

IMPOSING SANCTIONS IN SELECTED SUBSYSTEMS OF FINANCIAL LAW

DANA ŠRAMKOVÁ

Masaryk University, Faculty of Law, Czech Republic

Abstract in original language

V rámci finančního práva jakožto veřejnoprávního odvětví plní sankce svébytnou a nezastupitelnou roli. Jejich nezastupitelná funkce vyniká především ve spojení s finančně právní koncepcí odpovědnosti. Ve svém příspěvku autorka zaměřuje pozornost především na aktuální vývoj v předmětné oblasti ve vybraných subsystémech fiskální a nefiskální části finančního práva. Příspěvek je realizován v rámci řešení grantového projektu GA ČR č. 407/09/P494.

Key words in original language

Finanční právo; sankce; právní odpovědnost; tax law; celní právo; měnové právo.

Abstract

In the field of financial law as a typical public law discipline, penalties perform distinct and irreplaceable role. Their essential function in particular stands out in conjunction with the legal concept of financial liability. In this paper the author focuses attention on current changes in selected subsystems of fiscal and non-fiscal part of the financial law. The paper is realized within the project No. 407/09/P494 granted by the Czech Science Foundation.

Key words

Financial law; sanctions; legal responsibility; tax law; customs law; monetary law.

Finanční právo je samostatným a svým způsobem poměrně specifickým odvětvím právního řádu. Některé z jeho subsystémů jsou blízké právu správnímu, a to především s ohledem na specifičnost předmětu a metody regulace¹. Do jisté míry blízký je přitom v těchto subsystémech i způsob regulace odpovědnosti za porušení primárních norem.

Pro finanční právo je poměrně charakteristické objektivní vnímání odpovědnosti. Otázka případného zavinění či nezavinění je tedy v rámci

¹ Blíže viz např. Mrkývka, P. In Mrkývka, P., Pařízková, I.: *Základy finančního práva*, Brno: Masarykova univerzita, 2008, ISBN 978-80-210-4514-9, s. 6

finančního práva v zásadě pro rozhodnutí o tom, zda byl či nebyl spáchán delikt, irelevantní. Případné zavinění či nezavinění subjektu může být vnímáno nanejvýš při správním uvážení při rozhodování o výši sankce, pokud to daný zákon umožní.

Na druhou stranu se lze i ve finančním právu (byť v omezeném počtu případů) setkat se situací, kdy je protiprávní jednání finančněprávní normou označeno za přešůpek. Ve smyslu přešůpkového zákona² se pak zde jedná o zaviněné jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti a je za přešůpek výslovně označeno v tomto nebo jiném zákoně, nejde-li o jiný správní delikt postižitelný podle zvláštních právních předpisů anebo o trestný čin.

Pro účely tohoto pojednání a s ohledem na jeho omezený rozsah v tuto chvíli odhlédněme od úpravy trestně právní, kdy lze v novém trestním zákoníku³ nalézt hned několik skutkových podstat s vazbou na porušení norem finančního práva⁴. Pozornost bude dále věnována odpovědnosti za porušení norem finančního práva, která je upravena ve zvláštních finančněprávních předpisech, které rovněž stanoví případnou sankci.

Při úvahách o výběru subsystému finančního práva, který bude v textu blíže rozebrán, lze být na vážkách. Během uplynulých dvanácti měsíců došlo totiž v této oblasti k řadě změn a některé jsou aktuálně připravovány v rámci legislativního procesu.

Poměrně výrazným zásahem do oblasti odpovědnosti byl v rámci nefiskální části například nový zákon o platebním styku⁵ a doprovodný zákon, který novelizoval související předpisy⁶. Přestože se jedná o předpis, který, jak již bylo naznačeno výše, svou povahou spadá do nefiskální části finančního práva, lze vysledovat i jeho dopady do oblasti fiskální, a to včetně vlivu na ukládání sankcí. Uvedené lze demonstrovat na příkladu změny dne platby daně, kdy při bezhotovostní platbě již nestačí v poslední den lhůty částku odepsat z účtu příkazce (daňového subjektu). Podle aktuálně účinné díkce § 61 ZSDP⁷ je od 1. listopadu 2009 nutné, aby v poslední den lhůty pro placení daní došlo k připsání platby na účet poskytovatele platebních služeb

² Viz § 2 zákona č. 200/1990 Sb., o přešůpcích, ve znění pozdějších předpisů

³ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen trestní zákoník)

⁴ Viz např. § 233 a násl. trestního zákoníku

⁵ Zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku

⁶ Zákon č. 285/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o platebním styku

⁷ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP)

správce daně⁸. Pozdní úhrada může vést k uložení i sankce, která by v tomto případě měla podobu úroku z prodlení, a to a každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti.⁹ Výše úroku z prodlení, který se uplatní nejdéle za 5 let prodlení, zde odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. V aktuální době činí tedy 14,75 %. Přestože se daňová úprava může zdát vůči daňovým subjektům velice přísná, bude se tato "přísnost" promítat toliko na případy s vyšší daňovou povinností, resp. případy, kdy dochází k delšímu prodlení. Úrok z prodlení se totiž nepředepíše a není ani třeba jej uhradit, pokud u jednoho správce daně za jednu daň nečiní úrok pro daňový subjekt alespoň 200 Kč. V případě běžných doplatků například daně z příjmů ze závislých osob se tak daňový subjekt sankce de facto nemusí obávat. Na druhou stranu například při opožděné platbě DPH ve vyšších částkách již může být sankce citelnější a zde pak zůstane na zvážení subjektu, zda v případě hrozícího prodlení raději volit riziko sankce, případně určité "bankovní poplatky" při výběru hotovosti a platbě na pokladně správce daně. I zde je však třeba brát v potaz omezení maximální výše hotovostní platby u jednoho správce daně, které stanoví § 59 odst. 3 písm. b) ZSDP.

Při komplexnějším pohledu na sankce stanovené v daňovém právu pak lze do jisté míry očekávat jisté zlepšení, které přinese nový daňový řád.¹⁰ Oproti ZSDP se totiž tento předpis snaží o systematičtější přístup a následky porušení při správě daní shrnuje v části čtvrté v § 246 a násl. Jakkoli je tato úprava co do zařazení v zákoně jistě vhodnější, než stávající řešení ZSDP, lze i zde vysledovat několik v dané chvíli sporných otázek. Jedná se například o odpověď na otázku, zda se penále dle § 251 uplatní i při doměření cla, které dle § 2 daňového řádu *expresis verbis* spadá pod legislativní zkratku daň. Zde je však třeba brát v potaz postavení daňového řádu, resp. obecného předpisu pro správu daní, jako *lex generalis*. Jako zákon speciální vůči němu vystupuje celní zákon.¹¹

V rámci celního práva jsou delikty včetně příslušných sankcí upraveny v § 293 a násl. celního zákona. Jak bylo avizováno výše, právě zde se jedná nejen o správní (resp. finanční) delikty, ale zákon zde rovněž stanoví celní přestupek coby zaviněné jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti způsobem uvedeným v § 293 celního zákona, nejde-li o trestný čin. V rámci zavinění přitom postačí nedbalost.

⁸ Viz § 61 odst. 1 písm. a) ZSDP

⁹ Viz § 63 odst. 2 ZSDP

¹⁰ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen daňový řád).

¹¹ Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen celní zákon)

S ohledem na koncepci odpovědnosti v celním právu je zřejmé, že zákon sankcionuje (na rozdíl od práva daňového) již vlastní delikt spočívající v porušení povinností, na jehož základě posléze došlo k doměření cla. V rámci uplatnění zásady *ne bis in idem* by proto měla být realizována tato sankce s tím, že clo bude doměřeno, avšak již bez dalšího uložení penále.

Ani této oblasti se nevyhnou určité poměrně rozsáhlé změny, které jsou v tuto chvíli připravovány¹². Konečnou podobu novely v tuto chvíli nelze předvídat, nicméně jako pozitivní se jeví zpřesnění a sjednocení terminologie v rámci přestupků i správních deliktů podnikajících právnických a podnikajících fyzických osob (oproti původnímu termínu celní delikty). Přehledněji pak v této souvislosti budou stanoveny i sankce, byť např. horní hranice pokut zůstane pravděpodobně zachována.

Literature:

- Mrkývka, P., Pařízková, I.: *Základy finančního práva*, Brno: Masarykova univerzita, 2008, 252 s., ISBN 978-80-210-4514-9

Contact – email

Dana.Sramkova@law.muni.cz

¹² V květnu bylo ukončeno vnější připomínkové řízení k návrhu novely celního zákona - blíže viz návrh zákona a důvodová zpráva, Knihovna připravované legislativy, dostupné z: <http://eklep.vlada.cz/eklep/page.jsf;jsessionid=02EAFE9511F0C890D7E9EEE5A9FDDF58> (citováno dne 5.6.2010)