

Po časopisech.

Kupecké poukázky a směnečná daň.

§ 5 vládního nařízení Sb. č. 385/1942 o směnečné dani stanoví:

(1) Předpisy tohoto nařízení pro směnky platí přiměřeně pro

1. poukázku vystavenou kupcem nebo na kupce na plnění peněz,

2. 6.

(2) Nezáleží na tom, zda listiny uvedené v odstavci 1 jsou vystaveny jako dopisy či v jiné formě.

Jak známo, činí směnečná daň podle § 8 zásadně K 1,— z každých započatých K 1.000,— základu, pokud nejde o daň sníženou nebo o zřízení zástavy nemovitě.

§ 6 zákona o směnečné dani stanoví:

(1) Z daně je vyňato vydání

1. 3.

4. místní poukázky (§ 5, odst. 1, č. 1) splatné na viděnou, jež nahrazují hotové placení. Místní poukázce rovná se poukázka splatná na viděnou, která je splatná v místě sousedícím s místem vystavení; za sousedící pokládají se místa, která podle vládního nařízení ve smyslu čl. 88, odst. 2 jednotného směnečného řádu bude považovati za sousední.

(2) Vynětí z daně neplatí pro vydání místních poukázek (§ 5, odst. 1, č. 1), které jsou opatřeny právně účinným prohlášením o přijetí.

V časopise Die Wirtschaft rozpředla se velmi zajímavá diskuse:

1. V čísle 47/1943 na straně 6 nepodepsaný autor uvádí:

Podléhá-li směnečné dani poukázka vydaná kupcem nebo poukázka na kupce na plnění peněz, vystupuje tím úplně z rámce dosavadního poplatkového zákona, zejména jeho sazební položky 11/97 o poukázkách. Ustanovení § 5, odst. 1, vládního nařízení Sb. č. 385/42 navazuje zde na ustanovení sazební položky 11/97, č. 2b, aa) poplatkového zákona, které má stejný obsah a které má být nahrazeno novým ustanovením. Proto bude nutno vykládati pojem poukázky stejně jako v poplatkovém zákoně, t. j. že zde jde o každou listinu, kterou vydatel dává jiné osobě příkaz, aby plnila nějaké třetí osobě. Jde o příkaz k plnění, z něhož všechny tři zúčastněné osoby musí být zřejmy, pro jehož poplatkovou povinnost však stačí podpis vydatel.

Z toho plyne, že tento pojem je širší než pojem poukázky ve smyslu soukromého práva (§§ 1403 až 1405 obč. zák., čl. 300 a 301 obch. zák.). Rozdílnost všech tří zúčastněných osob musí však při tom být dána. Nejde tedy o poukázku, jestliže poukázaná osoba má plnit něco osobě, která je pouhým zmocněncem poukazujícího.

Směnečné dani podléhá toliko poukázka, vystavená kupcem nebo na kupce. Do této skupiny spadá většina poukázek v praxi se vyskytujících, všechny ostatní poukázky podléhají poplatku podle stupnice II nebo pevnému poplatku K 5,— za arch.

Za platnosti směnečné daně není již možno použití pro kupce ustanovení sazební položky 11/97, bod 2, písmeno c) popl. zák., podle kterého jsou poukázky, adresované na zmocněnce nebo zaměstnance asignátova, poplatku prosty. Když tedy někdo poukáže banku, u které má konto, vklad nebo depot, aby vyplatila třetí osobě určitou částku, jde o poukázku podléhající směnečné dani. Při tom ani forma dopisu nepředstavuje okolnost, která by způsobovala osvobození od poplatnosti.

Přísnost tohoto závěru jest mírněna jenom okolností, že většinou půjde o tak zvané místní poukázky, které jsou od směnečné daně osvobozeny. Proti námitce, že zdanění takové obchodní korespondence by představovalo příliš vysoké zatížení, lze poukázati na okolnost, že poplatník může skoro vždy použití formy šeku, jehož vydání podle čl. 10 nař. Sb. č. 76/43 jest od směnečné daně osvobozeno a nepodléhá poplatku podle nař. Sb. č. 148/41.

2. V čísle 50/43 časopisu Die Wirtschaft na str. 5 ujímá se k této otázce slova Dr. Kurt Bräunlich, Brno:

V sazební položce 11/97 poplatkového zákona jedná se o poukázkách kupce nebo na kupce, pozůstává-li plnění v penězích, a nakládá se s nimi jako se směnkami. Podmíněně prosty poplatku jsou však »poukázky na sluhy zmocněnci osoby, již nebo v jejímž jméně jsou poukázky vydány«, při čemž zákon odkazuje na saz. položku 83. Správnější však by byl odkaz na sazební položku 102 r), která pod rubrikou »listiny, osvobozené«, zní takto:

»Příkazy nebo poukazy, které mimo listinu o plně moci jsou udělovány zaměstnavatelem nebo zmocnitelem zaměstnanci nebo zmocněnci jenom ohledně jeho chování nebo k jeho krytí oproti zmocniteli a ne za tím účelem, aby sloužily jako důkaz v poměru k třetím osobám«.

Výjimka stanovená v saz. položce 11/97 ve prospěch poukázek na zaměstnance nebo zmocněnce je tedy jenom jedna z případů všeobecné zásady našeho starého poplatkového zákona z roku 1850. Tato výjimka... zůstává přirozeně pro všechny nekupecké poukázky v platnosti, neboť ve vládním nařízení Sb. č. 385/1942 byly postaveny na roveň směnkám vůbec jen kupcecké poukázky. Poněvadž na kupecké poukázky nyní nelze použít výhody poplatkového zákona, podle něhož poukázky adresované zmocněnci nebo zaměstnanci by byly poplatku prosty, dochází autor (článek uvedeného shora sub 1.) k názoru, že když někdo poukáže bance, u které má svůj účet, své vklady nebo své depot, aby platila třetí osobě určitý obnos, jde o poukázku podléhající směnečné dani.

Pro názor autora (v článku uvedeném shora sub 1), že ustanovení § 5, odst. 1, č. 1, zákona o směnečné dani navazuje na ustanovení sazební položky 11/97, č. 2b, aa), které má stejný obsah, schází odůvodnění. Jenom slova sazební položky »poukázky od kupce nebo na kupce, pozůstávají-li plnění v penězích«, jsou obsažena podobnou formou v nařízení o směnečné dani. Naproti tomu však nebyla do nařízení pojata definice, která jest pro tuto otázku rozhodující, totiž slova »poukázka, t. j. listiny, v nichž poukazující ukládá třetí osobě plnění vůči jiné osobě«.

3. V čísle 2/1944 Die Wirtschaft na straně 8, vyjadřuje se k této otázce Dr. Arnošt Engel, Praha:

Nejprve jest vycházeti z toho, že zákon o směnečné dani z roku 1928, Sb. č. 48, byl novým nařízením o směnečné dani výslovně zrušen. Naproti tomu nezrušilo nařízení o směnečné dani poplatková ustanovení saz. položky 11, která totiž i nadále zůstávají v platnosti, ač jen potud, pokud slovními zněními nového nařízení o směnečné dani nebudou zrušena. Nařízení o směnečné dani podrobuje v § 5, odst. 1, č. 1, předpisům, platným pro směnečnou daň »poukázky vystavené kupcem nebo na kupce na plnění peněz«. Při tom se nové nařízení o směnečné dani podstatně odchyluje od zákona o směnečné dani, platného v Říši (Říš. zák. I z roku 1935, str. 1127), který vztahuje předpisy platné pro směnky také na poukázku o placení peněz, která

- a) může být převedena indosamentem,
- b) nebo zní na majitele,
- c) může být zaplácena každému majiteli.«

Tato odchylka od textu nařízení o směnečné dani v ostatní Říši může být posu-

zována jenom jako vědomá a úmyslná, a to tím spíše, když nařízení o protektorátní směnečné dani v tomto směru používá dikce sazební položky 11, bod 2, lit. b) poplatkového zákona. Podle toho jest důvodno odvozovati pojem poukázky také pro nové nařízení o směnečné dani ze sazební položky 11 a z judikatury o toto ustanovení se opírající. Podle toho by tedy příkaz k plnění, vydaný jiné osobě, pokud pochází buď jen od kupce anebo je adresován na kupce, spadal pod novou směnečnou daň bez ohledu, zda zní na řád, či nikoliv.

Při tom jest zdůrazniti, že nehledě k tomuto odvozování pojmu, není přípustno vztahovati na směnečnou daň jiné ustanovení sazební položky 11, pokud nebyla převzata zněním a nařízením o směnečné dani. Odkaz na bod c) v sazební položce 11, 2b, nemůže tedy v rámci nařízení o směnečné dani míti již významu a již z toho plyne, že příkaz k placení, t. j. příkaz jiné osobě, aby platila, který jest vydán kupcem nebo nekupcem bance, skutečně představuje poukázku ve smyslu nového nařízení o směnečné dani, pro kterou platí předpisy dané pro směnky přiměřeně.

Podle toho je však pro takové poukázky také rozhodné ustanovení § 1 nového nařízení o směnečné dani, podle něhož zásadně zakládá daňovou povinnost vydání takového příkazu platiti výstavcem... Kdyby tedy příkaz k placení byl vydán nikoliv poukazanému, nýbrž tomu, v jehož prospěch příkaz zní (na příklad ve formě poukázky na banku), šlo by již o poukázku podléhající směnečné dani a sice na rozdíl od práva platného v Říši i tehdy, kdyby poukázka nezněla na řád nebo na majitele.

Jak již zmíněno, zrušuje § 5, odst. 1, bod 1, nového nařízení o směnečné dani dosavadní ustanovení sazební položky 11 pouze potud, pokud jde o poukázky, vydané kupcem nebo vydané na kupce. Naproti tomu ve všech ostatních případech zůstává ustanovení poplatkového zákona v platnosti. Proto příkaz platiti, který jest vydán nekupcem na kupce, nepodléhá ustanovení nového nařízení o směnečné dani, nýbrž starým poplatkovým ustanovením, t. j. podle sazební položky 114 popl. zák., stupnici II podle poukazaného výnosu. Zmocnitelský poměr mezi poukazujícím nekupcem a mezi poukazaným nekupcem vylučuje však ve smyslu ustanovení sazební položky 11, 2c, resp. 102r, která zde nadále platí, poplatkovou povinnost.*)

*) Tisková chyba v čísle 2/44 časopisu Die Wirtschaft byla opravena v čísle 3/44 téhož časopisu.

4. Nás zajímá nejčastější případ, kdy nekupec (tedy i advokát nebo notář) disponuje dopisem svými penězi u peněžního ústavu (tedy u kupce), ať již jsou na běžném účtě nebo v depot. Nejčastější případ bývá dopis toho obsahu, že se banka žádá, aby vyplatila doručiteli dopisu panu X Y z běžného účtu korun tolik a tolik. Ze slova »doručiteli« plyne již samo sebou (a je to také důkazem pro poplatkový úřad), že dopis byl vydán asignan-tem do rukou třetí osobě, které se má platiti (asignatáři). Jest rozlišo-ovati:

a) Je-li banka v témže nebo sou- sedním místě jako pisatel dopisu (§ 6, odst. 1, č. 4 zák. o směnečné dani), nepodléhá dopis ani smě- nečné dani (je to místní poukáz-ka, viz cit. zák. ustanovení), ani poplatku.

b) Je-li banka v jiném místě, podléhá dopis zásadně vždy směneč- né dani (§ 5, odst. 1, č. 1 zákona o směnečné dani) a to ve výši K 1,— z každého započatého 1000 K, přesto že banka je zmocněncem poukazují- cího. Jenom tehdy nebude podléhati takový dopis směnečné dani (poplat-ku nebude podléhati proto, že jde o poměr zmocnitelský), když do jeho kontextu bude vsunuto slovo šek, zkrátka když bude míti náležitosti čl. 1 vládního nařízení č. 372/41 Sb., jímž se vydává a zavádí »jednotný šekový řád«, totiž

1. označení jako šek v kon- tekstu,
2. bezvýmínečný poukaz k zaplacení ur- čité peněžní sumy,
3. jméno toho, kdo má platiti (šekov- nka),
4. údaj místa, kde má být placeno,
5. údaj dne a místa vystavení,
6. podpis vystavcův.

Závěrečný protokol daňové revise.

Pod tímto názvem zabývá se Dr. František Rezníček v účelně a dobře

redigovaném časopise Účetní listy 8/1943 z 25. prosince 1943 právní povahou protokolu, sepsaného o zá- věrečném jednání s poplatníkem při skončení revise (»Schlussbespre- chung«) a uvádí:

1. Revisní operát, který obsahuje reviso- rem zjištěné podklady pro vyměření pří- mých daní a daně z obratu, slouží berní správě jako pomůcka pro zavedení dekret- álního řízení za účelem vyměření daní nebo dodatků. Řádné provedení tohoto dekretál- ního řízení spočívá v tom, že berní správa uvede ve výzvě podle § 310, odst. 2, čís. 2 a § 312 zák. o př. d. (§ 19, odst. 2 vládního nařízení o dani z obratu) revisorem zjiště- né daňové základny, poukáže na podrobnosti obsažené v revisní zprávě a vybídně poplat- níka, aby podal své event. řádně odůvodně- né námítky proti zjištěným základům a pro- kázal je obchodními knihami a doklady k nim. Jinak, než jako »pomůcka« musí býti považován berní správou revisní ope- rátor obsahující protokol o závě- rečném jednání s poplatníkem, v němž jsou obsaženy základy zdanění sta- novené po dohodě s poplatníkem. Podle po- slední praxe jest revisor pokud možno po- vinen předložití berní správě takovou revis- ní zprávu, která by byla bezpečným pod- kladem k vyměření daní (dodatků) a má proto všechny sporné otázky a skutkové okolnosti před skončením revise s poplatní- kem tak projednatí, aby event. opravy skut- kových stavů poplatníkem po skončení re- vise nebyly možné.

Tato intence uskutečňuje se v závěreč- ném rozhovoru vedeném povětšinou v pří- tomnosti přednosta revisního oddělení a event. referenta berní správy, při čemž jsou projednány všechny sporné otázky týkající se ocenění a pod. a výsledkem jest »uzavře- ná dohoda ve formě protokolu o výsledku revise«, v němž poplatník souhlasí se stanovenými základy zdanění a vzdává se opravných prostředků proti příslušným platebním rozkazům.

2. Právní následky takového ujednání tý- kají se samých smluvníků a záležití v tom, že se mezi stranami smluvními z a k l á d á nebo mění poměr veřejného práva.

V zákoně o př. d. nesetkáváme se nikde s normou, která by uvedený způsob stano- vení daňových základů předpisovala. Z usta- novení § 334, odst. 7, podle něhož odvolací komise jest oprávněna vyřídití odvolání na- rovnáním s poplatníkem, vyplývá, že záko- nodárce měl také na mysli úpravu vyměřo- vacích základů smlouvou mezi poplatníkem a finanční správou, neboť narovnání není nic jiného, než smlouva, kterou strany vzá-

jemnými ústupky odstraňují nejistotu, jež jest mezi nimi o právním poměru sporném nebo pochybném.

Podle výslovného znění prov. nařízení k citovanému ustanovení jest narovnáním konečně a neodvolatelně vyřízeno uložení daně ohledně těch částí vyměřovacích základů, které byly narovnáním upraveny. Při tom jest nutno zmíniti se o tom, že podle prov. nař. k § 334, odst. 7 »závaznost narovnání platí stejně pro poplatníka jako pro finanční správu; vylučuje tedy v rozsahu narovnáním dotčeném jeho právo na stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu, nebo nárok na opravu podle § 256 nebo obnovu řízení podle § 256 a) a pod.«

Okolnost, že v zákoně o přímých daních není předmětný způsob dohody o vyměřovacích základech přímo předepisován, nebrání však tomu, aby taková dohoda nemohla býti platně uzavírána, neboť profesor Hoetzel ve svém spise o správním právu uvádí, že veřejné právo neskládá se jen a pouze z norem velících (kogentních), nýbrž i z norem, jak pravíme povolných (dispositivních), t. j. takových, kde úprava dispositivní normou provedená nemá nastati jen tehdy, když se zúčastněné osoby nedohodnou o něčem jiném.«

Z ustanovení § 324, odst. 2, zák. o př. d. vychází najevo, že zákon stanoví zásadu volného uvažování všech výsledků celého projednávání a vedení důkazů v předpokladu, že byly zjištěny všechny potřebné skutkové okolnosti. Jest však naprosto nesporno, že tento zákon nemá imperativního předpisu, podle něhož by dohoda o stanovení základu nebyla možná.

Z pojmových znaků »dohody« mezi poplatníkem a finanční správou podává se závěr, že projevem souhlasu vzniká platná veřejnoprávní smlouva.

V dané otázce jest nejinstruktivnějším rozhodnutím Boh. A 4189, v němž N. s. s. judikoval, že dohodou o základu pro vyměření dávků z přírůstku hodnoty jsou strany, t. j. úřad dávku vyměřující a strana k dávce povinná vzdány. Touto dohodou vzdala se strana veškerých námitek, jež by proti hodnotě i proti řízení jinak mohla vznést a tudíž možnosti instanční cestou proti hodnotě té neb řízení o ni brojiti, a to z jakéhokoliv důvodu.

Toto vzdání se námitek vyplývá již z pojmu dohody, která vylučuje jakékoliv přezkoumání rozhodnutí na základě dohody příslušným úřadem vydaného, ať již po stránce věcné nebo po stránce řízení dohodě předcházejícího (o tom viz Boh. A 2253). V souvislosti s tím nutno poukázati ještě na rozhodnutí Boh. A 2339, v němž judikováno takto:

»Submitovala-li strana v řízení správním na opatření úřadem zamýšlené, nemůže si s úspěchem stěžovati na rozhodnutí nebo opatření, která úřad na základě její submise vydal.«

Z uvedených rozhodnutí docházíme nutně k závěru, že vzdání se opravného prostředku je při dohodě uzavřené mezi poplatníkem a revisorem jako zástupcem finančního eráru o vyměřovacích základech »s u p e r f l u m«, neboť jak praví správně N. s. s. v citovaném nálezu Boh. A 2253, toto vzdání vyplývá z pojmu dohody automaticky. Tedy i v tom případě, když dojde k dohodě (smlouvě) o vyměřovacích základech a poplatník se výslovně nevzdá opravných prostředků proti dodatečným platebním rozkazům, vyplývajícím z dohodnutých základů, má to stejné účinky, jako by se jich výslovně vzdal.

3. Vyměření daně oznámí vyměřující úřad poplatníkovi podle ustanovení § 328 zák. o př. d. platebním rozkazem, jenž má obsahovati vyměřovací základ, konečnou výši daně a poučení o odvolání. Zdá se na první pohled, že poučení o opravném prostředku na platebním rozkaze, které tam bezpodmínečně musí býti, poskytuje poplatníkovi nové právo podati odvolání a event. toto odvolání řádně projednati, když před tím se odvolání vzdal anebo když vzdání se opravného prostředku nastalo automaticky při podpisu dohody (veřejné smlouvy).

Vzhledem k tomu však, že citované zákonné ustanovení jest povahy formální a všeobecné, musí i platební rozkazy vydané na podkladě dohody s poplatníkem obsahovati doložku o možnosti podati opravný prostředek, poněvadž tato doložka tvoří podstatnou náležitost platebního rozkazu. Naproti tomu uzavřená dohoda nemůže tento opravný prostředek formálně vylučovati. Odvolání může tedy poplatník podati i když se ho vzdal. Vzdání se opravného prostředku činí však odvolání materiálně bezdůvodným. Proto praví ustanovení § 330, odst. 10, zák. o př. d., že odvolání na nepřislušném místě podaná nebo odvolání podle zákona neopustná vrátí se straně s příslušným poučením, t. j. odmítne se a limine, kdežto odvolání materiálně bezdůvodné jest zamítnouti (srov. Boh. A 2253). Zdá se, že ustanovení § 330 zák. o př. d. není v tomto směru úplné, neboť postrádá ustanovení obdobné v § 472, odst. 1, civ. řádu soudního, který ustanovuje mimo jiné, že odvolání jest nepřipustné zejména tenkrát, když bylo podáno osobou, která odvolání platně se zřekla.