

Oponentský posudek  
na habilitační práci zpracovanou JUDr. Miroslavem Štrkolcem, PhD.  
na téma

## **Zabezpečovací instituty při správě daní**

Na problematiku finančního práva je možné pohlížet z různých hledisek tradičních i ze zcela nových úhlů. Nové přístupy se vyvíjejí často mnohem rychleji než právní úprava, která by měla vztahy, které v souvislosti s používáním nových nástrojů vznikají, upravit. Platí to nejen o vztazích soukromoprávních, ale i zejména o vztazích veřejnoprávních.

Při zkoumání otázek spojených s postavením oboru finančního práva je třeba vzít v úvahu, že nejde o izolovanou oblast práva, ale o problematiku velmi úzce navázanou na finanční vědu, spojenou s ekonomickými procesy a zároveň na právní vědu, která tvoří východisko pro rozvoj právního oboru, který zasahuje do různých oblastí života společnosti. Jde o zařazení finančního práva do systému práva při možnosti zapracování určitých ekonomických souvislostí do právní úpravy jednotlivých institutů

Předloženou habilitační práci lze rozčlenit na různě velké úseky. Úvod a první dvě kapitoly mají obecnější charakter, jsou to pohledy na správu daní z různých úhlů a stejně obecnější je charakter vymezení zajišťovacích institutů. Za druhým úsek je možné označit kapitoly tři a čtyři, které se zabývají zajišťovacími instituty na úseku nepřímých daní a přímých daní. V druhém případě se dá vytknout autorovi různě velký prostor, který problematice věnuje – větší v případě nepřímých daní a podstatně menší prostor, který této tématice věnuje v případě přímých daní.

V úvodu práce autor načrtává obsah samotné práce a cíl, kterého chce dosáhnout. Zdůrazňuje, že práce má primárně vědecký charakter, popularizační přístup není autorem zvolen. V této souvislosti však postrádám autorovu specifikaci vědeckých metod, které by měly k uvedenému cíli vést. Otázky metod se částečně řeší až v souvislosti s rozbor metod aplikace daňového práva ( str.21 a násl.).

V první kapitole se nejprve autor věnuje pojmu správa daní, zejména definování pojmu v právních normách a zčásti i v odborné literatuře. I když využívá v práci díla jak finančních teoretiků polských, slovenských či českých, k této otázce hledá odpověď převážně v právních normách. Pokud by tento přístup - tj. srovnání názorů finančních teoretiků právě z těchto tří států, jejichž vědecké publikace na řadě míst cituje, byl využit i při detailnějším vymezení pojmu správa daní,

mohla publikace sloužit za základ rozvoje finanční vědy nejen na Slovensku, ale i v dalších státech a být tak vítaným přínosem pro vědu finančního práva, což nebylo zcela využito.

Na obecný pojem správa daní navazuje výklad účelu správy daní, jejich funkcí. Za netradiční a zdařilou část práce se dá označit subkapitola věnovaná autoaplikaci a mocenské aplikaci daňových norem, kde jsou právě rozebrány otázky metod uplatňovaných při správě daní. Další část práce shrnuje poznatky vztahu daňových úniků a zajišťovacích institutů při správě daní, kde se autor zaměřuje jak na dopady těchto jevů do oblasti státního rozpočtu, tak zobecňuje a ještě více přibližuje funkce zajišťovacích institutů při správě daní.

Kapitola druhá se věnuje zajišťovacím institutům jako takovým, kde výklad jde od obecného ke konkrétnímu a jsou rozebírány všeobecné zajišťovací instituty. Jednotlivým institutům se autor věnuje s tím, že uvádí jejich přednosti, nedostatky a možnosti jejich využití v praxi. Zmíněny jsou jak problémy vztahu zajištění věci a propadnutí věci, tak souvislosti a možnosti uplatnění obou postupů i úvahy de lege ferenda, které se dají na uvedenou oblast vztáhnout.

Dalším zajišťovacím institutem, který je předmětem rozboru, je předběžné opatření. Autor rozebírá jak předpoklady pro uložení tohoto institutu, tak jeho obsah, vymezuje i omezení využitelnosti a možnosti procesní obrany proti tomuto opatření. V této části práce se autor výrazně zaměřuje na pojetí institutu ve vědecké literatuře slovenské, české či polské. Závěr této kapitoly opět tvoří úvahy de lege ferenda.

Zástavnímu právu jako dalšímu zajišťovacímu institutu, se autor věnuje v další části práce. Východiskem zkoumání je vývoj zástavního práva obecně a speciálně potom v Daňovém řádu. Autor rozebírá také vztah mezi předmětem zajištění a předmětem zástavního práva, dále zaměřuje pozornost na vztah mezi výkonem zástavního práva a daňovou exekucí. Opět je tato část zakončena úvahami de lege ferenda.

Ručení jakož i další instituty občanskoprávního zabezpečení závazků jsou obsaženy v další části práce, kde se autor zaměřuje na specifiky jejich užití zejména v případech správy daní a opět shrnuje získané poznatky spolu s úvahami de lege ferenda.

Za aplikační část habilitační práce lze označit kapitoly třetí a čtvrtou. Ve třetí kapitole se autor věnuje zajišťovacím institutům u nepřímých daní – nejprve u daně z přidané hodnoty a následně u spotřebních daní. Vzhledem k tomu, že nepřímé daně jsou harmonizované v rámci EU, je v řadě zemí uplatňován obdobný přístup k využití zajišťovacích institutů. Autor označuje rok 2012 za rok, ve kterém se začíná více uplatňovat snaha bojovat proti daňovým únikům a to i cestou zajištění v oblasti DPH. Zajištění u DPH z pohledu zákonné úpravy autor porovnává s názory finanční správy

a rozhodováním NS SR. Dále se v práci zabývá otázkou ručení v systému DPH, a to při srovnání slovenské a české verze evropské směrnice a anglické verze této směrnice, které se poněkud liší. Autor považuje anglickou verzi za přesnější (ohledně problematiky ručení na tomto úseku - str.111). Při ústní obhajobě by se mohl autor vyjádřit k tomu, jak v ostatních zemích EU tuto otázku řeší a zda jiné jazykové verze jsou spíše podobné té anglické či české a slovenské verzi. Opět lze ocenit úvahy de lege ferenda, které uzavírají i tuto subkapitolu. Problematiku zajištění DPH autor rozvádí na otázky dovozu zboží či daňovou kontrolu zejména v souvislosti s vrácením odpočtu daně. Problematice daňového odpočtu se autor podrobně věnuje z různých pohledů, které vyúsťují např. do úvah o sazbě úroku z odpočtu daně či obligatornosti dílčího protokolu.

V této kapitole se ještě autor zabývá problematikou spotřebních daní, které jsou také v EU harmonizované a uvádí, že zajišťovací instituty u těchto daní mají obdobnou podobu (s drobnými odlišnostmi) jako je uplatňovaná u DPH.

Čtvrtá kapitola práce je věnována zajišťovacím institutům u přímých daní. Je připomenuta daň z příjmů a možnosti zajištění této daně, následně se pozornost soustřeďuje na místní daně a místní poplatky. Na Slovensku patří mezi místní daně daň z nemovitostí, proto i problematika ručení za zaplacení této daně je zařazena mezi zajišťovací instituty správy místních daní. U místního poplatku za rozvoj, který není sice zařazen do zákona o místních daních a místních poplatcích a jeho právní úprava je samostatně zákoně, je při zajištění platby postupováno obdobně jako u daně z nemovitostí (zmíněno je ručení za tento poplatek). V této kapitole bych očekávala, že se autor zamyslí též nad možnosti zajištění nejen u ostatních poplatků, ale i obdobných plateb daňového charakteru, či nad možnostmi příjemců místních poplatků – obcí – využívat zajišťovací instituty. Těmto otázkám by se mohl autor věnovat při obhajobě habilitační práce.

Práce nemá formální závěr, a proto se obtížně hodnotí splnění cíle, který si autor vytyčil v úvodu. Čtenář si musí sám vyhodnotit splnění cíle cestou sledování závěrů u dílčích částí práce. Určitě by čtivosti práce prospělo, pokud by dílčí závěry a úvahy de lege ferenda byly formálně sjednoceny a zařazeny na závěr práce. Tuto formu shrnutí poznatků s výhledem do budoucího možného vývoje považuji za přínosnou pro rozvoj daného úseku daňového práva.

Předložená habilitační práce byla publikována jako účelová, neprodejná publikace. Lze však jistě uvažovat o tom, že tato vědecká práce bude i publikována v podobě, která bude využitelná v každodenní praxi zejména finanční správy a v takovém případě by bylo vhodné závěry a úvahy de lege ferenda zapracovat do samostatného závěru práce.

Ohledně předložené habilitační práce lze tedy konstatovat, že se jedná o dílo přinášející široký pohled na problematiku zajištění při správě daní, zejména na Slovensku. V této souvislosti je třeba uvést, že autor se při zpracování daného tématu mohl opřít jen o omezený okruh odborné literatury, protože teoreticky pojatá problematika zajišťovacích institutů při správě daní, která se dotýká nejen finančního, ale také občanského či správního práva a zasahuje do oblasti teorie práva je – nejen na Slovensku, ale i v České republice - stále spíše na okraji zájmu vědecké obce. Je poněkud škoda, že autor nezpracoval do práce zahraniční zdroje - práce z dalších států, které se s rozebíranými otázkami také potýkají - které by pomohly rozšířit poznatky o těchto otázkách do širšího vědeckého spektra.

I přes uvedené výhrady je možné konstatovat, že autor v práci prokázal schopnost vědeckého přístupu k zpracovávané materii, zvolené metody zpracování (i když přímo nedefinované) tomu též odpovídají. Po formální stránce je předložená práce opatřena řádnými odkazy na použité prameny a vybavena též přiměřeně rozsáhlým poznámkovým aparátem.

Lze tedy konstatovat, že předložená habilitační práce prokazuje autorovu schopnost samostatné vědecké a odborné činnosti a lze ji doporučit k obhajobě před Vědeckou radou Právnické fakulty Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košicích.

**Po úspěšném řízení navrhuji udělení vědeckopedagogického titulu „docent“.**

V Praze dne 12. 12. 2017

Prof. JUDr. Hana Marková, CSc.

oponentka