajištění finanční kontroly**

Vedoucí orgánů veřejné správy nesou odpovědnost za zavedení, organizování, řízení a zajištění finanční kontroly v orgánech veřejné správy přitom respektují mezinárodně uznávané standardy, s povinnostmi zejména:

- organizovat finanční kontrolu tak, aby byla zajištěna přiměřená jistota, že tato kontrola přináší spolehlivé informace o hospodaření, které jsou podkladem pro zajištění účinného řízení výkonu veřejné správy při plnění schválených záměrů a cílů,
- dbát, aby finanční kontrolu vykonávali zaměstnanci s kvalifikačními předpoklady,
- zajistit, aby byl vyloučen nezákonný zásah směřující k ovlivnění finanční kontroly.<sup>4</sup>

V této souvislosti vydal Městský soud v Praze rozsudek pod sp. zn./č. j.: 9 A 9/2011-64 ze dne 14. 3. 2012 ve věci Nejvyšší kontrolní úřad proti Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky o ochranu před nezákonným zásahem.

Žalobce podal u Městského soudu v Praze žalobu na ochranu proti nezákonnému zásahu podle § 82 a násl. s. ř. s., kterou se domáhal vydání rozsudku, kterým by soud uložil žalované povinnost zdržet se nezákonného zásahu do práv žalobce spočívající

<sup>3</sup> MRKÝVKA, P., PAŘÍZKOVÁ, I.: Základy finančního práva. Brno: Masarykova univerzita. 2008. ISBN 978-80-210-4514-9.

<sup>4</sup> §5 písm.a)–c) zákona o finanční kontrole.

vajíciho v zahájení a v kontrole činnosti žalobce podle kontrolního řádu Kontrolního výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky.

Právní věta:

I. Kontrola hospodaření Nejvyššího kontrolního úřadu s finančními a hmotnými prostředky České republiky, kterou podle § 33 odst. 2 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, vykonává Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky nebo orgán, který si pro tento účel Poslanecká sněmovna zřídila, nebo který tímto úkolem pověřila, je státní kontrolou ve smyslu § 3 odst. 1 zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.

II. Kontrolní řád kontrolního výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky je pouze interním aktem a nikoliv právní normou, která by jediné mohla závazným způsobem upravit práva a povinnosti Poslanecké sněmovny a Nejvyššího kontrolního úřadu při kontrole prováděné podle § 33 odst. 2 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu. Zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, však poskytuje Nejvyššímu kontrolnímu úřadu, stejně jako kterémukoliv jinému subjektu, u něhož státní kontrola probíhá, přiměřené prostředky kontroly např.:

- určit konkrétní cíle finanční kontroly podle charakteru zajišťovaných úkolů veřejné správy a v souladu s jejími hlavními cíli,
- sledovat a vyhodnocovat výsledky finanční kontroly a při zjištění nedostatků neprodleně přijímat konkrétní opatření k nápravě, jakož i systémová opatření, která mají za cíl předcházet a včas odhalovat nesprávné operace a jejich příčiny.<sup>5</sup>

### **Kontrolní metody a kontrolní postupy**

V rámci výkonu finanční kontroly jsou v souladu se zákonem o finanční kontrole využívané kontrolní metody a též i respektované postupy. Mezi nejčastější používané kontrolní metody při této činnosti patří:

- zjištění skutečného stavu hospodaření s veřejnými prostředky a jeho porovnání s příslušnými právními předpisy,
- sledování správnosti postupů při hospodaření s veřejnými prostředky,
- analýza údajů ve finančních výkazech nebo jiných informačních systémech a vyhodnocení jejich vzájemných vztahů.<sup>6</sup>

V oblasti veřejného práva jsou stanovená kritéria pro *postup při kontrolní činnosti*. Mezi ně již tradičně zařazujeme *schvalování*, to zajišťuje postup při prověření podkladů připravované akce. Další fází je *operační postup*, kterým se zajišťuje úplnost a přesnost průběhu kontroly až do konečného vypořádání včetně kontrolní techniky při prověřování dokumentace a sestavování statistických výkazů, hlášení a zpráv.

*Hodnotící postup*, je fází, ve které kontrolní orgán posuzuje údaje o provedených operacích a porovnává je se schváleným rozpočtem na celkové hospodaření. Úkolem *revizního postupu*, je prověřit správnost vybraných operací, závěry vyhodnocování a účinnosti finanční kontroly.

<sup>5</sup> Rozsudek Městského soudu v Praze sp. zn./č. j.:9 A 9/2011-64 ze dne 14. 3. 2012.

<sup>6</sup> § 6 písm.a),b),e) zákona o finanční kontrole.



Kontrolní metody a postupy zahrnují i auditní metody a postupy, jejich používání je však vázáno pouze výkon finanční kontroly.



Zdroj: vlastní

### 3. Působnost některých vybraných kontrolních orgánů ve veřejnoprávní kontrole

Mezi oprávněné orgány v oblasti finanční kontroly patří mj. ministerstvo financí, správci kapitol, obce a kraje

#### Ministerstvo financí

Ministerstvo financí jako ústřední správní úřad pro finanční kontrolu, jeho pravomocí je metodicky řídit a koordinovat výkon finanční kontroly ve veřejné správě. Ministerstvo financí a finanční úřady vykonávají veřejnosprávní kontrolu u:

- organizačních složek státu, státních fondů, Regionálních rad regionů soudržnosti a u ostatních státních organizací,
- poskytovatelů veřejné finanční podpory, s výjimkou územních samosprávných celků,
- žadatelů o veřejnou finanční podporu a u příjemců této podpory a dále též u právnických a fyzických osob, které jsou napojeny do systému řízení nebo využívání prostředků Evropské unie podle přímo použitelných předpisů Evropských společenství.<sup>7</sup>

#### Územní samosprávné celky

Územními samosprávnými celky, jak víme, jsou obce a kraje, ty jsou oprávněny kontrolovat hospodaření s veřejnými prostředky u příspěvkových organizací ve své působnosti, veřejnosprávní kontrolu pak realizují u žadatelů o veřejnou finanční podporu nebo u příjemců veřejné finanční podpory, kterou jim poskytují. Obdobně jako je tomu u ostatních správních úřadů i obce a kraje mají povinnost vytvořit systém finanční kontroly a zajistit tak finanční kontrolu jak svého hospodaření, tak i hospodaření svých organizačních složek a příspěvkových organizací ve své působ-

<sup>7</sup> § 7 odst.2 zákona o finanční kontrole.

nosti. Současně zajistí prověřování přiměřenosti a účinnosti tohoto systému a pravidelně, nejméně jednou ročně, jeho hodnocení.<sup>8</sup>

## **Působnost kraje**

Z hlediska finanční kontroly kraje zpracovávají v rámci přenesené působnosti, roční zprávy o výsledcích finančních kontrol obcí ve svém územním obvodu (hlavní město Praha zpracovává roční zprávy o výsledcích finančních kontrol městských částí).

Při výkonu veřejnosprávní kontroly u obcí a jimi zřízených organizací *prověřují krajské úřady*:

- skutečnosti rozhodné pro poskytnutí prostředků ze státního rozpočtu nebo jiných peněžních prostředků státu, ze státního fondu nebo Národního fondu a též pro poskytnutí státní záruky
- soulad s právními předpisy, hospodárnost, účelnost a efektivnost při nakládání s prostředky státního rozpočtu, s jinými peněžními prostředky státu nebo s prostředky poskytnutými ze státního rozpočtu, ze státního fondu, ze státních finančních aktiv nebo z Národního fondu.

Co se týče veřejnosprávní kontroly, která předchází rozhodnutím o schválení použití veřejných prostředků, kontrolní orgány prověřují především podklady předložené kontrolovanými pro připravované operace před jejich uskutečněním. Kontrolní orgány při *předběžné veřejnosprávní kontrole* u kontrolovaných subjektů posuzují, zda plánované a připravované akce odpovídají stanoveným úkolům veřejné správy a jsou v souladu s právními předpisy, schválenými rozpočty, programy, projekty, příp. jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky.<sup>9</sup>

V rámci provádění *průběžné veřejnosprávní kontrole* hospodaření kontrolovaných osob s veřejnými prostředky kontrolní orgány prověřují mj., zda jsou:

- dodržované *stanovené podmínky a postupy* při uskutečňování, vypořádávání a vyúčtování schválených operací,
- prováděné včas a řádně zápisy o uskutečňovaných operacích v evidencích a automatizovaných informačních systémech, a zda zajišťují včasnou přípravu stanovených finančních, účetních a zpráv.

Jak je uvedeno v § 11 zákona o finanční kontrole, při veřejnosprávní *kontrole vykonávané* kontrolním orgánem *následně* a to po vyúčtování operací, je kladem důraz na prověření vyhodnocení u vybraného vzorku těchto operací zejména, zda:

- údaje o hospodaření s veřejnými prostředky zobrazují zdroje, stav a pohyb veřejných prostředků, a zda tyto údaje odpovídají skutečným rozhodným pro uskutečnění veřejných příjmů, výdajů a nakládání s veřejnými prostředky,
- přezkoumávané operace tj. skutečný stav jsou v souladu s právními předpisy, schválenými rozpočty, programy, projekty aj., a splňují zásady hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti,

<sup>8</sup> ASPI ID: LIT 23658CZ, důvodová zpráva.

<sup>9</sup> MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R.: Rozpočtové právo. Praha: C. H. Beck. 2007. ISBN 978-80-7179-598-8.

- opatření přijatá příslušnými orgány veřejné správy včetně opatření k odstranění, zmírnění nebo předcházení rizik jsou kontrolovanými plněna.<sup>10</sup>

Takto zjištěné výsledky provedené předběžné, průběžné a následné kontroly, jsou podkladem k prověřování přiměřenosti a účinnosti systémů finanční kontroly, zavedených u orgánů veřejné správy

### **Pravomoc a příslušnost soudů**

V souladu se zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů, ve správním soudnictví poskytují soudy ochranu veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob způsobem stanoveným zákonem a za zákonných podmínek. *Ve správním soudnictví jednájí a rozhodují krajské soudy a Nejvyšší správní soud.*

Soudy ve správním soudnictví rozhodují o:

- žalobách proti rozhodnutím vydaným v oblasti veřejné správy orgánem moci výkonné, orgánem územního samosprávného celku, fyzickou nebo právnickou osobou, pokud jim bylo svěřeno rozhodování o právech a povinnostech fyzických a právnických osob v oblasti veřejné správy,
- ochraně proti nečinnosti správního orgánu,
- ochraně před nezákonným zásahem správního orgánu,
- kompetenčních žalobách.

Příkladem poslouží řešený spor Nejvyšším správním soudem ze dne 30. 3. 2009 sp. zn./č. j.: Komp 4/2007-99 Kompetenční spory: činnost krajského úřadu při výkonu veřejnosprávní kontroly v oblasti dopravy.

*Ministerstvo vnitra (žalobce) se domáhá rozhodnutí kompetenčního sporu mezi ním a Ministerstvem dopravy (žalovaným) o pravomoc vydat rozhodnutí o námitce podjatosti pracovníků Krajského úřadu Ústeckého kraje a pravomoci jednat ve věci podnětu na provedení přezkumného řízení vůči usnesení ředitelky Krajského úřadu Ústeckého kraje ze dne 28. 6. 2007. Spor o pravomoc mezi Ministerstvem vnitra a Ministerstvem dopravy, za účasti 1) akciové společnosti Dopravní podnik Ústeckého kraje a 2) akciové společnosti EKOBUS, o určení pravomoci mezi správními úřady.*

Právní věta:

I. Kontrolu použití finančních prostředků poskytnutých z rozpočtu kraje na zajištění dopravní obslužnosti veřejnou linkovou dopravou podle § 19b odst. 4 zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě, vykonává krajský úřad v přenesené působnosti jako dopravní úřad při výkonu státního odborného dozoru.

II. *Nadřízeným správním orgánem krajského úřadu při výkonu kontroly podle § 19b odst. 4 zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě, je podle § 178 odst. 2 správního řádu z roku 2004 Ministerstvo dopravy.*<sup>11</sup>

<sup>10</sup> § 11 zákona o finanční kontrole.

<sup>11</sup> Rozsudek NSS sp.zn./č.j.Komp4/2007-99.

## **4. Pravidla pro postup při veřejnosprávní kontrole na místě**

Na tomto místě je potřeba zmínit povinnost vedoucího kontrolního úřadu zajistit objektivitu při kontrole. Jeho úkolem je zaručit vyloučení střetu veřejného zájmu se zájmy osobními, aby zaměstnanci, kteří vykonávají veřejnosprávní kontrolu, nebyly ke kontrolovaným osobám ve vztahu, který by vzbuzoval důvodné pochybnosti o objektivnosti provádění kontroly.

Pokud v rámci kontrolní činnosti, zjistí kontrolní orgán nedostatky, např. v dokladech o dodávkách zboží nebo služeb, které byly pořízené z veřejných prostředků, bude vyžadovat další dokumenty k prověření správnosti postupu. Kontrolní orgán má rovněž možnost požádat i jiný kontrolní orgán, o poskytnutí účetních záznamů. O výsledku kontroly je povinen zaměstnancem kontrolního orgánu vyhotovit zprávu, v případě že byly zjištěny nedostatky, je součástí zprávy jeho doporučení k předcházení nebo zmírnění rizik a k nápravě těchto nedostatků. Kontrolovaný má samozřejmě právo se k výsledkům auditu písemně vyjádřit a zaujmout své stanovisko.<sup>12</sup>

### **Zahájení veřejnosprávní kontroly vykonávané na místě samém**

Veřejnosprávní kontrola je zahájena tím, že kontrolní orgán předloží písemné pověření kontrolovanému, poté má kontrolovaný povinnost již podle požadavku předložit podklady ke kontrole. Zákon finanční kontrole stanoví, že se kontroly mohou zúčastnit přizvané osoby, (znalci a tlumočníci nebo odborní experti), kterým vedoucí kontrolního orgánu vyhotoví pověření v potřebném rozsahu a na nezbytně nutnou dobu.

Mezi oprávnění kontrolního orgánu patří i možnost za nesplnění uložených povinností, uložení sankce kontrolované osobě. Takové oprávnění může využít pouze v případě, že kontrolované osoby nezajistily *ani v dodatečně stanovené lhůtě plnění povinností a nedosáhlo-li se toho ani opakovaným ukládáním pořádkových pokut fyzickým osobám*. Za takové nedostatky tj. maření veřejnosprávní kontroly vykonávané na místě, může být uložena kontrolované osobě pokutu až do výše 1 000 000 Kč.

### **Opatření k nápravě**

Jak již bylo výše zmíněno, na základě výsledku kontroly v případě zjištění nedostatků, je kontrolovaná osoba povinna *přijmout opatření k odstranění nedostatků zjištěných při veřejnosprávní kontrole a to bez zbytečného odkladu nejpozději ve lhůtě stanovené kontrolním orgánem*.<sup>13</sup> Návrh na přijetí opatření k odstranění nedostatků stanoví přímo kontrolní orgány nebo předává svá kontrolní zjištění orgánům veřejné správy, které jsou oprávněny uložit kontrolovaným osobám opatření k nápravě. Nicméně je potřeba zmínit, že v tomto případě se na tyto zaměstnance vztahuje povinnost mlčenlivosti.

Kontrolované osoby jsou povinny písemně informovat kontrolní orgán o přijetí opatření k odstranění nedostatků a o jejich splnění ve lhůtách, které jim tento orgán stanovil. Kontrolní orgány mohou na místě samém prověřit u kontrolovaných osob, které jsou povinny přijmout opatření k nápravě nedostatků, plnění těchto opatření.

<sup>12</sup> ASPI ID: LIT 23658CZ, důvodová zpráva.

<sup>13</sup> § 18 zákona o finanční kontrole.

Pokud by kontrolované osoby nerespektovaly pokyny kontrolního orgánu a opatření k odstranění nedostatků nepřijaly nebo je nesplnily pokyny v určených termínech, mohou jim kontrolní orgány uložit jak za nepřijetí opatření, tak i za neplnění přijatých opatření k nápravě nedostatků pokutu až do výše 1 000 000 Kč.

### **Režim podávání zpráv o výsledcích finanční kontroly**

Pro institut veřejné kontroly je důležitá zpětná vazba, kterou oprávnění občané o výsledcích kontroly informováni. Proto např. vypracovaná závěrečná zpráva o přezkoumání hospodaření obce, kraje je určena především zastupitelstvu, což jsou volení zástupci občanů. Je třeba mít stále na paměti, že cílem této formy veřejné kontroly je informovat obecní, krajské zastupitelstvo a jeho prostřednictvím občany o úrovni hospodaření s obecním majetkem, plnění rozpočtu a o finanční situaci obce. Veřejnost, tudíž občany, zajímá, zda obec, kraj vynakládá veřejné prostředky, neboli prostředky daňových poplatníků hospodárně, efektivně a účelně.

### **Ministerstvo financí**

Ministerstvo financí *předkládá vládě roční zprávu o výsledcích finančních kontrol spolu s návrhem státního závěrečného účtu. Současně předává tuto zprávu Nejvyššímu kontrolnímu úřadu.*<sup>14</sup>

### **Správci rozpočtových kapitol**

Správci rozpočtových kapitol, kraje a hlavní město Praha *předkládají Ministerstvu financí roční zprávy o výsledcích finančních kontrol.*

### **Organizační složky státu a právnické osoby**

Organizační složky státu a právnické osoby, které hospodaří s veřejnými prostředky, *předkládají roční zprávy o výsledcích finančních kontrol příslušným správcům rozpočtových kapitol.*

### **Obce**

Obce *předkládají tyto zprávy krajům, městské části hlavnímu městu Praze. Zprávy statutárních měst zahrnují výsledky finančních kontrol orgánů samosprávy městských obvodů nebo městských částí.*

### **Spolupráce v oblasti finanční kontroly**

Orgány veřejné správy vzájemně spolupracují při zajišťování přiměřeného a účinného systému finanční kontroly ve veřejné správě. V rámci spolupráce se orgány veřejné správy na základě vyžádání vzájemně informují o programech a záměrech svých finančních kontrol, o jejich výkonu a výsledcích, není-li to v rozporu se zvláštním právním předpisem. Orgány veřejné správy spolupracují při zajišťování přiměřeného a účinného systému finanční kontroly s Nejvyšším kontrolním úřadem, kterému na vyžádání poskytují informace pro zpracování plánu kontrolní činnosti Nejvyššího kontrolního úřadu. Ministerstvu financí jsou poskytovány pro výkon státní správy na úseku finanční kontroly ze základního registru obyvatel referenční údaje, kterými jsou

<sup>14</sup> § 22 odst.1 zákona o finanční kontrole.

- příjmení, jméno, popřípadě jména,
- adresa místa pobytu,
- datum, místo a okres narození; (příp. úmrtí)
- státní občanství, popřípadě více státních občanství.<sup>15</sup>

V souladu se zásadou mlčenlivosti, z poskytovaných údajů lze v konkrétním případě použít vždy jen takové údaje, které jsou nezbytné ke splnění daného úkolu.

### **Pravidla pro výkon finanční kontroly podle mezinárodních smluv**

Stanoví-li vyhlášená mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, mohou vykonávat mezinárodní organizace svými kontrolními orgány nebo určenými zmocněnci finanční kontrolu podle tohoto zákona v rozsahu a za podmínek, které tato smlouva stanoví. Mezinárodní organizace v rozsahu a za podmínek, které tato smlouva stanoví, oprávněny vyžadovat si u orgánů veřejné správy České republiky spolupráci při finanční kontrole nebo zajištění jejího výkonu. Dožádaný orgán veřejné správy je povinen tomuto požadavku vyhovět. V rámci spolupráce se dotčené orgány vzájemně informují o předmětu, účelu a výsledku finanční kontroly, koordinují její výkon a postupují při finanční kontrole ve vzájemné součinnosti.

Kontrolované osoby a osoby povinné spolupůsobit při výkonu finanční kontroly jsou povinny v případech uvedených výkon finanční kontroly umožnit.

Orgány veřejné správy jsou povinny poskytnout Ministerstvu financí informace o finančních kontrolách a jejich výsledcích, které poskytly mezinárodním organizacím na základě jejich vyžádání.<sup>16</sup>

## **5. Vnitřní kontrolní systém**

### **Povinnosti vedoucího orgánu veřejné správy a vedoucích zaměstnanců zavedení, udržování a prověřování účinnosti vnitřního kontrolního systému**

V oblasti vnitřního kontrolního systému zákon o finanční kontrole vymezuje základní kritéria vnitřního kontrolního systému:

- vytvářet podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy,
- včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním schválených záměrů a cílů,
- mít jasně stanovené postupy pro včasné podávání zpráv příslušným úrovním řízení o výskytu závažných nedostatků a přijímaných opatření k nápravě.

Odpovědnost za zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému je uložena vedoucímu orgánu veřejné správy, který je povinen zajistit v rámci organizační struktury:

- vymezení rozsahu pravomocí a odpovědnosti všem zaměstnancům, kteří nakládají s veřejnými prostředky, včetně pravidel pro pracovní postupy;

<sup>15</sup> § 23 a odst.1 zákona o finanční kontrole.

<sup>16</sup> § 24 odst.5 zákona o finanční kontrole.

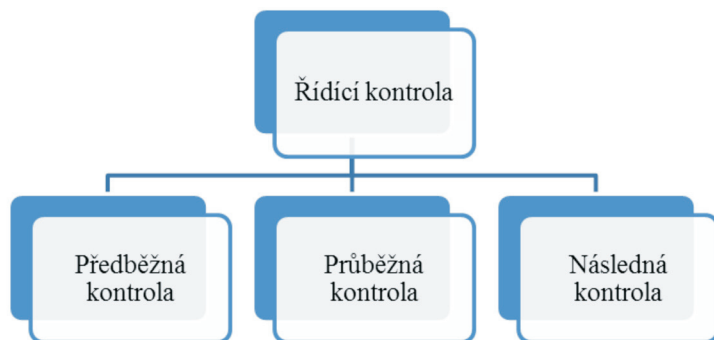
- rozdělení funkcí s přesně stanovenými hranicemi odpovědnosti při nakládání s veřejnými prostředky, konkrétně při přípravě, schvalování, provádění a kontrole jednotlivých operací;
- dokumentaci struktury vnitřní kontroly i veškerou její činnost; udržovat náležitou dokumentaci o zavedeném systému řídicích kontrol, záznamech o jejích aktivitách a událostech významných pro plnění její funkce, způsob dokumentování činnosti zavedeného vnitřního kontrolního systému musí být upraven vnitřními předpisy;
- dokumentaci struktury přijímání opatření k ochraně veřejných prostředků, k jejich hospodárnému, efektivnímu a účelnému využívání;
- plnění hlavních úkolů, aby bylo dosaženo schválených záměrů a cílů;
- předávání zprávy o závažných nedostatcích, které byly zjištěny vnitřním kontrolním systémem, Ministerstvu financí nejpozději do jednoho měsíce.<sup>17</sup>

*Vedoucí orgánu veřejné správy* je v rámci své odpovědnosti povinen vytvořit a udržovat vnitřní kontrolní systém, v tomto ohledu mj.:

- vytváří podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný výkon veřejné správy, pro případ zjištění nedostatků tyto ohlašuje příslušným orgánům,
- zjišťuje, vyhodnocuje a minimalizuje provozní, finanční, právní a jiná rizika vznikající v souvislosti s plněním schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy.

*Vedoucí zaměstnanci orgánu veřejné správy* jsou v rámci vymezených povinností, pravomocí a odpovědností povinni zajistit fungování vnitřního kontrolního systému. V tomto ohledu mají povinnost podávat vedoucímu orgánu veřejné správy informace o:

- výsledcích dosahovaných při plnění stanovených úkolů,
- vzniku významných rizik,
- závažných nedostatcích v činnosti orgánu veřejné správy,
- přijímaných a plněných opatřeních k jejich nápravě.



zdroj:vlastní

<sup>17</sup> § 25 odst. 3 zákona o finanční kontrole.

## Předběžná kontrola

Uvnitř orgánu veřejné správy zajišťují předběžnou kontrolu plánovaných a připravovaných operací tři vedoucí zaměstnanci:

- vedoucí tohoto orgánu nebo vedoucí zaměstnanci jím pověřeni k nakládání s veřejnými prostředky orgánu veřejné správy jako příkazci operací,
- vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za správu rozpočtu orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený k tomu vedoucím tohoto orgánu jako správce rozpočtu,
- vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za vedení účetnictví orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený k tomu vedoucím tohoto orgánu jako hlavní účetní.<sup>18</sup>

Předběžné kontrola se soustřeďuje především do období před přijetím rozhodnutí nebo uzavřením smlouvy, která zavazuje orgány veřejné správy k veřejným výdajům nebo jiným plněním majetkové povahy, a je zaměřena zejména na prověřování skutečností, které jsou rozhodné pro vynakládání těchto výdajů nebo pro jiná plnění.

## Průběžná a následná kontrola

Uvnitř orgánu veřejné správy zajišťují *průběžnou a následnou kontrolu* jeho vedoucí prostřednictvím vedoucích zaměstnanců organizačních útvarů nebo k tomu pověřených zaměstnanců, kteří zajišťují přímé uskutečňování operací při hospodaření s veřejnými prostředky.

Pro zaměření průběžné a následné kontroly platí, že kontrolní orgány prověřují zejména, zda tyto osoby

- dodržují stanovené podmínky a postupy při uskutečňování, vypořádávání a vyúčtování schválených operací,
- přizpůsobují uskutečňování operací při změnách ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek novým rizikům,
- provádějí včas a přesně zápisy o uskutečňovaných operacích v zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech, a zda zajišťují včasnou přípravu stanovených finančních, účetních a jiných výkazů, hlášení a zpráv.

Zjistí-li osoby při výkonu průběžné a následné kontroly, že s veřejnými prostředky je nakládáno neehospodárně, neefektivně a neúčelně nebo v rozporu s právními předpisy, oznámí své zjištění písemně vedoucímu orgánu veřejné správy, který je povinen přijmout opatření k nápravě zjištěných nedostatků a opatření k zabezpečení řádného výkonu této kontroly.<sup>19</sup>

## Interní audit

Uvnitř orgánu veřejné správy zajišťuje interní audit funkčně nezávislý útvar, případně k tomu zvlášť pověřený zaměstnanec, organizačně oddělený od řídicích výkonných struktur. Interní audit je nezávislé a objektivní přezkoumávání a vyhodnocování operací a vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy, které zjišťuje, zda

<sup>18</sup> § 26 zákona o finanční kontrole.

<sup>19</sup> ASPI ID: LIT 23658CZ, důvodová zpráva.



- právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy jsou v činnosti orgánu veřejné správy dodržovány,
- rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy jsou včas rozpoznávána, a zda jsou přijímána odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění,
- řídicí kontroly poskytují vedoucímu orgánu veřejné správy spolehlivé a včasné provozní, finanční a jiné informace,
- provozní a finanční kritéria podle § 4 jsou plněna,
- zavedený vnitřní kontrolní systém je dostatečně účinný, reaguje včas na změny ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek,
- dosažené výsledky při plnění rozhodujících úkolů orgánu veřejné správy poskytují dostatečné ujištění, že schválené záměry a cíle tohoto orgánu *budou splněny*.

Na základě provedené kontroly *předkládá útvar interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy doporučení ke zdokonalování kvality vnitřního kontrolního systému*, k předcházení nebo ke zmírnění rizik a k přijetí opatření k nápravě zjištěných nedostatků. Současně tento útvar zajišťuje v orgánu veřejné správy konzultační činnost.

V ustanovení § 28 zákona o finanční kontrole, interní audit je uvedeno, že zabezpečuje

- finanční audity, které ověřují, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje jeho
- a hospodaření s ním, audity systémů, kteréověřují a hodnotí systémy zajištění příjmů orgánu veřejné správy, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků,
- audity výkonu, které zkoumají výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.<sup>20</sup>

### **Postavení útvaru interního auditu**

Útvar interního auditu *je přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy*, který zajišťuje jeho funkční nezávislost a organizační oddělení od řídicích výkonných struktur.

### **Vedoucího útvaru interního auditu jmenuje a odvolává**

- *ministr financí* po projednání ve vládě, pokud jde o útvar interního auditu Ministerstva financí,
- *vedoucí ústředního orgánu státní správy* nebo jiné organizační složky státu, která je správcem kapitoly státního rozpočtu, po projednání s ministrem financí, pokud jde o útvar interního auditu tohoto orgánu,
- *prezident Nejvyššího kontrolního úřadu* po projednání s předsedou rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny Parlamentu, pokud jde o útvar interního auditu Nejvyššího kontrolního úřadu,
- *statutární orgán právnické osoby*, zřízené k plnění úkolů veřejné správy zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu, po projednání

<sup>20</sup> § 28 zákona o finanční kontrole.

ní s vedoucím orgánem veřejné správy, kterému je zvláštním právním předpisem svěřena kontrola činnosti této osoby, pokud jde o její útvar interního auditu,

- *vedoucí organizační složky státu*, která je účetní jednotkou, státní příspěvkové organizace a státního fondu po projednání s vedoucím orgánem, pokud jde o útvar interního auditu organizační složky státu, státní příspěvkové organizace nebo státního fondu v působnosti tohoto úřadu,
- *rada kraje* na návrh ředitele krajského úřadu, pokud jde o útvar interního auditu kraje, *rada obce* na návrh starosty obce, pokud jde o útvar interního auditu obce, *rada hlavního města Prahy* na návrh ředitele Magistrátu hlavního města Prahy, pokud jde o útvar interního auditu hlavního města Prahy,

Útvar interního auditu nelze pověřovat úkoly, které jsou v rozporu s nezávislým plněním jemu stanovených úkolů. V rozporu s nezávislým plněním úkolů útvaru interního auditu není, jestliže je tento útvar pověřen zajišťováním výkonu následné veřejnosprávní kontroly.<sup>21</sup>

Obce a městské části hlavního města Prahy, které mají méně jak 15 000 obyvatel, mohou nahradit funkci útvaru interního auditu přijetím jiných dostatečných opatření. V takovém případě zajišťují průběžné sledování a hodnocení účinnosti těchto opatření a přitom zvažují zavedení útvaru interního auditu. Pokud v návaznosti na toto hodnocení zjistí, že přijatá opatření nejsou dostatečně účinná, jsou obce a městské části hlavního města Prahy povinny bez zbytečného odkladu útvar interního auditu zřídit.

## Plánování interního auditu

Interní audit se vykonává v orgánu veřejné správy v souladu se *střednědobým plánem a ročními plány jednotlivých auditů*.

*Střednědobý plán* stanoví priority a odráží potřeby orgánu veřejné správy z hlediska dosavadních výsledků jeho činnosti a předpokládaných záměrů a cílů na víceleté období.

Roční plán upřesňuje na základě střednědobého plánu rozsah, věcné zaměření a typ auditů, jejich cíle, časové rozvržení a personální zajištění. Dále obsahuje zejména odbornou přípravu interních auditorů, úkoly v metodické a konzultační činnosti.<sup>22</sup>

Plány interního auditu zpracovává útvar interního auditu na základě objektivního hodnocení rizik, která vyplývají ze stanovených úkolů orgánu veřejné správy, s přihlédnutím k výsledkům veřejnosprávní a jiné kontroly uskutečněné u tohoto orgánu a ke zjištěním vnitřního kontrolního systému.

*Vedoucí útvaru interního auditu projednává přípravu plánů s vedoucím orgánem veřejné správy, který tyto plány schvaluje*. Přitom bere v úvahu jeho doporučení. Ve zvláště odůvodněných případech může útvar interního auditu na vyžádání vedoucího orgánu veřejné správy operativně zařadit výkon konkrétního auditu mimo schválený roční plán.

<sup>21</sup> SOVOVÁ, O., FIALA, Z.: Základy finančního a daňového práva. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, ISBN 978-80-7380-223-.

<sup>22</sup> § 30 odst.1,2,3, zákona o finanční kontrole.

Vedoucí orgánu veřejné správy nejméně jednou ročně zajistí prověření účinnosti vnitřního kontrolního systému, který zahrnuje všechny kontrolní činnosti v rámci vnitřního provozního a finančního řízení tohoto orgánu. Tam, kde dosud nebyla zavedena funkce interního auditu, se prověří u tohoto orgánu i potřeba jeho zavedení.

### **Podávání zpráv o výsledcích auditu**

Jak je stanoveno v § 31 zákona o finanční kontrole útvar interního auditu předává zprávy o svých zjištěních z provedených auditů bez zbytečného odkladu vedoucímu orgánu veřejné správy s doporučením k přijetí opatření. Zjistí-li útvar interního auditu, že na základě oznámení řídicí kontroly nebo na základě jeho vlastního návrhu nebyla přijata příslušná opatření, je povinen na toto zjištění písemně upozornit vedoucího orgánu veřejné správy.

Výsledky interního auditu jsou souhrnně uváděny v roční zprávě předkládané vedoucímu orgánu veřejné správy, která zejména

- hodnotí obecnou kvalitu vnitřního kontrolního systému,
- analyzuje výskyt závažných nedostatků, které nepříznivě ovlivnily činnost orgánu veřejné správy, včetně nedostatků ve fungování vnitřního kontrolního systému, a které byly důvodem snížení finanční výkonnosti v činnosti orgánu veřejné správy,
- předkládá doporučení ke zkvalitnění řízení provozní a finanční činnosti orgánu veřejné správy a jeho vnitřního kontrolního systému.

Na základě doporučení útvaru interního auditu, uvedených ve zprávě, přijímá vedoucí orgánu veřejné správy odpovídající opatření. *Přijatá opatření a výsledná zpráva jsou podkladem pro vypracování roční zprávy orgánu veřejné správy, která zahrnuje údaje a informace o výsledcích finanční kontroly v tomto orgánu.*

### **Literatura**

- BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. *Finanční právo*. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-801-6.
- HENDRYCH, D. *Správní věda. Teorie veřejné správy*. Praha: ASPI, 2003.
- MARKOVÁ, H., BOHÁČ, R. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007. ISBN 978-80-7179-598-8.
- MARKOVÁ, H. *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. Beroun: Eva Rozkotová – IFEC, 2008. ISBN 978-80-87146-08-8.
- MRKÝVKA, P., PAŘÍZKOVÁ, I. *Základy finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-210-4514-9.
- PAULIČKOVÁ, A. In: ŠEVČÍK, M., a kol.: *Právnazodpovednosť verejnej správy, v rozpočtových organizáciách, v príspevkových organizáciách a v samospráve. Stav február 2009*. Bratislava: Verlag Dashöfer, 2009, č. 1, 4 s. ISSN 1336-8656.
- PAULIČKOVÁ, A., BAKEŠ, M. *Finančné právo na Slovensku a v Čechách*. Vysoká škola v Sládkovičove: Eurounion, 2007. ISBN 978-80-88984-99-3.

- SOVOVÁ, O., FIALA, Z. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-223-3.
- NĚMEČEK, E. *Úvod do studia finanční politiky*. Praha: Všehrd, 2001. 80-85305-45-3.
- KOLEKTIV AUTORŮ. *Pocta Prof. Judr. Milanu Bakešovi, Drsc., k 70. narozeninám*. Praha: Leges, 2009. 978-80-87212-23-3.
- SCISKALOVÁ, M. *Finanční právo (vybrané kapitoly)*. Karviná SU OPF, 2013. 103 s. ISBN 978-80-7248-918-3.
- SREBALOVÁ, M. *Rýchlost správného konania a nečinnosť správneho orgánu*. 1. vyd. Bratislava: Univerzita Komenského, Právnická fakulta, Vydavateľské oddelenie, 2008. ISBN 978-80-7160-268-2.
- ŠTURMA, P., TOMÁŠEK, M., et al. *Nové jevy v právu na počátku 21. století. III. Proměny veřejného práva*. Praha: Karolinum, 2009. 5. kapitola. 978-80-246-1662-9.
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů.*
- Zákon č. 405/1991 Sb., o kontrole v ČSFR.*
- Zákon č. 418/1991 Sb., o štátnej kontrole.*
- Zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.*
- Zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu.*
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.*
- Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů.*
- ASPI ID: LIT 23658CZ, důvodová zpráva.
- Vlastní poznámky z jednání komise Legislativní rady vlády pro veřejné právo II – finanční právo.*

### **Složení vědecké redakční rady**

*doc. Ing. František Bartes, CSc.*

*doc. JUDr. PhDr. Jiří Bílý, CSc.*

*Ing. Zdeněk Novotný, CSc.*

*prof. Ing. Oldřich Rejnuš, CSc.*

*doc. JUDr. Karel Schelle, CSc.*

Alena Pauličková a kolektiv

## **FINANČNÉ PRÁVO V ČECHÁCH A NA SLOVENSKU**

### **I. DIEL – FINANČNÉ PRÁVO V ČECHÁCH**

Vydalo nakladatelství KEY Publishing s.r.o., Nádražní 733/176, 702 00 Ostrava-Přívoz,  
jako svoji 321. publikaci

Výroba: NOVAPRESS s.r.o., nám. Republiky 15, 614 00 Brno

Vydáno v roce: 2014

Vydání: první

© Marie Emilie Grossová, Marie Sciskalová,  
Petra Jánošíková, Radek Jurčík 2014

**ISBN 978-80-7418-215-0**